



# Postupak oporezivanja PDV-om prema naplaćenim naknadama

Neven Baica, mag. oec.

Od 1. siječnja 2015. obračunavanje PDV-a prema naplaćenim naknadama omogućeno je, pod određenim uvjetima, svim poreznim obveznicima neovisno organizacijskom obliku. O značajkama ovog obračuna, uvjetima za prelazak na takav sustav obračuna, te o prilagodabama koje treba napraviti u poreznim i računovodstvenim evidencijama pročitajte u ovom članku.

## 1. Uvod

1. siječnja 2015. stupile su na snagu odredbe kojima je propisan postupak oporezivanja po naplaćenim naknadama kojeg mogu primjenjivati svi porezni obveznici sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a.

Postupak je propisan odredbama:

- **Zakona o porezu a dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14 i 115/2016); u daljnjem tekstu: Zakon i
- **Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17 i 41/2017): u daljnjem tekstu. Pravilnik.

Premda je postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama prisutan već duže vrijeme, tek od 2015. godine on nije samo obveza određenih kategorija poreznih obveznika. Od 2015. na ovaj postupak mogu se odlučiti svi porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a pod jednakim uvjetima.

Novina u odnosu na 2017. godinu je vezanost obračuna osnovice poreza na dobit po naplaćenim naknadama u 2018. uz postupak oporezivanja PDV-a po naplaćenim naknadama u istoj godini. Naime odredbom članka 5. stavka 12. Zakona o porezu na dobit (Nar. nov., br. 177/04 -115/16) propisano je da porezni obveznik koji je i obveznik poreza na dodanu vrijednost može izabrati način utvrđivanja porezne osnovice prema naplaćenim naknadama ako primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama sukladno posebnom propisu o porezu na dodanu vrijednost.



## ističemo...

**Porezni obveznik koji želi od 1. siječnja 2018. osnovicu poreza na dobit utvrđivati po naplaćenim naknadama, u 2018. mora i PDV utvrđivati prema naplaćenim naknadama.**

Dakle sada PDV po naplaćenim naknadama moraju obavljati i oni koji žele dobit obračunavati prema naplaćenim naknadama. O posljedicama navedene uvjetovanosti pisali smo u posebnom članku **"Porez na dobit - prijava za obračun po novčanom načelu"** koji je objavljen u ovom broju časopisa RiPup.

U ovom članku bavimo se obvezama vezanim uz postupak oporezivanja PDV-a prema naplaćenim naknadama tj. dajemo detaljan uvid u odredbe Zakona i Pravilnika koje propisuju navedeni postupak, te ističemo zakonske rokove za prijavu početka obavljanja postupka.

## 2. Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama propisan je odredbama članka 125.i do 125.k Zakona.

Tako prema odredbi članka 125.i stavke 1. Zakona porezni obveznik sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a, može obračunavati i plaćati PDV na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke.

Dakle, iznos od 3.000.000,00 kn ima karakter praga, čijim prelaskom u idućoj godini nije moguće nastaviti ili započeti sa primjenom postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

PRAG ZA PROMJENU  
NAČINA OPOREZIVANJA**3.000.000**

Prema odredbama članka 125.i stavaka 3. i 4. Zakona propisano je da porezni obveznik koji primjenjuje oporezivanje prema naplaćenim naknadama u slijedećim slučajevima primjenjuje **iznimke vezane za utvrđivanje obveze plaćanja PDV-a i prava na pretporez**:

- **iznimno od članka 30. Zakona** g obveza obračuna PDV-a nastaje na dan primitka plaćanja.
- **iznimno od članka 57. Zakona** g ima pravo na odbitak pretporeza u trenutku kada je isporučitelju platio račun za isporučena dobra ili obavljene usluge.

## 2.1. Izračunavanje isporuka za usporedbu s pragom

Vrijednost isporuka od 3.000.000,00 kuna odnosi se na vrijednost isporuka iz članka 90. stavaka 5. i 6. Zakona (čl. 125.i st. 2. Zakona).

**ističemo...**

**Vrijednost isporuka** koje se uspoređuju sa pragom od 3.000.000,00 kuna utvrđuje se **na isti način** kao i vrijednost isporuka za utvrđivanje obveze ulaska u sustav PDV-a.

Prema odredbi članka 90. stavka 5. Zakona **vrijednost isporuka dobara i usluga za potrebe usporedbe s pragom obuhvaća**:

- a) **vrijednost isporuka dobara ili usluga koje su oporezive**,
- b) **vrijednost isporuka oslobođenih PDV-a iz slijedećih članaka Zakona**:
  - **članka 45.** - Oslobođenja pri izvozu,
  - **članka 46.** - Oslobođenja kod obavljanja usluga na pokretnoj imovini,
  - **članka 47.** - Oslobođenja u vezi s međunarodnim prijevozom,
  - **članka 48.** - Oslobođenja za određene isporuke koje su izjednačene s izvozom i
  - **članka 49.** - Oslobođenja za usluge posredovanja.
- c) **vrijednost isporuka nekretnina i transakcija iz članka 40. stavka 1. točaka a) do g) Zakona**, osim ako su te transakcije pomoćne.

**ističemo...**

Isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara poreznog obveznika ne uzima se u obzir pri obračunavanju vrijednosti isporuka dobara i usluga za potrebe usporedbe s pragom.

Detalnije o načinu utvrđivanja isporuka koje ulaze u iznos praga pisali smo u članku "Ulazak i izlazak iz sustava PDV-a u 2018." koji je objavljen u RiPup-u br. 11/2017.

## 2.2. Na koje se isporuke ne primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama?

Prema članku 125.j Zakona obračun PDV-a prema postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama **ne primjenjuje se na**:

- a) isporuke dobara unutar Europske unije,
- b) stjecanje dobara unutar Europske unije,
- c) isporuke ili premještanje dobara iz članka 30. stavaka 8. i 9. ovoga Zakona,

- d) usluge iz članka 17. stavka 1. ovoga Zakona za koje je primatelj usluge obavezan platiti PDV sukladno članku 75. stavku 1. točki 6. ovoga Zakona, odnosno članku 196. Direktive 2006/112/EZ,
- e) isporuke za koje je primatelj obavezan platiti PDV prema članku 75. stavku 1. točki 7. i članku 75. stavcima 2. i 3. ovoga Zakona te u slučaju iz članka 7. stavka 9. ovoga Zakona,
- f) isporuke u okviru posebnog postupka oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici,
- g) uvoz dobara,
- h) izvoz dobara.

Dakle, **kod navedenih isporuka** porezni obveznici koji obavljaju ovaj postupak oporezivanja, kod obračunavanja PDV-a i korištenja pretporeza, **postupat će na isti način kao i porezni obveznici koji PDV obračunavaju prema obavljenim isporukama.**

## 2.3. Trenutak naplate

Za ispravnu primjenu postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama bitno je pratiti u kojem je razdoblju oporezivanja ostvarena naplata, odnosno izvršeno plaćanje. Što se smatra trenutkom naplate definirano je člankom 193.d stavkom 1. Pravilnika. Tako je navedenom odredbom propisano da se **trenutkom naplate smatra**:

- 1) kod doznaka u korist transakcijskog računa, trenutak naplate na račun,
- 2) kod primljenih mjenica, trenutak naplate ili prijenosa (indosiranja) mjenice,
- 3) kod čeka, trenutak primitka čeka,
- 4) kod kreditnih kartica, trenutak naplate na račun,
- 5) kod prijeloja, asignacija, cesija i preuzimanja duga, kada su se stekli propisani uvjeti odnosno trenutak potpisa odgovarajućih ugovora ili drugih isprava.

Stavkom 2. istog članka propisano je **postupanje u slučaju isporuka bez naknade**. Tako je propisano da ako porezni obveznici koji plaćaju PDV prema naplaćenim naknadama koriste dobra i usluge u skladu s člankom 7. stavkom 3. i člankom 8. stavkom 3. Zakona, za takve isporuke porezna obveza nastaje **istekom razdoblja oporezivanja u kojemu su dobra izuzeta ili usluge obavljene**. U nastavku dajemo pregled spomenutih odredbi.

### Izvadak iz Zakona:

#### Članak 7. stavak 3. Zakona

(3) Isporukom dobara uz naknadu smatra se korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez.

#### Članak 8. stavak 3 Zakona

(3) Obavljanjem usluga uz naknadu smatra se:

- a) korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez,
- b) obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti.



## 2.4. Ispostavljanje računa

Porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama **u računu mora navesti „obračun prema naplaćenim naknadama“** (čl. 125.i. st. 5. Zakona).



### ističemo...

Na računima izdanim u postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama **više se ne stavlja oznaka R2 već napomenu „obračun prema naplaćenim naknadama“**.

Oznaka R2 ne koristiti se od 1. srpnja 2013. Ostala pravila izdavanja računa istovjetna su onima koje vrijede za račune izdane u redovnom postupku oporezivanja. U nastavku dajemo primjer računa izdanog od poreznog obveznika koji primjenjuje postupak obračuna prema naplaćenim naknadama.

Slika 1.: Račun trgovca rabljenim vozilima

IN-Car d.o.o.  
Nad lipom 22  
10 000 Zagreb  
OIB 12345678910

Lea d.o.o.  
Aleja A. Augustinčića 15  
10 000 Zagreb  
OIB 24587965421

Mjesto i datum izdavanja računa: Zagreb, 1.travanj 2017.  
Vrijeme izdavanja: 10:20

### Račun br. 14/VL1/2

R.b.	Trgovački naziv	Jed. cij.	Kol.	Iznos (u kn)
1.	Stroj KTL 2010	34.150,00	1	34.150,00
	Ukupno	34.150,00		

### Obračun PDV-a

	Osnovica	PDV
Obračun PDV-a 25%	34.150,00	8.537,50
Ukupno PDV		8.537,50
Ukupno (iznos računa s PDV-om)		42.687,50

### Obračun prema naplaćenim naknadama

Datum dospijeća: 27. travanj 2017.

Način plaćanja: transakcijski račun

Ime i prezime osobe odgovorne  
za izdavanje računa:  
Ivo Ivić

## 3. Početak oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama imaju pravo obavljati svi porezni obveznici **koji zadovolje propisani uvjet** (prag od 3.000.000,00 kuna) i koji **Izjavom o ovoj namjeri** u propisanom roku obavijeste Poreznu upravu. Takvi porezni obveznici dužni su taj

postupak obavljati slijedeće **tri kalendarske godine**, pod uvjetom da u tom razdoblju nisu prešli propisani prag.

U nastavku pojašnjavamo koje su obveze poreznih obveznika koji su 2017. bili u sustavu, pa sada prelaze na postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama, te poreznih obveznika koji tek ulaze u sustav, a žele od prvog dana PDV obračunavati i plaćati temeljem naplaćenih naknada.

### 3.1. Dostavljanje izjave

Prema članku 125.k stavku 1. Zakona porezni obveznik koji je zadovoljio uvjete za obavljanje postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama i želi primjenjivati taj postupak od 1. siječnja iduće godine, mora **najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine podnijeti pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave o početku primjene postupka** oporezivanja prema naplaćenim naknadama. Ukoliko izjavu ne podnese u propisanom roku smatrat će se da porezni obveznik i dalje primjenjuje postupak oporezivanja prema obavljenim isporukama.



### ističemo...

Porezni obveznici **koji od 1. siječnja 2018. žele započeti** sa obavljanjem postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama dužni su nadležnoj ispostavi Porezne uprave **dostaviti Izjavu najkasnije 31. prosinca 2017.**

Forma i sadržaj izjave nisu propisani, pa u nastavku dajemo prijedlog *Izjave o početku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama*.

Izjava o početku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama:

TDD d.o.o.  
Hrastovje 12  
10 000 Zagreb  
OIB 12333678911

Ministarstvo financija  
Porezna uprava  
Ispostava \_\_\_\_\_

Sukladno čl. 125.k stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13 -115/2016) dostavljam o

### IZJAVU

da je društvo TDD d.o.o., Hrastovje 12, 10 000 Zagreb, OIB 12333678911 u 2017. godini obavilo isporuka iz čl. 90. st. 5. i 6. Zakona u vrijednosti od **1.320.000,00 kuna bez PDV-a, te će od 1. siječnja 2018. godine započeti s primjenom postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama** sukladno odredbama članka 125.i do 125.k Zakona.

Potpis i pečat:  
\_\_\_\_\_

Prema članku 125.k stavku 2. Zakona i članku 193.e stavku 1. Pravilnika porezni obveznik **koji dostavi** gore spomenutu Izjavu može primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama od 1. siječnja slijedeće kalendarske godine te je **obvezan primjenjivati taj postupak 3 kalendarske godine**.



**ističemo...**

Porezni obveznici koji započnu sa primjenom postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama u 2018. obvezni su taj postupak primjenjivati do 31. prosinca 2020.

**3.1.1. Što ako se izjava ne dostavi?**

Ako nakon proteka roka iz stavka 1. ovoga članka porezni obveznik ne obavijesti nadležnu ispostavu Porezne uprave najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine o promjeni načina obračuna PDV-a, smatrat će se da i dalje primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama pod uvjetom da vrijednost njegovih isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000 kuna (čl. 125.k st. 2. Zakona i čl. 193.e st. 2. Pravilnika).

Dakle, ako porezni obveznici do navedenog roka **ne dostave** navedenu izjavu o promjeni načina obračuna PDV-a, smatrat će se da od 1. siječnja 2018. godine primjenjuju postupak oporezivanja koji su primjenjivali i u 2017. godini, osim ako su prešli prag od 3.000.000 te po *sili zakona* moraju prestati sa obavljanjem spomenutog postupka.

**3.1.2. Što ako podaci u izjavi nisu točni?**

Prema članku 125.k. stavku 4. Zakona, ako nadležna ispostava Porezne uprave utvrdi da podaci koje je porezni obveznik naveo u izjavi nisu bili točni može poreznom obvezniku zabraniti primjenu postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama i o tome donosi rješenje, pri čemu žalba ne odgađa izvršenje rješenja.

Takav porezni obveznik mora od 1. siječnja tekuće kalendarske godine obračunavati PDV prema obavljenim isporukama te mora ispraviti račune u kojima je naveo napomenu "obračun prema naplaćenim naknadama".

**3.1.3. Može li se odustati od izjave?**

Obzirom da je rok za predaju izjave sam kraj poslovne godine, odnosno 31. prosinca 2017. poreznom obvezniku može nedostajati vremena za utvrđivanje vrijednosti isporuka te može postojati nesigurnost u vezi same mogućnosti obavljanja navedenog postupka. Porezna uprava izašla je u susret poreznim obveznicima koji nisu sigurni da li mogu ili žele započeti s obavljanjem oporezivanja PDV-a prema naplaćenim naknadama na zanimljiv način. Naime mišljenjem Ministarstva financija - Porezne uprave<sup>1</sup> omogućeno je poreznim obveznicima da povuku izjavu. Bitne djelove tog mišljenja citiramo u nastavku.

*"Napominjemo da se u vezi odustajanja od izjave o izboru oporezivanja prema naplaćenim naknadama Središnji ured Porezne uprave očitovao odgovorom KLASA: 410-01/15-01/258, URBROJ: 513-07-21-01/15-2 od 20. veljače 2015. prema kojem će Porezna uprava smatrati da porezni obveznici koji su do 20. siječnja 2015. dostavili pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave da žele primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama te su nakon toga povukli izjavu, najkasnije do 20. veljače 2015., dakle do dana podnošenja prijave PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja u 2015., postupaju na isti način kao što su postupali u 2014. (smatrat će se kao da nisu niti podnosili*

*izjavu). Navedeni rok odnosi se i na porezne obveznike koji prijave PDV-a podnose za tromjesečna razdoblja oporezivanja.*

*Uzimajući u obzir navedeno smatramo da se poreznim obveznicima (neovisno o tome podnose li prijave PDV-a mjesečno ili tromjesečno) koji su sukladno odredbi članka 125.k Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14 i 130/15) najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine (u ovom slučaju 2015. godine) dostavili pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave da žele primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama te su nakon toga povukli izjavu, najkasnije do 20. veljače 2016., dakle do dana podnošenja prijave PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja u 2016. treba omogućiti da postupaju na isti način kao što su postupali u 2015. (smatrat će se kao da nisu niti podnosili izjavu).*

*Odustajanje nakon 20. veljače 2016. neće se prihvaćati kako bi se računi mogli pravilno ispostavljati. U vezi navedenog nadležna ispostava Porezne uprave ne donosi rješenje.*

*Porezni obveznici koji su izdali račune u siječnju 2016. prema načinu propisanom za oporezivanje prema naplaćenim naknadama, a do 20. veljače 2016. su povukli izjavu o poslovanju prema naplaćenim naknadama, obvezni su ispraviti račune u skladu s odredbama članka 33. stavka 7. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13 i 143/14) i nakon toga izdati račune u skladu s postupkom oporezivanja prema obavljenim isporukama.*

*Napominjemo da se gore navedeno primjenjuje i za sve iduće godine u slučaju kada porezni obveznici do kraja tekuće kalendarske godine dostave pisanu izjavu da žele primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama te nakon toga povuku izjavu. Krajnji rok za povlačenje takve izjave je 20. veljače sljedeće godine."*

Iz navedenog mišljenja proizlazi da porezni obveznici imaju mogućnost izjavu koju su predali u propisanom roku naknadno povući do roka za predaju prve mjesečne porezne prijave u poreznoj godini.

**ističemo...**

**Izjavu o početku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama treba predati do 31. prosinca 2017., a u slučaju odustajanja izjava se može povući do 20. veljače 2018.** te će se smatrati kao da izjava nije niti podnesena.

Obzirom da u ovim slučajevima Porezna uprava ne izdaje rješenje, smatramo uputnim da povlačenje izjave treba Poreznoj upravi dostaviti preporučeno, ili zahtijevati urudžbiranje te izjave u prostorijama Porezne uprave.

**3.2. Ulazak u sustav PDV-a i postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama**

Prema članku 193.e stavku 3. Pravilnika, ako porezni obveznik koji počinje s obavljanjem djelatnosti podnese zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a u kojem je izabrao postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama primjenjuje taj postupak od dana navedenog u zahtjevu te je obvezan primjenjivati taj postupak 3 kalendarske godine.

<sup>1</sup> Mišljenje Ministarstva financija - Porezne uprave "Odustajanje od oporezivanja prema naplaćenim naknadama", broj klase:410-19/16-01/34, urudžbeni broj:513-07-21-01/16-2, Zagreb, 26.02.2016

**ističemo...**

Porezni obveznik koji u sustav ulazi primjerice 1. prosinca 2016. godine, i odluči PDV obračunavati prema naplaćenim naknadama, dužan je taj postupak primjenjivati do 31. prosinca 2018. godine.

Porezni obveznici koji s upisivanjem u registar obveznika PDV-a žele ujedno i PDV odmah plaćati prema naplaćenim naknadama, prilikom ispunjavanja obrasca P-PDV moraju voditi računa da u polje **"POSTUPAK OPOREZIVANJA PREMA NAPLAĆENIM NAKNADAMA"** upišu riječ **"DA"**. Polje se nalazi u okviru rednog broja 3 **"Upis u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost"** Obrascu PDV.

3. UPIS U REGISTAR OBVEZNIKA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST		X
VRIJEDNOST OPOREZIVIH ISPORUKA U PRETHODNOJ GODINI	225.000,00 (2016. god.)	
VRIJEDNOST OPOREZIVIH ISPORUKA U TEKUĆOJ GODINI	310.000,00 (2017. god.)	
DATUM UPISA U REGISTAR OBVEZNIKA PDV-a	1. siječanj 2018.	
POSTUPAK OPOREZIVANJA PREMA NAPLAĆENIM NAKNADAMA		da

Ne vidimo smisao predaje izjave kao podatka o namjeri obavljanja oporezivanja po naplaćenim naknadama u slučaju kada se radi o poreznom obvezniku koji tek ulazi u sustav, obzirom da u obrascu P-PDV postoji polje u kojem se porezni obveznik može izjasniti o toj namjeri. To je osobito neobično obzirom na činjenicu da je krajnji rok za predaju obrasca P-PDV petnaest dana duži od roka za predaju izjave.

No, dok se o tome ne izjasni Ministarstvo financija - Porezna uprava **smatramo da i oni porezni obveznici koji žele oporezivanje obavljati po naplaćenim naknadama, a u sustav PDV-a ulaze predajom obrasca P-PDV trebaju do 31. prosinca 2017. poreznoj upravi dostaviti gore navedenu Izjavu.**

Tom logikom i novoosnovani porezni obveznici, koji u sustav mogu ući i prvom predajom obrasca PDV, izjavu trebaju predati prije prve predaje obrasca PDV.

### 3.3. Izveštavanje s početkom obavljanja postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama

U svezi postupanja p i prelasku na oporezivanje prema naplaćenim naknadama treba voditi računa o općoj odredbi iz članka 193.e st. 6. Pravilnika:

*"Porezni obveznik koji mijenja način obračunavanja PDV-a treba voditi računa o tome da se isporuke ne smiju dvostruko oporezivati niti smiju ostati neoporezive."*

No, Pravilnikom su i izrijekom pojašnjene određene specifičnosti o kojima porezni obveznik treba voditi računa pri promjeni načina oporezivanja. Tako prema članku 193.e stavku 5. Pravilnika, porezni obveznik koji PDV obračunava i plaća prema obavljenim isporukama pri prijelazu na oporezivanje prema naplaćenim naknadama, za isporučena dobra i usluge obavljene prije prijelaza, a naplaćene poslije promjene načina obračunavanja poreza, **ne iskazuje poreznu obvezu.**

Odredbom članka 186. stavke 11. točke 2. Pravilnika propisano je postupanje poreznog obveznika koji će **po ulasku u sustav PDV-a** primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama. Prema navedenoj odredbi, kod takvog poreznog obveznika **predujmovi primljeni prije prijelaza** na redovno oporezivanje, **oporezuju se u prvom razdoblju oporezivanja nakon prijelaza.**

Ovdje treba naglasiti da je autor Pravilnika "zaboravio" isto pravilo primijeniti i na porezno pravo, odnosno na slučaj kada porezni obveznik da predujam i za to primi račun sa iskazanim PDV-om. Smatramo da bi u tom smislu spomenutu odredbu Pravilnika trebalo doraditi jer se radi o neprihvatljivom nedostatku reciprociteta između prava i obveza.

## 4. Prestanak oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Prema odredbi članka 125.i stavke 2. Zakona **ako porezni obveznik**, čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a, **do kraja tekuće kalendarske godine ne obavijesti nadležnu ispostavu Porezne uprave** o promjeni načina obračuna PDV-a, **smatrat će se da i dalje primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama.**

Odredbom članka 193.e stavka 2. Pravilnika propisano je isto, ali je naglašeno i da se navedeno primjenjuje **pod uvjetom da vrijednost njegovih isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od iznosa propisanog u članku 125.i stavku 1. Zakona.**

Iz svega navedenog proizlazi da se postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama prestaje obavljati na dva načina:

- 1) **ako nije prijeđen prag od 3.000.000 kuna** g predajom obavijesti Poreznoj upravi do kraja tekuće kalendarske godine pod uvjetom da su prošle tri kalendarske godine od početka obavljanja tog postupka
- 2) **kada je prijeđen prag od 3.000.000 kuna** g automatski po sili zakona

U poglavljima koje slijede detaljnije pojašnjavamo slučajeve prestanka oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

### 4.1. Prestanak obavljanja postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama davanjem izjave

Iz odredbi članka 125.i stavke 1. i 2. te 193.e stavke 2. Pravilnika proizlazi da **porezni obveznik**, čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a, **može prestati obavljati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama:**

- 1) **ako najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine predaju obavjest o toj namjeri Poreznoj upravi,**
- 2) **pod uvjetom** da je od početka obavljanja ovog postupka proteklo **tri kalendarske godine.**

Porezni obveznici koji su u 2016. godini započeli sa obavljanjem postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama, moraju taj postupak obavljati do isteka tri kalendarske godine, dakle do 31.12.2018. To znači da **2018. godine sa obavljanjem postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama mogu prestati samo oni koji su taj postupak obavljali od 2015. godine ili ranije.** Navedeno ne vrijedi ako su isporuke veće od propisanog praga, jer u tom slučaju nisu više zadovoljeni uvjeti za obavljanjem navedenog postupka pa se prestanak odvija prema pravilima koje pojašnjavamo u poglavlju 4.2. ovog članka.

**ističemo...**

Porezni obveznici koji su postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama započeli obavljati 2015. ili ranije, a nisu prešli prag od 3.000.000,00 kuna, mogu **prestati obavljati taj postupak s 1. siječnja 2018. pod uvjetom** da **najkasnije do 31. prosinca 2017.** dostave Poreznoj upravi **izjavu o toj namjeri.**

Forma i sadržaj izjave nisu propisani, pa u nastavku dajemo prijedlog *Izjave o prestanku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama.*

Izjava o prestanku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama:

Obrt "Stolarija Marko"  
Lipovac 12  
22 000 Šibenik  
OIB 43333674567

Ministarstvo financija  
Porezna uprava  
Ispostava \_\_\_\_\_

Sukladno čl. 125.i. st. 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13 -115/2016) dostavljamo

**IZJAVU**

da će obrt Obrt "Stolarija Marko" Lipovac 12, 22 000 Šibenik, OIB 43333674567 od 1. siječnja 2018. godine **prestati** primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

Potpis i pečat:  
\_\_\_\_\_

**4.2. Prestanak obavljanja postupka po sili zakona**

Obavljanje postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama mogu obavljati porezni obveznici kojima u prethodnoj kalendarskoj godini vrijednost isporuka nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a.

Iz navedene činjenice i odredbe članka 193.e stavka 2. Pravilnika proizlazi da pravilo obvezne primjene ovog postupka tri godine nakon njezina početka ne vrijedi u slučaju **kada je vrijednost isporuka veća od 3.000.000,00 kuna.** U tom slučaju **postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama prestaje se obavljati "po sili zakona".**

Iz same formulacije odredbe članka 193.e stavla 2. Pravilnika proizlazi da u tom slučaju **nije potrebno niti predavati izjavu o namjeri prestanka obavljanja ovog postupka.** Navedenu odredbu citiramo u cijelosti:

*"Ako nakon proteka roka iz stavka 1. ovoga članka porezni obveznik ne obavijesti nadležnu ispostavu Porezne uprave najkasnije do kraja tekuće kalendarske godine o promjeni načina obračuna PDV-a, smatrat će se da i dalje primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama pod uvjetom da vrijednost njegovih isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od iznosa propisanog u članku 125.i stavku 1. Zakona."*

**4.3. Rješenje o zabrani primjene postupka**

*Prema odredbi članka 125.k stavka 4. Zakona, ako nadležna ispostava Porezne uprave **utvrdi da podaci** koje je porezni obveznik naveo u izjavi iz stavka 1. ovoga članka **nisu bili točni može** poreznom obvezniku **zabraniti primjenu postupka** oporezivanja prema naplaćenim naknadama i o tome donosi rješenje, pri čemu žalba ne odgađa izvršenje rješenja."*

No neovisno o predanoj izjavi, da postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama treba prestati po sili zakona kada se ne zadovolji uvjet od 3.000.000,00 upućuje i odredba članak 193.e stavak 4. Pravilnika:

*"U slučaju da nadležna ispostava Porezne uprave utvrdi da je porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama u prethodnoj kalendarskoj godini ostvario vrijednost isporuka veću od iznosa propisanog u članku 125.i stavku 1. Zakona izdaje rješenje o zabrani primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama, pri čemu žalba ne odgađa izvršenje rješenja."*

Taj porezni obveznik **mora od 1. siječnja tekuće kalendarske godine obračunavati PDV prema obavljenim isporukama te mora ispraviti račune u kojima je naveo napomenu "obračun prema naplaćenim naknadama".**

**4.4. Izvještavanje pri prestanku obavljanja postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama**

U svezi postupanja pri prestanku primjene postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama treba voditi računa o općoj odredbi iz članka 193.e st. 6. Pravilnika:

*"Porezni obveznik koji mijenja način obračunavanja PDV-a treba voditi računa o tome da se isporuke ne smiju dvostruko oporezivati niti smiju ostati neoporezive."*

No, Pravilnikom su i izrijeком pojašnjene određene specifičnosti o kojima porezni obveznik treba voditi računa pri promjeni načina oporezivanja. Tako prema odredbi članka 125.k stavaka 5. i 6. Zakona, porezni **obveznik u prijavi PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja nakon prelaska** na obračun PDV-a prema obavljenim isporukama mora:

- **iskazati sve obavljene, a nenaplaćene isporuke prije promjene načina obračuna PDV-a kao naplaćene te**
- **ima pravo odbiti PDV sadržan u primljenim isporukama koje nije platio do promjene načina obračuna PDV-a.**

Uz navedenu prijavu porezni obveznik **treba dostaviti popis:**

- svih izdanih, a nenaplaćenih računa i
- svih primljenih, a nenaplaćenih računa.

**5. Evidentiranje i izvještavanje tijekom obavljanja postupka**

Porezni obveznici koji obavljaju postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama **moraju prilagoditi svoje porezne i računovodstvene evidencije** kako bi osigurali sve podatke potrebne za pravovremeno i točno iskazivanje porezne obveze. Na ovu obvezu upozorava odredba članka 125.k stavke 3. Zakona i odredba članka 163. stavka 5. Pravilnika.

Odredbom članka 131. stavka 1. točka 26. Pravilnika propisana je i novčana kazna za porezne obveznike koji ne vode evidencije o

postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama te u slučaju kada porezni obveznik na propisani način ne obračuna i uplati PDV.

U nastavku dajemo upute o promjenama koje moraju provesti porezni obveznici koji primjenjuju postupak oporezivanja po naplaćenim naknadama.

### 5.1. Prilagodbe poreznih evidencija

Prema članku 125.k stavku 3. Zakona, porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama **mora osigurati sve podatke potrebne za utvrđivanje i plaćanje PDV-a.**

To znači da u evidencijama treba **osigurati podatak o trenutku naplate odnosno plaćanja izlaznih i ulaznih računa**, te osigurati brzo, jednostavno i točno utvrđivanje u koje razdoblje oporezivanja se uključuje pretporez i porezna obveza iz primljenih odnosno izdanih računa.

**Ovaj način vođenja poreznih evidencija nije novina kod poreznih obveznika u sustavu poreza na dobit** (koji vode dvostavno računovodstvo). On se primjenjivao u razdobljima prije srpnja 2013. u slučaju kada je primljen ulazni račun s oznakom R2. Tom oznakom označavani su računi izdani od strane obveznika primjene obračuna po naplaćenim naknadama, a po tadašnjim pravilima i primatelji takvih računa pravo na priznavanje pretporeza ostvarili bi tek po plaćanju takvog računa.

Iz tog razloga vjerujemo da su programske aplikacije koje su tada kreirane **pripremljene za sustav oporezivanja prema naplaćenim naknadama**, barem u dijelu koji se odnosi na ulazne račune. No, treba voditi računa da kod obveznika dvostavnog računovodstva, do 2015. ovakav način praćenja nije bio potreban za izlazne račune, pa bi prije prvog prelaska na obračun poreza prema naplaćenim naknadama bilo potrebno provjeriti **da li je dio aplikacije koji se odnosi na knjigu IRA prilagođen potrebama sustava obračuna PDV-a prema naplaćenim naknadama.**

Prilikom prilagodbe sustava poreznih evidencija treba voditi računa i o odredbi članka 125.k stavka 6. Zakona koji propisuje da porezni obveznik koji prestaje sa obračunom PDV-a prema naplaćenim naknadama i započinje sa redovnim oporezivanjima u prijavi PDV-a za prvo razdoblje oporezivanja **mora uz prijavu dostaviti popis:**

- svih izdanih, a nenaplaćenih računa i
- svih primljenih, a neplaćenih računa do promjene načina obračuna PDV-a.



#### ističemo...

Iz navedenog proizlazi da obveznici koji PDV plaćaju prema naplaćenim naknadama moraju voditi računa da **programska aplikacija za obračun PDV-a može osigurati gore navedene popise izdanih i primljenih računa.**

### 5.2. Je li je potrebna prilagodba kontnog plana?

Porezni obveznici koji vode dvostavno knjigovodstvo, a PDV od 1. siječnja 2018. počinju obračunavati po naplaćenim naknadama nemaju promjene u načinu evidentiranja poslovnih događaja. Činjenica da račun nije plaćen, nema utjecaja na njegovo priznavanje na pozicijama obveza prema dobavljaču, te rashoda ili imovine, već samo na trenutak priznavanja pretporeza. Isto vrijedi i za izlazni račun.

Osiguravanje praćenja trenutka naplate moguće je postići razradom konta obveze za PDV i potraživanja za pretporez na dio koji

pripada plaćenim ili naplaćenim računima i na dio koji je nedospio jer računi još nisu plaćeni odnosno naplaćeni. No, kako konto 160 već ima detaljnu razradu koja odgovara rednim brojevima obrasca PDV, daljnja analitika na tom kontu dovela do bi do nepreglednosti. Dodatno, razdvajanja kontnog plana na dospjeli i nedospjeli porez, odnosno pretporez zahtijevalo bi stalna preknjiženja u okviru financijskog knjigovodstva.

Stoga smatramo da je uputnije koristiti isti konto za ukupan pretporez, neovisno da li se radi o dijelu koji se odnosi na plaćeni dio računa ili neplaćeni. Kako bi se znalo koji dio pretporeza se odnosi na plaćeni dio računa trebalo bi osigurati da aplikacija tom dijelu PDV-a doznači posebnu oznaku. Samo iznose PDV-a s tom posebnom oznakom treba obuhvatiti obračunom PDV-a.

U poglavljima koji slijede pojašnjavamo evidentiranje primjenom metode označavanja iznosa PDV-a posebnom oznakom iz aplikacije za praćenje plaćenih i naplaćenih računa. Za potrebe pojašnjavanja ovog sustava koristimo:

- **oznaku "p"** - za dio PDV-a plaćenih ulaznih odnosno naplaćenih izlaznih računa
- **bez oznake** - za dio PDV-a neplaćenih ulaznih odnosno nenaplaćenih izlaznih računa

### 5.3. Evidentiranje ulaznih računa

Kao što smo pojasnili u prethodnom poglavlju, za potrebe poreznog izvještavanja potrebno je osigurati podatke o pretporezu koji se odnosi na plaćene ulazne račune, odnosno u slučaju djelomičnog plaćanja, na dio pretporeza koji se odnosi na plaćeni dio računa.

Činjenica da plaćanje utiče na obračun ne mijenja način knjiženja ulaznog računa. Tako se ulazni računi neovisno o tome da li su plaćeni ili nisu evidentiraju isto: ukupan iznos računa, potražno na kontu 220, pretporez na kontu 160, te trošak po ulaznom računu na odgovarajućem kontu troška.

U trenutku plaćanja na taj način neće trebati provoditi preknjiženje s konta nedospjelog potraživanja PDV-a na konto dospjelog, već će aplikacija za praćenje plaćanja onim iznosima pretporeza koji se odnose na plaćeni dio ulaznog računa dodijeliti oznaku (p). Samo iznosi s oznakom (p) biti će obuhvaćeni aplikacijom za obračun PDV-a u razdoblju kada su računi plaćeni. Navedeno pojašnjavamo kroz primjer.

#### Primjer 1. - Evidentiranje ulaznog računa u postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Porezni obveznik LTE d.o.o. obračunava od 1. siječnja 2017. PDV prema naplaćenim naknadama. Dana 11. veljače 2017. primio je račun za troškove električne energije iz mjeseca siječnja 2017. na iznos **10.000,00 kn** (od toga PDV **2.000,00 kn**). 70% računa plaćeno je 14. veljače 2017. Porezni obveznik provodi slijedeća knjiženja:

- 1) Evidentiran je zaprimljeni račun u siječnju: Obveze prema dobavljaču 10.000,00 kuna, pretporez 2.000,00 kuna, troškovi el. energije 8.000,00 kn.
- 2) Plaćeno je 50% iznosa računa dana 14. veljače 2017. u iznosu od **7.000,00 kuna.**
- 2a) Aplikacija označava 70% iznosa pretporeza na kontu 16005 oznakom (p)
- 3) Po obračunu PDV-a za veljaču 2017. obavlja se preknjiženje iznosa koji ulazi u obračun PDV-a za veljaču (**iznos s oznakom "p" na konto 1608 - Pretporez po poreznoj prijavi**)



## Knjiženje:

4010	Troškovi el. energije	220	Obveze prema HEP-u	
(1)	8.000,00	(2)	7.000,00	10.000,00 (1)
16005	Pretporez ... 25%	100	Žiro račun	
(1)	2.000,00	(p) 1.400,00 (3)	So	44.444,00
(2a)	- 1.400,00			5.000,00 (2)
(2a)	(p) 1.400,00			
			1608	Pretp. po poreznoj prijavi
			(3)	(p) 1.400,00

**PDV**  
veljača '17

## Napomene:

- 1) Kada smo platili račun (**knjiženje 2.**) ručno ili automatski preko aplikacije pretporezu se dodijeljuje oznaka "p" što znači da se taj dio PDV-a odnosi na plaćeni dio računa i da se može unijeti u obračun PDV-a. Dodijeljivanje oznake sproveli smo kao storno istog iznosa i iskazivanje istog iznosa s oznakom "p" (**knjiženje 2.a**).
- 2) Pretporez s oznakom "p" preknjižava se radi obračuna PDV-a po poreznoj prijavi na konto 1608 - Pretporez po poreznoj prijavi.

## 5.4. Evidentiranje izlaznih računa

Isto princip evidentiranja koji smo prikazali kod ulaznih računa, koristimo i pri evidentiranju izlaznih računa. Prema modelu koji smo pojasnili u poglavlju 5.1. za potrebe obračuna prema naplaćenim naknadama ne vrši se prilagodba kontnog plana, već kroz programске aplikacije treba omogućiti da se na kontu obveze za PDV mogu razlikovati iznosi PDV-a koji se odnose na naplaćene izlazne račune od iznosa PDV-a koji se odnosi na nenaplaćene račune.

Trenutkom plaćanja tako neće trebati provoditi knjiženje, već će aplikacija nakon povezivanja računa s uplatama, dio obveze za PDV koji se odnosi na plaćeni dio računa označiti oznakom "p". Samo iznosi s oznakom (p) biti će obuhvaćeni obračunom PDV-a za obračunsko razdoblje u kojem su računi naplaćeni. Navedeno pojašnjavamo kroz primjer.

## Primjer 2. - Evidentiranje izlaznog računa u postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Porezni obveznik ULE d.o.o. PDV obračunava od 1. siječnja 2017. prema naplaćenim naknadama. Dana 20. siječnja 2017. obavio je uslugu i ispostavio izlazni račun. Račun je naplaćen 10. veljače 2017. Porezni obveznik provodi slijedeća knjiženja:

- 1) Evidentiran je ispostavljeni račun u siječnju: potraživanja od kupaca 5.000,00 kn, obveza za PDV 1.000,00 kn, prihodi od usluga 4.000,00 kn.
- 2) Kupac je podmirio 70% računa u iznosu 3.500,00 kn.
- 2a) Aplikacija označava 70% iznosa porezne obveze na konto 260030 oznakom (p)
- 3) Po obračunu PDV-a za veljaču 2017. obavlja se preknjiženje iznosa koji ulazi u obračun PDV-a za veljaču (**iznos s oznakom "p"**) na konto 2608 - Obveze za PDV po poreznoj prijavi.

## Objavite svoje financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: 980,00 kn + PDV  
Tel.: 01 / 49 21 737



## Knjiženje:

120	Potraživanja od kupaca	7524	Prihodi od usluga...	
(1)	5.000,00	3.500,00 (2)		4.000,00 (1)
100	Žiro račun	260030	Obveza za PDV...25%	
So	44.444,00	(3)	(p) 700,00	1.000,00 (1)
(2)	3.500,00			700,00 (2a)
				(p) 700,00 (2a)
2608	Obveze za PDV po poreznoj prijavi			
				(p) 700,00 (3)

**PDV**  
veljača '17

## Napomene:

- 1) Kada je naplaćen izlazni račun (**knjiženje 2.**), ručno ili automatski preko aplikacije obveze za PDV dodijeljuje se oznaka "p". To znači da se taj dio PDV-a odnosi na plaćeni dio računa i da se može unijeti u obračun PDV-a. Dodijeljivanje oznake sproveli smo kao storno istog iznosa i iskazivanje istog iznosa s oznakom "p" (**knjiženje 2.a**).
- 2) Pretporez s oznakom "p" preknjižava se radi obračuna PDV-a po poreznoj prijavi na konto 2608 - Obveze za PDV po poreznoj prijavi.

## 5.5. Knjige IRA i URA i praćenje naplate i plaćanja

Osnovna odredba u svezi obveze vođenja evidencija o obračunatom i plaćenom PDV-u te ostvarenom pravu na pretporez i povrat PDV-a dana je člankom 163. stavkom 3. Pravilnika. Prema navedenoj odredbi radi osiguravanja podataka o izdanim i primljenim računima i PDV-u sadržanom u tim računima, **porezni obveznik mora voditi posebne evidencije – Knjigu izdanih (izlaznih) računa (Obrazac I-RA) i Knjigu primljenih (ulaznih) računa (Obrazac U-RA).**

No, poreznom obvezniku ostavljena je i određena samostalnost u izboru načina vođenja i prezentiranja podataka bitnih za obračunavanje i plaćanje PDV-a, što proizlazi iz članka 167. Pravilnika:

*"Ako porezni obveznik u svome knjigovodstvu osigurava sve podatke potrebne za utvrđivanje porezne osnovice odnosno PDV-a kao i pretporeza, nije obvezan posebno voditi knjige i evidencije propisane ovim Pravilnikom."*

Dakle, porezni obveznik čak ne mora niti voditi knjige IRA, odnosno URA, odnosno ne mora ih tako zvati i ne mora striktno držati propisane forme, pod uvjetom da evidencije koje vodi sadrže sve podatke bitne za oporezivanje. **Koje podatke obvezno moraju sadržavati takve evidencije** propisano je člankom 163. stavkama 1.-2. Pravilnika. Prema navedenim odredbama porezni obveznik mora u svome knjigovodstvu osigurati sve podatke potrebne za utvrđivanje i plaćanje PDV-a, a **naročito:**

- 1) o ukupnom iznosu naknade za isporuke dobara i usluga s PDV-om, iznosu naknade za isporuke dobara i obavljene usluge koje ne podliježu oporezivanju, iznosu naknade za isporuke dobara i usluge koje su oslobođene PDV-a, iznosu naknade za isporuke dobara i usluga koje se oporezuju po propisanim stopama PDV-a,
- 2) o obračunatom PDV-u po izdanim računima za isporučena dobra i obavljene usluge, razvrstanom po propisanim stopama PDV-a,

- 3) o ukupnom iznosu naknada za primljena dobra i usluge bez PDV-a, o ukupnom iznosu naknada s PDV-om te iznosu naknada za primljena dobra razvrstanim po stopama PDV-a,
- 4) o obračunanom PDV-u po računima za primljena dobra i korištene usluge (pretporezu) razvrstanom po stopama PDV-a,
- 5) o obvezi PDV-a za uplatu i uplati PDV-a,
- 6) o potraživanju za povrat pretporeza i njegovoj uplati.

Porezni obveznici koji zalihe dobara iskazuju po prodajnim cijenama s uračunanim PDV-om, obvezni su osigurati podatke o uračunanom PDV-u vrijednost te podatke o poreznim osnovicama razvrstanim po stopama PDV-a.

**Posebne evidencije za porezne obveznike koji PDV obračunavaju u postupku obračuna prema naplaćenim naknadama nisu propisane.** No iz odredbe članka 163. stavka 5. nedvosmisleno proizlazi da evidencije propisane za porezne obveznike koji PDV obračunavaju prema obavljenim isporukama nisu dostatne. Navedenu odredbu citiramo u cijelosti.

*“Podatke iz stavka 1. i 2. ovoga članka obvezni su na odgovarajući način osigurati i porezni obveznici koji PDV utvrđuju i plaćaju na temelju naplaćenih naknada.”*

**Obzirom da je kod postupka obračuna PDV-a prema naplaćenim naknadama bitan trenutak naplate, znači da uz ostale podatke porezni obveznik u evidencijama mora osigurati i praćenje naplate i plaćanja računa s iskazanim pretporezom odnosno porezom.**

Knjiga IRA i URA predviđena je da osigura podatke, na način da se po stupcima obrazaca prate iznosi PDV-a koji ulaze u pojedine pozicije. Kod poreznih obveznika koji PDV utvrđuju i plaćaju na temelju obavljenih isporuka moguće je nakon kronološkog unosa računa, pratiti iskazani PDV po razdobljima oporezivanja.

Međutim, kod poreznih obveznika koji obavljaju postupak obračuna PDV-a prema naplaćenim naknadama to nije slučaj. Ako se u knjigu URA i IRA unose računi prije nego što su plaćeni odnosno naplaćeni, PDV mora biti iskazan u koloni “ne može se odbiti”. Tek po plaćanju moguće je unijeti PDV u kolonu iz koje se prenosi u Obrazac PDV. Problem je što se u tom slučaju gubi kontinuitet i preglednost unosa. Jedan račun bio bi unesen u jedan redak prije nego što se naplati, te bi se nakon uplate ponovno morao unositi i to onoliko puta koliko je uplata bilo u različitim razdobljima oporezivanja.

U praksi je česta primjena pravila prema kojem se računi dok nisu plaćeni, odnosno naplaćeni niti ne unose u porezne knjige. Ovakav pristup i mi smatramo ispravnim, ali pod uvjetom da se vodi posebna evidencija kojom će se pratiti trenutak naplate takvih računa.

**Navedena evidencija trebala bi, uz podatke propisane člankom 163. stavkama 1.-2. Pravilnika, sadržavati i slijedeće podatke:**

- 1) iznos koji je plaćen, odnosno naplaćen
- 2) datum plaćanja (naplate) i
- 3) način plaćanja (naplate).

**Iznos koji je plaćen odnosno naplaćen** bitan je za utvrđivanje iznosa poreza, odnosno pretporeza koji se uključuju u obrazac PDV.

**Datum plaćanja (naplate)** daje informaciju u kojem razdoblju oporezivanja porez, odnosno pretporez treba uključiti u obračun. **Podatak o načinu plaćanja (naplate)** bitan je kako bi se već preko ove evidencije omogućila kontrola plaćanja, odnosno naplate.

Uvođenjem Evidencije o plaćanju umjesto promjena na knjigama URA i IRA ostvaruju se slijedeće prednosti:

- 1) Knjiga URA i IRA ne moraju se mijenjati i doručivati nakon prelaska na postupak obračuna prema naplaćenim naknadama, već se mogu voditi na jednak način kao i kod obračuna prema obračunatim isporukama. U knjige se unose samo iznosi koji se u tom razdoblju oporezivanja prenose u Obrazac PDV;
- 2) Nakon unosa podataka o ulaznom računu, te podataka o plaćanju programskim rješenjem može se osigurati pregled po računima za cijelu godinu ili pojedino obračunsko razdoblje ili po pojedinom računu, čime je poreznom nadzoru omogućena jednostavna kontrola ispravnosti podataka prenesenih u porezne izvještaje;
- 3) Podaci potrebni za Evidenciju dostatni su i za knjigu IRA i URA, pa se nakon obrade podataka u Evidenciji, automatski popunjava i knjiga IRA i URA, čime su osigurani podaci za automatski ili jednostavni manualni unos podataka u prijavu PDV-a.

No, za vođenje ove evidencije nije nevažna činjenica da se postupak obračuna prema naplaćenim naknadama ne primjenjuje na svim ulaznim i izlaznim računima. Iz tog razloga preporučamo da porezni obveznik obavi organizacijske pripreme, kako bi osigurao izdvajanje računa na koje se primjenjuje navedeni postupak, od onih koji su isključeni iz tog postupka. Kod većih sustava, najbolji pristup je da stručna osoba utvrdi porezni tretman računa, te na samom računu stavi oznaku iz unaprijed pripremljenog šifarnika koji upućuje operatera da li će se račun unositi u evidenciju gdje se prati naplata ili ne, te koji je porezni tretman računa. Primjer takve evidencije prikazali smo kroz primjer 3.

**Telefon za konzultacije**

**01/ 48 36 046**

**01/ 49 21 739**

(isključivo putem PIN-a)



**Ponedjeljkom i četvrtkom**

od 11.00 do 15.30 sati,

**utorkom, srijedom i petkom**

od 8.30 do 13.00 sati.



**Primjer 3.: Evidencija o plaćanju ulaznih računa**

- 1) Od dobavljača KAK d.d., Zagreb dobiven je račun za isporuku koja je obavljena 9.1.2017. u iznosu od 12.000,00 (od toga 2.500,00 iskazani PDV 25%).  
Polovica iznosa na računu plaćena je preko žiro računa 1 dana 10.1.2017., a preostali iznos plaćen je sa istog žiro računa dana 6.2.2017.
- 2) Od dobavljača EEE d.o.o., Split dobiven je račun za isporuku koja je obavljena 11.3.2017. u iznosu od 25.000,00 (od toga 5.000,00 iskazani PDV 25%).  
Dana 3.1.2017 unaprijed je plaćen iznos od 5.000,00 za što je primljen račun za predujam sa datumom 3.1.2017. Preostali dio računa podmiren je također unaprijed, ali za to plaćanje nije primljen račun za predujam.
- 3) Od dobavljača CA j.d.o.o, Bol., Zagreb dobiven je račun za isporuku koja je obavljena 9.1.2017. u iznosu od 12.000,00 (od toga 2.500 iskazani PDV 25%).  
Polovica iznosa na računu plaćena je preko žiro računa 1 dana 10.1.2017., a preostali iznos plaćen je sa istog žiro računa dana 6.2.2017.

**EVIDENCIJA O PLAĆANJU ULAZNIH RAČUNA**

R. br.	UFA	Dobavljač	Datum isporuke	Podaci iz UFE			Podaci o plaćanju			Udio plaćenog	Podaci o PDV-u za knjigu URA			
				Ukupan iznos računa	PDV		Iznos	Datum plaćanja	Način plaćanja		PDV		Mjesec / godina	Rb. Obrasca URA
					Stopa	Iznos*					Stopa	Iznos		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1.	13	KAK d.d., Zagreb	9.1.2017.	12.500,00	25%	2.500,00	6.250,00	10.1.17	žiro1	50%	25%	1.250,00	1/2017	48
							6.250,00	6.2.17	žiro1	50%	25%	1.250,00	2/2017	74
						UKUPNO:	12.500,00			100%		2.500,00		
2.	45	EEE d.o.o., Split	11.3.2017.	25.000,00	25%	5.000,00	5.000,00	3.1.17	žiro1	20%	25%	1.000,00	3/2017	33
							20.000,00	15.2.17	žiro1	80%	25%	4.000,00	3/2017	88
						UKUPNO:	25.000,00			100%		5.000,00		
3.	101	CA j.d.o.o, Bol	22.4.2017.	11.540,00	13%	1.040,00	11.540,00	3.4.17	žiro1	100%	13%	1.040,00	4/2017	91
					25%	500,00					25%	500,00	4/2017	91
						UKUPNO:	11.540,00			100%		1.540,00		

Objašnjenje za r.b.1 g račun dobavljača KAK d.d.	Objašnjenje za r.b.2 g račun dobavljača EEE d.o.o.	Objašnjenje za r.b.3 g račun dobavljača CA j.d.o.o
U siječnju je plaćeno 6.250,00 kn. Preračunatom stopom od 20% dobijemo da je u tom iznosu sadržano 1.250,00 kuna PDV-a 25%. Taj iznos PDV-a upisuje se u knjigu URA, te se iz knjige URA prenosi u Obrazac PDV 1/2017 . U veljači se sve ponavlja za preostali iznos računa i PDV-a.	U siječnju je plaćeno 5.000,00 kuna predujma za što je primljen račun za predujam. U veljači je dat predujam na preostalu vrijednost isporuke, ali račun za predujam nije primljen. Po obavljenoj isporuci u ožujku, u knjigu URA i Obrazac PDV priznaje se ukupno 5.000,00 kuna PDV-a, ali se istovremeno i stornira PDV koji je u siječnju priznat po primljenom računu za predujam u iznosu od 1.000,00 kuna. Tako je ukupno priznati pretporez u ožujku 4.000,00 kuna	Na računu od društva CA j.d.o.o. zaračunato je ukupno 11.540,00 kuna od čega PDV 13% iznosi 1040,00 kuna, a PDV 25% iznosi 500,00 kuna. isporuka plaćen a predujmom u travnju. Nije zaprimljen račun za predujam već račun za isporuku. Plaćanje računa obavljeno je u travnju, a račun za isporuku primljen je 15.5.2017., na vrijeme za priznavanje pretporeza u obrascu PDV 4/2017

**5.6. Prijava PDV-a**

Nakon što u poreznim evidencijama utvrdi koji iznosi poreza i pretporeza ulazi u obračun PDV-a za određeno razdoblje, nema razlika u načinu ispunjavanja obrasca PDV kod poreznih obveznika koji obračunavaju PDV u postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama u odnosu na one koji ne primjenjuju taj postupak.

**Jedina razlika** navedena je u članku 85. stavka 2. Zakona o PDV-u koji propisuje da **porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama o toj činjenici mora izvijestiti na obrascu stavljanjem oznake pod rednim brojem VIII.7. Obrasca PDV.**

**Zahvaljujemo na vašem povjerenju!**  
Preplatite se na časopis RAČUNOVODSTVO i POREZI u praksi

