



# Prijelaz na obračun PDV-a prema naplaćenim naknadama od 1. siječnja 2015.

Neven Baica, mag. oec.

Od 1. siječnja 2015. obračun PDV-a prema naplaćenim naknadama koji su obračunavali porezni obveznici u sustavu poreza na dohodak se ne ukida se kako je do sada bilo propisano, već se mijenjaju kriteriji za njegovu primjenu. Tako od 1. siječnja 2015. ovaj postupak osim fizičkih osoba koje obavljaju djelatnost, mogu obavljati i trgovačka društva i svi drugi porezni obveznici pod jednakim uvjetima. Koji su uvjeti za obavljanje ovog obračuna PDV-a i koji su rokovi za odluku o primjeni takvog načina obračuna pročitajte u nastavku.

## 1. Uvod

Od 1. siječnja 2015. Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: Izmjena Zakona o PDV-u) koji je dana 25. studenog 2014. usvojen na 15. sjednici Hrvatskog Sabora, u PDV sustav **uvodi se postupak obračuna PDV-a po naplaćenim naknadama kojeg mogu primjenjivati svi porezni obveznici čija vrijednost isporuka dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a.**

Premda porezni sustav RH takav oblik obračunavanja PDV-a koristi već od samog uvođenja PDV sustava, po prvi puta ovakav postupak nije obveza samo određenih kategorija poreznih obveznika, već postaje mogućnost izbora koju pod istim uvjetima imaju svi porezni obveznici koji nisu isporukama u prethodnoj godini prošli propisani prag. Mogućnost izbora imaju svi porezni obveznici sa isporukama do propisanog praga od 3.000.000,00 kuna neovisno o tome da li su već u sustavu ili ne, i koji su postupak obavljali u 2014. godini. Takvi porezni obveznici statusu mogu promijeniti pravovremenim podnošenjem izjave nadležnoj ispostavi porezne uprave.



**ističemo...**

Izjava o promjeni načina oporezivanja u 2015. mora se dostaviti najkasnije do 20. siječnja 2015. godine.

U ovom članku dajemo detaljan uvid u zakonske odredbe koje propisuju navedeni postupak, te ističemo propisane rokove za izjavu o primjeni postupka. Nove odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost trebaju pratiti i adekvatne izmjene odredbi Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost koji do zaključivanja ovog broja časopisa nije objavljen. Stoga, o detaljima primjene ovog postupka ponovo ćemo pisati čim nam budu poznate odredbe provedbenih propisa, što ćete moći pročitati na našim internetskim stranicama [www.racunovodstvo-porezi.hr](http://www.racunovodstvo-porezi.hr) i u našem idućem broju časopisa. Također, iza 1. siječnja 2015. **na našim internetskim stranicama objavit ćemo primjer Izjave o promjeni načina oporezivanja.**

## 2. Povijest obračuna po naplaćenim naknadama

Od uvođenja PDV sustava u RH, specifični tretman u sustavu PDV-a imali su poduzetnici u sustavu poreza na dohodak, kojima je omogućeno da svoje porezne obveze podmiruju tek kad naplate isporučeno dobro ili uslugu. Računi takvih poreznih obveznika mogli su se prepoznati po oznaci R-2, te je primatelj isporuke takvog računa mogao pretporez koristiti tek po plaćanju takvog računa, odnosno u razmjerom djelu u slučaju djelomičnog plaćanja.

Ulaskom u EU, na snagu stupaju odredbe Zakona o PDV-u usklađenog sa odredbama Direktiva EU. U navedeni Zakon o PDV-u, odredbe koje su propisivale postupak obračuna PDV-a po naplaćenim naknadama dana su prijelaznim odredbama Zakona. Svrha izbacivanja



odredbi u prijelazne odredbe bilo je postupno ukidanje oporezivanja prema naplaćenim naknadama. Tako je u navedenom prijelaznom odredbom članka 139. Zakona o PDV-u propisana primjena postupka obračuna PDV-a po naplaćenim naknadama do 31. prosinca 2014. godine.

Kako se u Obrazloženju Izmjena Zakona o PDV-u od 25. studenog 2014. ističe, značajan broj poreznih obveznika, od samog donošenja prijelaznih odredbi sa rokom dokidanja postupka, kontinuirano je putem raznih udruženja ili osobno upućivao Poreznoj upravi zahtjeve da se i nakon 31. prosinca 2014. godine omogući obračun PDV-a prema naplaćenim naknadama s obzirom na određene poteškoće u poslovanju, te na promjene koje ih očekuju kao što su način vođenja poslovnih knjiga te ostale promjene vezane uz obračun PDV-a prema obavljenim isporukama. Stoga je u Izmjenama Zakona o PDV-u koje stupaju na snagu 1. siječnja 2015. godine iskorištena mogućnost iz Direktive Vijeća 2006/112/EZ da se za određene transakcije ili kategorije poreznih obveznika propiše mogućnost obračuna PDV-a prema naplaćenim naknadama.

U nastavku obrađujemo odredbe članka 125.i do 125.k Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/2013, 148/2013, Izmjene Zakona o PDV-u od 25.11.04<sup>1</sup> u nastavku: Zakon), kojima je propisana primjena postupka oporezivanja PDV-a prema naplaćenim naknadama. Ističemo i obveze koje proizlaze iz članka 39. prijelaznih odredbi Izmjena Zakona o PDV-u koje se odnose na obvezu davanja izjave o namjeri promjene načina oporezivanja sa 1. siječnja 2015. godine.

### 3. Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Odredbama novih članaka 125.i do 125.k Zakona propisan je "Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama".

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 moguća primjena postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

Vrijednost isporuka od 3.000.000,00 kuna odnosi se na vrijednost isporuka iz članka 90. stavaka 5. i 6. Zakona.



**ističemo...**

Vrijednost isporuka koje se uspoređuju sa pragom od 3.000.000,00 kuna utvrđuju se na isti način kao i kod utvrđivanja uvjeta za obavljanje posebnog postupka oporezivanja malih poreznih obveznika (praga od 230.000,00 kuna)<sup>2</sup>.

Porezni obveznik koji primjenjuje oporezivanje prema naplaćenim naknadama u sljedećim slučajevima primjenjuje **iznimke vezane za utvrđivanje obveze plaćanja PDV-a i prava na pretporez**:

- 1 Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost usvojen je u Saboru RH dana 25. studenog 2014. godine. Obzirom da do zaključenja ovog broja RiPup-a nije objavljen u Narodnim novinama, ovaj stručni članak zasniva se na Prijedlogu istosimenog propisa korištenog za raspravu i usvajanje Zakona skinutog sa njihovih Internet stranica.
- 2 O načinu utvrđivanja isporuka koje ulaze u iznos praga dali smo u članku koji se bavi ulaskom i izlaskom iz sustava PDV-a, a koji je objavljen u ovom broju časopisa.

- **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.

#### 3.1. Iznimke od primjene postupka

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,
- e) isporuke za koje je primatelj obvezan 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.

Dakle, kod navedenih isporuka porezni obveznici koji obavljaju ovaj postupak obračuna PDV-a, kod obračunavanja PDV-a i korištenja pretporeza, postupat će na isti način kao i redovni porezni obveznici, primjenjujući pravila koja vrijede za obračun prema obavljenim isporukama.

#### 3.2. Izdavanje računa, evidencije i izvještavanje

Porezni obveznik koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama **u računu mora navesti „obračun prema naplaćenim naknadama“**.

Takav porezni obveznik mora **osigurati sve podatke potrebne za utvrđivanje i plaćanje PDV-a**. To znači da se u evidencijama treba osigurati podatak o datumu i iznosu koji je naplaćen, odnosno plaćen, te omogućiti brzo i jednostavno utvrđivanje u koje razdoblje oporezivanja pripada svaki pojedini iznos iz evidencije

Za potrebe postupka obračuna prema naplaćenim naknadama prilagođene su i odredbe članka 85. stavka 2. Zakona o PDV-u u koji je dodana nova točka j). Navedenom dopunom propisano je da porezni obveznik u prijavi PDV-a koji se odnosi na određeno obračunsko razdoblje mora **navesti i podatak o primjeni postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama** (izjašnjavanje primjenjuje li postupak obračuna PDV-a prema naplaćenim naknadama iz članka 125.i Izmijenjenog Zakona).

Treba vidjeti da li će se i na koji način, od 1. siječnja 2015. Pravilnikom o PDV-u izmijeniti i prilagoditi postupku obračuna PDV-a prema naplaćenim naknadama, postojeće porezne evidencije, ili će se po pitanju načina osiguranja podataka potrebnih za utvrđivanje i plaćanja PDV-a obračunatog po ovom postupku, poreznim obveznicima dati potpuna sloboda kao i do sada.

#### 3.3. Početak obavljanja postupka

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 propi-

sanom roku smatrat će se da porezni obveznik i dalje primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

Rokovi iz navedenog pravila primjenjivat će se prvi puta za 2016. godinu, jer se za 2015. godinu primjenjuju rokovi iz prijelaznih odredbi Izmjena Zakona o PDV-u. Tako porezni obveznici koji od 1. siječnja 2015. žele promijeniti način oporezivanja, pisanu izjavu trebaju dostaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije 20. siječnja 2015.

Ako nadležna ispostava Porezne uprave utvrdi da podaci iz izjave 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.

### 3.4. Prestanak obavljanja postupka

Porezni obveznik koji je primjenjivao postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama, 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 neplaćenih računa do promjene načina obračuna PDV-a.

### 4. Korištenje pretporeza primatelja računa izdanih u postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Od 1. srpnja 2013., od kada je postupak oporezivanja po naplaćenim naknadama reguliran prijelaznim odredbama, u primjeni je pravilo da primatelji računa izdanih u postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama (R2), na pretporez iskazan na takvim računima primjenjuju pravila ovisno o tome koji način obračuna PDV-a primjenjuju.

To znači slijedeće:

- ako primatelj računa obavlja postupak obračunavanja po naplaćenim naknadama, tada pretporez po takvom računu priznaje tek kada plati račun, odnosno razmjerno uplati ako je račun platio djelomice.
- ako primatelj PDV obračunava po redovnom postupku oporezivanja pretporez priznaje kao i kod ostalih računa, neovisno o tome da li je račun platio ili nije

Iz Izmjena Zakona o PDV-u od 25. studenog 2014. proizlazi da bi se isti princip primjenjivao i za račune izdane prema postupku iz članka 125.i. Obzirom, da u tom slučaju primatelji računa koji ne primjenjuju postupak po naplaćenim naknadama mogu koristiti pretporez neovisno o tome da li su račun platili, dolazi do slučaja da se iz proračuna vraća iznos pretporeza po određenoj isporuci, prije nego li su iz te isporuke prikupljena sredstva poreza.

Tek po objavljivanju izmjena Pravilnika biti će jasno da li će se takvi slučajevi pokriti razradom i dosljednom primjenom odredbi članka 127. stavke 3. točke b) Zakona ili na neki drugi način. Naime, prema navedenoj odredbi porezni obveznik kojemu je obavljena isporuka dobara ili usluga u tuzemstvu **odgovara za plaćanje PDV-a u slučaju kada** poreznom obvezniku koji mu je obavio isporuku **nije platio najmanje iznos PDV-a** obračunanog u računu u roku propisanom posebnim propisom o financijskom poslovanju od dana izdavanja računa. Primjena ove odredbe ostavlja i pitanje primjenjivosti pravila obračuna proporcionalnog dijela PDV-a kod djelomične naplate računa, a koja je do sada bila u primjeni.

### 5. Promjena načina oporezivanja od 1. siječnja 2015. godine

Odredba članka 39. prijelaznih odredbi Izmjena Zakona o PDV-u odnosi se na izuzetak vezan za promjenu načina oporezivanja od 1. siječnja 2015. godine.

Navedenim odredbama propisano je da porezni obveznici sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu čija vrijednost isporuka dobara i usluga u 2014. godini nije bila veća od 3.000.000,00 kuna bez PDV-a, koji žele početi primjenjivati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama od 1. siječnja 2015. godine, moraju o tome najkasnije do 20. siječnja 2015. godine dostaviti pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave.

Porezni obveznici koji su do 31. prosinca 2014. godine obračunavali PDV prema naplaćenim naknadama mogu do 20. siječnja 2015. godine dostaviti pisanu izjavu nadležnoj ispostavi Porezne uprave da od 1. siječnja 2015. godine žele obračunavati PDV prema obavljenim isporukama.



**istićemo...**

Porezni obveznici koji od 1. siječnja 2015. žele promijeniti način oporezivanja pisanu izjavu trebaju dostaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije 20. siječnja 2015.

Ako porezni obveznici do navedenog roka ne dostave pisanu izjavu o promjeni načina obračuna PDV-a, smatrat će se da od 1. siječnja 2015. godine primjenjuju postupak obračuna PDV-a koji su primjenjivali i u 2014. godini.

Treba naglasiti da porezni obveznici čije isporuke premaše prag od 3.000.000,00 kn ne mogu obavljati postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama. To, dakle vrijedi i za obrtnike i druge porezne obveznike koji su u 2014. godini primjenjivali postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama, a zbog prijednog praga u 2015. godini to više ne mogu. Takvi će porezni obveznici morati obaviti radnje koje su propisane za prestanak obavljanja postupka (vidi poglavlje 3.4.).

Detalji vezani za prelazak iz jednog u drugi način obračuna PDV-a trebali bi biti propisani izmjenama Pravilnika, pa prije konačne promjene treba vidjeti kako će ovo područje regulirati provedbeni propis.

