



Ispravak pretporeza

Neven Baica, mag. oec.

Ispravak pretporeza poseban je porezni postupak kojim se provodi usklađenje prava na korištenje pretporeza. U ovom članku detaljno pojašnjavamo u kojim to propisanim slučajevima dolazi do ispravka pretporeza, te kroz praktične primjere pojašnjavamo način izračuna ispravka, izvještavanje o obavljenom ispravku te druga postupanja povezana s tim poreznim postupkom.

1. Uvod

Pravo na pretporez porezni obveznik ostvaruje temeljem računa koje je primio od dobavljača koji mu je obavio isporuku dobara ili usluga, i to samo ako su zadovoljeni svi propisani uvjeti za ostvarenje tog prava. No, protekom vremena razina već ostvarenog prava može se promijeniti, te može biti niža ili viša od one koja je bila u trenutku kada mu je isporuka obavljena. U takvom slučaju korekcije iznosa korištenog pretporeza obavljaju se temeljem odredbi o ispravku pretporeza propisanih odredbama:

- **Zakona o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 73/13, 99/13 - Rješenje USRH i 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19 i 138/20); u daljnjem tekstu: **Zakon**, te
- **Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 01/20 i 1/21); u daljnjem tekstu: **Pravilnik**.

U ovom članku prenosimo odredbe navedenih propisa koje se odnose na postupak ispravka pretporeza, te ih pojašnjavamo koristeći do sada objavljena mišljenja Ministarstva financija, a u posebnim poglavljima kroz praktični primjer pojašnjavamo najčešće slučajeve kada dolazi do primjene odredbi o ispravku pretporeza. Kao uvod u postupak ispravka pretporeza dajemo sažeto pojašnjenje pojma "pretporez", odnosno koji su uvjeti koje porezni obveznik mora zadovoljiti da bi uopće imao "početno" pravo na priznavanje pretporeza.

2. Osnovno o pravu na odbitak pretporeza

Pretporez je jedno od temeljnih prava poreznih obveznika koji su upisani u sustav PDV-a. Radi se o iznosu koji porezni obveznik može odbiti od iznosa koji je dužan platiti ili je platio poreznom obvezniku koji mu je obavio isporuku (dobavljaču). Takav iznos porezni obveznik može fizički povratiti s računa državnog proračuna, ili ga koristiti za smanjenje tekućih ili budućih obveza po osnovi PDV-a. Pravo na odbitak pretporeza, preciznijim, poreznim rječnikom, propisano je člankom 58. stavkom 1. i 2. *Zakona* na sljedeći način:

"(1) Porezni obveznik ima pravo od PDV-a, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

(2) Pretporez je iznos PDV-a koji porezni obveznik treba platiti ili je plaćen u Republici Hrvatskoj pri uvozu i iznos PDV-a koji je plaćen temeljem članka 75. stavka 1. točaka 6. i 7. te članka 75. stavaka 2. i 3. ovoga Zakona."

Odredbama članka 58. stavka 3. *Zakona* propisano je da osim gore navedenih iznosa pretporeza, porezni obveznici mogu kao pretporez koristiti i sljedeće iznose:

- 1) PDV koji treba platiti na stjecanje dobara unutar Europske unije prema članku 4. stavku 1. točki 2.a) i članku 9. stavicama 3. i 4. ovoga Zakona,
- 2) PDV koji treba platiti prema članku 10. stavku 4. ovoga Zakona.

U stavkama 5. do 8. istog članka *Zakona* dana su dodatna pojašnjenja kada porezni obveznik može koristiti pretporez i u kojoj mjeri, a u članku 59. *Zakon* propisana su pravila povezana s pravom na odbitak pretporeza kod isporuka novih prijevoznih sredstava.

No, osim članaka 58. i 59. *Zakona*, za utvrđivanje da li postoji pravo na pretporez bitne su i odredbe kojima su propisani uvjeti za odbitak pretporeza, odnosno zabrane korištenja pretporeza koje prenosimo u nastavku.

2.1. Uvjeti za odbitak pretporeza

Uvjeti za odbitak pretporeza propisani su člankom 60. *Zakona*. Prema odredbama ovog članka, porezni obveznik može odbiti pretporez za isporuku dobara ili usluga, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:

- a) odbitak pretporeza nije isključen prema članku 58. stavicama 4. i 8., članku 61. stavicama 1. i 2. te članku 62. stavku 1. ovoga Zakona,
- b) ima račun u vezi s isporukom dobara i usluga, izdan u skladu s odredbama članaka 78., 79., 80. i 81. ovoga Zakona, osim u slučaju iz točke c) ovoga stavka,
- c) da za uvezena dobra ima jedinstvenu carinsku deklaraciju u kojoj je naveden kao primatelj ili uvoznik dobara te u kojoj je

iskazan iznos PDV-a koji treba platiti ili je omogućeno njegovo izračunavanje,

- d) kada je obvezan platiti PDV temeljem prijenosa porezne obveze prema članku 75. stavku 1. točkama 3., 6. i 7. te članku 75. stavcima 2. i 3. ovoga Zakona,
- e) da iznos obveze PDV-a, kao i sve podatke potrebne za obračun PDV-a na stjecanje dobara unutar Europske unije iskaže u prijavi PDV-a iz članka 85. stavka 1. ovoga Zakona i da ima račun,
- f) kod plaćenog predujma pretporez može odbiti ako je primljeni račun izdan u skladu s člankom 78. stavkom 1. ovoga Zakona.

Obrazloženja i dodatna pravila povezana s gore navedenim uvjetima dana su odredbama članaka 131. do 135. *Pravilnika*.

2.2. Kada nije dopušten odbitak pretporeza?

U određenim slučajevima porezni obveznik neće moći odbiti pretporez iskazan na računima dobavljača, premda su zadovoljeni svi drugi uvjeti za njihovo priznavanje. Tako, prema članku 58. stavku 4. *Zakona*, porezni obveznik ne može koristiti pretporez kada primljena dobra i obavljene mu usluge koristi za isporuke dobara i obavljanje usluga:

- 1) oslobođenih plaćanja PDV-a u tuzemstvu prema člancima 39., 40. i 114. ovoga Zakona,
- 2) u inozemstvu, koje bi prema člancima 39., 40. i 114. ovoga Zakona bile oslobođene PDV-a da su obavljene u tuzemstvu.

U slučaju kada porezni obveznik istovremeno obavlja gore navedene isporuke i oporezive isporuke za koje je dopušten odbitak pretporeza, tijekom i na kraju godine vjerojatno će imati obvezu kod pojedinih isporuka primijeniti postupak podjele pretporeza. Ovaj porezni postupak propisan je odredbama članka 62. *Zakona* i odredbama članka 137. *Pravilnika*. O podjeli pretporeza detaljno pišemo u istom imenom stručnom članku koji je objavljen u ovom broju časopisa.

2.3. Ograničenje prava na odbitak pretporeza

Osim uvjeta za priznavanje pretporeza, postoje i ograničenja prava na korištenje koja su propisana člankom 61. *Zakona*, a detaljnije obrađena člankom 136. *Pravilnika*. Radi se o ograničenjima koji se odnose na isporuke koji služe za reprezentaciju, te ograničenja koja se odnose na korištenje pretporeza pri nabavi i korištenju osobnog automobila kako ga definira članak 61. stavak 2. *Zakona*. O ovim ograničenjima pisali smo u člancima koji se bave troškovima reprezentacije i člancima u svezi nabave, korištenja i prodaje osobnih automobila.

3. Osnovno o ispravku pretporeza

Obveza primjene postupka ispravka pretporeza propisana je odredbama članka 63. stavaka 1. i 2. *Zakona*:

“Porezni obveznik mora ispraviti odbitak pretporeza ako je odbitak viši ili niži od onoga na koji je porezni obveznik imao pravo. Porezni obveznik mora ispraviti odbitak pretporeza ako se nakon podnošenja prijave PDV-a promjene čimbenici na temelju kojih je utvrđen iznos odbitka pretporeza.”

Radi se o postupku koji se provodi na imovini koju poduzetnik posjeduje, odnosno, koristi kroz određeno razdoblje i to u slučaju kada je protekom vremena, ili nastankom određenih poslovnih događaja,

došlo do promjene čimbenikatemeljem kojih se pri nabavi utvrđivalo pravo na odbitak pretporeza.



ističemo...

Ispravak pretporeza provodi se u oba smjera. Kada se čimbenici promjene na način da se pravo na odbitak umanjuje, dolazi do obveze obračuna i plaćanja PDV-a. U obrnutom slučaju povećava se pravo poreznog obveznika na povrat PDV-a.

3.1. Na koje imovinske stavke treba primijeniti ispravak pretporeza?

Pravila ispravka pretporeza podijeljena su u odredbama *Zakonau* slijedeća tri poglavlja:

- 7.1. *Ispravak odbitka pretporeza kod gospodarskih dobara* (čl. 64. *Zakona*),
- 7.2. *Ispravak odbitka pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara* (čl. 65. *Zakona*),
- 7.3. *Ispravak odbitka pretporeza za zalihe dobara* (čl. 65.a *Zakona*).



ističemo...

Iz navedenog je jasno da se ispravak pretporeza provodi na gospodarskim dobrima, te zalihama, s time da se drugačija pravila primjenjuju na gospodarska dobra koja se koriste, a drugačija za gospodarska dobra koja se prodaju.

Što su gospodarska dobra i u kojim sve slučajevima može doći do ispravka pretporeza za gospodarska dobra pojasnili smo u poglavljima 5. i 7. ovog članka. Detaljno o zalihama pisali smo u poglavlju 6. ovog članka. U nastavku objedinjeno prikazujemo sve slučajeve promjena uvjeta mjerodavnih za ispravak pretporeza koji su izrijeком navedeni u odredbama *Zakona* i *Pravilnika*

3.2. Što se smatra promjenom uvjeta mjerodavnih za ispravak pretporeza?

Odredbom članka 140. stavka 2. *Pravilnika* propisano je da se ispravak pretporeza provodi za razdoblje nakon promjene uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza. **Što se smatra promjenom uvjeta mjerodavnih za ispravak pretporeza**, propisano je člankom 140. stavkom 1. *Pravilnika*:

“Promjenom uvjeta mjerodavnih za ispravak pretporeza smatra se naknadna promjena tih uvjeta koja dovede do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno, proizvedeno ili u odnosu na godinu u kojoj je nekretnina izgrađena, ako se radi o nekretninama koje je porezni obveznik sam izgradio, a koja dovodi do većeg ili manjeg odbitka pretporeza u odnosu na početno stanje.”

Kada dolazi do promjene uvjeta mjerodavnih za ispravak pretporeza pojašnjeno je odredbama članaka 64. do 65.a *Zakona*, te odredbama članaka 139. i 140. *Pravilnika*. Prema navedenim odredbama do promjene uvjeta dolazi kada nastupe slijedeći događaji:

- 1) **Ulazak iz sustava PDV-a** → prijelaz na oporezivanje prema članku 90. *Zakona* (čl. 140. st. 5. *Zakona*),





- 2) **Ulazak u sustav PDV-a** ➔ Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se i prelazak sa oporezivanja prema članku 90. Zakona na redovni postupak oporezivanja (čl. 140. st. 6. Zakona);
- 3) **Prestanak obavljanja oporezivih isporuka i početka obavljanja isporuka oslobođenih PDV-a bez prava na odbitak pretporeza iz članaka 39., 40. i 114. Zakona**(čl. 140. st. 5. Zakona);
- 4) **Prestanak obavljanja oslobođenih isporuka iz članaka 39., 40. i 114. Zakona i početak obavljanja oporezivih isporuka** (čl. 140. st. 5. Zakona);
- 5) **Isporuka gospodarskih dobara unutar razdoblja za ispravak pretporeza** ➔ Ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza isporučuje gospodarsko dobro, smatra se da je gospodarsko dobro korišteno za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza (čl. 65. st. 1. Zakona);
- 6) **Prenamjena motornog vozila kategorije N1** ➔ Ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza isporučuje gospodarsko dobro, smatra se da je gospodarsko dobro korišteno za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza (čl. 139. st. 3. Pravilnika);
- 7) **Promjena postotka podjele pretporeza** ➔ Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se i promjena postotka iz članka 62. stavka 4. Zakona utvrđenog za odbitak pretporeza za gospodarska dobra koja se koriste za obavljanje oporezivih isporuka (čl. 140. st. 7. Zakona);

3.3. Kada se ne mora provoditi ispravak?

Prema članku 139. stavku 2. *Pravilnika* porezni obveznik nije obavezan izvršiti ispravak pretporeza u slučaju uništenja, gubitka ili krađe dobara ako raspolaže valjanim dokazima kao što su policijski zapisnik, očevidnik nadležnog tijela za utvrđivanje štete ili odgovarajuća dokumentacija o količini i vrsti dobara koja su dana na zbrinjavanje ili uništenje.

Slično je propisano i člankom 142.a stavkom 5. *Pravilnika*:

“Iznimno od stavka 1. ovoga članka porezni obveznik nije obavezan ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara u slučaju njihovog uništenja, gubitka ili krađe za što postoje valjani dokazi iz članka 26. ovoga Pravilnika.”

Za gospodarska dobra, dodatno je propisano i **pojednostavljenje** prema kojem porezni obveznik nema obvezu provoditi ispravak ako ukupni ispravak nije prešao propisani limit. O pojednostavljenju pišemo u točki 4.1.2. ovog članka

3.4. Osnovno o izvještavanju

Prema članku 139. stavku 1. *Pravilnika*, a ako se porezna osnovica izmijeni prema članku 33. stavku 7. Zakona ispravci se moraju obaviti u razdoblju oporezivanja u kojem je promijenjena porezna osnovica.

Ispravak pretporeza unosi se Obrazac PDV u red. br. III.15 - *Ispravak pretporeza*. O činjenici da li se radi o ispravljanju prethodno niže ili više priznatog iznosa pretporeza ovisi i predznak iznosa upisanog u ovaj redni broj Obrasca PDV. U kojem razdoblju oporezivanja treba unijeti iznos ispravka pretporeza ovisi o kojoj promjeni uvjeta mjerodavnih za oporezivanje se radi, što pojašnjavamo u poglavljima 5., 6. i 7. ovog članka.

4. Pravila provođenja ispravka pretporeza

Za gospodarska dobra propisana su pravila u dva članka *Zakona*. Premda pravila iz članka 64. u jednom dijelu možemo smatrati i općim pravilima koja se primjenjuju u svim slučajevima promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanje u svezi gospodarskih dobara, iz odredbi 65. razvidno je da postoje i posebna pravila koja se koriste pri isporuci gospodarskih dobara.



ističemo...

U ovom poglavlju razmatramo pravila koja se odnose na promjenu uvjeta oporezivanja kod gospodarskih dobara iskazanih na kontima dugotrajne imovine koja se nastavlja koristiti kod poreznog obveznika.

Ispravak pretporeza obavlja se na gospodarska dobra, a naknadno je u porezni sustav (od 1. siječnja 2015.) **uvvedena i obveza ispravka pretporeza na zalihe**. Pravila koja se odnose na ispravak pretporeza na gospodarska dobra, po vrstama promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanje i kroz primjere pojašnjavamo u poglavlju 5. i 7., a za zalihe u poglavlju 6. ovog članka. Radi mogućnosti cjelovitog pregleda, u nastavku prenosimo sva pravila o primjeni ispravka pretporeza utvrđena odredbama *Zakona* i *Pravilnika*

4.1. Ispravak pretporeza za gospodarska dobra

Pravila koja pojašnjavamo u ovom poglavlju dana su člankom 64. *Zakona* i člancima 140. do 142. *Pravilnika*.

4.1.1. Razdoblje ispravka

Pravila koja su propisana člankom 64. *Zakona* odnose se na sva dobra koja u trenutku promjene porezni obveznik ima iskazana na poziciji dugotrajne imovine, I koja se za potrebe ispravka pretporeza nazivaju *gospodarskim dobrima*. Tako je odredbama članka 64. stavka 1. i 2. propisano slijedeće:

“(1) Ako se u vezi nekog gospodarskog dobra u roku od pet godina uključujući kalendarsku godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno ili proizvedeno promjene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje nakon promjene obavlja ispravak pretporeza. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra se naknadna promjena tih uvjeta koja je dovela do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno. Kada se radi o nekretninama, tada se umjesto razdoblja od pet godina primjenjuje razdoblje od 10 godina.

(2) Godišnji iznos ispravka pretporeza iznosi 1/5, odnosno 1/10 iznosa PDV-a koji je bio zaračunan za gospodarska dobra.”

Iz navedenog je razvidno da se ispravak pretporeza za gospodarska dobra razmatra u razdoblju:

- **od 10 godina** ➔ za nekretnine;
 - **od 5 godina** ➔ za svu ostalu dugotrajnu imovinu, od godine u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno ili proizvedeno.
- Da bi ispravno utvrdili od koje godine računamo protek 5 odnosno 10 godina, treba znati od koje godine se računa početak razdoblja u kojem se razmatraju pravila ispravka pretporeza. Navedeno propisuje članak 140. stavak 2. *Pravilnika*:

"Pri ispravku pretporeza polazi se od ukupnog iznosa pretporeza koji se odnosi na nabavu, proizvodnju ili izgradnju gospodarskog dobra."

Odredbom članka 140. stavka 1. propisano je da, ako se ne može utvrditi kada je gospodarsko dobro proizvedeno, za potrebe ispravka pretporeza **uzima se početak uporabe**. Dodatna pravila o utvrđivanju razdoblja primjene ispravka pretporeza za gospodarska dobra dana su člankom 141. *Pravilnika*:

"(1) Ako se neko gospodarsko dobro počne koristiti u skladu s napredovanjem gradnje prije nego što je potpuno završeno, tada se za svaki dio gospodarskog dobra koji je odvojeno korišten utvrđuje zasebno razdoblje ispravka pretporeza. Ako se izgrađeno gospodarsko dobro iskorištava samo djelomično ili se ne koristi u potpunosti, utvrđuje se jedinstveno razdoblje ispravka pretporeza za gospodarsko dobro kao cjelinu.

(2) Ako neko gospodarsko dobro postane neuporabljivo prije isteka razdoblja za ispravak pretporeza, tada sa trenutkom kad je dobro postalo neuporabljivo završava i razdoblje ispravka pretporeza.

(3) Odredbe stavaka 1. i 2. ovoga članka vrijede i za naknadna dugotrajna ulaganja. Radi li se o naknadnom dugotrajnom ulaganju ili o troškovima održavanja utvrđuje se prema standardima financijskog izvješćivanja.

(4) Ako naknadno ulaganje bitno ne mijenja vijek korištenja gospodarskog dobra, tada se ispravak pretporeza za to ulaganje obavlja u razdoblju ispravka pretporeza za dotično gospodarsko dobro.

(5) Ako se radi o naknadnom ulaganju koje bitno mijenja vijek korištenja, ili predstavlja zasebnu cjelinu kao npr. dogradnja već postojeće nekretnine, za to ulaganje utvrđuje se novo (zasebno) razdoblje ispravka pretporeza. Navedeno se primjenjuje i u slučaju rekonstrukcije građevine iz članka 40. stavka 5. Zakona.

(6) Kod prijenosa gospodarske cjeline ili pogona na stjecatelja ne prekida se razdoblje ispravka pretporeza.

(7) Uslugama iz članka 64. stavka 3. Zakona smatraju se koncesije, patenti, licencije, robne i uslužne marke, softver i ostala prava."

4.1.2. Pojednostavljenje 1.000 kuna

Prema članku 64. stavku 4. ispravak pretporeza nije potrebno obavljati ako pretporez koji bi se **trebao ispraviti iznosi manje od 1.000,00 kuna** po jednom gospodarskom dobru. Jednoznačno je propisano i člankom 142. *Pravilnika*.

4.1.3. Izvještavanje na Obrascu PDV

Prema članku 140. stavku 9. obavljani ispravak pretporeza prema odredbama ovoga članka porezni obveznik iskazuje u prijavi PDV-a koju podnosi za razdoblje oporezivanja iz članka 85. stavka 7. Zakona. Dakle mjesečni obveznici PDV-a ispravak pretporeza za gospodarska dobra unose u PDV obrazac za prosinac fiskalne godine, a tromjesečni u Obrazac PDV za razdoblje listopad-prosinac te fiskalne godine.

Kod isporuke gospodarskih dobara propisano je drugačije postupanje. U tom slučaju obavljani ispravak pretporeza iskazuje se u **prijavi PDV-a koja se podnosi za razdoblje oporezivanja u kojem je obavljena isporuka**.

4.2. Ispravak pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara

Do promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanje može doći i u slučaju kada se gospodarsko dobro isporučuje. I u tom slučaju primjenjuju se **ista pravilautvrđivanja razdoblja ispravka** koja smo naveli u poglavlju 4.1. ovog članka, **te pojednostavljenje** iz poglavlja 4.2. ovog članka. No, za takve slučajeve člankom 65. **propisana su i posebna pravila** koja citiramo:

"(1) Ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza isporučuje gospodarsko dobro, smatra se da je gospodarsko dobro korišteno za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza. Gospodarska djelatnost smatrat će se u cijelosti oporezivom ako je isporuka gospodarskog dobra oporezivana. Gospodarska djelatnost smatrat će se u cijelosti oslobođenom PDV-a ako je isporuka gospodarskog dobra oslobođena.

*(2) Ispravak odbitka pretporeza iz stavka 1. ovoga članka **provodi se odjednom za cijelo preostalo razdoblje ispravka.**"*

Odredbom članka 140. stavka 9. *Pravilnika* propisano je da se obavljani ispravak pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara **iskazuje se u prijavi PDV-a koja se podnosi za razdoblje oporezivanja u kojem je obavljena isporuka**.

4.3. Ispravak pretporeza za zalihe

Obveza provođenja ispravka pretporeza na zalihe propisana je naknadno. Prema članku 65.a koji je stupio na snagu 1. siječnja 2015. godine **porezni obveznik mora ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara ako je odbitak viši ili niži od onog na koji je porezni obveznik imao pravo** to u slučaju prijelaza s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema članku 90. ovoga Zakona i obrnuto. Jednoznačno je propisano i člankom 142.a stavkom 1. *Pravilnika*. Detaljnije o postupku ispravka pretporeza na zalihe pisali smo u poglavlju 6. ovog članka.

5. Ispravak pretporeza za gospodarska dobra

Prema članku 64. stavku 3. **gospodarskim dobrima** u smislu ovih odredbi o ispravku pretporeza **smatraju se dobra i usluge koja prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu poreznog obveznika**. U poglavlja koji slijede, kroz praktične primjere pojašnjavamo primjenu postupka ispravka pretporeza u najčešćim slučajevima promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanje.

5.1. Kod izlaska iz sustava PDV-a

Člankom 140. stavkom 5. *Pravilnika* propisano je da se promjenom uvjeta mjerodavnih za ispravak pretporeza smatra prijelaz na oporezivanje prema članku 90. Zakona. Radi se o odredbi kojom je propisan poseban postupak oporezivanja za male porezne obveznike. To znači da ispravak pretporeza treba obaviti u slučaju kada porezni obveznik izlazi iz sustava PDV-a, odnosno u trenutku kada prestaje s redovnim oporezivanjem.

Izravno, obveza ispravka pretporeza u takvom slučaju propisana je člankom 140. stavkom 8. *Pravilnika*:



"Ako porezni obveznik koji je bio redovno oporezivan prelazi na oporezivanje prema članku 90. Zakona, mora za sva gospodarska dobra provesti ispravak pretporeza, ako za njih nije isteklo razdoblje ispravka."

Obveza provođenja ispravka pretporeza u slučaju izlaska iz sustava PDV-a propisana je i člankom 65.a Zakona. Odredbama ovog članka propisano je da porezni obveznik mora ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara ako je odbitak viši ili niži od onog na koji je porezni obveznik imao pravo.

**ističemo...**

U slučaju izlaska iz sustava PDV-a porezni obveznik dužan je obaviti ispravak pretporeza na gospodarska dobra i na zalihe dobara.

Dakle, nakon zadnjeg dana u sustavu, porezni obveznik treba provjeriti da li je potrebno obaviti ispravak pretporeza:

- za nekretnine koje je nabavio ili proizveo prije 9 ili manje godina od godine u kojoj se mijenjaju uvjeti,
- za ostalu dugotrajnu imovinu koju je nabavio ili proizveo prije 4 ili manje godina od godine u kojoj se mijenjaju uvjeti te
- za zalihe zatečene na zadnji dan prije promjene uvjeta.

To znači da u slučaju izlaska iz sustava PDV-a s 1. siječnja 2022. godine, za ispravak pretporeza promatrat će se nekretnine koje su nabavljene ili izgrađene 2013. godine ili kasnije, a za ostalu dugotrajnu imovinu ako je nabavljena ili proizvedena 2018. ili kasnije.

Primjer 1. - Ispravak pretporeza kod izlaska iz sustava

Porezni obveznik Lea d.o.o. koji je u sustavu PDV-a, kupio je u studenom 2018. godine stroj ukupne vrijednosti **200.000,00** kuna za koji je u razdoblju nabave koristio pretporez iskazan na računu dobavljača u iznosu od **40.000,00** kuna.

U 2020. godini porezni obveznik je ostvario manje od 300.000,00 kn isporuka, te odlučuje u 2021. godini izaći iz sustava PDV-a.

Promatrano razdoblje ispravka pretporeza za stroj je pet godina, odnosno razdoblje od 2018. godine do 2022. godine. U razdoblju od 2018. godine do 2020. godine stroj je korišten dok je porezni obveznik u sustavu, te za ta razdoblja porezni obveznik ima pravo na pretporez. No, s početkom 2021. godine porezni obveznik izlazi iz sustava, te u toj godini (godina kada su se promijenili uvjeti mjerodavni za oporezivanje) i u 2022. (posljednjoj godini razdoblja od 5 godina) porezni obveznik nema pravo na pretporez. Porezni obveznik dužan je izračunati iznos pretporeza koji mora vratiti za navedene dvije godine te ga iskazati u Obrascu PDV kao ispravak pretporeza.

Iznos pretporeza koji porezni obveznik treba vratiti računa se na slijedeći način:

$$\begin{aligned} & \text{40.000,00 kn} / 5 = 8.000,00 \text{ kn} \\ & 8.000,00 \times 2 \text{ g.} = 16.000,00 \text{ kn} \end{aligned}$$

Porezni obveznik iznos pretporeza od **16.000,00** kn iskazuje u Obrascu PDV 12/2020. godine na rednom broju III.15. s predznakom minus (-), te za taj iznos umanjuje pravo na pretporez, odnosno povećava obvezu za uplatu.

Knjiženje:

4509 Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez	1606 Ispravci pretporeza
(1) 16.000,00	(1) - 16.000,00

U ovom primjeru nismo se bavili ispravkom pretporeza na zalihe. O ispravku pretporeza na zalihe kod izlaska iz sustava PDV-a pisali smo u poglavlju 6. ovog članka.

5.2. Kod ulaska u sustav PDV-a

Odredbom članka 140. stavkom 6. *Pravilnik* propisano je da se promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza smatra i prelazak sa oporezivanja prema članku 90. Zakona na redovni postupak oporezivanja.

**ističemo...**

Ispravak pretporeza može se obaviti i u slučaju kada porezni obveznik ulazi u sustav PDV-a.

Za razliku od izlaska iz sustava PDV-a gdje je posebnom odredbom istaknuta obveza provođenja ispravka pretporeza, za ulazak u sustav odredba o obvezi ispravka nije ponovljena, što je razumljivo, jer se radi o pravu poreznog obveznika koje, ako to ne želi, ne mora ostvariti.

Umjesto toga, dano je dodatno upozorenje, da je ovo pravo na naknadno korištenje pretporeza uvjetovano i općim odredbama o priznavanju pretporeza. Takvo upozorenje nalazimo u odredbi članka 140. stavka 4. *Pravilnika*:

Ako se naknadno provodi ispravak pretporeza koji se u razdoblju nabave nije mogao odbiti, dopušten je odbitak samo onih iznosa pretporeza koji ispunjavaju uvjete iz članka 60. Zakona.

To znači da se pretporez može naknadno koristiti samo ako su zadovoljena i sva druga pravila za priznavanje pretporeza, kao što je ispravno zaračunani i iskazani PDV na računu tuzemnog dobavljača koji je sastavljen u skladu s odredbama članka 79. Zakona. Navedenom odredbom u stvari se porezne obveznike upozorava da u slučaju kada rade ispravak pretporeza pri ulasku u sustav PDV-a provjere postojanje dokumentacije potrebne za izračun i dokazivanje izračunatog iznosa ispravka pretporez, te osiguravaju nadzornim tijelima uvid u originalnu dokumentaciju.

Iz svega navedenog proizlazi da porezni obveznik koji ulazi u sustav treba provjeriti da li mu ova promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanje donosi viša prava na pretporez:

- za nekretnine koje je nabavio ili proizveo prije 9 ili manje godina od godine u kojoj se mijenjaju uvjeti,
- za ostalu dugotrajnu imovinu koju je nabavio ili proizveo prije 4 ili manje godina od godine u kojoj se mijenjaju uvjeti te
- za zalihe zatečene na zadnji dan prije promjene uvjeta.

To znači da u slučaju ulaska u sustav PDV-a s 1. siječnja 2022. godine, za ispravak pretporeza promatrat će se nekretnine koje su nabavljene ili izgrađene 2013. godine ili kasnije, a za ostalu dugotrajnu imovinu ako je nabavljena ili proizvedena 2018. ili kasnije.


Primjer 2. - Ispravak pretporeza pri ulasku u sustav PDV-a

Porezni obveznik EN d.o.o. 2018. kupio je kamion za potrebe obavljanja svoje prijevoznike djelatnosti. Za kamion primio je račun od dobavljača na ukupan iznos od **320.000,00** kuna od čega PDV iznosi **64.000,00**. U 2018. godini porezni obveznik bio je van sustava PDV-

a, odnosno obavljao je oporezivanje prema posebnom postupku za male porezne obveznike, te nije bio u mogućnosti PDV iskazan na računu koristiti kao pretporez.

S 1. siječnja 2021. porezni obveznik dobrovoljno ulazi u sustav PDV-a, te postaje redovni porezni obveznik. Promatrano razdoblje za ispravak pretporeza je 5 godina od godine nabave, dakle razdoblje od 2018. do 2022. godine. U 2018., 2019. i 2020. godini porezni obveznik bio je Van sustava, i za te godine ne ostvaruje pravo na pretporez. No, od 2021. godine porezni obveznik u sustavu je PDV-a te može priznati pretporez za tu godinu i za 2022. godinu.

Iznos pretporeza na koji porezni obveznik pri ulasku u sustav ima pravo, računa se na sljedeći način:


$64.000,00 \text{ kn} / 5 = 12.800,00 \text{ kn}$
$12.800,00 \times 2 \text{ g.} = 25.600,00 \text{ kn}$

Porezni obveznik, ako ostane u sustavu PDV-a kroz sljedeće dvije godine, ima pravo ukupno dobiti **25.600,00 kn** od ukupnog iznosa PDV-a iskazanog na računu. No to pravo raspoređuje po godinama. U Obrascu PDV 12/2021. na redni broj III.15. porezni obveznik unosi pretporez za 2021. godinu u iznosu 12.800,00 kuna.

Knjiženje:

7697 Prihod s osnovne povrata pretporeza	1605 Ispravci pretporeza
12.800,00 (1)	(1) 12.800,00

5.3. Kod isporuke gospodarskog dobra

Odredbama članka 65. *Zakona* iznad kojeg je podnaslov "Ispravak odbitka pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara", dana su posebna pravila koja treba primijeniti kada se uvjeti mjerodavni za odbitak pretporeza promijene za dobro koje se isporučuje. No, premda su pravila za ovaj slučaj izdvojena u posebno poglavlje, prilikom ispravka pretporeza kod isporuke treba voditi računa i o odredbama članka 64. *Zakona*. Potvrda ovom stavu su i odredbe *Pravilnika* kod kojeg odredbe koje se odnose na ispravak pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara nisu izdvojene od ostalih pravila za gospodarska dobra.

Iz tog razloga naglašavamo, da se i pri ispravku pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara mogu primijeniti pravila pojednostavljenja od 1.000,00 kuna, čije smo odredbe prenijeli u poglavlju 4. ovog članka.

Postoje dva značajna posebna pravila koja se primjenjuju kod ispravka pretporeza kod isporuke gospodarskog dobra. Tako se prema članku 65. stavku 2. *Zakona* **ispravak odbitka pretporeza kod isporuke gospodarskog dobra provodi odjednom za cijelo preostalo razdoblje ispravka**. Odredbom članka 140. stavka 9. propisano je i drugačije pravilo u vezi izvještavanja u odnosu na ispravak koji nije povezan s isporukom. Prema navedenoj odredbi obavljeni ispravak pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara **iskazuje se u prijavi PDV-a koja se podnosi za razdoblje oporezivanja u kojem je obavljena isporuka**.

Najčešći slučajevi povezani s isporukom, kod kojih treba primijeniti ispravak pretporeza javlja se kod prodaje nekretnina i kod prodaje osobnih automobila. Navedene slučajeve pojašnjavamo kroz praktične primjere u podpoglavljima koji slijede.

5.3.1. Isporuka nekretnine s oslobođenjem za koju je pri nabavi korišten pretporez

U slučaju kada smo pri nabavi ili izgradnji nekretnine koristili pretporez, a nekretninu prodajemo s oslobođenjem iz članka 40. stavka 1. točke j) ili k) *Zakona* nastaje promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanje, te treba provjeriti da li postoji obveza za ispravak pretporeza u razdoblju kada je nekretnina prodana. Ovdje treba naglasiti da se **korištenim pretporezom smatra:**

- **kada je na računu za isporuku nekretnine iskazan PDV (pravilo za nove nekretnine) koji je primatelj isporuke unio u Obrazac PDV u redni broj III.3 - Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi 25% te**
- **kada je na računu za isporuku nekretnine iskazan prijenos porezne obveze (pravilo za stare nekretnine na koje je primijenjena opcija iz članka 40. stavka 4. *Zakona*) koji je primatelj isporuke unio u Obrazac PDV u redni broj III.4 - Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze).**

Ukoliko je od trenutka nabave ili izgradnje nekretnine do prodaje prošlo manje od 10 godina, porezni obveznik dužan je izračunati iznos pretporeza koji treba vratiti, te ga unijeti u redni broj III.15 Obrascu PDV s negativnim iznosom. Navedeno pojašnjavamo kroz praktičan primjer.


Primjer 3. - Ispravak pretporeza kod isporuke gospodarskog dobra (nekretnine)

Porezni obveznik kupio je poslovni prostor u prosincu 2015. godine za što je zaprimio račun s tuzemnim prijenosom porezne obveze na iznos od **1.000.000,00** kuna. Tuzemni prijenos porezne obveze obavljen je unosom iznosa od **250.000,00** kuna u sljedeće pozicije Obrascu PDV za 12/2015.:

- **II.4 - PRIMLJENE ISPORUKE U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze) i**
- **III.4 - PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze).**

Nekretnina je tijekom sljedećih 6 godina korištena za obavljanje oporezive djelatnosti poreznog obveznika. U studenom 2021. godine nekretnina je prodana građanu s oslobođenjem od obračuna PDV-a iz članka 40. stavka 1. točke j) *Zakona*, pa je time došlo do promjene uvjeta mjerodavnih za oporezivanje. Promatrano razdoblje za ovaj poslovni prostor je 2015.-2024. godine. Porezni obveznik dužan je obračunati pretporez koji se odnosi na razdoblje od 2021.-2024. godine (4 godine).

Iznos pretporeza koji porezni obveznik treba vratiti računa se na sljedeći način:


$250.000,00 \text{ kn} / 10 = 25.000,00 \text{ kn}$
$8.000,00 \times 4 \text{ g.} = 100.000,00 \text{ kn}$

Porezni obveznik je u Obrazac PDV za 11/2021, u poziciju III.15. dužan unijeti iznos od **100.000,00** kuna.

Knjiženje:

4509 Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez	1605 Ispravci pretporeza
(1) 100.000,00	(1) - 100.000,00





5.3.2. Isporuca osobnog automobila s PDV-om za koje nije korišten pretporez u cijelosti zbog ograničenja iz članka 61. Zakona

Do promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanje dolazi i u slučaju kada porezni obveznik prodaje osobni automobil za koji pri nabavi nije mogao koristiti 50% pretporeza sukladno ograničenju iz članka 61. Zakona. Ukoliko taj osobni **automobil porezni obveznik prodaje unutar razdoblja od 5 godina od stjecanja, pripada mu pravo na dio pretporeza koji nije mogao koristiti pri nabavi.**

Navedeno je na slijedeći način pojašnjeno mišljenjem Ministarstva financija - Porezne uprave¹:

“Člankom 65. Zakona o PDV-u propisane su odredbe o ispravku odbitka pretporeza kod isporuke gospodarskih dobara. Prema tim odredbama ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza isporučuje gospodarsko dobro, konkretno prijevozno sredstvo za osobni prijevoz (pet godina), smatra se da je gospodarsko dobro korišteno za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza. Gospodarska djelatnost smatrat će se u cijelosti oporezivom ako je isporuka gospodarskog dobra oporezivana. Gospodarska djelatnost smatrat će se u cijelosti oslobođenom PDV-a ako je isporuka gospodarskog dobra oslobođena. Ispravak odbitka pretporeza provodi se odjednom za cijelo preostalo razdoblje ispravka. Znači, ako porezni obveznik unutar razdoblja za ispravak pretporeza proda prijevozno sredstvo za osobni prijevoz, smatra se da je isto korišteno za gospodarsku djelatnost poreznog obveznika do isteka razdoblja za ispravak pretporeza. U tom slučaju može se u razdoblju prodaje izvršiti ispravak pretporeza za dio ranije nepriznatog pretporeza obzirom da je isporuka prijevoznog sredstva oporeziva u cijelosti.”

Navedeno pojašnjavamo primjerom sastavljenom sukladno primjeru danog u nastavku citiranog Mišljenja.

Primjer 4. - Ispravak pretporeza (pravo na povrat pretporeza) kod isporuke osobnog automobila

Porezni obveznik nabavio je u 2019. godini osobni automobil u vrijednosti **200.000,00** kuna plus **50.000,00** kuna PDV. Od tog iznosa porezni obveznik kao pretporez koristi **25.000,00** kuna PDV-a ($50.000 \times 50\% = 25.000$).

U 2021. godini porezni obveznik automobil prodaje i pri tome obračunava PDV na ukupnu vrijednost prodaje. Time ostvaruje pravo na ispravak dijela pretporeza koji se u razdoblju nabave nije mogao odbiti.

Za preostalo razdoblje ispravka porezni obveznik ima pravo odbitka pretporeza u iznosu 100%. Razlika prava na odbitak pretporeza je **25.000,00** kuna. Porezni obveznik ispravlja pretporez za 3/5 odnosno 15.000,00 kuna ($50.000 - 25.000 = 25.000 \times 3/5 = 15.000$).

Kad porezni obveznik ima pravo na povrat dijela pretporeza odnosno kad od države potražuje dio pretporeza tada u obrascu porezne prijave iznos ispravka iskazuje s predznakom plus (+). Taj ispravak iskazuje se pod točkom III.15. Obrasca PDV.

Knjiženje:

7697 Prihod s osnove povrata pretporeza	1605 Ispravci pretporeza
15.000,00 (1)	(1) 15.000,00

6. Postupanja sa zalihama

Naknadnim izmjenama Zakona koje su stupile na snagu s početkom 2015. godine, odredbom članka 65.a Zakona u postupak ispravka pretporeza uključene su i zalihe:

“U slučaju prijelaza s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema članku 90. ovoga Zakona i obrnuto, porezni obveznik mora ispraviti odbitak pretporeza za zalihe dobara ako je odbitak viši ili niži od onog na koji je porezni obveznik imao pravo.”

Iz navedene odredbe razvidno je da se ispravak pretporeza ne provodi u svim slučajevima promjena uvjeta mjerodavnih za oporezivanja koji su predviđeni za ispravak pretporeza koji je u svezi gospodarskih dobara.

Zalihama dobara u smislu Zakona **smatraju se** zalihe u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja, odnosno Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja (čl. 142.a st. 3. *Pravilnika*).

Odredbom članka 142.a stavkom 4. *Pravilnika* detaljnije su propisane obveze poreznog obveznika po osnovi ispravka pretporeza na zalihe. Prema navedenoj odredbi, da bi porezni obveznik mogao obaviti ovaj postupak obavezan je i u slučaju izlaska i u slučaju ulaska u sustav PDV-a:

- popisati zalihe dobara te
- imati račun za zalihe dobara koje je nabavio od drugih poreznih obveznika koji su upisani u registar obveznika PDV-a.

Odredbom članka 142.a stavke 5. *Pravilnika* propisano je i da **ispravak pretporeza porezni obveznik nije obavezan obaviti u slučaju njihovog uništenja, gubitka ili krađe**. Za ove slučajeve porezni obveznik mora prikupiti valjane dokaze iz članka 26. *Pravilnika*.



ističemo...

Ispravak pretporeza na zalihe obavlja se isključivo kod ulaska u, i izlaska iz sustava PDV-a, a obveza ne postoji samo u slučaju njihovog uništenja, gubitka ili krađe za što postoje valjani dokazi iz članka 26. *Pravilnika*.

Prema članku 142.a stavku 2. *Pravilnika* ispravak odbitka pretporeza iz stavka 1. ovoga članka porezni obveznik iskazuje u **prijavi PDV-a koju podnosi za razdoblje oporezivanja u kojem je došlo do prelaska s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja prema članku 90. Zakona i obrnuto**.

U okviru članka 142.a stavka 4. *Pravilnika* propisan je i način izračuna iznosa koji se ispravlja:

“Ako je u naknadi za nabavljene zalihe dobara sadržan PDV, iznos PDV-a koji se ispravlja izračunava se preračunanom stopom.”

Međutim, ova odredba nije primjenjiva kod izlaska iz sustava PDV-a, već samo u slučaju ulaska u sustav PDV-a i to ne u svim slučajevima što pojašnjavamo u narednim poglavljima.

¹ Mišljenje Ministarstva financija - Porezna uprava “Porezni tretman prijevoznih sredstava za osobni prijevoz”; Klasa: 410-10/18-01/01, Ur.br: 513-07-21-01/18-1, Zagreb; 27.03.2018

6.1. Ispravak pretporeza na zalihe kod izlaska iz sustava PDV-a

Kod izlaska iz sustava PDV-a, korišteni pretporez na zalihe zatečene na zadnji dan prije izlaska potrebno je vratiti u proračun. Kod zaliha trgovačke robe na veliko i drugih zaliha kao što su zalihe sirovina i materijala, zalihe sitnog inventara i drugih zaliha koje se evidentiraju po nabavnoj vrijednosti, podatak o korištenom pretporezu može se dobiti samo ako je to predviđeno računovodstvenim programom. Naime, osim za potrebe ispravka pretporeza, takav podatak nije nužan, pa postoji mogućnost da programska rješenja nisu ugradila praćenje korištenog pretporeza po artiklima zatečenim na zalihi na zadnji dan prije izlaska iz sustava.

U takvom slučaju porezni obveznik, ukoliko želi utvrditi točan iznos pretporeza koji treba vratiti, morat će podatke o korištenom pretporezu izvući iz ulaznih računa za svaki artikal zatečen na zalihi i/ili iz poreznih evidencija. Navedeno pojašnjavamo kroz primjer.

Primjer 5. - Ispravak pretporeza na zalihe robe u trgovini na veliko

Porezni obveznik Konto-S d.o.o. trgovac je poljoprivrednim proizvodima na veliko i stekao je uvjete za izlazak iz sustava PDV-a te je donio odluku da će početi s obavljanjem posebnog postupka za male porezne obveznike od 1. siječnja 2021. Porezni obveznik djelatnost obavlja u prostoru u najmu, a sva pokretna dugotrajna imovina nabavljena je prije više od 5 godina. Jedina zaliha društva je uredski materijal.

Inventura zaliha obavljena je na datum 31.12.2020. Temeljem inventurne liste, podataka iz analitičke evidencije i/ili uvida u ulazne račune za zatečene zalihe, sastavljen je slijedeći tabelarni prikaz

Pregled korištenog PDV-a po artiklima na stanju 31.12.2020. u skladištu Veleprodaje

R. br.	Broj URA	Naziv robe	Jedinična cijena	PDV		Kom.	Ukupno korišteni PDV
				%	Iznos		
1	2	3		4	5	6	7
1.	URA 100/2019	Aku prskalica 12L	1.200,00	25%	300,00	15	4.500,00
2.	URA 100/2019	Jednoručna motorna pila KT2500	1.200,00	25%	300,00	4	1.200,00
3.	URA 35/2020	KTBC-411 trimmer	1.600,00	-	-	5	
4.	URA 15/2018	Leđni trimmer BG330	1.200,00	25%	300,00	3	900,00
5.	URA 13/2020	Motorna leđna prskalica-Atomizer 3wf-3	2.100,00	25%	525,00	2	1.050,00
6.	URA 52/2020	Motorna pila HW4500	1.200,00	25%	300,00	4	1.200,00
7.	URA 14/2016	KUHN hr303d kombinirana sijačica	64.000,00	25%	16.000,00	1	16.000,00
8.	URA 4/2020	Plant sadilica rasada TARET	8.900,00	25%	2.225,00	3	6.675,00
9.	Ukupno korišteni pretporez na zalihe zatečene na dan 31.12.2020.						31.525,00

Iz gore prikazane tablice razvidno je da prilikom izlaska iz sustava PDV-a porezni obveznik mora vratiti **31.525,00** kuna pretporeza. Ovaj iznos porezni obveznik unio je u redni broj III.15 Obrasca PDV 12/2020.

Porezni obveznik na dan 31.12.2020. provodi slijedeće knjiženje:

4509 Ostali PDV na koji je prestalo pravo na pretporez	1606 Ispravci pretporeza
(1) 31.525,00	(1) - 31.525,00

U određenim slučajevima biti će izuzetno teško rekonstruirati podatke o korištenom pretporezu za sve artikle na zalihi. U tom slučaju **predlažemo primjenu pojednostavljenog postupka** koji odstupa od propisanih pravila, a koji bi porezni obveznik trebao pojasniti Odlukom ili nekim drugim internim aktom kao što je Pravilnik o računovodstvu.

Pojednostavljenim postupkom, porezni obveznik koji ima saznanja da je za najveći dio zatečenih zaliha korišten pretporez od, primjerice, 25%, u redni broj III.15 Obrasca PDV **unosni s negativnim predznakom iznos koji je rezultat umnoška stanja zaliha sa stopom od 25%**.



ističemo...

Smatramo da bi ovakvo postupanje prilikom izlaska iz sustava PDV-a trebala prihvatiti nadzorna tijela, obzirom da je na taj način moglo doći samo do većeg povrata PDV-a od onog koji bi dobili točnim izračunom.

Smatramo ispravnim i da se kod ovog pojednostavljenog postupka, od ukupno utvrđenog iznosa PDV-a prema stanju zaliha **oduzmu iznosi PDV-aza one artikle za koje porezni obveznik osigura dokaze da pretporez prilikom nabave tog artikla nije korišten**.

Treba naglasiti da je iz gornjeg primjera i pojašnjenja pojednostavljenog postupka vidljivo da za izračun PDV-a koji treba vratiti nije bila relevantna preračunata stopa PDV-a, već ona redovna.

6.2. Ispravak pretporeza na zalihe kod ulaska u sustav PDV-a

Kod ulaska u sustav PDV-a ispravak pretporeza provodi se u korist poreznog obveznika. Dakle, na zalihe zatečene na dan koji prethodi danu ulaska u sustav PDV-a, za koje porezni obveznik u trenutku stjecanja nije mogao koristiti PDV zbog svog statusa malog poreznog obveznika. Taj nekorišteni PDV uključen je u tom slučaju u nabavnu vrijednost zaliha.

