

# Upute Odbora za PDV (EU)

prof. dr. sc. **Nikola Mijatović**

Odbor za PDV (engl. VAT Committee, njem. MWST-Ausschuss) predstavlja savjetodavno tijelo pod okriljem EU. Sastoji se od predstavnika država članica i Komisije. Prema članku 398. Direktive 2006/112, osim točaka za koje se zahtjeva savjetovanje pod okriljem Odbora za PDV, u njegovoj nadležnosti je i rasprava o drugim pitanjima koja se odnose na primjenu odredbi EU o PDV-u. U tom smislu treba promatrati i upute koje je taj Odbor za PDV donio na svojim sjednicama. Budući da Odbor ima isključivo savjetodavni karakter, te nema nikakvu zakonodavnu moć, njegove odluke (upute) nemaju pravno obvezujuće značenje. Unatoč tome, njegove odluke mogu osigurati jasne upute o pravcima tumačenja relevantnih propisa, pa tako i Direktive 2006/112 o zajedničkom sustavu PDV-a. Dozvoljena je reprodukcija ovih materijala pod uvjetom navođenja da ove upute ne predstavljaju službeno tumačenje prava EU, niti su prošle proceduru odobravanja od strane Komisije. U nastavku je sadržan prijevod uputa iz 2022. godine. i 2023. godine.

## 1. Upute sa 120. sjednice (28. ožujka 2022.)

Podrijetlo: Komisija

Reference: Članak 135. stavak 1. slovo (d) Direktive 2006/112/EZ ➔ (1) Države članice obvezne su izuzeti sljedeće transakcije: ... (d) transakcije, uključujući ugovaranje, koje se odnose na depozitne i tekuće račune, plaćanja, transfere, dugove, čekove i druge utržive instrumente, ali isključujući naplatu dugova.

Predmet: **Usluge digitalne imovine – odabrana pitanja s područja e-trgovine (e-novčanici, tržišta i ponude „kupi sad, plati kasnije“)**

### E-novčanici

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da da transakcija u okviru koje pružatelj usluga e-novčanika izvršava naloguz naknadu i pritom izravno zadužuje i odobrava račune e-novca, koristeći se svojom infrastrukturom s ciljem prijenosa iznosa e-novca s računa e-novca platca na račun e-novca primatelja plaćanja, predstavlja isporuku usluge uz naknadu koja je oslobođena PDV-a u skladu s člankom 135. stavkom 1. točkom (d) Direktive o PDV-u.

Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da transakcija u kojoj pružatelj usluga e-novčanika prilikom izvršenja naloga i uz plaćenu naknadu izravno tereti račun e-novca – na način da vrši prijenos sredstava s tog računa na bankovni račun istog nositelja – predstavlja transakciju i transfere oslobođene plaćanja poreza u skladu s odredbom članka 13. stavka 1. slovo (d) Direktive o PDV-u.

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da usluge upravljanja nadzornom pločom, usluge koje se tiču informacija o računu, savjetodavne usluge i usluge sučelja za programiranje aplikacija (Application Programming Interface, API) koje pružatelj e-novčanika ili drugi porezni obveznik izvršava trgovcu u zamjenu za plaćenu naknadu,

nije moguće promatrati kao da je riječ o izvršavanju funkcija transakcija koje su karakteristične za plaćanja i transfere u okviru značenja članka 135. stavka 1. slova (d) Direktive o PDV-u i koje su kao takve oslobođene plaćanja poreza, budući da niti jedna od tih usluga pojedinačno ne dovodi do prijenosa novčanih sredstava nitidovodi do promjena pravne i financijske situacije stranaka.

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da usluga (transakcija) koju upravitelj e-novčanika – u zamjenu za plaćenu naknadu – učini trgovcu prilikom izvršenja njegova naloga i temeljem koje trgovčevi kupci mogu pohraniti svoje podatke o plaćanju na način da se njihovi podatci automatski popunjavaju svaki put kad odaberu taj novčanik kao opciju plaćanja treba biti smatrana uslugom administrativne prirode koja sama po sebi ne pripada oslobođenjima koja vrijede za transakcije u vezi s plaćanjima i prijenosima prema članku 135. stavku 1. točki (d) Direktive o PDV-u.

### 1.1. Tržišta koja prikupljaju sredstva u svoje ime

Odbor za PDV **jednoglasno** slaže se da tržište<sup>1</sup> uz naknadu može trgovcu pružiti uslugu koja se sastoji od toga da se (a) sklapaju ugovori s više pružatelja plaćanja u ime trgovca (djeluje se u ime trgovca), (b) obrađuju podatci o plaćanjima kupaca i potom prenose trgovcu, (c) u svoje ime prikupljaju (naplaćuju) sredstva od kupaca konsolidirajući ih potom na namjenskim računima i nalažući njihov naknadni prijenos na trgovca. Ako bi se te usluge moglo smatrati zasebnim i neovisnim, Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da takve usluge ne bi trebalo smatrati (kvalificirati) kao porezno oslobođena plaćanja i transfere u smislu članka 135. stavka 1. slova (d) Direktive o PDV-u, ako je odgovornost pružatelja usluge ograničena na

1 Predstavlja pružatelje usluga platnog prometa koji prikupljaju i pohranjuju iznose novca u svoje ime prije negoli ih dalje prosljede primatelju.



podnošenje zahtjeva za isplatu relevantnim financijskim institucijama koje potom obavljaju konačna plaćanja (isplate). Nadalje, Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da u slučaju slanja upita nadležnim financijskim institucijama s ciljem izvršavanja takvih transfera, tržište treba promatrati kao izvršavanje aktivnosti koje prethode transakciji koja se sastoji u plaćanju i prijenosu sredstava u smislu članka 135. stavka 1. točke (d) Direktive o PDV-u.

## 1.2. Ponuda kupi sad, plati kasnije (ugovori o kreditu prema kojima se iznos kredit kasnije mora vratiti)

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da uslugu koju pružatelj usluge *kupi sad, plati kasnije* izvršava trgovcu – prema kojoj kupac može odmah izvršiti svoju kupnju uz odgodu plaćanja (bez dodatnih troškova) – pri čemu pružatelj usluge *kupi sad, plati kasnije* uz naknadu trgovcu isplaćuje prodajnu cijenu, treba promatrati kao uslugu koja za cilj ima jamstvo plaćanja trgovcu za robu koju je prodao (uz odgodu plaćanja). Zato se Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže da usluga takve vrste treba biti oslobođena PDV-a u skladu s člankom 135. stavkom 1. slovom (c) Direktive o PDV-u. Međutim, ako je ponuda strukturirana na način da je pružatelju usluge *kupi sad, plati kasnije* omogućeno kasnije stjecanje kredita koje trgovci imaju naspram svojih kupaca, preuzimajući pritom uz naknadu rizik nemogućnosti naplate tih kredita od kupaca, Odbor za PDV u tom slučaju **gotovo jednoglasno** smatra da takva usluga podliježe obvezi PDV-a u skladu s člankom 135. stavkom 1. slovom (d) Direktive o PDV-u koja predviđa da su države članice određene transakcije obvezne izuzeti od plaćanja PDV-a, ali pritom **isključujući naplatu dugova** (što uključuje usluge faktoringa).

## 2. Upute sa 120. sjednice (28. ožujka 2022.)

Podrijetlo: Komisija

Reference: Članak 2. stavak 1. Direktive 2006/112/EZ ➔ (1) Sljedeće transakcije podliježu PDV-u: (a) isporuka robe koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav na teritoriju države članice u zamjenu za plaćanje; (b) stjecanje robe unutar Zajednice na teritoriju određene države članice uz naknadu od strane: i. poreznog obveznika koji djeluje kao takav ili pravne osobe koja nije porezni obveznik, kad je prodavatelj porezni obveznik koji djeluje kao takav, a koji nema pravo na izuzeće za male poduzetnike iz članaka od 282. do 292. i koji nije obuhvaćen člancima 33. ili 36.; ii. u slučaju novih prijevoznih sredstava, poreznog obveznika ili pravne osobe koja nije porezni obveznik, čija druga stjecanja ne podliježu PDV-u u skladu s člankom 3. stavkom 1., ili bilo koje druge osobe koja nije porezni obveznik; iii. u slučaju proizvoda koji podliježu trošarinama kad se obračunava trošarina na stjecanje unutar Zajednice u skladu s Direktivom 92/12/EEZ unutar teritorija određene države članice, poreznog obveznika, ili pravne osobe koja nije porezni obveznik, čija druga stjecanja ne podliježu PDV-u u skladu s člankom 3. stavkom 1.; (c) isporuka usluga uz naknadu na teritoriju određene države članice koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav; (d) uvoz robe.

**Članak 135. stavak 1. slovo (d) i (e) Direktive 2006/112/EZ ➔** (1) Države članice obvezne su izuzeti sljedeće transakcije: ... (d) transakcije, uključujući ugovaranje, koje se odnose na depozitne i tekuće račune, plaćanja, transfere, dugove, čekove i druge utržive instrumente, ali isključujući naplatu dugova; (e) transakcije, uključujući ugovaranje, koje se odnose na valutu, novčanice i kovanice koje se koriste kao zakonito sredstvo plaćanja, s izuzetkom kolekcionar-

skog predmeta, odnosno zlata, srebra ili drugog metalnog novca ili novčanica koje se obično ne koriste kao zakonito sredstvo plaćanja ili kovanice od numizmatičkog značaja.

Predmet: **PDV-tretman kripto-imovine**

Za potrebe ove direktive:

- „kripto-imovina“ znači digitalni prikaz vrijednosti ili prava koja mogu biti prenesena ili pohranjena elektroničkim putem, koristeći se pritom tehnologijom distribuirane knjige ili sličnom tehnologijom;
- „kripto-valute“ znači kripto-imovinu koja je prihvaćena kao obračunska jedinica i sredstvo plaćanja u skladu s praksom Suda pravde Europske unije (CJEU);
- „tehnologija distribuirane knjige“ ili „DLT“ (distributed ledger technology) znači tehnologiju koja omogućava rad i korištenje distribuiranih knjiga;
- „distribuirana knjiga“ znači spremište informacija koje vodi evidenciju o transakcijama i koje se dijele putem – i sinkroniziraju između – čvorišta mreže DLT koristeći mehanizam konsenzusa;
- „mehanizam konsenzusa“ znači pravila i procedure po kojima čvorišta DLT-a postižu sporazum da je transakcija potvrđena;
- „DLT mrežni čvor“ znači uređaj ili proces koji je dio mreže i koji u distribuiranoj knjizi sadrži potpunu ili djelomičnu repliku zapisa svih transakcija.

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da isporuku dobara i usluga plaćenih u kriptovalutama treba za potrebe PDV-a tretirati na isti način kao i svaku drugu isporuku.

Što se kriptovaluta tiče, Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da će se za potrebe primjene Direktive o PDV-u, u skladu s praksom Suda Europske unije, one smatrati valutom.

Odbor za PDV stoga se **gotovo jednoglasno** slaže da stvaranje, provjeru i validaciju (rudarenje) kriptovaluta za vlastitu upotrebu treba tretirati kao:

- izvan obuhvata PDV-a, ako se radi njihovom besplatnom stjecanju, npr. putem „airdropa“;
- načelno oporezivu, ali je – prema članku 135. stavku 1. točka (e) ili (d) Direktive o PDV-u – oslobođena plaćanja PDV-a ako je izvršeno uz naknadu izravno povezanu s prometom o kojem je riječ.

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da pohranu i prijenos kriptovaluta obavljenu putem digitalnih novčanika, iako ju je načelno potrebno tretirati kao oporezivi promet, u stvarnosti je oslobođena plaćanja poreza prema članku 135. stavku 1. točke (e) Direktive o PDV-u.

Nadalje, Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da razmjena kriptovaluta za fiat valutu ili druge kriptovalute, iako ju je načelno potrebno tretirati kao oporezivi promet, u stvarnosti je oslobođena plaćanja poreza prema članku 135. stavku 1. točke (e) Direktive o PDV-u.

## 3. Upute sa 121. sjednice (21. listopada 2022.)

Podrijetlo: Nizozemska

Reference: **Novi članak 284. Direktive 2006/112/EZ ➔** (1) Države članice mogu izuzeti isporuke robe i usluga koje na njihovu teritoriju obavljaju porezni obveznici s poslovnim nastanom na tom teritoriju i čiji je iznos godišnjeg prometa u državi članici nastao tim isporukama ne prekoračuje prag koji su te države članice utvrdile za primjenu tog izuzeća. Taj prag ne smije biti viši od 85.000 EUR ili od protivrijednosti tog iznosa u nacionalnoj valuti. Države članice mogu

na temelju objektivnih kriterija odrediti različite pragove za različite poslovne sektore. Međutim, ti pragovi ne smiju biti viši od 85.000 EUR ili od protuvrijednosti tog iznosa u nacionalnoj valuti. Države članice osiguravaju da se porezni obveznik koji ima pravo ostvariti korist više od jednog sektorskog praga može koristiti samo jednim od tih pragova. Pragovi koje određuju države članice ne smiju se razlikovati za porezne obveznike koji imaju poslovni nastan u toj državi članici i one koji ga nemaju. (2) Države članice koje su uvele izuzeće na temelju stavka 1. to izuzeće odobravaju i za isporuke robe i usluga koje na njihovu teritoriju obavljaju porezni obveznici s poslovnim nastanom u drugoj državi članici, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti: (a) godišnji promet u Uniji tog poreznog obveznika ne prekoračuje 100.000 EUR; (b) vrijednost isporuka u državi članici u kojoj porezni obveznik nema poslovni nastan ne prelazi prag koji se u toj državi članici primjenjuje za odobravanje izuzeća poreznim obveznicima s poslovnim nastanom u toj državi članici. (3) Neovisno o članku 292. b. kako bi se porezni obveznik koristio izuzećem u državi članici u kojoj nema poslovni nastan: (a) on dostavlja prethodnu obavijest državi članici poslovnog nastana; te (b) mu se za primjenu izuzeća dodjeljuje individualni broj samo u državi članici poslovnog nastana. Države članice mogu se koristiti individualnim identifikacijskim brojem za PDV koji je poreznom obvezniku već dodijeljen s obzirom na njegove obveze na temelju unutarnjeg sustava ili primijeniti strukturu broja za PDV ili bilo kojeg drugog broja za potrebe identifikacije iz prvog podstavka točke (b). Individualni identifikacijski broj iz prvog podstavka točke (b) ima sufiks „EX“ ili se sufiks „EX“ dodaje tom broju. (5) Porezni obveznik unaprijed obavješćuje državu članicu poslovnog nastana putem ažuriranja prethodne obavijesti, o svakoj primjeni prethodno dostavljenih informacija u skladu sa stavkom 3. prvim podstavkom, uključujući namjeru da se koristi izuzećem u državi članici ili državama članicama koje nisu države članice navedene u prethodnoj obavijesti te odluku o prestanku primjene odredbe o izuzeću u državi članici ili državama članicama u kojima taj porezni obveznik nema poslovni nastan. Prestanak proizvodi učinke od prvog dana sljedećeg kalendarskog tromjesečja koji slijedi nakon primitka informacija od poreznog obveznika ili, ako su te informacije primljene tijekom zadnjeg mjeseca kalendarskog tromjesečja, od prvog dana drugog mjeseca sljedećeg kalendarskog tromjesečja. (5) Izuzeće se primjenjuje u pogledu države članice u kojoj porezni obveznik nema poslovni nastan i u kojoj se taj porezni obveznik namjerava koristiti izuzećem u skladu s: (a) prethodnom obavijesti, od datuma kada je poreznog obveznika država članica njegova poslovnog nastana obavijestila o individualnom identifikacijskom broju; ili (b) ažuriranjem prethodne obavijesti, od datuma kada je zbog tog ažuriranja država članica poslovnog nastana poreznom obvezniku potvrdila taj broj. Datum iz prvog podstavka najkasnije jest 35 radnih dana nakon primitka prethodne obavijesti ili obavijesti o ažuriranju prethodne stavka 3. prvog podstavka i stavka 4. prvog podstavka, osim u posebnim slučajevima u kojima radi sprečavanja utaje ili izbjegavanja plaćanja poreza državi članici može biti potrebno dodatno vrijeme za provedbu potrebnih provjera.

**Novi članak 284.b Direktive 2006/112/EZ** ➔ (1) Porezni obveznik koji se koristi izuzećem predviđenim člankom 284. stavkom 1. u državi članici u kojoj nema poslovni nastan u skladu s postupkom na temelju članka 284. stavaka 3. i 4., za svako kalendarsko tromjesečje državi članici poslovnog nastana podnosi sljedeće informacije, uključujući individualni identifikacijski broj iz članka 284. stavka 3. točke (b): (a) ukupnu vrijednost isporuka obavljenih tijekom kalendarskog tromjesečja u državi članici poslovnog nastana ili „0“ u slučaju da nije bilo isporuka; (b) ukupnu vrijednost isporuka obavljenih

tijekom kalendarskog tromjesečja u svakoj državi članici koja nije država članica poslovnog nastana ili „0“ u slučaju da nije bilo isporuka. (2) Porezni obveznik informacije iz stavka 1. dostavlja u roku od jednog mjeseca od završetka kalendarskog tromjesečja. (3) Ako se prekorači prag godišnjeg prometa u Uniji iz članka 284. stavka 2. točke (a), porezni obveznik o tome obavješćuje državu članicu poslovnog nastana u roku od 15 radnih dana. Istodobno se od poreznog obveznika zahtijeva da prijavi vrijednost isporuka iz stavka 1. koje su izvršene od početka tekućeg kalendarskog tromjesečja do datuma prekoračenja praga godišnjeg prometa u Uniji.

**Novi članak 284.e Direktive 2006/112/EZ** ➔ Država članica poslovnog nastana bez odgode deaktivira identifikacijski broj iz članka 284. stavka 3. točke (b) ili, ako se porezni obveznik i dalje koristi izuzećem u drugoj državi članici ili drugim državama članicama, prilagođuje informacije primljene na temelju članka 284. stavaka 3. i 4. u pogledu dotične države članice ili država članica u sljedećim slučajevima: (a) ukupna vrijednost isporuka koje je prijavio porezni obveznik prekoračuje iznos iz članka 284. stavka 2. točke (a); (b) država članica koja odobrava izuzeće obavijestila je da porezni obveznik nema pravo na izuzeće ili da se izuzeće prestalo primjenjivati u toj državi članici; (c) porezni obveznik dostavio je obavijest o svojoj odluci da prestaje primjenjivati izuzeće; ili (d) porezni obveznik dostavio je obavijest o tome, ili se inače može pretpostaviti, da su njegove djelatnosti prestale.

**Novi članak 288.e Direktive 2006/112/EZ** ➔ (1) Porezni obveznik, neovisno o tome ima li poslovni nastan u državi članici koja odobrava izuzeće predviđeno člankom 248. stavkom 1., ne može se koristiti tim izuzećem tijekom razdoblja od jedne kalendarske godine ako je u prethodnoj kalendarskoj godini prekoračen prag utvrđen u skladu s tim stavkom. Država članica koja odobrava izuzeće može produljiti to razdoblje na dvije kalendarske godine. Ako je tijekom kalendarske godine prag iz članka 284. stavka 1. prekoračen za: (1) najviše 10 %, porezni obveznik može se i dalje koristiti izuzećem predviđenim člankom 284. stavkom 1. tijekom te kalendarske godine; (b) više od 10 %, izuzeće predviđeno člankom 284. stavkom 1. prestaje se primjenjivati od tog trenutka. Neovisno o drugom podstavku točkama (a) i (b), države članice mogu odrediti gornju granicu od 25 % ili dopustiti poreznom obvezniku da se i dalje koristi izuzećem iz članka 284. stavka 1. bez ikakve gornje granice u kalendarskoj godini u kojoj je prag prekoračen. Međutim, zbog primjene te gornje granice ili mogućnosti ne može doći do izuzeća poreznog obveznika čiji promet u državi članici koja odobrava izuzeće premašuje 100.000 EUR. Odstupajući od drugog i trećeg podstavka, države članice mogu odlučiti da se izuzeće predviđeno u članku 284. prestaje primjenjivati od trenutka kada je prekoračen prag utvrđen u skladu s tim stavkom. (2) Porezni obveznik koji nema poslovni nastan u državi članici koja odobrava izuzeće predviđeno člankom 284. stavkom 1. ne može se koristiti tim izuzećem ako je prag godišnjeg prometa u Uniji iz članka 284. stavka 2. točke (a) prekoračen u prethodnoj kalendarskoj godini. Ako je tijekom kalendarske godine prekoračen prag godišnjeg prometa u Uniji iz članka 284. stavka 2. točke (a), izuzeće predviđeno člankom 284. stavkom 1. koje se odobrava poreznom obvezniku koji nema poslovni nastan u državi članici koja odobrava izuzeće prestaje se primjenjivati od tog trenutka.

**Članak 37.b Uredbe Vijeća (EU) br. 904/2010** ➔ Država članica kojoj je porezni obveznik dostavio prethodnu obavijest ili naknadno ažuriranje u skladu s člankom 284. stavkom 3. ili 4. Direktive 2006/112/EZ, prije identifikacije poreznog obveznika ili potvrđivanja individualnog identifikacijskog broja poreznom obvezniku, izračunava se na temelju ukupnih vrijednosti isporuka koje je prijavio porezni



obveznik da prag godišnjeg prometa u Uniji iz članka 284. stavka 2. točke (a) te direktive nije prekoračen tijekom tekuće ili prethodne kalendarske godine.

**Članak 41. Povelje Europske unije o temeljnim pravima** ➔ Pravo na dobru upravu: (1) Svatko ima pravo da institucije, tijela, uredi i agencije Unije njegove predmete obrađuju nepristrano, pravično i u razumnom roku. (2) To pravo uključuje: (a) pravo svake osobe na saslušanje prije poduzimanja bilo kakve pojedinačne mjere koja bi na nju mogla nepovoljno utjecati; (b) pravo svake osobe na pristup svojem spisu, uz poštovanje zakonitih interesa povjerljivosti te profesionalne i poslovne tajne; (c) obvezu uprave da obrazloži svoje odluke. (3) Svaka osoba ima pravo da joj Unija naknadi svaku štetu koju njezine institucije ili službenici prouzroče pri obavljanju svojih dužnosti, u skladu s općim načelima koja su zajednička pravima država članica. (4) Svaka se osoba može pisanim putem obratiti institucijama Unije na jednom od jezika Ugovora i mora dobiti odgovor na istom jeziku.

**Članak 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima** ➔ Pravo na djelotvoran pravni lijek i na pošteno suđenje: Svatko čija su prava i slobode zajamčeni pravom Unije povrijeđeni ima pravo na djelotvoran pravni lijek pred sudom, u skladu s uvjetima utvrđenima ovim člankom. Svatko ima pravo da zakonom prethodno ustanovljeni neovisni i nepristrani sud pravično, javno i u razumnom roku ispita njegov slučaj. Svatko ima mogućnost biti savjetovan, branjen i zastupan. Pravna pomoć osigurava se za osobe koje nemaju dostatna sredstva, u mjeri u kojoj je takva pomoć potrebna za osiguravanje učinkovitog pristupa pravosuđu.

Predmet: **Nova posebna shema za mala poduzeća: pravna zaštita**

Odbor za PDV **jednoglasno potvrđuje** da se za potrebe primjene posebne sheme mala poduzeća, porezni obveznici mogu osloniti na Povelju Europske unije o temeljnim pravima radi ostvarivanja svojih prava koja otuda proizlaze, posebice prava na učinkovit pravni lijek i prava na pošteno suđenje prema članku 7. stavku 1. Povelje, kao i pravo bilo koga da se njegove poslove tretira nepristrano, pošteno i u razumnom roku u skladu s člankom 41. stavkom 1. Povelje u vezi s člankom 51.

Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da prilikom traženja pravne zaštite svaki porezni obveznik, nakon što mu je odbijen pristup ili je isključen od izuzeća prema tom posebnom programu, može uputiti prigovor pravnoj osobi koja je donijela upravno rješenje. Ako je do takvog odbijanja ili isključenja došlo zato što je porezni obveznik prekoračio prag ostvarenog prometa Unije, Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da bilo kakav oblik pravne pomoći (pravni lijek) porezni obveznik mora tražiti (podnijeti) u državi članici izuzeća. Ako je, s druge strane, do takvog odbijanja ili isključenja došlo zato što je porezni obveznik prekoračio domaći prag ili nije ispunio uvjete za izuzeća, Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da bilo kakav oblik pravne pomoći (pravni lijek) porezni obveznik mora tražiti (podnijeti) u državi članici izuzeća.

Kako bi se poreznim obveznicima omogućilo saznanje o tome gdje mogu podnijeti pravni lijek, Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da država članica poslovnog nastana mora poduzeti sve potrebne korake da porezni obveznik – nakon odbijanja pristupa ili isključenja iz izuzeća – sazna o razlozima koji su doveli do te odluke i o državi članici u kojoj se pravni lijek povodom tog odbijanja ili isključenja može podnijeti u skladu s nacionalnim postupcima te države članice. Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da će država članica izuzeća, ako je to potrebno, pružiti sve potrebne informacije koje su

državi članici poslovnog nastana nužne za pružanje zatraženih informacija poreznom obvezniku.

#### 4. Upute sa 122. sjednice (20. ožujka 2023.)

Podrijetlo: Poljska

Reference: Članak 146. **stavak 1. Direktive 2006/112/EZ** ➔ (1) Države članice dužne su izuzeti sljedeće transakcije: (a) isporuku robe koju na odredištu izvan Zajednice otprema ili prevozi prodavatelj ili netko drugi u njegovo ime; (b) isporuku robe koju na odredište izvan Zajednice otprema ili prevozi kupac, ili netko drugi u njegovo ime tko nema poslovni nastan na teritoriju dotičnih država članica, uz iznimku robe koju prevozi sam kupac u svrhu otpremanja, opskrbe gorivom ili namirnicama izletničkih brodova i privatnih zrakoplova ili ostalih prijevoznih sredstava za osobnu upotrebu; (c) isporuku robe ovlaštenim tijelima koja ih izvoze izvan Zajednice u okviru njihovih humanitarnih, dobrotvornih ili obrazovnih aktivnosti izvan Zajednice; (d) isporuku usluga koje se sastoje od rada na pokretnoj imovini koja je stečena ili uvezena radi obavljanja tog rada unutar Zajednice i koju izvan Zajednice otprema ili prevozi dobavljač, kupac ukoliko nema poslovni nastan na teritoriju država članica, ili netko drugi u ime jednog od njih; (e) isporuku usluga, uključujući prijevoz i sporedne transakcije, ali isključujući isporuku usluga izuzetih u skladu s člancima 132. i 135., kada su one izravno povezane s izvozom ili uvozom robe koja je obuhvaćena člankom 61. i člankom 157. stavkom 1. točkom (a).

**Članak 147. stavak 2. Direktive 2996/112/EZ** ➔ (2) Za potrebe stavka 1., „putnik koji nema poslovni nastan unutar Zajednice“ znači putnik čije stalno prebivalište ili uobičajeno boravište nisu unutar Zajednice. U tom slučaju, „stalno prebivalište ili uobičajeno boravište“ znači mjesto koje je kao takvo navedeno u putovnici, osobnoj iskaznici ili nekom drugom dokumentu koji država članica na čijem se teritoriju odvija isporuka priznaje kao dokument kojim se dokazuje identitet. Kao dokaz o izvozu može poslužiti račun ili neki drugi dokument, koji moraju biti potvrđeni od strane carinarnice izvoza iz Zajednice. Sve države članice dužne su dostaviti Komisiji uzorke žigova kojima se koriste za potvrđivanje iz drugog podstavka. Komisija tu informaciju prosljeđuje poreznim vlastima drugih država članica.

Predmet: **Stalna adresa ili uobičajeno boravište putnika izvan EU – dalja analiza**

Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da je – radi ispunjenja uvjeta iz članka 147. stavka 1. Direktive o PDV-u, kojim se uređuje porezno oslobođenje u slučaju izvoza robe koja se nosi u osobnoj prtljazi putnika – potrebno, u skladu s člankom 147. stavkom 2., provjeriti stalnu adresu ili uobičajeno boravište putnika, kao i podatke o njegovom/njezinom odredištu.

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da se – budući da popis dokumenata iz članka 147. stavka 2., prvi i drugi podstavak Direktive o PDV-u nije iscrpan (potpun) – odluka o tome koji dokumenti predstavljaju valjan dokaz o stalnoj ili uobičajenoj adresi boravišta putnika ostavi diskrecijskoj odluci država članica. Iako se identitet dokazuje dokumentom koji se može smatrati i dokazom državljanstva, mjesto stalnog boravka nije vezano uz državljanstvo putnika. Zato se Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže da su – u slučaju kada dokumenti koji pokazuju identitet putnika ne osiguravaju informacije o njegovoj trajnoj adresi ili uobičajenom boravištu – potrebni drugi dodatni dokazi čime se, također, osigurava jednaki tretman građana EU i građana izvan EU.

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da je – u slučaju kada stalnu adresu ili uobičajeno boravište putnika nije moguće točno

utvrditi pomoću jednog dokaza – državama članicama dopušteno od putnika zatražiti podnošenje popratnih dokaza o mjestu stanovanja (boravišta) pod uvjetom da taj postupak nije previše zahtjevan za dotičnog putnika.

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** potvrđuje da porezne vlasti načelno imaju pravo tražiti pristup informacijama koje putnici daju trećim osobama u mjeri u kojoj te informacije mogu biti od pomoći prilikom provjere stalne adrese ili uobičajenog boravišta putnika. Sve to u skladu s pravilima o zaštiti podataka.

## 5. Upute sa 122. sjednice (20. ožujka 2023.)

Podrijetlo: Poljska

Reference: Članak 132.stavak 1. slovo (i) i (j) Direktive 2006/112/EZ ➔ (1) Države članice dužne su izuzeti sljedeće transakcije: ... (i) osiguranje obrazovanja djece ili mladih ljudi, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stjecanje stručne kvalifikacije ili prekvalifikacija, uključujući isporuke usluga i roba koje su s time usko povezane, od strane subjekata javnog prava koji navedeno imaju za cilj ili od strane ostalih organizacija koje dotična država članica prepoznaje kao organizaciju sa sličnim ciljem; (j) privatna poduka koju daju učitelji i koja obuhvaća školsko i sveučilišno obrazovanje.

Predmet: **Primjena oslobođenja od plaćanja PDV-a na usluge obrazovanja**

Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da obrazovne usluge predavača na visokoškolskim ustanovama, kao što su sveučilišta, na osnovi ugovora zaključenih s tim ustanovama visokog školstva, ne potpadaju pod opseg izuzeća predviđenih člankom 132. stavkom 1. točke (i) Direktive o PDV-u, ako predavače, u smislu te odredbe, nije moguće smatrati kao organizaciju za koju država članica smatra da ima slične ciljeve kao tijela kojima upravlja javno pravo.

Odbor za PDV **jednoglasno** se slaže da takve obrazovne usluge također ne potpadaju pod opseg izuzeća predviđenih člankom 132. stavkom 1. točkom (j) Direktive o PDV-u, ako takve usluge nije moguće izvršavati privatno u smislu članka 132. stavka 1. točke (j) Direktive o PDV-u.

## 6. Upute sa 122. sjednice (20. ožujka 2023.)

Podrijetlo: Danska

Reference: Članak 30.a Direktive 2006/112/EZ ➔ Za potrebe ove Direktive primjenjuju se sljedeće definicije: 1. „vrijednosni kupon“ znači instrument za koji postoji obveza da ga se prihvati kao naknadu ili djelomičnu naknadu za isporuku robe ili usluga i kada su roba ili usluga koji se isporučuju ili identitet njihovih potencijalnih dobavljača naznačeni ili na samom instrumentu ili u povezanoj dokumentaciji, uključujući i uvjete uporabe takvog instrumenta; 2. „jednonamjenski vrijednosni kupon“ znači vrijednosni kupon za koji su mjesto isporuke robe ili usluga na koje se vrijednosni kupon odnosi i PDV koji se mora platiti na tu robu ili usluge poznati u vrijeme izdavanja vrijednosnog kupona; 2. „višenamjenski vrijednosni kupon“ znači vrijednosni kupon koji nije jednonamjenski vrijednosni kupon.

Članak 30.b Direktive 2006/112/EZ ➔ (1) Svaki prijenos jednonamjenskog vrijednosnog kupona koji obavlja porezni obveznik koji djeluje u svoje ime smatra se isporukom robe ili usluga na koje se odnosi vrijednosni kupon. Stvarna predaja robe ili stvarno pružanje usluga u zamjenu za jednonamjenski kupon koji je dobavljač prihvatio kao naknadu ili dio naknade ne smatraju se neovisnom transakcijom. Ako je prijenos jednonamjenskog vrijednosnog kupona obavio

porezni obveznik koji djeluje u ime drugog poreznog obveznika, taj se prijenos smatra isporukom robe ili usluga na koje se vrijednosni kupon odnosi koju je obavio drugi porezni obveznik u čije ime porezni obveznik djeluje. Kada dobavljač robe ili usluga nije porezni obveznik koji je, djelujući u vlastito ime, izdao jednonamjenski vrijednosni kupon, ipak se smatra da je taj dobavljač obavio isporuku robe ili usluga povezanih s tim vrijednosnim kuponom tom poreznom obvezniku. (2) Stvarna predaja robe ili stvarno pružanje usluga u zamjenu za višenamjenski vrijednosni papir koji je dobavljač prihvatio kao naknadu ili dio naknade podliježe PDV-u na osnovi članka 2., dok svaki prethodni prijenos tog višenamjenskog vrijednosnog kupona ne podliježe PDV-u. Ako prijenos višenamjenskog vrijednosnog kupona izvrši porezni obveznik koji nije porezni obveznik koji obavlja transakciju koja podliježe PDV-u u skladu s prvim podstavkom, svaka isporuka usluga koja se može utvrditi, poput distribucije ili promidžbenih usluga, podliježe PDV-u.

Članak 73.a Direktive 2006/112/EZ ➔ Ne dovodeći u pitanje članak 73., oporezivi iznos za isporuku robe ili usluga obavljenu u odnosu na višenamjenski kupon jednak je naknadi plaćenju za vrijednosni kupon ili, ako nema informacija o toj naknadi, novčanoj vrijednosti navedenoj na samom višenamjenskom vrijednosnom kuponu ili u povezanoj dokumentaciji, umanjenoj za iznos PDV-a koji se odnosi na isporučenu robu ili usluge.

Predmet: **Vaučeri u obliku vrijednosnih kupona – nastavak**

U svjetlu presude Suda Europske unije u predmetu *C-637/20 DSAB Odredište Stockholm*, Odbor za PDV **jednoglasno** potvrđuje da bi se, u skladu s člankom 30.a točkom (1) Direktive o PDV-u, vaučerm smatrao instrumentom poput vrijednosnog kupona (*city-card*), potrebno je ispunjenje sljedećih uvjeta: (i) Postoji obveza prihvata instrumenta kao naknade ili djelomične naknade za isporučenu robu ili izvršene usluge. Mora sadržavati (ii) naziv robe koju treba isporučiti odnosno usluge koju treba izvršiti ili identitet potencijalnih isporučitelja koji mora biti naveden na vrijednosnom kuponu ili u povezanim dokumentima, uključujući i odredbe i specificirane uvjete korištenja. Odbor za PDV također **jednoglasno** potvrđuje da navedeni uvjeti moraju biti kumulativno ispunjeni da bi bilo koji instrument bio klasificiran kao vaučer.

Budući da razvrstavanje instrumenata ovisi o činjeničnim okolnostima, Odbor za PDV **jednoglasno** smatra da nije sve vrijednosne kupone moguće klasificirati kao vaučere. Međutim, Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da vrijednosna kartica njezinom vlasniku pruža pravo korištenja kao naknade (u zamjenu) za ulazak u odabrane atrakcije koje pružaju ovlaštenu pružatelji usluga (treće strane), kao i pravo pristupa korištenju turističkih autobusa i brodova u organizaciji izdavatelja vrijednosne kartice i to na određenom mjestu i do određene vrijednosti. Takvo korištenje također će se kvalificirati vrijednosnim kuponom u skladu s člankom 30.a točkom 1. Direktive o PDV-u.

Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da usluge koje se isporučuju putem vrijednosne kartice podliježu različitim stopama PDV-a ili su djelomično oslobođene poreza, te zato PDV koji bi se trebao platiti na usluge nije poznat u vrijeme izdavanja vrijednosne kartice. Zbog navedenog, vrijednosnu karticu trebalo bi klasificirati kao višenamjenski kupon u skladu s člankom 30.a, stavkom 3. Direktive o PDV-u. Ako je tome tako, Odbor za PDV **gotovo jednoglasno** slaže se da je oporezivi iznos isporuke usluge pružene u tom smislu jednak visini naknade uplaćene na vrijednosnu karticu ili, u nedostatku informacija o visini te naknade, novčanoj vrijednosti naznačenoj na vrijednosnoj kartici ili u pripadajućoj dokumentaciji umanjenoj za iznos PDV-a koji se odnosi na isporučene usluge.



