



Isporuka dobara i usluga stranih poreznih obveznika u RH

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

Isporuke stranih poreznih obveznika u Republici Hrvatskoj pod određenim su uvjetima oporezive prema hrvatskim propisima o porezu na dodanu vrijednost. U tom slučaju postupak oporezivanja razlikuje se ovisno o vrsti transakcije, statusu primatelja te ponajviše o statusu stranog isporučitelja. Različite postupke oporezivanja pojašnjavamo i prikazujemo praktičnim primjerima u ovom članku.

1. Zakonski okvir

U mnogim slučajevima strani porezni obveznici iz drugih država članica EU i iz trećih zemalja obavljaju isporuke dobara i usluga kojima je prema hrvatskom Zakonu o porezu na dodanu vrijednost¹ (nadalje: Zakon o PDV-u) i Pravilniku o porezu na dodanu vrijednost² (nadalje: Pravilnik o PDV-u) mjesto obavljanja (a time i mjesto oporezivanja PDV-om) u Republici Hrvatskoj. Radi se o **isporukama dobara za koje je mjesto isporuke u RH te uslugama propisanim kao iznimke od temeljnog pravila određivanja mjesta oporezivanja, a nalazimo ih u člancima od 12. do 26. Zakona o PDV-u.**

Takve transakcije oporezuju se PDV-om u skladu sa hrvatskim zakonodavstvom, a strani porezni obveznik isporučitelj mora se unaprijed upoznati sa zakonskim odredbama kojima podliježu njegove isporuke u RH te se za njih unaprijed pripremiti, što katkada zahtijeva i registraciju za potrebe PDV-a u RH odnosno pribavljanje hrvatskog PDV identifikacijskog broja.

Velika većina država članica EU u svojim poreznim zakonodavstvima ima odredbe o pojednostavljenju oporezivanja PDV-om dobara i usluga isporučenih od stranih poreznih obveznika (kada je propisano mjesto obavljanja usluge u tim državama članicama) prema kojima poreznu obvezu preuzima tamošnji primatelj isporuke ako se radi o poreznom obvezniku. Time se postiže izbjegavanje administrativnih procedura oko registracije stranog poreznog obveznika u sustav PDV-a i daljnjeg izvješćivanja u PDV prijavama. Također se odgovornost za izvješćivanje i plaćanje PDV-a usmjerava ka domaćim poreznim obveznicima primateljima lako dostupnim lokalnim pore-

znim tijelima, čime se povećava vjerojatnost naplate neplaćenog poreznog duga.

S 01. siječnjem 2019. godine postojeća odredba o **pojednostavljenju pri oporezivanju isporuka stranih poreznih obveznika s mjestom obavljanja u RH** je promijenjena na način da je njegova primjena ograničena samo na strane porezne obveznike koji **nemaju sjedište, prebivalište ni uobičajeno boravište u RH niti posjeduju hrvatski PDV identifikacijski broj**. Istim zakonskim izmjenama ukinuta je i predaja prijave INO-PPO.



ističemo...

Odredbom iz članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u, ako oporezive isporuke dobara ili usluga obavlja porezni obveznik koji **nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, PDV plaća porezni obveznik, odnosno pravna osoba koja nije porezni obveznik, ali je registrirana za potrebe PDV-a, kojemu je obavljena isporuka dobara ili usluga.**

Strani porezni obveznik koji nije registriran za PDV u Hrvatskoj izdaje račun prema propisima druge države članice EU u kojoj ima sjedište i gdje je porezni obveznik, a **strani porezni obveznik iz treće zemlje mora izdati račun po hrvatskim propisima, ali bez obračunatog hrvatskog PDV-a.**

Strani porezni obveznik koji nema hrvatski PDV identifikacijski broj na računu navodi PDV identifikacijski broj izdan u državi čiji je porezni obveznik.

Odredbe članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u o preuzimanju porezne obveze za isporuke stranih poreznih obveznika **ne primjenjuju se kada se radi o uslugama koje se oporezuju prema općem pravilu iz članka 17. Zakona o PDV-u.** To su usluge kojima je mje-

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 i 35/24.

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 i 39/24

sto oporezivanja mjesto sjedišta primatelja ako je primatelj porezni obveznik i tada se primjenjuje *reverse charge*.

Mjesto sjedišta može biti i mjesto sjedišta isporučitelja, ako je primatelj osoba koja nije porezni obveznik i tada isporučitelj zaračunava PDV prema propisima države u kojoj ima sjedište.

Poreznim obveznikom bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta koji nema hrvatski PDV identifikacijski broj smatramo stranog poreznog obveznika sa sjedištem, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u nekoj drugoj državi članici EU ili trećoj zemlji, pri čemu nije bitan status poreznog obveznika u zemlji sjedišta (je li mali ili redovni obveznik PDV-a).

Kad govorimo o primatelju isporuka, u pravilu hrvatskom poreznom obvezniku, pozivamo se na članak 150. stavak 3. Pravilnika o PDV-u, po kojem **prilikom isporuka dobara i usluga za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu obavi porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, PDV prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u plaća primatelj tih isporuka i to:**

- svaki porezni obveznik, uključujući i malog poreznog obveznika, neovisno o tome ima li ili nema PDV identifikacijski broj,
- pravna osoba koja nije porezni obveznik, a ima dodijeljen PDV identifikacijski broj,
- porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu, a ima dodijeljen hrvatski PDV identifikacijski broj.



ističemo...

Pojednostavljenje pri oporezivanju PDV-om isporuka stranih poreznih obveznika u RH temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u i preuzimanje porezne obveze od strane tuzemnog poreznog obveznika primjenjuje se samo ako strani porezni obveznik isporučitelj u Hrvatskoj nije registriran za potrebe PDV-a i nema hrvatski PDV identifikacijski broj.

Ako strani porezni obveznik isporučitelj dobara i usluga **posjeduje valjani hrvatski PDV identifikacijski broj, obvezan je izdati račun sa obračunatim hrvatskim PDV-om** po stopi propisanoj za predmetnu isporuku ili s tuzemnim prijenosom porezne obveze, voditi porezne evidencije, predati hrvatske PDV prijave i platiti porezni dug za PDV u Hrvatskoj – ukoliko, ponašat će se kao hrvatski porezni obveznik. Na svom izlaznom računu tada obavezno navodi svoj hrvatski PDV identifikacijski broj.

Stupanjem na snagu izmjena odredbi Zakona i Pravilnika o PDV-u početkom 2019. godine, kojima se za strane porezne obveznike bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta u RH koji posjeduju hrvatski PDV identifikacijski broj neizravno uvodi obveza zaračunavanja PDV-a na isporuke kojima je mjesto oporezivanja u Hrvatskoj, **ukida se predavanje Prijave za isporuke dobara i usluga – Obrazac INO-PP0.**

Kada strani porezni obveznik isporuku vrši osobi koja nije porezni obveznik, nema uvjeta da primatelj preuzme poreznu obvezu i tada se strani isporučitelj unaprijed mora registrirati za potrebe PDV-a u RH i ishoditi hrvatski PDV identifikacijski broj te zaračunati hrvatski PDV na svom izlazu računu, predati potrebne PDV prijave i platiti porezni dug u hrvatski državni proračun.

Službeno mišljenje Ministarstva financija, Središnjeg ureda Porezne uprave, Klasa: 410-19/19-02/7, Urudžbeni broj: 513-07-21-01/19-1 od 11. siječnja 2019. godine donosimo u cijelosti:

„Vezano uz obvezu plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 do 106/18, u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u) detaljnije se očitujemo u nastavku.

Obveznici primjene

Odredbama članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u propisano je da ako oporezive isporuke dobara ili usluga u tuzemstvu obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, PDV plaća porezni obveznik odnosno pravna osoba koja nije porezni obveznik, ali je registrirana za potrebe PDV-a, kojemu je obavljena isporuka dobara ili usluga. Poreznim obveznikom koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište i nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu smatra se porezni obveznik sa sjedištem, prebivalištem ili uobičajenim boravištem u drugoj državi članici Europske unije, odnosno u trećoj zemlji (u daljnjem tekstu: strani porezni obveznik) kojem nije dodijeljen hrvatski PDV identifikacijski broj (u daljnjem tekstu: PDV ID broj), neovisno o poreznom statusu koji ima u državi u kojoj ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište. Člankom 150. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13 do 1/19, u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u), između ostalog, detaljnije je propisano koje osobe su obvezne plaćati PDV prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u. Tako iz navedenog članka proizlazi da ako isporuke dobara i usluga za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu obavlja strani porezni obveznik koji nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, tada PDV prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u plaća:

- *svaki porezni obveznik uključujući i malog poreznog obveznika, neovisno o tome ima li ili nema PDV ID broj,*
- *pravna osoba koja nije porezni obveznik, a ima dodijeljen PDV ID broj,*
- *strani porezni obveznik koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj.*

Međutim, ako je strani porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, onda na isporuke obavljene u tuzemstvu ne može primijeniti prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u, već je obvezan obračunati PDV neovisno o tome tko je primatelj isporuke. Naime, od 1. siječnja 2019. godine primjenjuju se izmijenjene odredbe članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u, te se prijenos porezne obveze više ne primjenjuje na isporuke obavljene u tuzemstvu u slučaju kada ih obavlja strani porezni obveznik koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj.

Potrebno je naglasiti da je primjena odredbi o prijenosu porezne obveze prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u obvezujuća, stoga strani porezni obveznik koji nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu kada obavlja isporuke oporezive u tuzemstvu i dalje prenosi poreznu obvezu na primatelja ne zaračunava PDV, dok strani porezni obveznik koji je registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu na oporezive isporuke obavljene u tuzemstvu zaračunava hrvatski PDV. Slijedom navedenog, prema izmijenjenim odredbama Zakona o PDV-u bitno je znati ima li strani porezni obveznik hrvatski PDV ID broj ili ne kako bi se mogao odrediti porezni tretman isporuke. Ako strani porezni obveznik nema dodijeljen hrvatski PDV ID broj, moguća je primjena prijenosa porezne obveze na tuzemnog primatelja kao i dosad. Nadalje, ako strani porezni obveznik ne može prenijeti poreznu



obvezu temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u na primatelja u tuzemstvu tada je obavezan registrirati se za potrebe PDV-a u tuzemstvu sukladno članku 77. stavku 5. točki a) Zakona o PDV-u i na obavljene oporezive isporuke obračunati i platiti PDV.

Izdavanje računa

U vezi izdavanja računa napominjemo da je osnovno pravilo da država članica u kojoj se obavlja isporuka utvrđuje pravila o izdavanju računa. Navedeno znači da se za izdavanje računa koji se odnose na isporuke dobara i usluga za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu primjenjuju pravila hrvatskog Zakona o PDV-u, što je propisano člankom 78. stavkom 9. Zakona o PDV-u. Međutim, za određene slučajeve primjenjuju se izuzeci od osnovnog pravila. Tako iz odredbi članka 78. stavka 10. Zakona o PDV-u proizlazi da se za izdavanje računa primjenjuju pravila države članice u kojoj strani porezni obveznik ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu iz koje se obavljaju isporuke ili prebivalište ili uobičajeno boravište kada obavi isporuku dobara ili usluge za koje je mjesto oporezivanja u tuzemstvu osobi koja je kao primatelj obvezna platiti PDV u skladu s člankom 75. stavkom 2. toga Zakona. Prema tome, u slučaju kada strani porezi obveznik sa sjedištem u Europskoj uniji, koji nije registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, obavlja isporuke dobara i usluga čije je mjesto oporezivanja u tuzemstvu osobi koja je kao primatelj obvezna platiti PDV prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u tada prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila države članice u kojoj ima sjedište što znači da na računu navodi PDV ID broj izdan u državi sjedišta. Međutim, u slučaju kada je strani porezi obveznik sa sjedištem u Europskoj uniji registriran za potrebe PDV-a u tuzemstvu, te obavlja isporuke dobara i usluga čije je mjesto oporezivanja u tuzemstvu, prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila hrvatskog Zakona o PDV-u što znači da na računu navodi svoj hrvatski PDV ID broj. Što se tiče isporučitelja koji nemaju sjedište u Europskoj uniji, a koji obavljaju oporezive isporuke dobara ili usluga u Europskoj uniji, ne primjenjuju se izuzeci i uvijek se primjenjuje osnovno pravilo, odnosno pravilo države članice u kojoj se isporuka smatra obavljenom. U slučaju kada strani porezi obveznik sa sjedištem izvan Europske unije obavlja isporuke dobara i usluga čije je mjesto oporezivanja u tuzemstvu i registriran je za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, tada prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila hrvatskog Zakona o PDV-u što znači da u računu navodi svoj hrvatski PDV ID broj. Napominjemo da pravila o izdavanju računa nisu uvjet za registriranje za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj, odnosno dodjelu hrvatskog PDV ID broja.

Iskazivanje u prijavama

U vezi obveze prijavljivanja isporuka dobara i usluga za koje PDV plaća tuzemni primatelj isporuke napominjemo da strani porezni obveznik koji nema hrvatski PDV ID broj tako obavljene isporuke ne prijavljuje u prijavi PDV-a (Obrascu PDV-a) u Republici Hrvatskoj. U tom slučaju primatelj isporuke u Obrascu PDV-a iskazuje isporuku i obvezu PDV-a pod rednim brojem II 11., II 12. ili II 13. ovisno o stopi PDV-a dok pretporez iskazuje pod rednim brojem III 11., III 12. ili III 13. pod uvjetom da ima pravo na odbitak pretporeza. Tako primljena isporuke se ne iskazuje u Obrascu PDV-S. Nadalje, ako strani porezni obveznik ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj od 1. siječnja 2019. više ne može primjenjivati prijenos porezne obveze iz članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u već je obavezan obračunati PDV neovisno o tome tko je primatelj isporuke. Tako obavljene isporuke prijavljuje u Obrascu PDV-a u Republici Hrvatskoj kao i drugi tuzemni porezni obveznici. Zna-

či, na stranog poreznog obveznika koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj od 1. siječnja 2019. primjenjuju se redovna pravila oporezivanja PDV-om te je obavezan podnositi prijave PDV-a i ostale potrebne obrasce kao i svi tuzemni porezni obveznici. Bitno je napomenuti da se za razdoblja oporezivanja od 1. siječnja 2019. godine ukida Prijava za isporuke dobara i usluga iz članka 75. stavka 2. Zakona (Obrazac-INO PPO). Također napominjemo da se na stranog poreznog obveznika koji ima dodijeljen hrvatski PDV ID broj od 1. siječnja 2019. primjenjuju odredbe članka 75. stavka 3. Zakona u vezi prijenosa porezne obveze. S obzirom na izmjene Zakona o PDV-u, napominjemo da se Uputa Središnjeg ureda Porezne uprave o primjeni članka 75. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, KLASA: 410-19/14-01/599, URBROJ: 513-07-21-01/15-2 od 15. siječnja 2015. godine primjenjuje na isporuke obavljene do 31. prosinca 2018. godine.“

2. PDV identifikacijski broj stranih poreznih obveznika u RH

Kada strani porezni obveznici isporučuju dobra i usluge za koje je mjesto oporezivanja prema hrvatskim propisima u Hrvatskoj, prije same isporuke moraju provjeriti porezni status primatelja. Sukladno članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u, poreznu obvezu preuzima porezni obveznik primatelj, ako je isporučitelj porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu i nije u RH registriran za potrebe PDV-a (nema hrvatski PDV identifikacijski broj).

Iz te odredbe i odredbe članka 150. stavka 3. Pravilnika o PDV-u možemo zaključiti da poreznu obvezu može preuzeti samo porezni obveznik (uključujući malog poreznog obveznika), pravna osoba koja nije porezni obveznik i registrirana je za PDV ili neki strani porezni obveznik koji ima hrvatski PDV identifikacijski broj.

Osobe koje nisu porezni obveznici (na primjer, fizičke osobe, pravne osobe koje nisu porezni obveznici i nemaju PDV identifikacijski broj te strani porezni obveznici bez hrvatskog PDV identifikacijskog broja) **ne mogu preuzeti poreznu obvezu** i kada im strani porezni obveznik isporučuje dobra i usluge, a mjesto oporezivanja je u Hrvatskoj, strani isporučitelj mora sam obračunati hrvatski PDV. Za to mu treba **hrvatski PDV identifikacijski broj**.

Mali porezni obveznici također su obvezni preuzimati poreznu obvezu po isporukama stranih poreznih obveznika iz članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u, isporučitelja dobara i usluga koji nemaju sjedište, prebivalište niti uobičajeno boravište u RH.

Oni po takvim isporukama moraju u prijavi PDV-a iskazati obvezu na poziciji II.11 ili II.12. ili II.13. – Primljene isporuke od poreznih obveznika bez sjedišta u RH. Međutim, nemaju pravo korištenja pretporeza jer nisu registrirani u sustav PDV-a.

Radi preuzimanja porezne obveze od stranih poreznih obveznika temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u **ne moraju pribavljati hrvatski PDV identifikacijski broj**, a prijavu PDV-a zbog preuzete porezne obveze prema članku 75. stavku 2. tada mogu predati samo **u papiratom obliku**, u skladu sa odredbom članka 173. stavka 3. Pravilnika o PDV-u.

Ako kojim slučajem već imaju važeći hrvatski PDV identifikacijski broj, PDV prijavu bez korištenog pretporeza predaju elektroničkim putem.

2.1. Podnošenje Zahtjeva za izdavanje PDV identifikacijskog broja u RH i prilozi Zahtjevu

Pravilnik o PDV-u u članku 154. propisuje način podnošenja Zahtjeva za registriranje za potrebe PDV-a.

Prema stavku 6., **strani porezni obveznici podnose Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a za upis u registar obveznika PDV-a Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb prije prve isporuke u tuzemstvu.** Porezna uprava, Područni ured Zagreb rješenje o dodjeli PDV identifikacijskog broja donosi odmah, a najkasnije 8 dana od dana podnošenja zahtjeva i ujedno ga upisuje u registar obveznika PDV-a.

Zahtjev se podnosi na obrascu P-PDV, koji je sastavni dio Pravilnika o PDV-u.

Strani porezni obveznici koji na teritoriju RH obavljaju usluge prijevoza putnika (uključujući i taksi prijevoz), prema stavku 8. članka 154. Pravilnika o PDV-u obvezni su podnijeti Zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb isto tako prije početka obavljanja usluga prijevoza putnika na teritoriju RH. Porezna uprava za njih će donijeti rješenje o dodjeli PDV identifikacijskog broja najkasnije 8 dana od dana podnošenja zahtjeva (Uputa Ministarstva financija, Porezne uprave za strane porezne obveznike koji obavljaju povremeni cestovni prijevoz putnika na području RH, Klasa: 410-19/13-01/208 iz 2013. godine, Klasa: 410-01/13-01/2661 iz 2014. godine i Klasa: 410-19/14-01/241 iz 2014. godine).

Svaki strani porezni obveznik koji u RH podnosi Zahtjev za izdavanje PDV identifikacijskog broja mora mu priložiti:

- potvrdu Porezne uprave države u kojoj ima sjedište da je registriran kao porezni obveznik ili potvrdu o registraciji kod nadležnog tijela te države,
- izjavu ili drugi dokaz o namjeri obavljanja isporuka dobara i usluga na području Republike Hrvatske i
- punomoć ili ugovor o poreznom zastupanju u slučaju kada je ugovoreno zastupanje.

Izjavu ili drugi dokaz o namjeri obavljanja isporuka i usluga na području RH nije obavezan podnijeti porezni obveznik koji u RH namjerava obavljati isključivo povremeni međunarodni cestovni prijevoz putnika. Porezni obveznik ne može opunomoćiti više od jednog poreznog zastupnika istovremeno.

3. Izdavanje računa i PDV prijave

Za svoje isporuke oporezive u RH strani porezni obveznici koji nemaju sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u RH izdaju račun. Pri tom postoje dvije mogućnosti:

- da je strani porezni obveznik registriran u RH za potrebe PDV-a i ima hrvatski PDV identifikacijski broj i
- strani porezni obveznik u RH nije registriran za PDV i ne posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj.

3.1. Izdavanje računa kad strani porezni obveznik ima hrvatski PDV identifikacijski broj

Člankom 78., stavkom 8. Zakona o PDV-u propisano je da se za izdavanje računa primjenjuju pravila na temelju Zakona o PDV-u, ako se račun odnosi na isporuke dobara i usluga za koje se u skladu sa odredbama članaka od 12. do 28. Zakona o PDV-u smatra da su obavljene u Hrvatskoj, točnije, da im je mjesto obavljanja i isporuke u Hrvatskoj.

Strani porezni obveznik koji posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj za svoje isporuke kojima je mjesto oporezivanja u Hrvatskoj treba **sastaviti račun sa obveznim elementima iz članka 79. Zakona o PDV-u, obavezno navesti svoj hrvatski PDV identifikacijski broj te obračunati hrvatski PDV** po stopi propisanoj za vrstu isporuke koja je izvršena (u određenim slučajevima primjenjivat će se tuzemni prijenos porezne obveze, oslobođenja itd.).

Takve isporuke evidentirat će u knjizi izlaznih računa te posljedično u hrvatskoj PDV prijavi na pozicijama II.1. – Isporuke dobara i usluga u RH po stopi 5%, II.2. – Isporuke dobara i usluga u RH po stopu 13%, II.3. – Isporuke dobara i usluga u RH po stopi 25%.

Kada izdaje račun za **građevinske usluge** drugom poreznom obvezniku upisanom u registar obveznika PDV u RH (bilo da se radi o hrvatskom poreznom obvezniku ili stranom poreznom obvezniku koji ima hrvatski PDV identifikacijski broj), također treba izdati račun prema hrvatskim propisima, obavezno navesti svoj PDV identifikacijski broj te na račun bez PDV-a staviti napomenu: „Tuzemni prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 3. točki a) Zakona o PDV-u.“

Analogno tome, o kojoj god vrsti transakcije se radi, ponašat će se kao i svaki drugi hrvatski porezni obveznik i pri izdavanju računa primjenjivati odredbe hrvatskog Zakona i Pravilnika o PDV-u, koje na istovrsnu isporuku primjenjuju i svi drugi hrvatski porezni obveznici, neovisno o tome tko je primatelj računa. Za svoje isporuke obavezan je **redovito podnositi prijave PDV-a** i ostale propisane prijave kao i drugi hrvatski porezni obveznici. Prijava INO-PPO ukinuta je zakonskim izmjenama na snazi od početka 2019. godine.

Primatelj računa će račune s obračunatim hrvatskim PDV-om evidentirati u knjizi ulaznih računa i, pod uvjetom da ima pravo na korištenje pretporeza, prijavi PDV-a na poziciji III.1. – Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 5%, III.2. – Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 13%, III.3. – Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%.

3.2. Izdavanje računa kad strani porezni obveznik nema hrvatski PDV identifikacijski broj

Kada isporuke dobara i usluga kojima je mjesto oporezivanja u Hrvatskoj obavlja strani porezni obveznik bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta u RH, a nema hrvatski PDV identifikacijski broj, prema članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u, PDV plaća porezni obveznik, odnosno pravna osoba koja nije porezni obveznik, ali je registrirana za potrebe PDV-a, kojemu je obavljena isporuka dobara ili usluga.

Stavak 9. članka 78. Zakona o PDV-u glasi:

„Ako isporučitelj dobara ili usluga, koji u tuzemstvu nema sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu ili ako njegova stalna poslovna jedinicu u tuzemstvu ne sudjeluje u isporuci u smislu članka 75. stavka 4. točke b) ovoga Zakona, obavi isporuku dobara ili usluga za koje se u skladu s odredbama članaka 12. do 28. ovoga Zakona smatra da su obavljene u Republici Hrvatskoj, osobi koja je kao primatelj obvezna u skladu s člankom 75. ovoga Zakona platiti PDV, neovisno o stavku 8. ovoga članka za izdavanje računa primjenjuju se pravila države članice u kojoj isporučitelj ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu iz koje se obavljaju isporuke ili u slučaju nepostojanja takvog sjedišta ili stalne poslovne jedinice države članice u kojoj ima prebivalište ili uobičajeno boravište. U slučaju da račun izdaje primatelj isporuke (samoizdavanje računa) primjenjuje se stavak 8. ovoga članka.“





Zaključujemo, da prilikom izdavanja računa strani porezni obveznik koji nema hrvatski PDV identifikacijski broj primjenjuje pravila (propise) na snazi u državi članici EU u kojoj ima sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište. Ako za njegove isporuke račun izdaje primatelj isporuke (samoizdavanje računa), primjenjuje se stavak 8. članka 78., odnosno primjenjuju se pravila iz hrvatskog Zakona o PDV-u i račun se mora sastaviti poštujući pravila hrvatskih propisa.

Konačno, ako strani porezni obveznik isporučitelj bez hrvatskog PDV identifikacijskog broja ima sjedište u trećim zemljama, izvan EU, primjenjuje se članak 78. stavak 8. Zakona o PDV-u i on mora izdati račun poštujući pravila hrvatskog Zakona o PDV-u, sastavlja račun prema hrvatskim propisima, ali ne zaračunava hrvatski PDV jer nema hrvatski PDV identifikacijski broj.

Strani porezni obveznici isporučitelji koji nemaju hrvatski PDV identifikacijski broj na svojim izlaznim računima obavezno navode PDV identifikacijski broj izdan u državama gdje imaju sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište, odnosno odgovarajući porezni broj izdan u trećim zemljama.

Oni na svojim izlaznim računima ne obračunavaju hrvatski PDV niti predaju porezne prijave PDV-a u Hrvatskoj.

Primatelj računa evidentira račun u Evidenciji o primljenim isporukama dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH te u prijavi PDV-a na poziciji II.11. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 0% i 5% ili poziciji II.12. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 13% ili poziciji II.13. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%. Ako ispunjava uvjete za odbitak pretporeza, evidentirat će ga i na poziciji III.11. – Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi ili III.12. – Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 13% ili poziciji III.13. – Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%.

4. Isporuca stranih poreznih obveznika koji posjeduju hrvatski PDV identifikacijski broj

Strani porezni obveznici bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta u RH koji isporučuju dobra ili usluge kojima je mjesto obavljanja u Hrvatskoj ne moraju se zbog tih isporuka registrirati za PDV u Hrvatskoj, ako je primatelj isporuke hrvatski porezni obveznik (uključujući malog poreznog obveznika). Međutim, ako dobra ili usluge isporučuju osobama koje nisu porezni obveznici, prije same isporuke obvezni su se registrirati za potrebe PDV-a u Hrvatskoj čime istovremeno postaju porezni obveznici upisani u registar obveznika PDV-a i dobivaju hrvatski PDV identifikacijski broj. Tada imaju pravo i na pretporez sadržan u računima koje im za svoje isporuke izdaju hrvatski porezni obveznici.

Strani porezni obveznici bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta u RH koji posjeduju hrvatski PDV identifikacijski broj prilikom izdavanja računa za isporuke dobara i usluga kojima je prema hrvatskim propisima mjesto oporezivanja u RH ponašat će se kao i ostali hrvatski porezni obveznici PDV-a. Primjenjivat će odredbe iz hrvatskog Zakona i Pravilnika o PDV-u, voditi propisane porezne evidencije, predavati PDV prijave i plaćati porezni dug u hrvatski državni proračun.

4.1. Primjeri za isporuke usluga stranih poreznih obveznika sa hrvatskim PDV identifikacijskim brojem

Primjer 1.

Porezni obveznik iz Mađarske koji posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj pruža uslugu vezanu za nekretninu u Koprivnici, no usluga se prema hrvatskim propisima ne smatra građevinskom uslugom. Ugovorena naknada iznosi 7.000,00 eura, a primatelj usluge jest hrvatski porezni obveznik, proizvođač bezalkoholnih pića.

Mjestom oporezivanja usluga vezanih za nekretnine smatra se mjesto gdje se nekretnina nalazi pa je ova usluga oporeziva u Hrvatskoj. Mađarski porezni obveznik već otprije posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj pa je obavezan izdati račun prema hrvatskim poreznim propisima, naznačiti svoj hrvatski PDV identifikacijski broj te obračunati hrvatski PDV, voditi porezne evidencije i predati prijavu PDV.

Mađarski porezni obveznik isporučitelj popunjava evidencije:

- **Knjiga izlaznih računa (Knjiga I-RA)** – (stupac 6 – ukupni iznos računa s PDV-om, stupac 22 – porezna osnovica 25%, stupac 23 – porez 25%),
- **Obrazac PDV** – (stupac II.3. – Isporuca dobara i usluga u RH po stopi 25%)

Hrvatski primatelj računa isporuku evidentira kako slijedi:

- **Knjiga ulaznih računa (Knjiga U-RA)** – (stupac 9 – porezna osnovica 25%, stupac 10 – ukupni iznos računa, stupac 16 – pretporez po stopi od 25% koji se može odbiti),
- **Obrazac PDV** – (III.3. – Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%).

Knjiženje kod poreznog obveznika primatelja:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
1	2	3	4
1) Knjiženje računa			
Usluge tekućeg održavanja (bez vlastitog materijala i dijelova)	4120	7.000,00	
Pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu	1600	1.750,00	
Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		8.750,00

4.2. Primjeri za isporuke dobara stranih poreznih obveznika sa hrvatskim PDV identifikacijskim brojem

Primjer 2.

Austrijski porezni obveznik koji posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj kupio je u Hrvatskoj dobra od poreznog obveznika „CRO“ iz Preloga i nakon toga ih je isporučio i otpremio poreznom obvezniku „DE“ u Njemačku, uz dokaz da su dobra fizički otpremljena iz Hrvatske u Njemačku.

Sukladno hrvatskom Zakonu o PDV-u, člankom 12. propisano je da je mjesto isporuke dobara koja se ne otpremaju i ne prevoze mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke pa je mjesto oporezivanja isporuke dobara od hrvatskog poreznog obveznika „CRO“ ka austrijskom poreznom obvezniku u Hrvatskoj i hrvatski porezni obveznik na izlaznom računu zaračunava hrvatski PDV. PDV sadržan u tom računu austrijski porezni obveznik može u hrvatskoj PDV prijavi iskoristiti kao pretporez.

Austrijski porezni obveznik isporučuje dobra njemačkom poreznom obvezniku „DE“ u Njemačku (posjeduje valjani njemački PDV identifikacijski broj u VIES bazi) i sastavlja račun prema hrvatskim propisima, navodi na računu svoj hrvatski PDV identifikacijski broj i ne obračunava hrvatski PDV, jer se radi o isporuci dobara unutar Europske unije i temeljem članka 41. stavka 1. točke a) Zakona o PDV-u takva je isporuka u državi članici isporučitelja (Hrvatska) oslobođena PDV-a. Na račun stavlja napomenu: „Oslobođeno PDV-a prema članku 41. stavku 1. točki a) Zakona o PDV-u.“

Prilikom kupnje dobara austrijski porezni obveznik popunjava porezne evidencije:

- **Knjiga ulaznih računa (Knjiga U-RA)** – (stupac 9 – porezna osnovica 25%, stupac 10 – ukupni iznos računa, stupac 16 – pretporez po stopi od 25% koji se može odbiti),
- **Obrazac PDV** – (III.3. – Pret porez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25%).

Prodaju dobara unutar Europske unije evidentira na slijedeći način:

- **Knjiga izdanih računa I-RA** – (stupac 9 – Isporuke dobara unutar EU)
- **Obrazac PDV** – (pozicija I.3. – Isporuke dobara unutar EU)
- **Obrazac ZP Zbirna prijava** – (stupac 11 – vrijednost isporuke dobara)

Obrazac PDV i Obrazac ZP Zbirnu prijavu predaje Poreznoj upravi do 20. dana u mjesecu za isporuke iz prethodnog mjeseca.

Primjer 3.

Slovački porezni obveznik „Tatra“ isporučuje češkom poreznom obvezniku zgradu u Primoštenu sa tri turistička apartmana. Zgrada je kupljena prije tri godine od hrvatskog poreznog obveznika i kroz cijelo to vrijeme amortizirana. I slovački i češki porezni obveznik posjeduju valjane hrvatske PDV identifikacijske brojeve.

U članku 75. stavku 3. točki c), navodi se da je porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u RH obavezan platiti PDV kada mu se obavi isporuka nekretnina prema članku 40. stavku 1. točki j) i k) (oslobođenje od PDV-a), ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje u skladu s člankom 40. stavkom 4. Zakona o PDV-u, koji određuje da porezni obveznik ima pravo izbora za oporezivanje isporuka navedenih u stavku 1. točkama j) i k) članka 40. Zakona o PDV-u, pod uvjetom da je kupac porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti po osnovi isporuke na koju se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti.

Slovački porezni obveznik izdat će račun prema hrvatskim propisima, naznačiti na njemu svoj hrvatski PDV identifikacijski broj te hrvatski PDV identifikacijski broj češkog poreznog obveznika kao primatelja isporuke. Na predmetnu isporuku primijenit će se tuzemni prijenos porezne obveze na primatelja te na račun staviti napomena: „Tuzemni prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 3. Zakona o PDV-u.“

Slovački isporučitelj transakciju će evidentirati na slijedeći način:

- **Knjiga izdanih računa I-RA** – (stupac 6 – ukupni iznos računa, stupac 7 – tuzemni prijenos porezne obveze)
- **Obrazac PDV** – (pozicija I.1. – Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze))
- **Obrazac PPO**

Primjer 4.

Slovački porezni obveznik „Tatra“ sa hrvatskim PDV identifikacijskim brojem isporučuje zgradu sa dva apartmana slovačkom građaninu koji nije porezni obveznik. Zgrada se nalazi na otoku Pagu i slovački porezni obveznik koristio ju je ukupno godinu i šest mjeseci,

nakon što mu ju je isporučilo građevinsko poduzeće koje ju je i sagradilo.

Prodaja nekretnina oporeziva je u mjestu gdje se nekretnina nalazi, dakle, mjesto isporuke je Hrvatska i na isporuku se primjenjuju hrvatski propisi o PDV-u.

Prilikom isporuke nekretnina, PDV se obračunava po stopi od 25% na nekretnine koje su nove ili korištene manje od dvije godine, bez obzira kome se isporučuju.

Isporučitelj obračunava PDV na isporuku nekretnine po stopi od 25% i isporuku evidentira na slijedeći način:

- **Knjiga izlaznih računa (Knjiga I-RA)** – (stupac 6 – ukupni iznos računa s PDV-om, stupac 22 – porezna osnovica 25%, stupac 23 – porez 25%),
- **Obrazac PDV** – (stupac II.3. – Isporuke dobara i usluga u RH po stopi 25%).

4.3. Primjeri za isporuke građevinskih usluga stranih poreznih obveznika sa hrvatskim PDV identifikacijskim brojem

Primjer 5.

Keramičarski obrt „Terra“ iz Trsta pruža keramičarske usluge postavljanja keramičkih pločica pri izgradnji turističkog objekta u Poreču i već od prije posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj. Primatelj usluge je hrvatski porezni obveznik „Rosa“ d.o.o. Račun iznosi 3.500,00 eura.

Usluga postavljanja keramičkih pločica pri izgradnji turističkog objekta je usluga vezana za nekretninu i zato oporeziva u skladu s člankom 19. Zakona o PDV-u, prema mjestu gdje se nekretnina nalazi. Kako talijanski keramičarski obrt već posjeduje PDV identifikacijski broj, obavezan je primijeniti ga pri izdavanju računa za uslugu kojoj je mjesto oporezivanja u Hrvatskoj te pri tom poštovati hrvatske porezne propise. Prema tome, za opisanu isporuku hrvatskom poreznom obvezniku izdat će račun s tuzemnim prijenosom porezne obveze uz napomenu: „Tuzemni prijenos porezne obveze prema članku 75. stavku 3. točki a) Zakona o PDV-u“. Račun evidentira u hrvatskim poreznim evidencijama:

- **Knjiga izdanih računa I-RA** – (stupac 6 – ukupni iznos računa, stupac 7 – tuzemni prijenos porezne obveze)
- **Obrazac PDV** – (pozicija I.1. – Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze))
- **Obrazac PPO.**

Obrazce PDV i PPO predaje Poreznoj upravi do 20. dana u mjesecu za prethodni mjesec.

Domaći porezni obveznik temeljem primljenog računa iskazuje obvezu i pretporez po stopi od 25% na iznos računa i iskazuje ih u obrascu PDV:

- **Evidencija za tuzemni prijenos porezne obveze** (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.4.** – Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze i **pozicija III.4.** – Pret porez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj – tuzemni prijenos porezne obveze).



Knjiženje kod poreznog obveznika primatelja:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
1	2	3	4
1) Knjiženje računa			
Ostale usluge	419	3.500,00	
Obveze prema dobavljačima u inozemstvu za usluge	2212		3.500,00
2) Obračun PDV-a			
Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)	16053	875,00	
Obveze za PDV za primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze)	26053		875,00

5. Isporuke stranih poreznih obveznika koji nemaju hrvatski PDV identifikacijski broj

U slučaju da strani porezni obveznik bez sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta obavlja isporuke dobara i usluga kojima je prema hrvatskim poreznim propisima mjesto obavljanja, a time i mjesto oporezivanja u Hrvatskoj, takve isporuke bez prethodne registracije za potrebe PDV-a u Hrvatskoj mogu obavljati isključivo ako su primatelji isporuka hrvatski porezni obveznici (uključujući i male porezne obveznike). Takvi primatelji prema odredbi iz članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u preuzimaju poreznu obvezu, a strani isporučitelj nema nikakvih poreznih obveza u Hrvatskoj. Za isporuke osobama koje nisu porezni obveznici, prethodno su obvezni ishoditi hrvatski PDV identifikacijski broj.

5.1. Primjeri za isporuke usluga stranih poreznih obveznika koji nemaju hrvatski PDV identifikacijski broj

Primjer 6.

Švedski porezni obveznik u Dubrovniku je održao dvodnevnu konferenciju u suvremenim dostignućima optimalnog iskorištavanja obnovljivih izvora energije, za što je naplaćivao kotizaciju od 350 eura. Švedski porezni obveznik račune je izdavao hrvatskim poreznim obveznicima, a sam ne posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj.

Sukladno članku 21. Zakona o PDV-u, mjestom obavljanja usluga pristupa kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim i sličnim događanjima kao što su izložbe i sajmovi te pomoćnih usluga u vezi s tim pristupom, obavljenih poreznom obvezniku, smatra se mjesto gdje se ta događanja stvarno odvijaju.

Mjestom obavljanja usluga pristupa ovom događanju obrazovnog i znanstvenog karaktera jest Hrvatska pa je naknada za uslugu pristupa konferenciji oporeziva u Hrvatskoj. Švedski porezni obveznik izdaje račun hrvatskom poreznom obvezniku koji zbog svog statusa može preuzeti poreznu obvezu i tako se švedski isporučitelj u Hrvatskoj ne mora registrirati za potrebe PDV-a.

Hrvatski primatelj uslugu evidentira na slijedeći način:

- **Evidencija primljenih dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH** (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** – (II.13. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25% i III.13. – Pretporez od primljenih isporuka sobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%).

Knjiženja kod hrvatskog primatelja:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
1	2	3	4
1) Knjiženje računa			
Intelektualne usluge	4194	350,00	
Obveze prema dobavljačima u inozemstvu za usluge	2212		350,00
2) Obračun PDV-a			
Pretporez od primljenih isporuka od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%	16053	90,00	
Obveze za PDV od primljenih isporuka od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%	26053		90,00

Primjer 7.

Mađarski porezni obveznik na hrvatskom teritoriju obavlja usluge cestovnog prijevoza putnika. Nije pribavio hrvatski PDV identifikacijski broj, a račun za uslugu izdaje hrvatskom poreznom obvezniku.

Člankom 20. Zakona o PDV-u mjestom obavljanja usluge prijevoza putnika smatra se mjesto gdje prijevoz stvarno obavlja, razmjerno prijednim dionicama puta. Prijevoz putnika obavljen je na hrvatskom teritoriju pa je mjesto oporezivanja usluge u Hrvatskoj.

U ovom slučaju mađarski porezni obveznik ne mora u Hrvatskoj pribavljati PDV identifikacijski broj, jer poreznu obvezu temeljem članka 75. stavka 2. preuzima primatelj usluge, hrvatski porezni obveznik.

Hrvatski primatelj uslugu evidentira je na slijedeći način:

- **Evidencija primljenih dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH** (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** – (II.13. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25% i III.13. – Pretporez od primljenih isporuka sobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%).

Primjer 8.

Talijanski porezni obveznik vrši uslugu uređenja i popravka tepiha hrvatskom građaninu koji nije porezni obveznik. Tepih je vrlo velikih dimenzija i talijanski porezni obveznik dolazi u Split gdje se tepih stvarno nalazi te tamo obavlja uslugu.

Sukladno članku 21. Zakona o PDV-u, mjesto obavljanja usluga procjene pokretnih materijalnih dobara i radova na takvim dobrima kada se te usluge obavljaju osobi koja nije porezni obveznik jest mjesto gdje se te usluge stvarno obavljaju. Popravak i uređenje tepiha talijanski porezni obveznik vrši u Splitu, a kako je primatelj usluge hrvatski građanin koji nije porezni obveznik, mjesto obavljanja usluge bit će upravo u Splitu odnosno u Hrvatskoj. Talijanski porezni obveznik dužan se je prije obavljanja usluge registrirati za potrebe PDV-a u Hrvatskoj te po obavljanju usluge izdati račun prema hrvatskim pravilima, s obračunatim hrvatskim PDV-om po stopi od 25% i naznačenim vlastitim PDV identifikacijskim brojem. Isporku evidentira u hrvatskim poreznim evidencijama:

- **Knjiga izdanih računa I-RA** – (stupac 6 – iznos računa s PDV-om, stupac 22 – porezna osnovica 25% i stupac 23 – porez 25%)
- **Obrazac PDV** – (pozicija II.3. – Isporuke dobara i usluga u RH po stopi 25%)

5.2. Primjeri za isporuke dobara stranih poreznih obveznika koji nemaju hrvatski PDV identifikacijski broj

Primjer 9.

Slovenski porezni obveznik u Hrvatskoj kupuje dobra od hrvatskog poreznog obveznika „A“, a roba se nalazi u skladištu hrvatskog poreznog obveznika „A“ u Velikoj Gorici. Odmah potom slovenski porezni obveznik robu prodaje drugom hrvatskom poreznom obvezniku „B“ po cijeni od 5.000,00 eura, a ovaj preuzima dobra u Velikoj Gorici i smješta ih u svoj vlastiti skladišni prostor. Slovenski porezni obveznik nije registriran za potrebe PDV-a i ne posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj.

Temeljem članka 12. hrvatskog Zakona o PDV-u mjestom isporuke dobara koja se ne otpremaju niti prevoze smatra se mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke. Mjesto isporuke i oporezivanja dobara koja je hrvatski porezni obveznik „A“ isporučio slovenskom poreznom obvezniku jest u Hrvatskoj pa će hrvatski isporučitelj u ovom slučaju na svom izlaznom računu obračunati hrvatski PDV po stopi od 25%.

Mjesto isporuke dobara kada slovenski porezni obveznik isporučuje dobra hrvatskom poreznom obvezniku „B“ također je u Hrvatskoj, no slovenski porezni obveznik se ovaj puta ne mora registrirati za potrebe PDV-a u Hrvatskoj jer isporuku obavlja hrvatskom poreznom obvezniku koji temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u mora preuzeti poreznu obvezu i iskazati je u svojim poreznim evidencijama i PDV prijavama. Slovenski porezni obveznik izdaje račun prema pravilima iz slovenskih poreznih propisa, ne obračunava PDV i poziva se na odredbu slovenskog zakona kojom je mjesto oporezivanja usluga vezanih za nekretnine mjesto u kojem se nekretnina nalazi. Hrvatski porezni obveznik „B“ kao primatelj dobara transakciju evidentira ovako:

- **Evidencija primljenih dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH** (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** – (II.13. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25% i III.13. – Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%).

Knjiženja kod hrvatskog primatelja:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
1	2	3	4
1) Knjiženje računa			
Vrijednost robe po kupovnoj cijeni od dobavljača u inozemstvu	6501	5.000,00	
Obveze prema dobavljačima u inozemstvu	2210		5.000,00
2) Obračun PDV-a			
Pretporez od primljenih isporuka od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%	16053	1.250,00	
Obveze za PDV od primljenih isporuka od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%	26053		1.250,00

Zahtjev za povrat PDV-a kojeg je platio u Hrvatskoj na isporuku dobara primljenu od hrvatskog poreznog obveznika slovenski će porezni obveznik moći predati putem internetskog portala slovenskog poreznog tijela preko sustava „VAT refund“.

Primjer 10.

Mađarski porezni obveznik bez hrvatskog PDV identifikacijskog broja u Hrvatskoj je nabavio robu od hrvatskog poreznog obveznika, a zatim je prodao hrvatskom malom poreznom obvezniku koji nema hrvatski PDV identifikacijski broj. Roba se fizički kretala samo unutar hrvatskih granica.

Hrvatski porezni obveznik isporučitelj robe mađarskom poreznom obvezniku zaračunava 25% PDV-a. Mađarski porezni obveznik može zatražiti povrat PDV-a plaćenog u Hrvatskoj putem internetskog portala mađarskog poreznog tijela.

Pri isporuci dobara hrvatskom malom poreznom obvezniku primjenjuje se preuzimanje porezne obveze od strane hrvatskog malog poreznog obveznika primatelja u skladu s člankom 75. stavkom 2. Zakona o PDV-u. Hrvatski mali porezni obveznik evidentirat će transakciju:

- **Evidencija primljenih dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH** (stupac 8 – porezna osnovica 25%, stupac 9 – ukupni iznos računa, stupac 15 – pretporez po stopi od 25% ne može se odbiti i stupac 18 – Obveza za PDV 25%),
- **Obrazac PDV** – (II.13. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%).

Prijavu PDV-a hrvatski mali porezni obveznik primatelj predaje u papirnatom obliku, na temelju članka 173. stavka 3. Pravilnika o PDV-u.

5.3. Primjeri za isporuke građevinskih usluga stranih poreznih obveznika koji nemaju hrvatski PDV identifikacijski broj

Primjer 11.

Talijanski porezni obveznik obavio je hrvatskom poreznom obvezniku uslugu postavljanja ukrasnog drvenog parketa u novoj vili na otoku Krku i izdao mu račun na 11.000,00 eura. Talijanski porezni obveznik nema hrvatski PDV identifikacijski broj.

Usluga postavljanja parketa jest usluga podopolagačkih radova koja se prema hrvatskom Zakonu i Pravilniku o PDV-u smatra građevinskom uslugom, a samim time i uslugom u vezi s nekretninama. Sukladno članku 26. Zakona o PDV-u, za usluge u vezi s nekretninama mjesto obavljanja je mjesto gdje se nekretnina nalazi, a to je u Hrvatskoj pa je ova usluga oporeziva isključivo hrvatskim PDV-om.

Kako talijanski isporučitelj ne posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj, sukladno članku 75. stavku 2. Zakona o PDV-u, poreznu obvezu preuzima primatelj usluge hrvatski porezni obveznik i talijanski isporučitelj se zato ne mora registrirati za potrebe PDV-a u RH. Hrvatski primatelj uslugu evidentira na slijedeći način:

- **Evidencija primljenih dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH** (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** – (II.13. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25% i III.13. – Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi od 25%).





Knjiženja kod hrvatskog primatelja:

Opis	Iznos	Račun	
		Duguje	Potražuje
1	2	3	4
1) Knjiženje računa			
Ostale usluge	419	11.000,00	
Obveze prema dobavljačima u inozemstvu za usluge	2212		11.000,00
2) Obračun PDV-a			
Pretporez od primljenih isporuka od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%	16053	2.750,00	
Obveze za PDV od primljenih isporuka od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%	26053		2.750,00

U slučaju da je primatelj bila osoba koja u RH nije porezni obveznik i ne može preuzeti poreznu obvezu, talijanski porezni obveznik morao bi se prethodno u RH registrirati za PDV, zaračunati PDV po stopi 25%, predati prijavu PDV i platiti porezni dug.

Primjer 12.

Češki porezni obveznik, arhitektonski ured, pruža usluge projektiranja male zgrade sa četiri turistička apartmana hrvatskom malom poreznom obvezniku (nije u sustavu PDV). Projekt je namijenjen za točno određenu parcelu građevinskog zemljišta na otoku Peleješcu. Naknada za uslugu iznosi 12.000,00 eura, a češki arhitektonski ured nema hrvatski PDV identifikacijski broj.

Usluge projektiranja, arhitektonske, geodetske i druge slične usluge prema hrvatskim propisima smatraju se građevinskim uslugama. Isto tako, usluge projektiranja i arhitektonske usluge vezane za točno određenu zemljišnu česticu, prema propisima Europske unije, koji se primjenjuju i u hrvatskom zakonodavstvu smatraju se uslugama vezanim za nekretninu. Mjesto oporezivanja usluga vezanih za nekretninu člankom 19. hrvatskog Zakona o PDV-u određeno je kao ono mjesto gdje se nekretnina nalazi. U ovom slučaju mjesto obavljanja i oporezivanja usluge jest u Hrvatskoj.

Češki arhitektonski ured ne posjeduje hrvatski PDV identifikacijski broj i poreznu obvezu će preuzeti mali hrvatski porezni obveznik primatelj usluge te evidentirati uslugu:

- **Evidencija primljenih dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH** (stupac 8 – porezna osnovica 25%, stupac 9 – ukupni iznos računa, stupac 15 – pretporez po stopi od 25% ne može se odbiti i stupac 18 – Obveza za PDV 25%),
- **Obrazac PDV** – (II.13. – Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH po stopi 25%).

Obrazac PDV predaje se do 20. dana u mjesecu za isporuke iz prethodnog mjeseca, a mali porezni obveznik bez PDV identifikacijskog broja može ga predati Poreznoj upravi u papirnatom obliku.

Hrvatskom malom poreznom obvezniku koji preuzima poreznu obvezu temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u ne treba PDV identifikacijski broj, no ako ga ipak ima, prijavu PDV može predati elektroničkim putem.

Primjer 13.

Slovenski zidarski obrt pružio bi usluge izgradnje vikend-kuće hrvatskom građaninu koji nije obveznik PDV-a i ne bavi se nikakvom gospodarskom djelatnošću.

Zidarske usluge su prema hrvatskom Zakonu građevinske usluge na koje se primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze, ali su one

ujedno i usluge vezane za nekretninu i zato im je mjesto oporezivanja u Hrvatskoj.

Obzirom da je primatelj ovih građevinskih usluga običan građanin koji nije porezni obveznik, na njega se ne može prenijeti porezna obveza temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u za usluge koje bi mu pružio slovenski zidarski obrt. Usluge su oporezivo isključivo u Hrvatskoj i zato će se slovenski zidarski obrt morati unaprijed registrirati za PDV u Hrvatskoj, izdati račun prema hrvatskim propisima, na računu naznačiti hrvatski PDV identifikacijski broj te obračunati PDV po stopi od 25%.

Iako je usluga građevinska, primatelj nije porezni obveznik pa se ne primjenjuje tuzemni prijenos porezne obveze iz članka 75. stavka 3. točke a) Zakona o PDV-u.

Slovenski zidarski obrt evidentirat će uslugu:

- **Knjiga izdanih računa I-RA** – (stupac 6 – iznos računa s PDV-om, stupac 22 – porezna osnovica 25% i stupac 23 – porez 25%)
- **Obrazac PDV** – (pozicija II.3. – Isporuke dobara i usluga u RH po stopi 25%)

Primjer 14.

Slovenski porezni obveznik „Pro“ pruža građevinske usluge na nekretnini u Hrvatskoj hrvatskom poreznom obvezniku. Zbog povećanog obujma poslova, angažira podizvođača, slovenskog poreznog obveznika „Slo“. Ni jedan od slovenskih poreznih obveznika koji pružaju građevinske usluge na nekretnini u Hrvatskoj nema hrvatski PDV identifikacijski broj.

Nekretnina na kojoj se izvode građevinske usluge nalazi se u Hrvatskoj pa je mjesto obavljanja i oporezivanja tih usluga u Hrvatskoj. Primatelj usluga jest hrvatski porezni obveznik pa se slovenski izvođač radova ne mora u Hrvatskoj registrirati za PDV, jer hrvatski naručitelj preuzima poreznu obvezu temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u.

Podizvođač građevinskih radova, slovenski porezni obveznik „Slo“ također pruža usluge vezane za nekretninu slovenskom glavnom izvođaču „Pro“ pa je i njima mjesto oporezivanja u Hrvatskoj. Međutim, prije nego podizvođač započne s radovima, barem jedan od slovenskih poreznih obveznika mora pribaviti hrvatski PDV identifikacijski broj.

Ako PDV identifikacijski broj pribavi podizvođač, izdat će slovenskom poreznom obvezniku „Pro“ račun prema hrvatskim propisima sa zaračunatim hrvatskim PDV-om po stopi 25%, a ovaj ga neće moći koristiti kao pretporez, jer nije registriran za PDV u Hrvatskoj već plaćeni PDV može potraživati putem internetskog portala njemačke porezne uprave. Prilikom izdavanja svog izlaznog računa, primjenjivat će slovenske propise i neće zaračunati hrvatski PDV, već će poreznu obvezu temeljem članka 75. stavka 2. Zakona o PDV-u preuzeti hrvatski porezni obveznik primatelj.

Ako pak identifikacijski broj pribavi glavni izvođač radova, slovenski porezni obveznik „Pro“, preuzet će poreznu obvezu po izlaznom računu podizvođača „Slo“, a svoj izlazni račun prema hrvatskim primatelju izdat će s tuzemnim prijenosom porezne obveze za građevinske usluge, obzirom da su i primatelj i isporučitelj građevinskih usluga u sustavu PDV-a.