



Priznavanje (odbitak) pretporeza

Biljana Stanković, mag. oec., ovl. porezni savjetnik

Priznavanje pretporeza ili odbitak pretporeza je pravo poreznih obveznika upisanih u sustav PDV-a. Za razliku od malih poreznih obveznika, redovni porezni obveznici upisani u sustav PDV-a pored obveze zaračunavanja PDV-a na svoje isporuke imaju i pravo priznavanja pretporeza iz primljenih isporuka dobara i usluga koje su im obavili drugi porezni obveznici za potrebe njihovog poslovanja, ako se radi o oporezivoj djelatnosti.

Pravo na odbitak pretporeza izravno je vezano za trenutak nastanka obveze obračuna PDV-a i zajedno sa uvjetima za odbitak pretporeza bit će razrađeno u ovom članku za više različitih vrsta isporuka dobara i usluga. Osim propisanih ograničenja za ulazne troškove osobnih automobila i reprezentacije, pojedini porezni obveznici više podjelu pretporeza po kojoj mogu priznati samo jedan dio PDV-a iz ulaznih računa za primljene robe i usluge.

Ispravak pretporeza provodi se u slučajevima kad porezni obveznik stekne pravo na priznavanje pretporeza kojeg prethodno nije mogao priznati ili gubi pravo na prethodno priznati pretporez.

1. Uvod

Pitanja prava i uvjeta priznavanja pretporeza propisana su Zakonom o porezu na dodanu vrijednost¹ (nadalje: Zakon o PDV-u) u člancima od 57 do 65.a) te Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost² (nadalje: Pravilnik o PDV-u) u člancima od 130. do 142.a). Odredbe se odnose na pravo, uvjete i ograničenja prilikom priznavanja pretporeza obrađene u ovom članku te na podjelu i ispravak pretporeza o kojima ćemo, osim članaka iz prethodnih godina³, ponovno objaviti zasebne članke krajem ove godine.

Priznavanje pretporeza isključivo je pravo poreznih obveznika upisanih u sustav PDV-a čija djelatnost je oporeziva i na svojim izlaznim računima obračunavaju PDV prema odredbama tuzemnih propisa pa temeljem toga ostvaruju pravo na priznavanje pretporeza sadržanog u računima za primljena dobra i usluge što ih koriste za obavljanje svoje oporezive djelatnosti. U sustavu PDV-a u tuzemstvu osim poduzetnika sa sjedištem u Republici Hrvatskoj (nadalje: RH) mogu biti i strani poduzetnici kojima je dodijeljen hrvatski PDV identifikacijski broj, jer samom dodjelom broja upisuju se u hrvatski registar obveznika PDV-a. Takvi strani poduzetnici

za svoje poslovanje u RH također imaju pravo priznavanja pretporeza iz ulaznih računa. To nije slučaj sa domaćim poduzetnicima u statusu malog poreznog obveznika; oni mogu zatražiti dodjelu PDV identifikacijskog broja, no time ne postaju i redovni porezni obveznici upisani u sustav PDV-a.

Mali porezni obveznici koji nisu upisani u sustav PDV-a jer nisu prešli godišnji prag oporezivih isporuka od 60.000,00 eura niti su ga se dobrovoljno odrekli, kao i oni koji obavljaju oslobođene isporuke iz članaka 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u nemaju pravo na priznavanje pretporeza.

Utvrđivanje trenutka nastanka porezne obveze i prava na pretporez razlikuje se ovisno o načinu utvrđivanja obveze za PDV. Osim prema kriteriju izdanih računa, porezni obveznici mogu, uz zadovoljavanje propisanih uvjeta, primjenjivati i kriterij obračuna prema naplaćenim naknadama (Zakon o PDV-u, članak 125.i) do 125.k)).

1.1. Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Sukladno članku 125.i) Zakona o PDV-u, 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 2.000.000,00 eura bez PDV-a**, PDV može obračunavati i plaćati na temelju naplaćenih naknada za obavljene isporuke. Vrijednost od 2.000.000,00 eura odnosi se na vrijednost isporuka iz članka 90. stavaka 3. i 4. Zakona o PDV-u.

1 'Narodne novine', br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23, 114/23, 35/24, 152/24

2 'Narodne novine', br. 79/13, 85/13-ispravak, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 1/20, 1/21, 73/21, 41/22, 133/22, 43/23, 1/24, 39/24, 16/25

3 RiPup – Računovodstvo i porezi u praksi, br 12/2021; Neven Baica: „Ispravak pretporeza“, „Podjela pretporeza – konačni obračun za 2021.“

**ističemo...**

Za poreznog obveznika koji PDV obračunava i plaća putem postupka oporezivanja prema naplaćenim naknadama, obveza obračuna PDV-a nastaje na dan primitka plaćanja. Pravo na priznavanje pretporeza nastaje u trenutku kada isporučitelju plati račun za isporučena dobra ili obavljene usluge.

Međutim, ovo pravilo nastanka porezne obveze i prava na priznavanje pretporeza u trenutku plaćanja za isporuke poreznog obveznika koji primjenjuje obračun PDV-a prema naplaćenim naknadama ne primjenjuje se na:

- isporuke dobara unutar Europske unije,
- stjecanje dobara unutar Europske unije,
- isporuke ili premještanje dobara iz članka 30. stavaka 8. i 9. Zakona o PDV-u,
- usluge iz članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u, za koje je primatelj usluge obavezan platiti PDV sukladno članku 196. Direktive 2006/112/EZ,
- isporuke za koje je primatelj obavezan platiti PDV prema članku 75., stavku 1., točki 7. i članku 75., stavcima 2. i 3. Zakona o PDV-u te u slučaju iz članka 7., stavka 9. Zakona o PDV-u,
- isporuke u okviru posebnih postupaka oporezivanja iz članaka 119.a, 125.b i 125.hb Zakona o PDV-u,
- uvoz dobara,
- izvoz dobara.

2. Pravo na odbitak pretporeza

Sukladno članku 57. Zakona o PDV-u, pravo na odbitak pretporeza nastaje u trenutku kad nastaje i obveza obračuna PDV-a koji se može odbiti, a porezni obveznik pretporez može odbiti u skladu s odredbama članaka 58., 59., 60., 61. i 62. Zakona o PDV-u.

Porezni obveznik upisan u sustav PDV-a u tuzemstvu za svoje oporezive isporuke ima pravo odbitka pretporeza za slijedeće iznose:

- iznos PDV-a odnosno pretporeza sadržan u ulaznim računima koje su mu izdali poduzetnici za tuzemne isporuke,
- pretporez plaćen pri uvozu,
- pretporez plaćen temeljem članka 75. stavka 1., točaka 6. i 7. te pretporez plaćen temeljem članka 75., stavaka 2. i 3. Zakona o PDV-u,
- PDV koji treba platiti na stjecanje dobara unutar Europske unije prema članku 4., stavku 1., točki 2a) te članku 9., stavcima 3. i 4. Zakona o PDV-u,
- PDV koji treba platiti temeljem članka 10., stavka 4. Zakona o PDV-u.

2.1. Pretporez iz ulaznih računa za tuzemne isporuke

Porezni obveznik ima pravo odbitka pretporeza sadržanog u računima za dobra i usluge koje su mu u tuzemstvu (tuzemne isporuke) isporučili drugi porezni obveznici, ako ta dobra i usluge koristi za potrebe svoje oporezive djelatnosti. Pretporez se može odbiti samo po računima dobavljača upisanih u registar obveznika PDV-a, o čemu mora voditi računa i primatelj dobara i usluga. Provjera poreznih obveznika upisanih u registar obveznika PDV-a na određeni datum, odnosno, postoji li obveza PDV-a na zadani datum može se izvršiti na stranicama Porezne uprave RH, putem OIB-a pojedinog subjekta, na poveznici <http://PDV-reg.porezna-uprava.hr/RpoProvjeriObvezni->

[kaPdvWeb/home](http://PDV-reg.porezna-uprava.hr/RpoProvjeriObvezni-). Iznimno, ako se radi o poreznom obvezniku koji tek počinje s obavljanjem djelatnosti i nije upisan u registar obveznika PDV-a, a na obavljene isporuke je obračunavao PDV i podnio prijavu PDV-a za razdoblje oporezivanja u propisanom roku, sukladno članku 186., stavku 8. Pravilnika o PDV-u Porezna uprava upisat će ga u registar obveznika PDV-a od prvog dana razdoblja oporezivanja na koje se prijava PDV-a odnosi, a upis će se tretirati kao upis na vlastiti zahtjev. U tom slučaju, pretporez iz tako izdanih računa primatelji dobara i usluga mogu priznati, iako na dan isporuke izdavatelj računa kao subjekt koji tek počinje s obavljanjem djelatnosti još nije bio upisan u registar obveznika PDV-a, nego je upis izvršen kasnije, retroaktivno. U slučaju da na izlaznom računu PDV iskaže poduzetnik koji nije upisan u registar obveznika PDV-a, nije ovlašten za zaračunavanje PDV-a ili izda račun iako isporuka nije obavljena, duguje iskazani iznos PDV-a, osim ako ispravi računi na način propisan člankom 33., stavkom 7. Zakona o PDV-u. Posljedično, postavlja se pitanje prava na priznavanje pretporeza iz tog izlaznog računa na strani primatelja isporuke.

Sud Europske unije donio je mnoge presude⁴ vezane za pravo na odbitak pretporeza.

Presuda C-438/09 Boguslaw Dankowski – Dyrektor zby Skarboweh w Lodzi odnosi se pravo priznavanja pretporeza iz računa kojeg je za obavljenu isporuku izdao porezni obveznik koji nije upisan u registar obveznika PDV-a. Prema presudi u ovom slučaju svaki porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza ako posjeduje formalno uredan račun za isporuku koja mu je zaista i izvršena, čak i ako je račun izdao porezni obveznik koji nije upisan u registar obveznika PDV-a. Iz presude proizlazi da se poreznom obvezniku ne može osporiti pretporez samo na temelju toga što isporučitelj nije u sustavu PDV-a, ako su ispunjena dva osnovna uvjeta za odbitak pretporeza, odnosno, postoji formalno ispravni račun i isporuka je stvarno obavljena. Međutim, pretporez se može osporiti ako se dokaže da je porezni obveznik primatelj isporuke računa znao ili morao znati da svojom kupovinom sudjeluje u prijevornoj transakciji, povezanoj sa prijevornim izbjegavanjem plaćanja PDV-a i da taj PDV neće biti uplaćen u državni proračun.

Presudom u slučaju C-439/04 Axel Kittel činjenicu da je porezni obveznik znao ili morao znati da sudjeluje u prijevornoj transakciji moguće je dokazati time da li je porezni obveznik koji koristi pretporez izvršio dobru provjeru poslovnog partnera postupajući pažnjom dobrog gospodarstvenika da bi izbjegao odgovornost radi sudjelovanja u poreznoj prijevori. Iz navedene sudske prakse zaključujemo da se od hrvatskih poreznih obveznika očekuje da samostalno provjere porezni status izdavatelja računa na Internet stranici hrvatske Porezne uprave i da se takva provjera smatra minimumom pažnje dobrog gospodarstvenika.

Mišljenjem Središnjeg ureda Porezne uprave, Klasa: 410-19/17-02/190 od 06. svibnja 2017. godine konačno se zaključuje da u slučaju kada porezni obveznik izdavatelj računa plati ili je platio u državni proračun neovlašteno iskazani PDV na svom izlaznom računu, primatelj tog računa ima pravo odbiti pretporez, bez obzira što izdavatelj računa nije upisan u registar obveznika PDV-a. Izdavatelj računa podliježe prekršajnoj odgovornosti sukladno članku 130., stavku 1., točkom 4. Zakona o PDV-u, jer u računu nije iskazao sve propisane podatke.

2.2. Pretporez pri uvozu

Porezni obveznik u sustavu PDV-a ima pravo odbiti PDV plaćen pri uvozu dobara u RH. PDV pri uvozu obračunava Carinska uprava

⁴ Mišljenje SU, Klasa: 410-19/17-02/190, izdano 06. lipnja 2017. godine



i zadužuje poreznog obveznika/uvoznika za taj iznos, kojeg porezni obveznik plaća izravnim odljevom novčanih sredstava.

Osim izravnog plaćanja, porezni obveznik koji ima pravo na korištenje pretporeza u cijelosti može prilikom ispunjavanja carinske deklaracije istovremeno zatražiti primjenu takozvanog „obračunskog plaćanja PDV-a“, pri kojem nema odljeva novčanih sredstava, nego porezni obveznik osnovicu za obračun PDV-a pri uvozu izražava u Obrascu PDV, zajedno s obračunatom obvezom za PDV na poziciji II.15. i pretporezom na poziciji III.14. Ovaj način je za poduzetnike povoljniji, jer nema stvarnog odljeva novčanih sredstava.

2.3. Pretporez plaćen prema članku 75. stavku 1., točkama 6. i 7. te stavku 2. i 3. Zakona o PDV-u

Temeljem članka 75. Zakona o PDV-u porezni obveznici primatelji dobara i usluga dužni su platiti PDV:

- kada prema stavku 1., točki 6. primaju usluge od poreznog obveznika koji nema sjedište, prebivalište ni uobičajeno boravište u tuzemstvu, a to su usluge koje se oporezuju prema općem pravilu iz članka 17., stavka 1. u mjestu primatelja usluge,
- kada prema stavku 1., točki 7. primaju isporuke plina, električne energije, hlađenja ili grijanja putem sustava iz članka 15. Zakona o PDV-u, ako isporuke obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu,
- kada im prema stavku 2. oporezive isporuke dobara ili usluga (a mjesto oporezivanja im je u tuzemstvu) obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu,
- kada im se prema stavku 3. obave isporuke građevinskih usluga, isporuke rabljenog materijala i otpada, isporuke nekretnina oslobođenih PDV-a prema članku 4., stavku 1, točkama j) i k) ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje prijenosom porezne obveze sukladno članku 40., stavku 4. Zakona o PDV-u, isporuke nekretnina koje je ovršenik prodao u postupku ovrhe, prijenos emisijskih jedinica stakleničkih plinova, isporuke betonskog čelika i željeza te proizvoda od betonskog čelika i željeza (armatura).

U nabrojanim slučajevima radi se o obvezi samostalnog obračuna i iskazivanja porezne obveze u skupini II. Obrasca PDV, kada istovremeno nastaje i pravo na pretporez kojeg porezni obveznik obračunava i iskazuje u skupini III. PDV obrasca.

2.4. Stjecanje dobara unutar Europske unije

Pri stjecanju dobara iz Europske unije od poreznog obveznika iz druge države članice, tuzemni porezni obveznik mora obračunati i iskazati obvezu za PDV u Obrascu PDV na pozicijama II.5, II.6 ili II.7. pri čemu ima pravo na pretporez kojeg obračunava i iskazuje u Obrascu PDV na pozicijama III.5, III.6. ili III.7., ovisno kojom stopom PDV-a se oporezuju predmetna dobra.

2.5. Trostrani posao

PDV se plaća na stjecanje dobara u okviru trostranog posla, sukladno članku 10., stavku 4. Zakona o PDV-u. Posljednji, treći sudionik u trostranom poslu, stječe dobra i obračunava obvezu PDV te je iskazuje u Obrascu PDV na poziciji II.13. (za stopu 25%) te s istog temelja ima pravo na pretporez koji obračunava i iskazuje na poziciji

III.13. (za stopu PDV od 25%). U Obrascu PDV popunjava se još i pozicija VI.5. o primljenim dobrima unutar Europske unije u okviru trostranog posla. Stjecanje dobara unutar trostranog posla odvija se unutar granica EU, no u ovom slučaju PDV-S se ne popunjava.



ističemo...

Porezni obveznik **ne može odbiti pretporez** sadržan u računima za primljena dobra i usluge koje koristi za svoje isporuke dobara i usluga, ako su primljena dobra i usluge oslobođenje plaćanja PDV-a u tuzemstvu prema člancima 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u ili su obavljene u inozemstvu, ali bi prema člancima 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u bile oslobođene PDV-a da su obavljene u tuzemstvu. Međutim, porezni obveznik **može odbiti pretporez** iz ulaznih računa za transakcije oslobođene PDV-a prema članku 40., stavku 1., točkama a), b), c), d), e) i f) Zakona o PDV-u, **ako primatelj usluga ima sjedište izvan Europske unije ili ako se te transakcije izravno odnose na dobra namijenjena izvozu.**

Odbitak pretporeza dopušten je za isporuke dobara i usluga iz članka 38., stavka 6., članka 40., stavka 8., članka 41., stavka 1., članka 43., članka 44., stavka 1., točke 35. i članka 45., 46., 47., 48., 49., 51., članka 52., stavaka 1. i 2. te članka 53. i 93. Zakona o PDV-u, kao i za one koje se odnose na djelatnosti iz članka 6., stavka 2. Zakona o PDV-u, odnosno gospodarske djelatnosti generalno, koje su obavljene izvan Republike Hrvatske, a za koje bi postojalo pravo na odbitak pretporeza da su obavljene u Republici Hrvatskoj.

Konačno, za gospodarska dobra i nekretnine koje su dio poslovne imovine poreznog obveznika, a koriste se i za potrebe gospodarske djelatnosti poreznog obveznika i za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika, odnosno, bilo koje druge svrhe osim za potrebe obavljanja oporezive djelatnosti, PDV se može odbiti samo u dijelu koji se koristi u poslovne svrhe poreznog obveznika.

2.6. Pravo na odbitak pretporeza od isporuka novih prijevoznih sredstava

Poreznim obveznikom smatra se i svaka osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva iz članka 4., stavka 3. Zakona o PDV-u (npr. kopnena motorna vozila koja nisu starija od 6 mjeseci i nisu prešla više od 6.000 kilometara, ali mogu biti i plovila i zrakoplovi), koja kupcu otpremi ili preveze prodavatelj, sam kupac ili druga osoba za njihov račun na područje druge države članice.

Sukladno članku 59. Zakona o PDV-u, porezni obveznik koji povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva pod uvjetima iz članka 41., stavka 1., točaka a) i b) Zakona o PDV-u ima pravo na odbitak PDV-a uključenog u nabavnu cijenu ili plaćenog pri uvozu ili stjecanju tog novog prijevoznog sredstva unutar Europske unije, a najviše do iznosa PDV-a koji bi se morao platiti da isporuka nije bila oslobođena plaćanja PDV-a.

Pravo na odbitak pretporeza nastaje u trenutku isporuke novih prijevoznih sredstava u drugu državu članicu. Članak 130. Pravilnika o PDV-u propisuje da porezni obveznik koji povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva ostvaruje pravo na odbitak PDV-a putem Obrasca – Isporuka NPS, uz zadovoljavanje uvjeta da nije upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj, da isporučuje novo

prijevozno sredstvo iz članka 4., stavka 3. Zakona o PDV-u u drugu državu članicu i da je isporučeno novo prijevozno sredstvo prevezeno u drugu državu članicu te da je platio PDV u Republici Hrvatskoj pri stjecanju, nabavi ili uvozu tog novog prijevoznog sredstva.

3. Uvjeti za odbitak pretporeza

Odredbe o uvjetima za odbitak pretporeza nalaze se u članku 60. Zakona o OPDV-u i člancima 131. do 135. Pravilnika o PDV-u.

Prema Zakonu o PDV-u, porezni obveznik može odbiti pretporez iz ulaznih računa za primljena dobra i usluge, uz ispunjenje propisanih uvjeta:

- a) **odbitak pretporeza nije isključen odredbama članka 58. stavcima 4. i 8. te člankom 61., stavcima 1. i 2. i člankom 62., stavkom 1. Zakona o PDV-u.**

Porezni obveznik ne odbija pretporez za obavljanje svojih neoporezivih djelatnosti iz članaka 39., 40. i 114. Zakona o PDV-u, dakle, ne koristi ga za obavljanje djelatnosti od javnog interesa, oslobođenih člankom 40. Zakona te isporukama investicijskog zlata. Pretporez ne koristi za osnovna sredstva i nekretnine koje dijelom ili u potpunosti služe za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika.

Pretporez za troškove reprezentacije ne može odbiti, a za troškove automobila odbija se tek 50% pretporeza. Ukoliko porezni obveznik obavlja i oporezive i neoporezive djelatnosti, ne može odbiti pretporez u dijelu koji se odnosi na njegove neoporezive isporuke.

- b) **porezni obveznik posjeduje račun u vezi s isporukom dobara i usluga izdan u skladu s odredbama članaka 78., 79., 80. i 81. Zakona o PDV-u, osim u slučaju iz slijedeće točke c).**

Račun je izdan u skladu sa pravilima za izdavanje računa, sa svim propisanim elementima koje račun mora imati.

- c) **za uvezena dobra ima jedinstvenu carinsku deklaraciju u kojoj je označen kao primatelj ili uvoznik dobara i u kojoj je iskazan iznos PDV-a koji treba platiti ili je omogućeno njegovo izračunavanje.**

PDV pri uvozu obračunava Carinska uprava, a zaduženi iznos porezni obveznik može provjeriti na PKK kartici koju vodi Porezna uprava. Porezni obveznik bankovnom transakcijom plaća porezni dug.

Umjesto odljevom novčanih sredstava, PDV pri uvozu moguće je platiti i tzv. obračunskim plaćanjem PDV-a, koje porezni obveznik može zatražiti putem jedinstvene carinske deklaracije. Obračunsko plaćanje provodi se postupkom kada porezni obveznik iskazuje obvezu PDV-a na poziciji II.15. u Obrascu PDV i istovremeno iskazuje pretporez na poziciji III.14. Iskazivanje obveze u Obrascu PDV smatra se plaćanjem PDV-a, što istovremeno poreznom obvezniku upisanom u registar PDV-a daje pravo na korištenje pretporeza.

- d) **kada je obvezan platiti PDV temeljem prijenosa porezne obveze prema članku 75., stavku 1., točkama 3., 6. i 7. i članku 75., stavcima 2. i 3. Zakona o PDV-u te je obvezu PDV-a iskazao u prijavi PDV-a iz članka 85., stavka 1. Zakona o PDV-u i za to ima račun.**

Porezni obveznik ima pravo korištenja pretporeza kada temeljem prijenosa porezne obveze u Obrascu PDV iskaže (a time i plati) obvezu PDV-a za stjecanje dobara unutar EU i u okviru trostranog posla, obvezu za PDV-a za usluge primljene od inozemnih poreznih obveznika za koje prema članku 17., stavku 1. Zakona o PDV-u PDV plaća primatelj, obvezu za primljenu isporuku plina, električne energije, hlađenja ili grijanja

putem sustava iz članka 15. Zakona o PDV-u, od poreznog obveznika bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta u tuzemstvu, obvezu za PDV za dobra i usluge primljene u tuzemstvu od osoba bez sjedišta u RH koje nemaju hrvatski PDV identifikacijski broj, te obvezu za primljene građevinske usluge, nekretnine u postupku ovrhe i koje putem prijenosa porezne obveze isporučuje porezni obveznik prema članku 40., stavku 4. Zakona o PDV-u te obvezu PDV-a za primljene isporuke otpada i sl.

- e) **za plaćeni predujam pretporez može odbiti ako je primljen račun izdan u skladu s člankom 78., stavkom 1. Zakona o PDV-u.**

3.1. Uvjeti za odbitak pretporeza u postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama

Pored uvjeta za odbitak pretporeza koji vrijede za redovne porezne obveznike, dodatni uvjet za odbitak pretporeza za porezne obveznike koji primjenjuju postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama propisan je člankom 125.i), stavkom 4. Zakona o PDV-u, a to je da **porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u trenutku kada je isporučitelju platio račun za isporučena dobra ili obavljene usluge.** Ovaj uvjet usklađen je s nastankom porezne obveze u postupku oporezivanja prema naplaćenim naknadama na dan primitka plaćanja.

Iznimke od ovog pravila, gdje je uvjet za odbitak pretporeza jednak onome koji vrijedi za obveznike koji obvezu za PDV obračunavaju prema izdanim računima, nalaze se u članku 125.j) Zakona o PDV-u:

- isporuke dobara unutar Europske unije,
- stjecanje dobara unutar Europske unije,
- isporuke ili premještanje dobara iz članka 30., stavaka 8. i 9. Zakona o PDV-u,
- usluge iz članka 17. stavka 1. ovoga Zakona, za koje je primatelj usluge obvezan platiti PDV sukladno članku 75. stavku 1. točki 6. ovoga Zakona, odnosno članku 196. Direktive 2006/112/EZ,
- 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,
- isporuke u okviru posebnih postupaka oporezivanja iz članaka 119.a, 125.b i 125.hb ovoga Zakona,
- uvoz dobara,
- izvoz dobara.



ističemo...

Ministarstvo financija, Porezna uprava izdala je službeno mišljenje Klasa: 410-19/22-02/87, Ur.broj: 513-07-21-01-22-3, dana 30. studenog 2022. godine o plaćanju računa kao uvjetu priznanja pretporeza iz ulaznog računa dobavljača koji primjenjuje utvrđivanje porezne obveze prema naplaćenim naknadama. Izdavanje službenog mišljenja potaknuto je presudom Suda Europske unije iz koje proizlazi da porezni obveznik koji primjenjuje redovni postupak oporezivanja (kao i onaj koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama) **može odbiti pretporez iz ulaznog računa dobavljača koji obračunava PDV prema naplaćenim naknadama tek nakon što plati račun.**



Iz navedenog zaključujemo da i primatelji računa koji utvrđuju obvezu PDV-a prema izdanim računima moraju voditi računa o trenutku plaćanja kao trenutku nastanka prava na pretporez po ulaznim računima dobavljača koji primjenjuju postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama.

3.2. Kada porezni obveznik može početi odbijati pretporez?

Sukladno članku 131. Pravilnika o PDV-u, porezni obveznici koji obavljaju oporezive isporuke dobara i usluga imaju pravo na odbitek pretporeza za primljena dobra i usluge koje služe za njihove gospodarske djelatnosti.

Gospodarska ili druga djelatnost poreznog obveznika započinje s pripremnim radnjama koje se poduzimaju radi početka obavljanja te djelatnosti. Pretporez iz primljenih isporuka za početak poslovanja može se odbiti ako su ispunjeni svi ostali uvjeti za odbitek pretporeza iz članka 57., stavka 2. Zakona o PDV-u.

Za privatno motivirana ulaganja, ostala ulaganja koja ne služe obavljanju gospodarske djelatnosti i slično pravo na odbitek pretporeza se ne ostvaruje.

Porezni obveznik iz članka 90.h Zakona o PDV-u (podnosi zahtjev za dobrovoljni upis u registar obveznika PDV-a), koji je već obavljao isporuke, a nije novoosnovani ima pravo na odbitek pretporeza od dana upisa u registar obveznika PDV-a. Pravo na pretporez ostvaruje se temeljem primljenih računa za isporuke dobara i usluga koje su mu obavljene od dana upisa u registar obveznika PDV-a.

Porezni obveznik koji nije prešao prag godišnjih isporuka od 60.000,00 eura i već je obavljao isporuke, a nije novoosnovani, ima pravo na odbitek pretporeza od dana upisa u registar obveznika PDV-a.

4. Primljena dobra i usluge od tuzemnih dobavljača

Ministarstvo financija, Porezna uprava izdala je službeno mišljenje „Nastanak porezne obveze i odbitek PDV (tuzemstvu, stjecanje dobara i usluga, uvoz, graditeljstvo)“, Klasa: 410-19/14-01/51, Ur.broj: 513-07-21-01/14-1 dana 14. travnja 2014. godine (nadalje: Mišljenje), u kojem su detaljno objašnjeni uvjeti za odbitek pretporeza po različitim skupinama transakcija.

Porezni obveznik sukladno članku 58., stavak 1. Zakona o PDV-u ima pravo od PDV-a koji treba platiti odbiti pretporez koji je obavezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje je primio od drugih poreznih obveznika za potrebe svojih oporezivih isporuka. Pravo na odbitek pretporeza ostvaruje se u onom obračunskom razdoblju u kojem je dobro primljeno ili usluga izvršena te primljen račun sa svim propisanim elementima iz članka 79. Zakona o PDV-u.

Ako porezni obveznik posjeduje račun za primljena dobra ili usluge od dana nastupa roka za podnošenje prijave PDV-a, ima pravo na odbitek pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je primio dobro ili uslugu. Ako do roka za podnošenje prijave porezni obveznik ne posjeduje račun za isporuku dobara ili usluga, imat će pravo na odbitek pretporeza u onom razdoblju u kojem konačno primi račun.

U spomenutom Mišljenju Porezne uprave objavljena je slijedeća tablica koja prikazuje razdoblje u kojem nastaje obveza PDV-a i razdoblje u kojem nastaje pravo na pretporez, ovisno o razdoblju u kojem je tuzemna isporuka izvršena i razdoblju kad je izdan i primljen račun za tu isporuku.

Datum isporuke dobara odnosno usluge	Datum izdavanja računa	Datum primitka računa	Obračunsko razdoblje nastanka obveze PDV-a	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje pravo na odbitek pretporeza
15.07.	15.07.	15.07.	07. mjesec	07. mjesec
15.07.	15.08.	15.08.	07. mjesec	07. mjesec – jer je račun primljen do roka za podnošenje prijave za 07. mjesec
15.07.	22.08.	22.08.	07. mjesec	08. mjesec – jer je račun primljen nakon roka za podnošenje prijave za 07. mjesec
15.07.	Račun nije izdan	Račun nije primljen	07. mjesec	U obračunskom razdoblju kada je primljen račun. Ako račun nije primljen, pretporez se ne može odbiti.
15.08.	15.07.	15.07.	07. mjesec	08. mjesec
Nije obavljena isporuka	15.07.	16.07.	07. mjesec – ako račun nije storniran, ili ako nakon njega ne slijedi isporuka	Pretporez se ne može odbiti jer nije primljeno dobro niti je obavljena usluga.

Porezni obveznici koji nisu prešli prag za obavezan upis u registar poreznih obveznika i imaju status malog poreznog obveznika te oni koji obavljaju isporuke dobara i usluga oslobođene PDV-a nemaju pravo na odbitek pretporeza, kako je i propisano člankom 135. Pravilnika o PDV-u.

U slučaju kad je porezni obveznik iz članka 79., stavka 10. Zakona o PDV-u zaračunao iznos PDV-a viši od onoga koji duguje prema Zakonu, primatelj isporuke nema pravo na odbitek više zaračunatog PDV-a, unatoč tome što je tom odredbom propisano da porezni obveznik izdavatelj računa tada duguje taj viši iznos PDV-a, osim ako ispravi račun na način propisan za ispravak porezne osnovice u skladu s člankom 33., stavkom 7. Zakona o PDV-u.

4.1. Kontinuirane isporuke ili plaćanja

Prema Uputi o nastanku porezne obveze i prava na odbitek pretporeza Klasa: 410-19/14-01/51 od 14. travnja 2014. godine, za kontinuirane isporuke dobara i usluga za koje se kontinuirano izdaju računi ili se kontinuirano obavljaju plaćanja, kao što su isporuke prirodnog plina, vode, električne energije, telekomunikacijskih usluga, kao i zakaupa ili najma dobara na određeno vrijeme, smatra se da je isporuka dobara ili usluga obavljena te da je nastao oporezivi događaj po isteku razdoblja na koja se takvi računi ili plaćanja odnose.

Kod davanja licenci na određeno razdoblje od godinu dana ili duže, za što porezni obveznik koji pruža uslugu izdaje račun na samom početku ugovornog razdoblja i odmah naplaćuje naknadu za cijelo razdoblje korištenja licence, porezna obveza nastaje u obračunskom razdoblju u kojem je izdan račun i to za ukupnu naknadu naplaćenu za licencu (npr. za cijelu godinu). Porezni obveznik primatelj usluge ima pravo odmah odbiti cjelokupni PDV koji mu je zaračunan, bez obzira što će licencu koristiti tijekom cijelog razdoblja od godine dana ili duže.

4.1.1. Primjeri nastanka prava na pretporez

Primjer 1.

Porezni obveznik isporučuje telekomunikacijske usluge tijekom tromjesečnog razdoblja od 01. siječnja do 31. ožujka te konačno izdaje račun za isporuke vode u tom tromjesečju na dan 07. travnja.



Obveza obračuna nastaje u ožujku, a primatelj telekomunikacijskih usluga pravo na odbitak ostvaruje isto u ožujku, jer je datum izdavanja i primitka računa bio ranije od datuma roka za podnošenje prijave PDV-a za ožujak (20. travanj).

U slučaju kad račun ne bi bio izdan, obveza obračuna PDV-a također bi nastupila u ožujku, no primatelj usluga ne bi mogao odbiti pretporez sve dok ne primi račun za pružene usluge.

Primjer 2.

Porezni obveznik A izdao je poreznom obvezniku B račun za korištenje licence u razdoblju od 01.07.2025. godine do 30.06.2026. godine. Datum računa je 15.07.2025. godine, a primatelj ga je dobio 18.07.2025. godine.

Porezna obveza za cjelokupni iznos PSV-a za izdavatelja računa nastaje u 07. mjesecu 2025. godine te pravo na pretporez na cjelokupnu jednogodišnju naknadu nastaje također u 07. mjesecu 2025. godine, bez obzira što će se licenca koristiti kroz dvanaest budućih obračunskih razdoblja.

4.2. Odbitak pretporeza po plaćenim predujmima

Pretporez po danim predujmima može se odbiti u razdoblju oporezivanja u kojem je predujam plaćen, a platitelj predujma ima račun. Pri tom nije presudno je li dobro isporučeno ili usluga obavljena. Ako platitelj predujma ima račun do roka za podnošenje prijave PDV-a, tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je platio predujam. Ako platitelj predujma nema račun za plaćeni predujam do roka za podnošenje prijave PDV-a, tada ima pravo na odbitak pretporeza u onom razdoblju oporezivanja u kojem je primio račun.



ističemo...

U slučaju da je predujam plaćen, a ne dođe do isporuke robe ili usluge i plaćeni predujam se vrati uplatitelju, uplatitelj gubi pravo na odbitak pretporeza, a ispravak se obavlja prema članku 33., stavku 7. Zakona o PDV-u.

5. Stjecanje dobara unutar EU

Stjecanje dobara unutar Europske unije jest stjecanje prava raspolaganja pokretnom materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, koju prodavatelj ili stjecatelj dobara ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze stjecatelju tih dobara u državu članicu koja nije država članica u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara (članak 9., stavak 1. Zakona o PDV-u).

Člankom 4. Zakona o PDV-u stjecanje dobara unutar EU u tuzemstvu je određeno kao predmet oporezivanja PDV-om koje u tuzemstvu obavi uz naknadu porezni obveznik koji djeluje kao takav ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, ako je prodavatelj (isporučitelj) porezni obveznik iz druge države članice i u skladu s propisima te države nije oslobođen obračunavanja PDV-a kao mali porezni obveznik iz članka 90. Zakona o PDV-u i na njega se ne odnose odredbe članka 13., stavaka 3. i 4. Zakona o PDV-u (ne radi se o prodaji dobara na daljinu).

Prilikom stjecanja dobara unutar Europske unije, člankom 31., stavkom 1. Zakona o PDV-u određeno je da oporezivi događaj nastaje u trenutku stjecanja dobara unutar Europske unije, a ono se

smatra obavljenim kada se isporuka sličnih dobara smatra obavljenom u tuzemstvu.

Obveza obračuna PDV-a prilikom stjecanja dobara unutar Europske unije nastaje **u trenutku izdavanja računa ili istekom roka iz članka 78., stavka 3. Zakona o PDV-u, gdje je određeno da se račun mora izdati najkasnije petnaestog dana u mjesecu nakon mjeseca u kojem je nastao oporezivi događaj** za isporuke dobara obavljene u skladu s uvjetima utvrđenim člankom 41., stavkom 1. Zakona o PDV-u (isporuka dobara između dva porezna obveznika i dvije države članice unutar Europske unije, oslobođena oporezivanja u državi članici u kojoj otprema dobara započinje, a oporeziva u drugoj državi članici primatelja).



ističemo...

Sukladno članku 133., stavku 2. Pravilnika o PDV-u, porezni obveznik koji treba platiti PDV na stjecanje dobara unutar Europske unije prema članku 4., stavku 1., točki 2a i članku 9. stavcima 3. i 4. Zakona o PDV-u **ima pravo na odbitak pretporeza** u razdoblju oporezivanja u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a, odnosno **u trenutku izdavanja računa ili istekom roka iz članka 78., stavka 3. Zakona o PDV-u, ako račun do tada nije izdan – do petnaestog dana u mjesecu koji slijedi mjesec u kojem je nastao oporezivi događaj.**

Uvjet za odbitak pretporeza propisan člankom 60., stavkom 1., točkom e) Zakona o PDV-u jest da porezni obveznik primatelj dobara iznos obveze, 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. Zakona o PDV-u i **da ima račun.**

Zaključujemo, da **pravo na odbitak pretporeza nastaje u obračunskom razdoblju kad i obveza obračuna PDV-a, ako su ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza..**



ističemo...

Kada porezni obveznik primatelj izvrši plaćanje prije nego je stekao dobra, odnosno, **platio je predujam prije nego je primio dobra, ne nastaje mu obveza obračuna PDV-a, temeljem članka 38. stavka 1. Pravilnika o PDV-u.**

Mišljenje Porezne uprave sadrži tablicu koja pregledno prikazuje obračunska razdoblja nastanka obveze obračuna PDV-a i obračunska razdoblja u kojima se stječe pravo na odbitak pretporeza.

Datum stjecanja dobara	Datum izdavanja računa	Datum primitka računa	Obračunsko razdoblje i datum nastanka obveze PDV-a	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje pravo na odbitak pretporeza
15.07.	15.07.	15.07.	15.07.	07. mjesec
15.07.	15.08.	15.08.	15.08.	08. mjesec
15.07.	25.08.	26.08.	15.08.	08. mjesec
15.07.	10.09.	10.09.	15.08.	08. mjesec
05.08.	15.07.	16.07.	15.07.	07. mjesec

U Mišljenju se skreće pažnja na situaciju u kojoj porezni obveznik isporučitelj dobara iz druge države članice izdaje račun za isporuku dobara unutar Europske unije prije nego su dobra stvarno isporučene.





na, uz pojašnjenje da takve situacije trebaju biti iznimka i da se u poslovanju između dvaju poreznih obveznika iz dviju država članica ne bi smjele pojavljivati. Naglašava se, da se račun izdaje za već obavljene isporuke dobara unutar Europske unije, dok se prije obavljanja isporuke dobara izdaju računi za predujam.

5.1. Primjer stjecanja dobara unutar EU

Primjer 3.

Porezni obveznik „Waldbach“ GmbH iz Graza isporučuje trgovačku robu hrvatskom poreznom obvezniku „Jela“ d.o.o. Ispostavlja račun za robu dana 03. ožujka 2024. godine na iznos od 10.000,00 eura, a roba stiže u skladište hrvatskog poreznog obveznika pokraj Delnica 05. ožujka 2024. godine. „Jela“ d.o.o. na stečena dobra obračunava obvezu za PDV i priznaje pretporez.

Hrvatski porezni obveznik stjecatelj dobara ulazni račun evidentira na slijedeći način:

- **Evidencija o stjecanju dobara iz EU:** stupac 9 – porezna osnovica 25%, stupac 10 – ukupni iznos računa, stupac 16 – pretporez i stupac 20 – obveza za PDV,
- **Prijava PDV (PDV obrazac):** pozicija II.7. – stjecanje dobara unutar EU po stopi 25%, pozicija III.7. – pretporez od stjecanja dobara unutar EU po stopi 25%,
- **Prijava PDV-S:** stupac 11 – vrijednost stečenih dobara.

Knjiženje kod hrvatskog obveznika Jela d.o.o.:

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1)	Primljen račun izdan 03. ožujka 2024.			
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		10.000,00
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501	10.000,00	
2)	Obračun PDV-a na stjecanje dobara na 03. ožujka 2024.			
	Obveze za PDV po stjecanju dobara unutar EU po stopi 25%	26033		2.500,00
	Pretporez po osnovi stjecanja dobara unutar EU po stopi 25%	16033	2.500,00	

Evidencija za stjecanje dobara iz EU:

R. br.	Račun		Dobavljač (isporučitelj dobara ili usluga)							PRETPOREZ						Obveza za PDV			
	Broj	Datum	Naziv - ime i prezime i sjedište	(PDV ID br. / OIB)	Porezna osnovica				Ukupni iznos računa s PDV-om	Ukupno	5%		13%		25%		5%	13%	25%
					0%	5%	13%	25%			Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11 (12+13+14+15+16+17)	12	13	14	15	16	17	18	19	20
1	15-1588-86	03.03.2024.	Waldbach GmbH, Austrija	AT123456789				10.000,00	10.000,00						2.500,00				2.500,00
Ukupno:								10.000,00	10.000,00						2.500,00				2.500,00

5.2. Stjecanje dobara unutar Europske unije kada je tuzemni stjecatelj mali porezni obveznik

Mali porezni obveznici koji tijekom kalendarske godine prijeđu prag stjecanja iz svih država članica zajedno od 10.000,00 eura, obvezni su za svoja stjecanja dobara unutar EU pribaviti PDV identifikacijski broj i koristiti ga za sva stjecanja dobara uključujući stjecanje kojim su prešli prag od 10.000,00 eura. Za stjecanja moraju podnositi PDV prijavu i obrazac PDV-S za obračunsko razdoblje u kojem su ostvarili stjecanja dobara unutar EU. Razlika kod postupanja malog poreznog obveznika javlja se u nemogućnosti priznavanja pretporeza iz transakcija stjecanja dobara unutar EU, pa oni u PDV prijavama izvještavaju samo o nastaloj obvezi obračuna PDV-a u tuzemstvu. Naime, unatoč tome što su pribavili PDV identifikacijski broj, oni i dalje nisu upisani u registar obveznika PDV-a pa posljedično nemaju ni pravo korištenja pretporeza.

Prijave Obrazac PDV i PDV-S trebaju podnijeti Poreznoj upravi do 20. dana u mjesecu za prethodni mjesec, a obvezu PDV-a platiti do kraja mjeseca u kojem su podnijeli prijavu.

5.2.1. Primjer stjecanja dobara unutar EU kad je stjecatelj tuzemni mali porezni obveznik

Primjer 4.

Hrvatski mali porezni obveznik „Punta“ d.o.o. stekao je trgovačku robu u vrijednosti 4.000,00 eura od talijanskog poreznog obveznika „Aquasole“ S.A. Datum računa jest 15. ožujak 2024. i roba biva zaprimljena na skladište tjedan dana kasnije.

Ovom transakcijom hrvatski mali porezni obveznik prelazi godišnji prag ukupnih stjecanja dobara unutar EU u iznosu 10.000,00 eura pa je prije izvršenja ove transakcije pribavio PDV identifikacijski broj.

Mali porezni obveznici trebaju pratiti iznos ukupnih stjecanja unutar EU tijekom godine i u trenutku kad zakluče da će već slijedećom transakcijom unutar te godine prijeći godišnji prag od 10.000,00 eura, trebaju podnijeti zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja. Broj će dostaviti isporučitelju dobara i ovaj će im izdati račun s prijenosom porezne obveze. Hrvatski mali porezni obveznik će samom sebi zaračunati obvezu za PDV, ali si neće moći priznati pretporez, jer nije u sustavu PDV-a (posjedovanje PDV identifikacijskog broja ne znači da je u sustavu PDV-a). Transakciju će evidentirati u poreznim evidencijama:

- **Evidencija o stjecanju dobara unutar EU:** stupac 9 – porezna osnovica, stupac 10 – ukupni iznos računa s PDV-om, stupac 17 – pretporez po stopi 25% koji se ne može odbiti, stupac 20 – obveza za PDV,
- **Prijava PDV:** pozicija II.7. – stjecanje dobara unutar EU po stopi 25%,
- **Prijava PDV-S:** stupac 11 – vrijednost stečenih dobara.

Knjiženje kod poreznog obveznika „Punta“d.o.o.

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1)	Primljen račun izdan 15. ožujka 2024.			
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		4.000,00
	Obveze za PDV po osnovi stjecanja dobara iz EU	26033		1.000,00
	Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501	5.000,00	

Evidencija za stjecanje dobara iz EU:

R. br.	Račun		Dobavljač (isporučitelj dobara ili usluga)							PRETPOREZ						Obveza za PDV			
	Broj	Datum	Naziv - ime i prezime i sjedište	(PDV ID br. / OIB)	Porezna osnovica				Ukupni iznos računa s PDV-om	Ukupno	5%		13%		25%		5%	13%	25%
					0%	5%	13%	25%			Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11 (12+13+14+15+16+17)	12	13	14	15	16	17	18	19	20
1	568-258-5988	15.03.2024.	Aquasole S.A., Ancona, Italija	IT123456789				4.000,00	4.000,00										1.000,00
Ukupno:								4.000,00	4.000,00										1.000,00

6. Primljene usluge od dobavljača iz EU i trećih zemalja

Kad govorimo o oporezivanju inozemnih usluga, osnova od koje polazimo jest temeljno ili opće pravilo iz članka 17. Zakona o PDV-u, da je mjesto oporezivanja mjesto sjedišta primatelja, ako je primatelj porezni obveznik (B2B, primjenjuje se *reverse charge*). Ako primatelj nije porezni obveznik, mjestom obavljanja, a time i oporezivanja usluga smatra se mjesto sjedišta isporučitelja (B2C).

Postupkom prijenosa porezne obveze na primatelja iz članka 17. Zakona o PDV-u ostvaruje se cilj oporezivanja usluga u mjestu potrošnje, a slično je i sa primjenom odredbe iz članka 75., stavka 2. zakona o PDV-u, prema kojoj tuzemni porezni obveznik treba preuzeti poreznu u obvezu kada mu uslugu obavi porezni obveznik sa sjedištem u inozemstvu, koji ne posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj, ako je propisom određeno mjesto obavljanja usluge u tuzemstvu.

Obveza obračuna PDV-a za usluge pružene od strane poreznog obveznika iz druge države članice tuzemnom poreznom obvezniku nastaje kada je nastao oporezivi događaj odnosno kad je usluga obavljena. Nastala porezna obveza iskazuje se u prijavama PDV-a za obračunsko razdoblje (mjesec) u kojem je usluga obavljena.

Sukladno članku 133., stavku 3. Pravilnika o PDV-u, **porezni obveznik koji prema članku 75., stavku 1., točkama 6. i 7. te članku 75., stavicama 2. i 3. Zakona treba platiti PDV na primljene isporuke ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a za te isporuke.**

Republika Hrvatska obvezna je primjenjivati pravnu stečevinu Europske unije; presude Europskog suda pravde kao pravna stečevina Europske unije primjenjuju se i na hrvatske porezne obveznike. Iz presude Europskog suda pravde C-90/02 proizlazi da pravo na odbitak pretporeza postoji neovisno o primitku računa, ako porezni obveznik primatelj usluge može nedvojbeno dokazati da mu je usluga stvarno i izvršena, iako je pružatelj usluge prema propisima obavezan izdati račun i ne bi se smjelo događati da račun za izvršenu uslugu nije izdan.





U službenom Mišljenju, Klasa:410-19/14-01/51 prikazana je i slijedeća tablica kao pomoć za određivanje razdoblja nastanka porezne obveze za PDV i razdoblja nastanka prava na odbitak pretporeza za primljene usluge od poreznih obveznika iz Europske unije i trećih zemalja:

Datum obavljanja usluge	Datum izdavanja računa	Datum primitka računa	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje obveza PDV-a	Obračunsko razdoblje u kojem nastaje pravo na odbitak pretporeza
15.07.	15.07.	15.07.	07. mjesec	07. mjesec
15.07.	15.08.	15.08.	07. mjesec	07. mjesec
15.07.	nije izdan	nije primljen	07. mjesec	07. mjesec
15.08.	15.07.	20.07.	08. mjesec	08. mjesec

U Mišljenju se navodi da u slučaju da porezni obveznik iz druge države članice izda račun za uslugu koja nije obavljena, obvezu plaćanja PDV-a sukladno članku 203. Direktive Vijeća 2006/112/EZ ima porezni obveznik iz druge države članice, jer je izdao račun za nepostojeći oporezivi događaj.

**ističemo...**

Kada je riječ o predujmovima u vezi s uslugama i dobrima za koje je PDV obvezan platiti primatelj, a koje mu obavi porezni obveznik bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta u tuzemstvu ili ih on obavi takvom poreznom obvezniku, vrijedi slijedeće:

- ako porezni obveznik izvrši plaćanje za uslugu poreznom obvezniku iz inozemstva prije nego mu je usluga izvršena, ne nastaje obveza obračuna PDV-a;
- ako porezni obveznik primi predujam prije nego što obavi uslugu poreznom obvezniku iz inozemstva, ne nastaje obveza obračuna PDV-a.

6.1. Primjer nastanka porezne obveze i prava na pretporez po primitku usluga iz inozemstva

Primjer 5.

Porezni obveznik „Rosa“ d.o.o. iz Zagreba primio je 08. lipnja 2025. godine račun izdan 28. svibnja 2025. godine za usluge pravnog savjetovanja od njemačkog poreznog obveznika „Remus“ GmbH na iznos od 4.000,00 EUR, koje mu je njemački porezni obveznik obavio tijekom svibnja 2025. godine..

Hrvatski porezni obveznik „Rosa“ d.o.o. na iznos računa mora obračunati PDV po stopi od 25%, jer je primatelj usluge hrvatski porezni obveznik i usluga je oporeziva prema općem pravilu iz članka 17. stavka 1. Zakona o PDV-u, iako se spominje u članku 24. Zakona, koji propisuje iznimke kad je primatelj osoba sa sjedištem ili prebivalištem izvan EU i nije porezni obveznik. Kako je primatelj registriran u sustav PDV-a i obavlja oporezive isporuke, ima pravo priznati pretporez. **Za hrvatskog primatelja računa porezna obveza nastaje u svibnju 2025., a isto tako i pravo na odbitak pretporeza.** Poreznu obvezu za PDV i pretporez iskazat će u prijavama PDV-a za mjesec svibanj, koje mora predati do 20. lipnja 2025. godine. Usluga se evidentira i sastavlja se porezna izvješća:

- Evidencija za stjecanje usluga iz EU** (stupac 8 – porezna osnovica 25%, stupac 9 – ukupni iznos računa, stupac 14 – pretporez po stopi od 25% može se odbiti i stupac 18 – Obveza za PDV 25%),
- Obrazac PDV** (Pozicija II.10. – Primljene usluge iz EU po stopi 25% i pozicija III.10. – Pretporez od primljenih usluga iz EU po stopi 25%) i
- Obrazac PDV-S** (stupac 12 – Vrijednost primljenih usluga).

Knjiženje kod poreznog obveznika „Rosa“ d.o.o.

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1)	Knjiženje računa			
	Pravne usluge	4167	4.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu za usluge	2212		4.000,00
2)	Obračun PDV-a u svibnju 2025.			
	Pretporez od primljenih usluga iz EU po stopi od 25%	16043	1.000,00	
	Obveze za PDV od primljenih usluga iz EU po stopi od 25%	26043		1.000,00

BESPLATNO ZA PRETPLATNIKE ČASOPISA RiPup SVAKODNEVNO KORIŠTENJE STRUČNE TELEFONSKE KONZULTANTSKE SLUŽBE!

Porezni i pravni stručnjaci, svakim radnim danom, neograničeno, bez naplate telefonskih impulsa!



RAČUNOVODSTVO
i POREZI u praksi

www.racunovodstvo-porezi.hr

23
godine

**rješavamo vaše
poslovne izazove**

iz područja računovodstva,
poreza, plaća i naknada,
radnih odnosa i
trgovačkog prava

**Stručno, praktično,
brzo i točno!**

01 49 21 739

01 48 36 046

(temeljem PIN-a)

Evidencija za stjecanje usluga iz EU za svibanj 2025.:

R. br.	Račun		Dobavljač (isporučitelj dobara ili usluga)							PRETPOREZ						Obveza za PDV			
	Broj	Datum	Naziv - ime i prezime i sjedište	(PDV ID br. / OIB)	Porezna osnovica				Ukupni iznos računa s PDV-om	Ukupno	5%		13%		25%		5%	13%	25%
					0%	5%	13%	25%			Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti	Može se odbiti	Ne može se odbiti			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11 (12+13+14+15+16+17)	12	13	14	15	16	17	18	19	20
1	568-258-5988	15.03.2024.	Aquasole S.A., Ancona, Italija	IT123456789				4.000,00	4.000,00										1.000,00
Ukupno:								4.000,00	4.000,00										1.000,00

Obrazac PDV-S za mjesec svibanj 2025.

R. br.	Kod države isporučitelja	PDV identifikacijski broj isporučitelja (bez koda države)	Vrijednost stečenih dobara (u eurima i centima)	Vrijednost primljenih usluga (u eurima i centima)
(8)	(9)	(10)	(11)	(12)
1.	DE	32245892789		4.000,00
Ukupna vrijednost				4.000,00
(13) (14)				

7. Uvoz dobara

Uvozom dobara smatra se svaki unos dobara u Europsku uniju koja nisu u slobodnom prometu na području Europske unije, u skladu s carinskim propisima. Uvozom dobara smatra se i unos dobara koja su u slobodnom prometu na području Europske unije, a potječu s trećih područja koja su dio carinskog područja Europske unije u skladu s carinskim propisima (članak 11. Zakona o PDV-u).

Do ulaska RH u Europsku uniju, uvozom dobara smatrala se doprema dobara na područje RH pri kojoj su dobra ušla na teritorij RH prelaškom državne granice. Nakon pridruživanja Europskoj uniji, doprema dobara iz druge države članice Europske unije na teritorij RH postala je tzv. stjecanje dobara unutar Europske unije, a pojam uvoza od tada se koristi isključivo za dopreme dobara iz trećih zemalja, onih koje nisu u sastavu Europske unije. Uvoz dobara iz trećih zemalja razlikuje se od stjecanja dobara iz Europske unije po obveznom provođenju carinskog postupka, kojeg provodi Carinska uprava RH. Dokaz o provedenom carinskom postupku za dobra dopremljena odnosno uvezena iz trećih zemalja jest carinska deklaracija i zato je bitan faktor i za porezni tretman takvih dobara.

Prema članku 32. Zakona o PDV-u, **oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a pri uvozu dobara nastaju u trenutku uvoza dobara.**

Ako se pri unosu dobara u Europsku uniju primjenjuje jedan od postupaka iz članka 51., stavka 1. (isporuke dobara namijenjene za podnošenje carinskom uredu i za privremeni smještaj dobara, smještaj u slobodnu zonu, postupak carinskog skladištenja ili postupak unutarnje proizvodnje) i članka 55., stavka 2. i 3. Zakona o PDV-u ili postupak privremenog uvoza s potpunim oslobođenjem od carine ili postupak provoza strane robe, u skladu s carinskim propisima, **oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaje kada dobra prestanu biti predmetom tih postupaka.** Ako takva dobra podliježu carini, poljoprivrednim pristojbama ili pristojbama s jednakim učinkom koje su utvrđene u skladu sa zajedničkom politikom Europske unije, **oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaje kada se ispune uvjeti za obračun i naplatu tih davanja.**

Ako uvezena dobra ne podliježu navedenim davanjima, oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaje u trenutku kada bi prema carinskim propisima nastala obveza obračuna carine, da je propisana.

PDV se prema članku 76. Zakona o PDV-u **plaća u roku za plaćanje uvoznih davanja u skladu s carinskim propisima.** Iznimno, **smatra se da je PDV pri uvozu plaćen ako ga porezni obveznik upisan u sustav PDV-a i koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti iskaže kao obvezu u prijavi PDV-a, a takav način obračunavanja i plaćanja PDV-a porezni obveznik zatraži odgovarajućim popunjavanjem carinske deklaracije kojom se dobra puštaju u slobodni promet (OBRAČUNSKO PLAĆANJE PDV-A PRI UVOZU).**

Člankom 60., stavkom 1., točkom c) Zakona o PDV-u kao **uvjet za odbitak pretporeza za uvezena dobra navedeno je posjedovanje jedinstvene carinske deklaracije** u kojoj je porezni obveznik naveden kao primatelj ili uvoznik dobara te u kojoj je iskazan iznos PDV-a koji treba platiti ili je omogućeno njegovo izračunavanje. U skladu s Mišljenjem Porezne uprave Klasa: 410-19/14-01/51 iz 2014. godine, **porezni obveznik može odbiti pretporez pri uvozu u obračunskom razdoblju u kojem je primio 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. Prema tumačenju u Mišljenju, iz zakonskih odredbi proizlazi da porezni obveznik može odbiti pretporez pri uvozu neovisno o tome da li je iznos PDV-a koji treba platiti pri uvozu stvarno uplatio na račun državnog proračuna, iako je člankom 76. Zakona o PDV-u određeno da ga mora platiti u roku propisanom za uplatu uvoznih davanja u skladu s carinskim propisima.



**ističemo...**

Ako je PDV pri uvozu plaćen bankovnim nalogom, stvarnim odljevom novčanih sredstava, pretporez se koristi tako da se iznos unese na poziciju III.14. – *Pretporez pri uvozu* na Obrascu PDV. U slučaju da je porezni obveznik primijenio obračunsko plaćanje PDV-a, u Obrascu PDV u razdoblju u kojem je primio carinsku deklaraciju iskazuje obvezu na poziciji II.15. – *Obračunani PDV pri uvozu* i pretporez na poziciji III.14. – *Pretporez pri uvozu*.

Svakako treba spomenuti presudu Europskog suda pravde u slučaju C-414/10, u kojoj se navodi da se članak 17., stavak 2., točka b) Šeste direktive (članak 168. Direktive 2006/112/EZ) mora tumačiti na način da ne dopušta državi članici da pravo na odbitak PDV-a pri uvozu uvjetuje prethodnim stvarnim plaćanjem tog poreza od strane poreznog obveznika, ako taj porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza.

7.1. Primjer obračuna obveze PDV-a i priznavanja pretporeza pri uvozu**Primjer 6.**

Porezni obveznik Detera d.o.o. iz Zagreba 02. svibnja 2025. godi-
ne uvozi iz Švicarske opremu u vrijednosti 10.000,00 eura. Prilikom
popunjavanja jedinstvene carinske deklaracije zatražio je primjenu
obračunskog plaćanja PDV-a pri uvozu. Uvozno carinjenje opreme
obavlja samostalno.

Troškovi prijevoza opreme do Zagreba iznose 2.000,00 eura. Ca-
rinska uprava obračunala je iznos carine od 250,00 eura. Osnovi-
ca za obračun PDV-a pri uvozu iznosi 14.500,00 eura (10.000,00
+ 2.000,00 eura + 2.500,00 eura), a primjenom porezne stope od
25% iznos PDV-a pri uvozu je 3.625,00 eura. Oprema je stavljena u
upotrebu te su plaćeni račun dobavljača opreme i carinski dug.

Knjiženje kod poreznog obveznika „Detera“ d.o.o.

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1)	Primljen račun izdan 02. svibnja 2025.			
	Postrojenja i oprema u pripremi	0560	10.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		10.000,00
2)	Primljen račun za prijevoz			
	Postrojenja i oprema u pripremi	0560	2.000,00	
	Obveze prema dobavljačima	2200		2.000,00
3)	Primljena carinska deklaracija (CD)			
	Postrojenja i oprema u pripremi	0560	2.500,00	
	Obveze za carinska davanja	261		2.500,00
4)	Obračunan PDV pri uvozu			
	Pretporez pri uvozu prema obračunskom plaćanju	16071	3.625,00	
	Obveze za obračunani PDV pri uvozu	2607		3.625,00
5)	Obračun troškova nabave opreme			
	Postrojenja i oprema u pripremi	0560		14.500,00
	Postrojenja i oprema	030	14.500,00	

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
6)	Plaćen je račun dobavljača opreme			
	Obveze prema dobavljačima	2210	10.000,00	
	Žiro-račun	1000		10.000,00
7)	Plaćen je carinski dug			
	Obveze za carinska davanja	261	2.500,00	
	Žiro-račun	1000		2.500,00

8. Građevinske usluge

Građevinske usluge su vrsta usluga koja se između tuzemnih poreznih obveznika oporezuje putem prijenosa porezne obveze za PDV, odnosno tuzemnim prijenosom porezne obveze.

Pravilnik o PDV-u u članku 152. te Dodatku II. daje detaljniji popis usluga koje se u smislu propisa o PDV-u smatraju građevinskim uslugama te se shodno tome i oporezuju tuzemnim prijenosom porezne obveze, ako su i pružatelj i primatelj usluge porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a i primatelj ima pravo na priznavanje pretporeza u cijelosti. Pružatelj usluge tada izdaje račun bez obračunalog PDV-a, ali sa obaveznom napomenom: „*Tuzemni prijenos porezne obveze temeljem članka 75., stavka 3., točke a) Zakona o PDV-u i članka 152., Dodatka II. Pravilnika o PDV-u, točka.....*“.

Međutim, kada porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a ispostavlja račun za građevinske usluge osobi koja nije upisana u registar obveznika PDV-a i nema pravo na korištenje pretporeza, na izlaznom računu se ne poziva na tuzemni prijenos porezne obveze, već obračunava PDV po stopi od 25% na naknadu za izvršenu uslugu.

Nastanak porezne obveze kod građevinskih usluga određen je člankom 36., stavkom 5. Pravilnika o PDV-u. Važno je primijetiti da odredbe o nastanku porezne obveze nisu iste kada se obračunava PDV i kada se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze.

Iz odredbi članka 36., stavka 5. Pravilnika o PDV-a proizlazi da u slučaju pružanja građevinskih usluga osobama koje nisu upisane u registar poreznih obveznika i nemaju mogućnost korištenja pretporeza, obveza obračuna PDV-a nastaje istekom razdoblja oporezivanja u kojem je ovjerena situacija o stvarno izvedenim građevinskim radovima od strane nadzornog tijela. Ako nadzorno tijelo ne ovjeri obračunsku situaciju, smatra se da je porezna obveza nastala u onom dijelu u kojem su radovi obavljani najkasnije istekom razdoblja oporezivanja koje slijedi nakon razdoblja u kojem je ispostavljena obračunska situacija. Navedeno se ne primjenjuje u slučaju prijenosa porezne obveze iz članka 75. stavka 3. i članka 75. stavka 2. Zakona.

Tuzemni porezni obveznici upisani u registar poreznih obveznika PDV-a obvezni su prema članku 75., stavku 3., točki a) Zakona o PDV-u platiti PDV, kada im se obave građevinske usluge, a to su usluge u vezi s izgradnjom, održavanjem, rekonstrukcijom ili uklanjanjem građevina, uključujući usluge popravka i čišćenja.

Temeljem članka 133., stavka 3. Pravilnika o PDV-u, **porezni obveznik koji prema članku 75., stavku 1., točkama 6. i 7. te članku 75., stavicima 2. i 3. Zakona o PDV-u treba platiti PDV na primljene isporuke, ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a za te isporuke.**

Kada se građevinske usluge obavljaju između dva porezna obveznika upisana u registar obveznika PDV-a, dolazi do prijenosa pore-

zne obveze na primatelja usluge i za nastanak porezne obveze nije bitno je li građevinska situacija ovjerena ili nije.



ističemo...

Primatelj usluge imat će pravo na odbitak pretporeza u onom obračunskom razdoblju u kojem je iskazao i obvezu PDV-a na primljenu građevinsku uslugu pa će pravo na odbitak pretporeza iskazati u prijavi za isto razdoblje u kojem je iskazao i obvezu za PDV. Kako primatelju usluge obveza obračuna nastaje u obračunskom razdoblju u kojem mu je usluga i obavljena, u istom obračunskom razdoblju nastaje i pravo na odbitak pretporeza.

8.1. Primjer nastanka porezne obveze i prava na odbitak pretporeza za građevinske usluge

Primjer 7.

Porezni obveznik pruža građevinsku uslugu drugom poreznom obvezniku. Oba su upisana u registar obveznika PDV-a. Konačno mu izdaje račun za radove izvedene u svibnju 2025. godine sa datumom 28. svibnja 2025., bez obračunatog PDV-a, sa napomenom da se radi o tuzemnom prijenosu porezne obveze za građevinske usluge.

Porezni obveznik primatelj građevinske usluge mora obračunati obvezu za PDV u prijavi PDV-a za siječanj 2025., jer mu je usluga obavljena u siječnju, a u istom obračunskom razdoblju nastaje i pravo na pretporez, kojeg također iskazuje u prijavi PDV-a zajedno sa obvezom za PDV.

9. Ograničenje odbitka pretporeza za osobne automobile

Osobnim automobilima smatraju se motorna vozila namijenjena za osobni prijevoz osoba koje, osim sjedala za vozača, imaju najviše osam sjedala (motorna vozila kategorije M1).

Ograničenje odbitka pretporeza propisano je člankom 61. Zakona o PDV-u te člankom 136. Pravilnika o PDV-u. Porezni obveznik **ne može odbiti 50% pretporeza obračunatog za nabavu ili najam osobnih automobila, uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima.**

Po osnovi uporabe osobnih automobila može se obračunavati plaća u naravi, no i u tom slučaju pretporez po osnovi korištenja osobnih automobila može se odbiti samo u 50%-tnom iznosu. Pretporez se priznaje u 50%-tnom iznosu neovisno o visini naknade plaćene za osobni automobil (čak i kad je viša od 54.000,00 eura).

Ovo je primjenjivo samo na osobne automobile. **Na druge vrste sredstava za osobni prijevoz, koja nisu osobni automobili, npr. mopedi, romobili i slično, ograničenje se ne primjenjuje: za ta sredstva pretporez se ili priznaje u potpunosti (služe isključivo za obavljanje gospodarske oporezive djelatnosti) ili se ne priznaje uopće.**

Člankom 61., stavkom 3. Zakona o PDV-u, propisana je iznimka od tog pravila za osobne automobile koji se koriste za obuku vozača, testiranje vozila, servisnu službu, djelatnost prijevoza putnika i dobara, prijevoza umrlih, iznajmljivanja ili se nabavljaju za daljnju prodaju te motornim vozilima kategorije N1 koja su razvrstana u tarifnu oznaku 8703 Carinske tarife i nisu predmet oporezivanja prema posebnom propisu o posebnom porezu na motorna vozila.

Vezano za odbitak pretporeza za osobne automobile, Ministarstvo financija, Porezna uprava izdala je službeno mišljenje 27. ožujka 2018. godine, Klasa: 410-10/18-01/011, iz kojega donosimo dio o odbitku pretporeza:

...Porezni obveznik ima pravo na odbitak 50% pretporeza za nabavu dobara i usluga (održavanje, gorivo i slično) povezanih s tim prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz neovisno o tome jesu li ta prijevozna sredstva nabavljena do 31. prosinca 2017. ili nakon tog datuma te neovisno o tome što je isto primjerice nabavljeno putem financijskog leasinga. Napominjemo da porezni obveznik–primatelj financijskog leasinga koji PDV plaća prema naplaćenim naknadama ima pravo na odbitak pretporeza ako je plaćen, što u slučaju otplate u ratama znači odbitak pretporeza prema dinamici plaćanja te ne postoji mogućnost da se odjednom izvrši odbitak pretporeza kao u slučaju poreznih obveznika koji PDV obračunavaju prema obavljenim isporukama. Međutim, porezni obveznik–primatelj financijskog leasinga koji PDV plaća prema naplaćenim naknadama nema pravo na odbitak pretporeza za prijevozna sredstva za osobni prijevoz nabavljena do 31. prosinca 2017.

...podaci o iznosu odbitka 50% pretporeza iskazuju se u Obrascu PDV-a i to u polju VI.1.1.2. (nabava osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz). U podacima o nabavi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz upisuju se isključivo podaci o dijelov vrijednosti (poreznoj osnovici) s osnove koje je odbijeno 50% pretporeza iz članka 61. stavka 2. Zakona o PDV-u uključujući i nabavu dobara i usluga u vezi s time. Znači iskazuju se podaci o nabavi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz **kao i troškovi goriva, maziva, održavanja te drugi troškovi u vezi s prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz...**

Porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti za prijevozna sredstva koja koristi za obavljanje gospodarske djelatnosti. Prema tome, ograničenje prava na odbitak pretporeza u iznosu 50% ne primjenjuje se ako se radi o:

- plovilima i zrakoplovima kojima se obavlja djelatnost prijevoza putnika i dobara te iznajmljivanja ili se nabavljaju za daljnju prodaju te ako se radi o prijevoznim sredstvima za osobni prijevoz koja se koriste za obuku vozača, testiranje vozila, servisnu službu, djelatnost prijevoza putnika i dobara, prijevoza umrlih, iznajmljivanja ili se nabavljaju za daljnju prodaju,*
- motornim vozilima kategorije N1 koja su razvrstana u tarifnu oznaku 8703 Carinske tarife i nisu predmet oporezivanja prema posebnom propisu o posebnom porezu na motorna vozila. Isto se odnosi i na troškove u vezi nabave dobara i usluga (održavanje, gorivo i slično) povezanih s tim prijevoznim sredstvom, odnosno po ulaznim računima za te troškove pretporez se može odbiti u cijelosti.*

...U svrhu odbitka pretporeza Zakonom i Pravilnikom o PDV-u nisu propisane posebne definicije u vezi prijevoznih sredstava za osobni prijevoz tako da se primjenjuje definicija prijevoznih sredstava iz članka 4. stavka 2. Zakona o PDV-u. Navedenim člankom propisano je da se „prijevoznim sredstvima“, ako su namijenjena za prijevoz osoba ili dobara, smatraju:

- kopnena motorna vozila radnog obujma motora iznad 48 cm³ ili snage motora iznad 7,2 kW,*
- plovila duža od 7,5 m, osim plovila koja se koriste za plovidbu na otvorenom moru i za prijevoz putnika uz naknadu, te plovila koja se koriste u komercijalne ili industrijske svr-*



he, za ribarenje ili za spašavanje odnosno pružanje pomoći na moru ili za ribarenje uz obalu i

- c) zrakoplovi čija je težina pri polijetanju veća od 1.550 kg, osim zrakoplova koje koriste zrakoplovne tvrtke koje prometuju uz naknadu uglavnom na međunarodnim linijama. Prema tome, za bilo koja druga prijevozna sredstva za osobni prijevoz koja se u smislu Zakona o PDV-u ne smatraju prijevoznim sredstvima, obzirom da ne ispunjavaju kriterije iz članka 4. stavka 2. Zakona o PDV-u, u svrhu odbitka pretporeza potrebno je utvrditi koriste li se ista u svrhu obavljanja oporezivih transakcija poreznog obveznika. Znači, takva prijevozna sredstva za osobni prijevoz imaju ili nemaju pravo na odbitak pretporeza te se za njih ne primjenjuje ograničenje odbitka pretporeza u iznosu 50%...."

9.1. Primjer priznavanja pretporeza kod nabave osobnog automobila

Primjer 8.

Porezni obveznik nabavio je osobni automobil od drugog poreznog obveznika. On mu je izdao račun na iznos 50.000,00 eura, od čega je osnovna naknada za isporuku 40.000,00 eura, a PDV iznosi 10.000,00 eura. Posebni porez na motorna vozila iznosi 6.000,00 eura.

Ukupni iznos računa dobavljača jest 56.000,00 eura (40.000,00 + 10.000,00 + 6.000,00 eura). Nepriznati pretporez iznosi 5.000,00 eura (10.000,00 eura x 50%)

Knjiženje nabave osobnog automobila:

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1)	Primljen račun dobavljača			
	Osobni automobil u pripremi	056160	46.000,00	
	Nepriznati pretporez	03361	5.000,00	
	Potraživanja za pretporez	1600	5.000,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2201		56.000,00
2)	Stavljanje osobnog automobila u upotrebu			
	Osobni automobil u pripremi	056160		46.000,00
	Osobni automobili	03360	46.000,00	

10. Ograničenje odbitka pretporeza za troškove reprezentacije

Temeljem članka 61., stavka 1. Zakona o PDV-u, porezni obveznik ne može odbiti pretporez za nabavu dobara i usluga za potrebe reprezentacije, pri čemu se reprezentacijom smatraju izdaci za ugošćivanje poslovnih partnera, darivanje poslovnih partnera, plaćanje poslovnim partnerima izdataka za odmor, sport i razonodu, izdataka za najam automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor i slično.

Člankom 136., stavkom 1. Pravilnika o PDV-u pojašnjava se da porezni obveznik ne može za primljene isporuke dobara i usluga koje mu služe za reprezentaciju odbiti pretporez iz ulaznih računa tuzemnih dobavljača, pretporez obračunan pri stjecanju dobara unutar Europske unije i primljene usluge iz drugih država članica ili trećih zemalja te pri uvozu dobara iz trećih zemalja.

Poslovnim partnerima smatraju se osobe s kojima postoji poslovni odnos ili se očekuje uspostavljanje poslovnog odnosa.

Reprezentacijom se ne smatra davanje poklona u vrijednosti do 22,00 eura, bez PDV-a, u okviru obavljanja gospodarske djelatnosti, uz uvjet da se daju povremeno i ne istim osobama.

Ako se radi o davanju za koje postoji točno određena protuusluga primatelja, tada se ne radi o reprezentaciji, već o isporuci uz naknadu, sukladno odredbama članka 4., stavka 1. Zakona o PDV-u.

Odredbama Zakona o porezu na dobit, članak 7., stavak 1. točka 3., troškovi reperezentacije priznaju se pri određivanju osnovice za obračun poreza na dobit samo u 50% dijelu od ukupnog iznosa troška reprezentacije.



ističemo...

Troškovi reperezentacije porezno su priznati trošak u smislu propisa o porezu na dobit u 50%-tnom iznosu od ukupnog iznosa troška. Međutim, pretporez iz računa za dobra i usluge nabavljene za potrebe reprezentacije u cijelosti se ne može odbiti.

10.1. Primjer nepriznatog pretporeza za troškove reprezentacije

Primjer 9.

Trgovačko društvo dobilo je račun za ugostiteljsku uslugu. Radi se o trošku ugošćenja poslovnog partnera. Ukupni iznos računa je 500,00 eura, od čega je cijena pića 400,00 eura, a pripadajući PDV obračunat po stopi od 25% iznosi 100,00 eura.

Knjiženje kod poreznog obveznika primatelja računa

Red. br.	Opis	Račun	Iznos	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1)	Obračun troškova reprezentacije			
	Ostala porezno priznata reprezentacija (50%)	4611	250,00	
	Ostala porezno nepriznata reprezentacija (50%)	4613	250,00	
	Obveze prema dobavljačima u tuzemstvu	2200		500,00

Pretporez za dobra i usluge nabavljene za svrhe reprezentacije ne može se priznati i zajedno sa osnovnom naknadom za uslugu predstavlja trošak reperezentacije. U skladu s odredbama Zakona o porezu na dobit⁵, trošak reprezentacije priznat je u 50%-tnom iznosu, dok se drugih 50% troška ne priznaje pa se ukupni trošak pri knjiženju razdvaja na dva različita računa (konta) – račun za priznati trošak i račun za nepriznati trošak reprezentacije.

11. Podjela i ispravak pretporeza

Osim postupaka u vezi s obračunom, plaćanjem, priznavanjem odnosno nepriznavanjem pretporeza po pojedinačnim transakcijama koje porezni obveznik ostvaruje s drugim poreznim obveznicima koji mu obavljaju oporezive isporuke tijekom obračunskih razdoblja i kalendarske godine, porezni obveznici moraju voditi računa da u slučaju potrebe provode postupke podjele pretporeza i ispravka pretporeza.

⁵ 'Narodne novine' br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20, 114/22, 114/23

Postupak podjele pretporeza provode porezni obveznici koji obavljaju dvije ili više različitih djelatnosti, od kojih je jedna ili više oporeziva PDV-om, a ostale su neoporezive pa se prilikom priznavanja pretporeza može priznavati samo određeni postotak, koji se na kraju kalendarske godine u PDV prijavi za prosinac (zadnje obračunsko razdoblje) usklađuje sa njegovim ukupnim udjelom oporezivih isporuka u svim isporukama te kalendarske godine.

Ispravak pretporeza provode porezni obveznici kod kojih se za neko gospodarsko dobro unutar pet godina od nabave (deset godina ako se radi o nekretnini) promjene uvjeti za odbitak pretporeza koji su vrijedili u trenutku kad je dobro bilo nabavljeno ili proizvedeno, što rezultira potrebom ispravka dijela prethodno priznatog ili nepriznatog pretporeza u obračunskom razdoblju u kojem se promjena dogodila.

11.1. Podjela pretporeza

Porezni obveznik koji koristi dobra i usluge koje su mu obavljene djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza u skladu s odredbama Zakona o PDV-u, a djelomično za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza, može odbiti samo dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je odbitak pretporeza dopušten.

Člankom 62. Zakona o PDV-u određeno je da se **dio pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je odbitak pretporeza dopušten** izračunava tako da se podijeli iznos ukupne vrijednosti godišnjih isporuka (prometa) bez PDV-a od transakcija za koje je dopušten odbitak pretporeza sa ukupnom vrijednošću godišnjih isporuka (prometa) bez PDV-a za koje je odbitak pretporeza dopušten uvećanih za isporuke (promet) za koje odbitak pretporeza nije dopušten i uvećanih za iznos subvencija (osim subvencija izravno povezanih s cijenom isporuka dobara ili usluga iz članka 33. stavka 1. Zakona o PDV-u). Ukratko, **dobit će se omjer oporezivih transakcija u ukupnim godišnjim isporukama (prometu) poreznog obveznika, što ukazuje na udio oporezivih djelatnosti u poslovanju poreznog obveznika, prema kojem se konačno izračunava udio pretporeza koji se može priznati na razini kalendarske godine.**

Kod ovog izračuna ne uzimaju se u obzir:

- iznos prometa koji se odnosi na isporuke gospodarskih dobara koja porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti,
- iznos prometa koji se odnosi na povremene isporuke nekretnina,
- iznos prometa koji se odnosi na povremene financijske transakcije iz članka 40., stavka 1., točaka b) do g) Zakona o PDV-u.

Dio pretporeza koji se može odbiti **utvrđuje se na godišnjoj razini kao postotak i zaokružuje se najviše do slijedećeg cijelog broja.**

Dio pretporeza koji se može privremeno odbiti tijekom tekuće godine izračunava se na temelju podataka o transakcijama iz prethodne godine, a ako u prethodnoj godini takvih transakcija nije bilo ili su njihovi iznosi bili zanemarivi, porezni obveznik privremeno utvrđuje dio pretporeza koji može odbiti. O tome obavještava nadležnu ispostavu Porezne uprave.

Dio pretporeza koji može odbiti porezni obveznik može utvrđivati i odvojeno za svaki dio poslovanja, na način da za svaki dio vodi odvojeno knjigovodstvo, ali o tome mora obavijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave najkasnije 15 dana prije početka razdoblja u kojem će to početi primjenjivati. Porezna uprava donosi rješenje i porezni obveznik obavezan je primjenjivati takav način obračuna najmanje 2 kalendarske godine.

Porezna uprava može zabraniti poreznom obvezniku spomenuti način vođenja knjigovodstva, ako ne omogućuje nadzor nad obračunavanjem i plaćanjem PDV-a u skladu sa poreznim propisima.



ističemo...

Više o podjeli pretporeza možete pročitati u članku „Podjela pretporeza – konačni obračun za 2021.“ objavljenom u Ri-Pup-u broj 12/2021. Novi članak o temi podjele pretporeza objavit ćemo krajem ove godine.

11.2. Ispravak pretporeza

Ispravak pretporeza je postupak s kojim će se susresti skoro svaki porezni obveznik. Porezni obveznik mora ispraviti odbitak pretporeza ako je odbitak viši ili niži od onoga na koji je porezni obveznik imao pravo (članak 63. Zakona o PDV-u) te ako se nakon podnošenja prijave PDV-a promjene čimbenici na temelju kojih je utvrđen iznos odbitka pretporeza. Iznimno, porezni obveznik nije obavezan ispraviti odbitak pretporeza u slučaju uništenja, gubitka ili krađe dobara za koje postoje valjani dokazi, kao i kod davanja poklona male vrijednosti i uzoraka iz članka 7. stavka 4. Zakona o PDV-u.

Kad govorimo o ispravku pretporeza, najčešće se radi o **ispravku pretporeza za nabavljena ili proizvedena gospodarska dobra, koja prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu poreznog obveznika.**

Sukladno članku 64. Zakona o PDV-u, 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, primjenjuje se razdoblje ispravka pretporeza od 10 godina.

Slučajevi kada se ispravlja odbitak pretporeza uglavnom su slijedeći:

- ulazak u sustav PDV-a,
- izlazak iz sustava PDV-a,
- isporuka gospodarskog dobra,
- promjena namjene gospodarskog dobra.

Osim za gospodarska dobra, članak 65.a) Zakona o PDV-u propisuje i provođenje ispravka pretporeza za zalihe dobara, ako je odbitak viši ili niži od onog na koji je imao pravo, a ispravak za zalihe provodi se kad porezni obveznik prelazi s redovnog postupka oporezivanja na posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike i obrnuto.

Iznos PDV-a koji je porezni obveznik obračunao ili trebao obračunati može se povećati temeljem rješenja Porezne uprave, sukladno članku 65.b) Zakona o PDV-u, a tada porezni obveznik može izdati ispravljeni račun s ispravno obračunatim PDV-om. Primatelj računa može ostvariti pravo na odbitak pretporeza za nastalu razliku u skladu s člankom 57. Zakona o PDV-u u razdoblju oporezivanja u kojem je primio taj račun.

