

Oporezive transakcije u sustavu poreza na dodanu vrijednost

Pavlaković, Ana

Undergraduate thesis / Završni rad

2024

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:661077>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-10-07**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu
Studijski centar za javnu upravu i javne financije
Stručni prijediplomski porezni studij

Ana Pavlaković

OPOREZIVE TRANSAKCIJE U SUSTAVU POREZA NA DODANU

VRIJEDNOST

Završni rad

Mentorica: prof. dr. sc. Sonja Cindori

Zagreb, rujan 2024.

Izjava o izvornosti

Ja, Ana Pavlaković, pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključiva autorica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristila drugim izvorima do onih navedenih u radu.

Ana Pavlaković

Sadržaj:

1. UVOD.....	1
2. DEFINICIJE POREZA	2
2.1. Nastanak poreza u svijetu	3
2.2. Obilježja i podjela poreza	4
3. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE.....	6
3.1. Porezni sustav Republike Hrvatske u odnosu na druge države	7
4. OBILJEŽJA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST.....	8
5. OPOREZIVE TRANSAKCIJE U SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST	11
5.1. Isporuke dobara	11
5.2. Obavljanje usluga	14
5.3. Stjecanje dobara unutar Europske Unije	18
5.4. Nova prijevozna sredstva.....	21
5.5. Trostrani posao	24
5.6. Uvoz dobara.....	28
6. ZAKLJUČAK.....	31

1. UVOD

U ovom završnom radu pisat će se o transakcijama koje su oporezive u sustavu poreza na dodanu vrijednost, o njihovim obilježjima, pravilima za obračun poreza na dodanu vrijednost te o iznimkama koje postoje uz pravila. S obzirom da je porez na dodanu vrijednost porez koji je prisutan ne samo u našem financijskom sustavu već i u sustavima svih članica Europske unije i iznosi veliki udio prihoda u proračunu Republike Hrvatske, važno je naglasiti da sadrži brojne prednosti kao i nedostatke i zato će u nastavku biti objašnjena definicija poreza te njihova podjela u koju će se, uz ostale, svrstati i porez na dodanu vrijednost. Koliko je važan porez na dodanu vrijednost govori činjenica da je porezna osnovica šira nego kod drugih oblika poreza na promet, a to znači da obuhvaća veći spektar transakcija i samim time ostvaruje izdašniji prihod. Porez na dodanu vrijednost je porez kojeg primjenjuje stotinjak zemalja svijeta, a u svakoj državi nosi drugačiji naziv i određen je različitim poreznim stopama.

Razumijevanje i primjena poreza na dodanu vrijednost jednako su važne za obveznike plaćanja poreza kao i za obveznike obračuna jer se često obje strane nalaze u nedoumicama zbog složenih pravila i postupaka oporezivanja robe ili usluge pa je veća mogućnost da će se dogoditi namjerno ili nenamjerno izbjegavanje porezne obveze.

Rad je podijeljen na sedam velikih cjelina u kojima se u prvim dijelovima ističe važnost poreza, način na koji je postavljen porezni sustav i razlike između poreznih sustava, a u glavnom dijelu objašnjavaju se vrste oporezivih transakcija, vrste poreznih obveznika, stope poreza na dodanu vrijednost te zaključak, popis literature i tablica.

2. DEFINICIJE POREZA

Porezi su jedan od prihoda države i u čitavom poreznom sustavu su najvažniji i najizdašniji javni prihod kojim se financiraju javni rashodi. Oni su oblik prisilnog davanja poreznih obveznika koji nameće država sukladno svojim zakonskim regulativama. Postoje različiti oblici poreza u različitim državama, ali postoji nekolicina poreza koja je sveprisutna u većini država, a porezi koji su u većini država neizbježni su:

Porez na dobit poduzeća
Porez na plaće i iz plaća
Porez na imovinu
Porez na promet
Trošarine (akcize)
Doprinosi za socijalno i ostala osiguranja
Pristojba za plaćanje radio i televizijske pretplate
Porez na dodanu vrijednost (PDV)
Prirezi grada ili neke općine

Tablica 1- Vrste poreza¹

Država ostvaruje svoje prihode iz ekonomske snage fizičkih i pravnih osoba nad kojima ima financijski suverenitet, stoga porezi govore u prilog njihovu derivativnom karakteru.

¹ Sukan I., PDV u Republici Hrvatskoj, Veleučilište u Karlovcu, 2015., str. 10.

Ljudi su na različite načine tumačili poreze, a jedno od mnogih tumačenja je da je porez dio imetka koji svaki građanin daje državi da drugi dio može sigurno posjedovati. (Montesquieu)

2.1.Nastanak poreza u svijetu

Porezi su se prikupljali već u Egiptu u vrijeme kada je dinastija Ptolemejevića prikupljala glavarine – stare su civilizacije obilježavali drugačiji oblici financiranja države od onih koji postoje u današnje vrijeme. U društvima koja su se temeljila na robnom gospodarstvu, vladari su oporezivali svoje podanike uzimajući od njih dio ljetine. U staroj Grčkoj nisu svi plaćali poreze već samo robovi i stranci dok su u Rimu isprva svi građani plaćali porez u obliku glavarine, ali je on bio napušten u doba uspona i bogaćenja carstva koje je svoj najveći uspon doživjelo tijekom ratnih osvajanja.

U I. stoljeću prije Krista uvedeni su porezi na zemlju i nasljedstvo, a zatim i drugi oblici poreza, a u srednjem su vijeku na području Europe postojali različiti porezi (porezi na zemlju, na nasljedstvo, glavarine, različite pristojbe i naknade) koji su se plaćali kraljevima, plemstvu, a ponajviše Crkvi (pristup ekonomiji poprima crkveno gledište jer je većinu obrazovanog stanovništva činio kler to jest katoličko svećeništvo). Gradovi su prikupljali poreze na imovinu, kao i poreze na promet određenim vrstama dobara. Nestankom feudalizma (oblika društvenog odnosa koji je prevladavao u srednjem vijeku) i stvaranjem jakih centraliziranih država jača oslanjanje na prihode od vlastite imovine vladara te od poreza na zemlju, a zatim na prihode od prometa različitim dobrima za široku potrošnju.² Tada se prvi put javio otpor prema porezima na potrošnju,

² Službena stranica Hrvatske enciklopedije, <https://www.enciklopedija.hr/clanak/porezi>, pristupljeno: 30.8.2024.

za koje se smatralo da više opterećuju siromašne od bogatih i stvara određeni jaz između slojeva koji možemo usporediti i sa današnjicom koja ne ide u prilog ljudima slabijeg imovinskog i financijskog stanja jer se na primjer istom poreznom stopom³ oporezuje određeni proizvod i potrošač koji je „siromašan“ i potrošač koji je „bogat“, platit će istu novčanu jedinicu poreza za isti proizvod.

2.2. Obilježja i podjela poreza

Osnovna obilježja poreza su:

- derivativan, izveden javni prihod države
- prisilan prihod države
- služe za podmirenje javnih rashoda
- nema izravne protunaknade za naplaćeni porez
- obveza plaćanja poreza se izvršava u pravilu u novcu
- uglavnom nenamjenski (nedestinirani) javni prihod

Poreze možemo podijeliti po čitavom nizu kriterija, a najčešće podjele su na neposredne i posredne poreze, a glavna razlika između njih je što se neposredni porezi plaćaju u trenutku trošenja dohotka dok se posredni porezi plaćaju prije trošenja dohotka za razliku od podjele na opće i namjenske poreze pri kojima se postavlja pitanje za koju vrstu izdataka ili rashoda služe porezi?⁴

Opći porezi kao što i sam naziv kaže služe za podmirivanje širokog spektra utvrđenih javnih izdataka (Porez na dodanu vrijednost je vrsta općeg poreza jer ne postoji

³ Službena web stranica Hrvatske enciklopedije, <https://www.enciklopedija.hr/clanak/porezi>, pristupljeno: 3.9.2024.

⁴ Jelčić, B. ; Lončarić Horvat; O., Šimović, J. ; Arbutina, H. ; Mijatović, N., Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine, Zagreb, 2008., str. 187-191.

isključivo određena vrsta državnog izdatka za koju je Porez na dodanu vrijednost namijenjen). S druge strane namjenski porezi imaju svrhu da podmiruju unaprijed određene državne izdatke, a zovu se još i destilirani porezi. Vrsta takvog poreza postojala je i bila poznatija pod nazivom „kriznog poreza“ koji je trebao pomoći razvoju države nakon razdoblja recesije. Sljedeća podjela poreza je na subjektivne i objektivne poreze. Kod subjektivnih poreza se uzimaju u obzir osobna svojstva poreznog obveznika. Vrsta subjektivnog poreza je porez na dohodak jer se za izračun i određivanje poreza uzima u obzir osobna okolnost poput djece te uzdržavanih članova obitelji. Kod objektivnog poreza je upravo suprotno jer nije važna osoba poreznog obveznika već je važan porezni objekt. Primjer takvog poreza bio bi imovinski porez- porez na nasljedstva i darove.

Među važnijim podjelama treba istaknuti i onu na izravne i neizravne poreze kod kojih su najznačajniji kriteriji razlikovanja obveza snošenje poreznog tereta i obveze, prevaljivost poreza i uzimanje u obzir osobnih svojstava. Primjer naplate neizravnog poreza u praksi bio bi kada prodavač kroz cijenu svojeg proizvoda ili usluge prevaljuje porez na kupca na način da je cijena uvećana za iznos poreza i u tom slučaju kupac indirektno plaća porez. Termin plaćanja takve vrste poreza nazivamo i plaćanje poreza „pod anestezijom“ koji ima i posljedicu pružanja manjeg otpora plaćanju. Zašto je tome tako odgovor leži u tome da kupac na taj način zapravo nije u potpunosti ili nije uopće svjestan iznosa poreza koji plaća jer je već inkorporiran u cijenu proizvoda ili usluge koju je svakako nakanio platiti i pri tome se ne uvažavaju osobne okolnosti.⁵

⁵Jelčić, B. ; Lončarić Horvat; O., Šimović, J. ; Arbutina, H. ; Mijatović, N., *op. cit.* u bilj. str. 287.

Prevaljivost nije moguća u slučaju izravnih poreza već se oni izravno razređuju na osobe koja moraju snositi porezni teret.⁶

Zatim postoje porezi središnjih tijela, porezi lokalnih tijela, redovni porezi koji služe za financiranje redovnih rashoda iz godine u godinu, moglo bi se reći da su oni namijenjeni za neke periodične rashode, a suprotni njima su izvanredni porezi koji mogu biti uvedeni zbog nepredvidivih rashoda na razdoblje od par godina.

3. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE

Porezni sustav u Republici Hrvatskoj smatra se suvremenim sustavom koji spada u skupinu poreznih sustava koji imaju više poreznih oblika u odnosu na druge porezne sustave koji su usklađeni sa smjericama Europske unije. Porezni sustav temelji se na odredbama Ustava Republike Hrvatske koji je pravni temelj države te na Općem poreznom zakonu⁷ kao i na drugim zakonima vezanima za sustav.

Nakon što je Republika Hrvatska postala samostalna i neovisna država bilo je neizbježno poduzeti korake u reorganizaciji države i gospodarstva na svim poljima pa tako i na polju fiskalnog sustava. Ideja je bila da se uvede novi porezni sustav koji se naslanja na propise zapadnih zemalja te uzme njihov način rukovođenja jer se smatralo da su razvijenija tržišta upravo na njihovom području.

⁶ Šimović, J. ; Arbutina, H. ; Mijatović, N. ; Rogić Lugarić, T. ; Cindori, S., Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine, 2010., str. 222.

⁷ Opći porezni zakon (NN br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22)

Pri izgradnji poreznog sustava trebalo je uzimati u obzir neke čimbenike koji će biti od velikog utjecaja na efikasnost i realizaciju samog sustava, a neki od tih čimbenika su: ustavno uređenje, centralizacija, decentralizacija, geografske i demografija i drugi.⁸

Državni porezi
Županijski porezi
Gradski ili općinski porezi
Zajednički porezi
Porezi na dobitke od igara na sreću i naknade za priređivanje igara na sreću

Tablica 2- Porezni sustav Republike Hrvatske

3.1. Porezni sustav Republike Hrvatske u odnosu na druge države

Ne postoje dva u potpunosti ista porezna sustava u dvije različite države jer na sustav, njegov razvoj, njegovu efikasnost utječu mnogi faktori. Razlike koje su uočljive su: visini udjela poreza u BDP-u, visini pojedinih vrsta poreza u prihodima, poreznim oblicima, oslobođenjima, poreznim stopama i poreznim osnovicama.

Uzmimo za primjer udio prihoda od trošarina kojih je u Hrvatskoj od 1994. do 1999. godine uvedeno osam (na kavu, naftne derivate, alkohol i alkoholna pića, duhanske preradevine, pivo, bezalkoholna pića, osobne automobile, ostala motorna vozila, plovila i zrakoplove) za razliku od broja trošarina u drugim zemljama EU. U nekima od njih se oporezuje i više od 20 različitih proizvoda.⁹

⁸ Jelčić, B. ; Lončarić Horvat; O., Šimović, J. ; Arbutina, H. ; Mijatović, N., *op. cit.* u bilj., str. 112

⁹ Službena stranica Financijskog kluba, <https://finance.hr/porez-dodanu-vrijednost-clanicama-europske-unije>, pristupljeno: 10.9.2024.

Kada se usporede stope poreza na dodanu vrijednost između ostalih zemalja Europske Unije sa Republikom Hrvatskom može se zaključiti da Republika Hrvatska ima jednu od najviših stopa jer najnižu opću stopu ima Luksemburg (17%), a najvišu opću stopu ima Mađarska (27%).¹⁰

	Udio prihoda od trošarina u ukupnim poreznih prihodima	Udio prihoda od trošarina u BDP-u
Republika Hrvatska	18,9 %	4,8 %
Europska unija	10,3 %	4,2 %

Tablica 3- Udjeli prihoda od trošarina

4. OBILJEŽJA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Porezom na promet podrazumijeva se oporezivanje prometa proizvoda i obavljanja usluga uz određenu naknadu. Može biti opći i posebni. Posebni porezi na promet su oni porez kojima se oporezuju prometni samo nekih proizvoda ili usluga. Njih možemo prepoznati po nazivu trošarine ili akcije. Opći porez na promet kojim se oporezuje promet gotovo svih proizvoda i usluga dijeli se na: jednofazni, višefazni i svfazni.

Porez na dodanu vrijednost jedan je od oblika poreza na promet čiji je predmet oporezivanja iznos dodane vrijednosti koja se stvorila u pojedinim fazama prometnog ciklusa. Definiira se kao obvezna davanja kojim država financira javne rashode na način da od trgovačkih društava i građana prikuplja poreze kako bi se građanima osigurao što

¹⁰ Službena web stranica Europske Unije, https://european-union.europa.eu/index_hr, pristupljeno: 10.9.2024.

kvalitetniji životni standard i uvjeti za život. Zato je država prisiljena prikupiti porez za financiranje javnih rashoda. Neka javna dobra koja se koriste prikupljenim porezom su parkovi, muzeji, osnovnoškolsko, srednjoškolsko, visoko obrazovanje, zdravstvena zaštita državne ceste i druga javna dobra i upravo zato što su prisutni u mnogim sferama naših života vrlo često se i ne pitamo koliko je njihova cijena.¹¹

Njegova obveznost znači ukoliko je porez naplaćen treba biti i uplaćen u državni proračun, a ako to nije izvršeno država može sankcionirati odgovorne osobe prisilom i ostvariti svoje pravo da prikupi porez u državni proračun. Porez na dodanu vrijednost određen je i kao svefazni porez na promet¹² koji se obračunava u svakoj fazi proizvodno- prodajnog ciklusa što znači da se naplaćuje na vrijednost koju dodaju sve tvrtke koje su uključene u proizvodni proces, otpremu te prodaju robe (proizvoda) ili usluge. Porez na dodanu vrijednost je značajan instrument fiskalne politike svake zemlje koji je vrsta indirektnog poreza i naplaćuje se od krajnjeg potrošača, najčešće fizičke osobe koja kupuje proizvode ili usluge i zatim se uplaćuje državi.

Poreznim obveznikom smatra se pravna i fizička osoba koja samostalno obavlja gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. U slučaju da više fizičkih osoba obavlja djelatnost zajednički, svaka fizička osoba smatra se poreznim obveznikom, ali za onaj dio primitka koji joj pripada od cjelokupnog zajedničkog obavljanja djelatnosti. Svaka osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva smatra se porezni obveznikom te svaka osoba koja na području Republike Hrvatske nema sjedište, prebivalište, poslovnu jedinicu ili uobičajenu

¹¹ Arbutina, Hrvoje; Rogić Lugarić, Tereza; Filković, Marjan, Osnove poreznog prava, Zagreb: Narodne novine, 2017., str. 49.

¹² Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. čl.5.

boravište, a u tuzemstvu obavlja aktivnosti za koje postoji pravo na odbitak poreza na dodanu vrijednost.

Predmetom oporezivanja porezom na dodanu vrijednost smatraju se sljedeće situacije:

- isporuke dobara u tuzemstvu uz naknadu koju će obaviti porezni obveznik
- stjecanje dobara unutar Europske unie koje u tuzemstvu obavi uz naknadu porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik u nekim slučajevima
- uvoz dobara
- obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik¹³

Porez na dodanu vrijednost plaća svaki porezni obveznik koji obavlja oporezive isporuke dobara i usluga osim kada je porez na dodanu vrijednost obvezna plaćati druga osoba, svaka osoba koja se smatra uvoznikom, carinskim dužnikom ili primateljem, svaka osoba koja obavi oporezivo stjecanje dobara unutar Europske unije i primatelj dobara kod trostranog posla, stjecatelj novih prijevoznih sredstava, svaka osoba koja iskaže porez na dodanu vrijednost na računu, svaki porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe poreza na dodanu vrijednost kojoj se obavljaju usluge (ako usluge obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu).¹⁴

¹³ Bubalo, M.; Oštrec Čunčić, Š.; Rašić Krajnović, T.; Ravlić O.; Tomić Dukši, I., Upute i mišljenja o porezu na dodanu vrijednost, 2023., str. 28.

¹⁴ Bubalo, M.; Oštrec Čunčić, Š.; Rašić Krajnović, T.; Ravlić O.; Tomić Dukši, I., *ibid.*, str. 37

5. OPOREZIVE TRANSAKCIJE U SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

5.1. Isporuke dobara

Transakcije koje su predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost su sve transakcije za koje je određen način oporezivanja Zakon o porezu na dodanu vrijednost.

Oporezive transakcije u sustavu poreza na dodanu vrijednost su:

- isporuke dobara
- obavljanje usluga
- stjecanje dobara unutar Europske unije
- trostrani posao
- uvoz dobara
- vrijednosni kuponi

Isporuka dobara je prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika. U tom smislu materijalnom imovinom smatra se i isporuka električne energije, plina, grijanja, hlađenja. Isporukom dobara smatrat će se i prijenos vlasništva nad imovinom uz nadoknadu po nalogu nadležnih državnih tijela ili na temelju odredbi zakona, stvarna predaja dobara na raspolaganje prema ugovoru o najmu dobara, odnosno o leasingu na određeno vrijeme ili o prodaji dobara uz odgodu plaćanja, koji određuje da se vlasništvo nad tim dobrima stječe najkasnije nakon plaćanja zadnjeg obroka te prijenos dobara na temelju ugovora prema kojem se plaća provizija za kupnju ili prodaju.¹⁵ Isporukom dobara smatra se i korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe

¹⁵ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., Porez na dodanu vrijednost, Redak, Split, 2021., str. 56.

njegovih zaposlenika, ako će se njime koristiti za neke vlastite potrebe, a ne za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika (za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez). Iznimno se isporukom dobara ne smatra besplatno davanje uzoraka u razumni količinama i pokloni male vrijednosti (uz uvjet da se daju povremeno i ne istim osobama čija vrijednost nije veća od 22,00 eura. Isporukom dobara uz naknadu smatra se i premještanje dobara koja su dio poslovne imovine poreznog obveznika koje je za potrebe svog poslovanja otpremio ili prevezao sam porezni obveznik ili druga osoba za njegov račun u drugu državu članicu. Međutim, u Zakonu o porezu na dodanu vrijednost¹⁶ navedeni su slučajevi kada se premještanje dobara unutar Europske unije ne smatra otprema ili prijevoz u svrhu bilo kojeg od navedenih slučajeva:

- za isporuke dobara koju obavi porezni obveznik na području države članice u kojoj završava otprema ili prijevoz u skladu sa uvjetom da se mjestom isporuke za prodaju dobara na daljinu unutar Europske unije smatra mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku u kojem otprema ili prijevoz dobara kupcu završava
- za isporuku dobara koju obavi porezni obveznik na brodu, zrakoplovu ili vlaku pri čemu se mjestom isporuke dobara koja su isporučena na brodovima, u zrakoplovima ili vlakovima tijekom dionice prijevoza putnika obavljenog u Europskoj uniji smatra mjesto početka prijevoza putnika
- za obavljanje usluge procjene vrijednosti dobara ili rada na tim dobrima poreznom obvezniku u državi članici u kojoj otprema ili prijevoz dobara završavaju, pod uvjetom da se dobra nakon obavljanja usluge procjene ili rada na njima vrate istom poreznom obvezniku u tuzemstvo

¹⁶ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.7.st.6.

- za privremeno korištenje dobara u svrhu obavljanja usluga u drugoj državi članici u kojoj završava prijevoz ili otprema tih dobara, kada te usluge obavlja porezni obveznik koji ima sjedište u tuzemstvu
- za privremeno korištenje dobara u razdoblju koje nije dulje od 24 mjeseca, unutar područja druge države članice u kojoj bi uvoz istih dobara s područja treće zemlje, s ciljem njihovog privremenog korištenja, bio obuhvaćen postupkom privremenog uvoza s potpunim oslobođenjem od plaćanja uvoznih carina
- za isporuku plina putem sustava za prirodni plin koji se nalazi na području Europske unije ili bilo koje mreže priključene na takav sustav, za isporuku električne energije, grijanja ili hlađenja preko mreže za grijanje ili hlađenje
- za isporuku tih dobara koju obavi porezni obveznik, u svrhu njihovog sastavljanja ili postavljanja koje obavi isporučitelj ili druga osoba za njegov račun, u državu članicu u kojoj završava otprema ili prijevoz¹⁷

Isporukom dobara uz naknadu neće se smatrati prijenos dobara koji obavlja porezni obveznik, a koja čine dio njegove poslovne imovine, u drugu državu članicu na temelju aranžmana. U slučaju da su dobra dana na korištenje bez naknade porezni obveznik mora platiti porez na dodanu vrijednost kao da je tu naknadu primio, ako pretporez pri nabavi nije odbijen dijelomično ili u cijelosti porezni obveznik nije obavezan obračunati porez na dodanu vrijednost na obavljenju isporuku. Za naplaćivanje naknade za korištenje dobara porezni obveznik mora obračunati porez na dodanu vrijednost na primljenu naknadu neovisno o tome je li odbio pretporez pri nabavi dobara ili nije.

¹⁷ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.7.st.6.

Dva su načela prema kojima se dobra i usluge oporezuju, a to su:

- načelo države podrijetla
- načelo države odredišta

Isporuke dobara za krajnju potrošnju pri čemu kupac prodavatelju nije mogao dati PDV identifikacijski broj oporezuje se prema načelu podrijetla i na takve isporuke isporučitelj je dužan zaračunati porez. Kod isporuke dobara između dva porezna obveznika s valjanim PDV identifikacijskim brojevima primjenjuje se načelo države odredišta dobara.

Prilikom oporezivanja kod isporuke dobara važno je mjesto gdje isporuke podliježu oporezivanju pa u tom smislu kada se dobra otpremaju ili prevoze, mjestom isporuke dobara smatra se mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke. Ako dobra otprema ili prevozi isporučitelj, kupac ili treća osoba, mjestom isporuke dobara smatra se mjesto gdje se dobra nalaze na početku otpreme ili prijevoza do kupca. Mjestom oporezivanja isporuke dobara na daljinu unutar Europske unije je država članica u kojoj završava otprema ili prijevoz dobara kupcu uz uvjet da je obveznik prešao prag od 10.000 eura.¹⁸

5.2. Obavljanje usluga

Obavljanjem usluga smatra se svaka transakcija koja ne ulazi u definiciju isporuke dobara.

Obavljanjem usluga smatra se:

- prijenos prava
- suzdržavanje od neke radnje ili trpljenje neke radnje ili stanja

¹⁸ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj., str. 79.-80.

- obavljanje usluga po nalogu nadležnih državnih tijela ili u njihovo ime ili na temelju odredbi zakona

Obavljanjem usluga uz naknadu smatra se korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez osim za korištenje osobnih automobila za privatne potrebe za koje je izvršen odbitak pretporeza te obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti. Mjestom obavljanja usluga poreznom obvezniku smatra se mjesto sjedišta tog poreznog obveznika.¹⁹

Važno je naglasiti ako se za obavljanje usluga kontinuirano izdaju računi ili se kontinuirano obavljaju plaćanja smatra se da su usluge obavljene po isteku razdoblja na koje se takvi računi ili plaćanja odnose.²⁰ Usluge za koje je primatelj usluga obvezan platiti porez na dodanu vrijednost (svaki porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe poreza na dodanu vrijednost kojoj se obavljaju usluge ako te usluge obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu), a koje se kontinuirano obavljaju u razdoblju duljem od godinu dana i za koje u tom razdoblju nisu izdani računi ili nije obavljeno plaćanje smatraju se obavljenima nakon isteka svake kalendarske godine, sve dok se ne obustavi obavljanje tih usluga.

¹⁹ Službena stranica Porezne uprave, <https://www.poreznauprava.hr/PdviEu/Stranice/MjestoOporezivanja.aspx>, pristupljeno 11.9.2024.

²⁰ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.17.st.1.

U slučaju da je usluga obavljena, a nije izdan račun, obveza obračuna poreza na dodanu vrijednost nastaje kada je nastao oporezivi događaj.²¹

Posebni postupak oporezivanja odnosi se na poslovanje putničkih agencija, ako posluju s kupcima u svoje ime, a koriste isporuke dobara i usluge drugih poreznih obveznika za obavljanje usluga putovanja. Svrha posebnih postupaka oporezivanja je pojednostavljenje obračuna poreza na dodanu vrijednost za točno određene isporuke dobara ili obavljanje usluga.²² Transakcije što ih putnička agencija obavi u vezi s putovanjem smatraju se jedinstvenom uslugom koju putnička agencija obavlja kupcu. Obavljena usluga oporeziva je prema mjestu sjedišta ili stalne poslovne jedinice putničke agencije iz koje se te usluge obavljaju pri čemu će poreznu osnovicu činiti razlika u cijeni putničke agencije, odnosno razlika između ukupne naknade (bez poreza na dodanu vrijednost) koju plaća kupac i stvarnih troškova putničke agencije za isporuku dobara ili usluga koje su joj obavili drugi porezni obveznici, ako su te transakcije obavljene izravno kupcu.²³

Posebni postupak oporezivanja za usluge primjenjuje se na usluge koje porezni obveznik koji nema sjedište na području Europske unije obavi na području Europske unije osobama koje nisu porezni obveznici, a koje imaju sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u bilo kojoj državi članici.

Mjestom oporezivanja smatra se mjestom obavljanja usluga. Osobi koja nije porezni obveznik smatra se mjesto u kojem porezni obveznik koji obavlja usluge ima sjedište.

²¹ Službena web stranica Adept Office d.o.o., <https://www.adept-office.hr/usluge/obracuni-poreza/porez-na-dodanu-vrijednost>, pristupljeno: 12.9.2024.

²² Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj.str. 159.

²³ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl. 92.

Ako se te usluge obavljaju stalnoj poslovnoj jedinici onda je mjesto sjedište stalne poslovne jedinice, ako takvo sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje onda je mjesto obavljanja usluge i oporezivanje prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika primatelja usluge.²⁴

Izuzeci koji postoje vezani za određivanje mjesta obavljanja usluga zbog svojih specifičnosti su sljedeći:

- osobi koja nije porezni obveznik koje obavlja posrednik - mjesto gdje je obavljena transakcija
- u vezi s nekretninama - mjesto gdje se nekretnina nalazi
- prijevoza dobara unutar Europske unije osobama koje nisu porezni obveznici – mjesto početka prijevoza
- prijevoza putnika - mjesto gdje se obavlja prijevoz
- prijevoza dobara osobama koje nisu porezni obveznici - mjesto gdje se obavlja prijevoz
- na brodovima, u zrakoplovima ili vlakovima tijekom dionice prijevoza putnika obavljenog unutar Europske unije - mjesto početka prijevoza putnika
- pristup kulturnim, umjetničkim, sportskim, znanstvenim, obrazovnim, zabavnim i sl. obavljenih poreznom obvezniku - mjesto gdje se ta događanja stvarno odvijaju
- usluga osobi koja nije porezni obveznik - mjesto gdje se te usluge stvarno obavljaju²⁵

²⁴ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.17.st.1.

²⁵ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.21.st.3.

Porezni obveznik koji obavlja usluge, obračunava i plaća porez na dodanu vrijednost. Međutim ako se radi o uslugama koje se obavljaju poreznom obvezniku iz druge države članice, takva je usluga oslobođena plaćanja poreza na dodanu vrijednost dok je primatelj usluge obavezan obračunati i platiti porez na dodanu vrijednost. Prijenos porezne obveze primjenjuje se i tuzemstvu kada se radi o građevinskim uslugama, isporuci rabljenog materijala i otpada, isporuci nekretnina za koje je isporučitelj optirao za oporezivanje, isporuci nekretnina u postupku ovrhe te u slučaju prijena emisijskih jedinica stakleničkih plinova.

5.3. Stjecanje dobara unutar Europske Unije

Stjecanjem dobara iz druge države članice EU-a u RH uz naknadu smatra se stjecanje koje obavi porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik pod uvjetom da je prodavatelj (isporučitelj) porezni obveznik u drugoj državi članici koji u skladu s propisima te države članice nije oslobođen obračunavanja poreza na dodanu vrijednost kao mali porezni obveznik i na njega se ne odnose odredbe kojima je određeno da je mjesto isporuke tamo gdje se dobra nalaze u trenutku kad otprema ili prijevoz kupcu završava ili tamo gdje se dobra postavljaju. Drugim riječima, stjecanje dobara unutar Europske unije je 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.²⁶

²⁶ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj, str. 67.

Predmet oporezivanja poreza na dodanu vrijednost je stjecanje dobara unutar Europske unije koje u tuzemstvu obavi uz naknadu u slučaju proizvoda koji podliježu trošarinama, ako se trošarina na stjecanje unutar Europske unije obračunava u tuzemstvu u skladu sa propisima koji uređuju trošarine, porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, čija ostala stjecanja nisu predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost. Dobrima koja podlijeću trošarinama smatraju se: alkohol i alkoholna pića, duhanske prerađevine i energenti prema propisima koji uređuju trošarine, osim plina koji se isporučuje putem sustava za prirodni plin koji se nalazi na području Europske unije ili bilo koje mreže koja je priključena na takav sustav.²⁷

Stjecanjem dobara unutar Europske unije uz naknadu smatra se kada oružane snage države članice koja sudjeluje u obrambenim naporima koji se poduzimaju radi provedbe aktivnosti Europske unije u okviru zajedničke sigurnosne i obrambene politike, koriste za vlastite potrebe ili za potrebe njihova civilnog osoblja dobra koja nisu kupili prema općim pravilima oporezivanja u tuzemstvu, ako pri uvozu tih dobara ne ispunjavaju uvjete za oslobođenje. Stjecanjem dobara unutar Europske unije uz naknadu smatra se kada oružane snage države članice Organizacije Sjevernoatlantskog ugovora (NATO) koriste za svoje potrebe ili potrebe pratećeg civilnog osoblja dobra koja nisu nabavljena u skladu s općim pravilima oporezivanja u tuzemstvu, ako pri uvozu tih dobara ne ispunjavaju uvjete za oslobođenje te korištenje dobara koja je porezni obveznik za potrebe svog poslovanja ili druga osoba za njegov račun otpremila ili prevezla u tuzemstvo iz druge države članice u kojoj su ta dobra proizvedena, izvađena, obrađena, kupljena ili stečena.²⁸

²⁷ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.4.st.4.

²⁸ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.9.st.5.

Pravo na povrat poreza na dodanu vrijednost imat će uvoznik dobara ako je pravna osoba koja nije porezni obveznik i obavi stjecanje dobara unutar Europske unije u drugoj državi članici te plati porez na dodanu vrijednost u vezi s uvozom dobara u tuzemstvo, ako dokaže da je porez na dodanu vrijednost bio obračunan na stjecanje dobara unutar Europske unije u državi članici u kojoj je završila otprema ili prijevoz tih dobara. Na stjecanje dobara se plaća porez na dodanu vrijednost po stopi koja se primijenjuje u pojedinoj državi članici u RH po stopi od 5 %, 13 % ili 25 % ovisno o vrsti dobara.

Oporezivanje stjecanja dobara u uskoj je vezi s utvrđivanjem mjesta oporezivanja prema tome mjestom stjecanja dobara unutar Europske unije smatra se mjesto gdje završava otprema ili prijevoz dobara stjecatelju. Neovisno od navedenom, mjestom stjecanja dobara unutar Europske Unije smatra se područje države članice koja je stjecatelju izdala PDV identifikacijski broj pod kojim je stjecatelj stekao ta dobra, osim ako stjecatelj dokaže da je na stečena dobra porez na dodanu vrijednost bio obračunan.²⁹

Ako stjecatelj dokaže da je na stečena dobra porez na dodanu vrijednost obračunan u državi članici u kojoj je otprema ili prijevoz dobara završio, porezna osnovica se odgovarajuće umanjuje u državi članici koja je stjecatelju izdala PDV identifikacijski broj pod kojim je stekao ta dobra.

²⁹ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj, str. 86.

5.4. Nova prijevozna sredstva

Obveznik plaćanja poreza na nova prijevozna sredstva je stjecatelj neovisno o tome je li registriran za potrebe poreza na dodanu vrijednost ili nije pri čemu će se oporezivanje odviti prema načelu odredišta prema tome u državi članici u kojoj završava otprema novog prijevoznog sredstva nastaje oporezivo stjecanje. Pravilo oporezivanja kao i pri svim drugim isporukama primijenit će se ako se nova prijevozna sredstva isporučuju između poreznih obveznika, a ako u transakciji sudjeluju osobe koje nisu porezni obveznici, isporučitelj se smatra poreznim obveznikom, ali porez na dodanu vrijednost plaća stjecatelj novog prijevoznog sredstva. Fizička osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva i ne smatra se poreznim obveznikom ima pravo na odbitak pretporeza, ali samo kod prodaje novih prijevoznih sredstava u drugu državu članicu. Pravo na odbitak pretporeza ostvaruje u visini poreza na dodanu vrijednost uključenog u nabavnu vrijednost, plaćenog pri uvozu ili na stjecanje iz druge države članice.³⁰

Fizička osoba kupi novi automobil za 10.000 € + 25% PDV-a
= 12.500 €

Prodaje fizičkoj osobi iz Slovenije za 5.000 € i prevozi se u Sloveniju

Hrvatska fizička osoba postaje povremeni porezni obveznik i ima pravo na povrat PDV-a u iznosu od 1.250 €

Fizička osoba u Sloveniji obračunava slovenski PDV na stjecanje

Tablica 4- Plaćanje i povrat poreza na dodanu vrijednost za nova prijevozna sredstva

³⁰ Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 79/13, 39/24), čl.130.st.1.

Novim prijevoznim sredstvima smatraju se prijevozna sredstva koja ispunjavaju jedan od sljedećih uvjeta:

- plovila i zrakoplovi su isporučeni unutar tri mjeseca od datuma prve uporabe, a za kopnena motorna vozila ovo razdoblje iznosi šest mjeseci
- nisu prešla više od 6.000 km u slučaju kopnenih motornih vozila, nisu plovila više od 100 sati u slučaju plovila ili nisu letjela više od 40 sati u slučaju zrakoplova

U slučaju kopnenih motornih vozila također se smatra datumom prve uporabe kada je:

- vozilo stavljeno na raspolaganje kupcu, a prevezeno je iz države članice proizvođača bez registracije u tuzemstvo
- proizvođač ili njegov zastupnik prvi put koristio vozilo za izlaganje, a vozilo je prevezeno iz države članice proizvođača bez registracije u tuzemstvo
- izdan račun, koji se odnosi na prvu isporuku, a Carinska uprava ne može utvrditi niti jedan od prethodno navedenih uvjeta.

U slučaju plovila i zrakoplova također se smatra datumom prve uporabe:

- kada je proizvođač isporučio plovilo ili zrakoplov prvom kupcu
- kada su plovilo ili zrakoplov prvi put dani na korištenje kupcu
- kada su proizvođač ili njegov zastupnik prvi put koristili plovilo ili zrakoplov za izlaganje
- kada je izdan račun, koji se odnosi na prvu isporuku, a Carinska uprava ne može utvrditi niti jedan od prethodno navedenih uvjeta³¹

Ako je, primjerice, osobni automobil ispučen u roku od 8 mjeseci od datuma prve uporabe, a ima 7.000 prijeđenih km prema njegovom kilometar satu, takav se automobil

³¹ Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 79/13, 39/24), čl.30.st.3.

smatra rabljenim prijevoznim sredstvom i na njega se ne primjenjuju odredbe propisane za nova prijevozna sredstva, jer se rabljena prijevozna sredstva oporezuju u državi članici isporučitelja u slučaju isporuke fizičkim osobama (bez obzira je li isporučitelj primijenio redovni ili posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra), a u slučaju da isporuku rabljenih prijevoznih sredstava obavlja preprodavatelj, na takvu isporuku primjenjuje se posebni postupak oporezivanja marže koju ostvari preprodavatelj.

Porezni obveznik koji obavlja isporuku novog prijevoznog sredstva osobi koja nije registrirana za potrebe poreza na dodanu vrijednost ili porezni obveznik mora podnijeti prijavu za isporuke novih prijevoznih sredstava u roku od 10 dana od dana isporuke novog prijevoznog sredstva u kojoj iskazuje vrijednost tih isporuka.³² Porezni obveznik koji stječe nova prijevozna sredstva unutar Europske unije mora podnijeti prijavu za stjecanje novih prijevoznih sredstava u roku od 10 dana od dana stjecanja novog prijevoznog sredstva u kojoj iskazuje sve podatke potrebne za obračun i nadzor poreza na dodanu vrijednost. Navedenu prijavu ne treba podnositi porezni obveznik koji nova prijevozna sredstva koristi za daljnju prodaju.³³

³² Bubalo, M.; Oštrec Čunčić, Š.; Rašić Krajnović, T.; Ravlić O.; Tomić Dukši, I., *op.cit.* u bilj.,str. 39.

³³ Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 79/13, 39/24), čl.184.st.5.

5.5. Trostrani posao

Direktiva 2006/112/EZ³⁴ omogućava svojevrsno pojednostavljenje kada se isporuka dobara obavlja između tri porezna obveznika pod uvjetom da su oni iz različitih država članica, stoga je takvo pojednostavljenje propisano i Zakonom.

Trostranim se poslom smatra transakcija u kojoj sudjeluju tri porezna obveznika iz triju različitih država članica EU-a, pri čemu postoje dva obveznopravna odnosa kupoprodaje dobara, a samo jedno fizičko kretanje tih dobara. To znači da je riječ o trima sudionicima iz triju država članica EU-a, o dvjema isporukama i samo o jednom prijevozu tih dobara.³⁵

Stjecanje dobara unutar Europske unije, obavljeno u tuzemstvu, oslobođeno je plaćanja poreza na dodanu vrijednost pod sljedećim uvjetima:

- porezni obveznik (stjecatelj) nema sjedište ili prebivalište u tuzemstvu, ali je na području Europske unije u nekoj drugoj državi članici registriran za potrebe poreza na dodanu vrijednost
- stjecanje dobara obavljeno je u svrhu daljnje isporuke dobara koju obavlja porezni obveznik (stjecatelj) u tuzemstvu
- stečena dobra izravno se otpremaju ili prevoze iz druge države članice u kojoj porezni obveznik stjecatelj nije registriran za potrebe poreza na dodanu vrijednost, primatelju daljnje isporuke
- primatelj daljnje isporuke dobara je porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registriran je za potrebe poreza na dodanu vrijednost u tuzemstvu³⁶

³⁴ Direktive 2006/112/EZ

³⁵ Markota, Lj., Posebnosti u oporezivanju trostranog posla, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb, 2019., str. 95.

³⁶ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.10.st.2.

Uz ispunjenje navedenih uvjeta prvi je kupac oslobođen plaćanja poreza na dodanu vrijednost na stjecanje dobara iz druge države članice, ali mora drugom kupcu izdati račun koji ne smije sadržavati iznos poreza na dodanu vrijednost i mora navesti da se radi o trostranom poslu. Kod primjene navedenog oslobođenja, račun mora iz običajene podatke sadržavati i sljedeće podatke:

- poziv na odredbe članka 141. Direktive 2006/112/EZ te napomenu „prijenos porezne obveze“
- PDV identifikacijski broj pod kojim je obveznik (stjecatelj) obavio stjecanje unutar Europske unije i daljnju isporuku dobara
- PDV identifikacijski broj primatelja isporuke

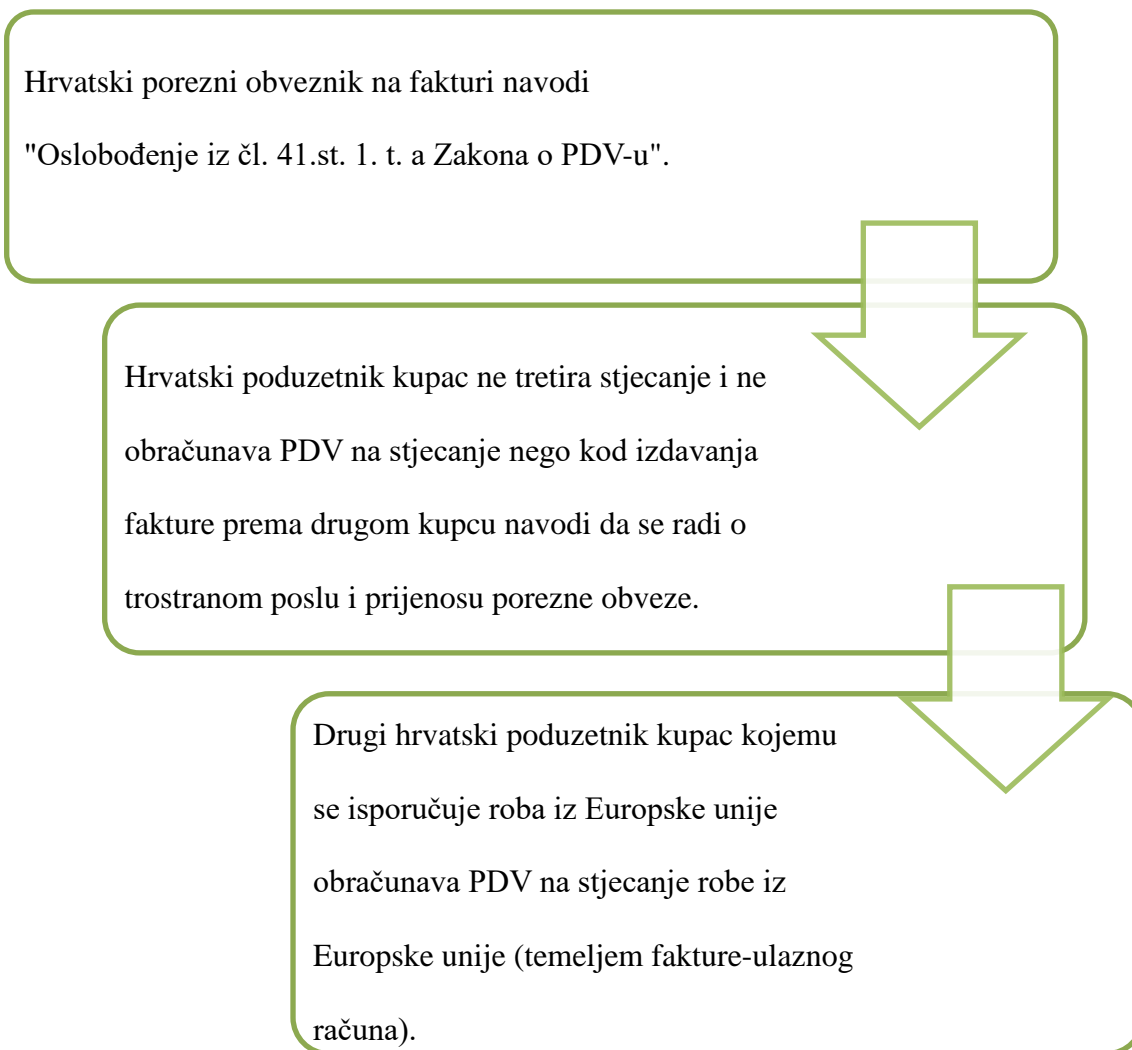
Račun ispostavlja porezni obveznik A poreznom obvezniku C, a zatim porezni obveznik C poreznom obvezniku B, dok se dobra izravno otpremaju od poreznog obveznika A poreznom obvezniku B. Pretpostavlja se da u trostranom poslu sudjeluju porezni obveznici upisani u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost, pojednostavnjivanje se primjenjuje i kada je posljednji kupac pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe poreza na dodanu vrijednost. Primjena takvog oslobođenja zahtijeva ispunjenje određenih uvjeta, a trostrani posao se sagledava ovisno o poziciji poreznog obveznika. Trostrani posao važno je promatrati s pozicije Republike Hrvatske pa se tako hrvatski porezni obveznik može naći u tri situacije. Hrvatski porezni obveznik može biti prvi, drugi ili treći u nizu. Kada je hrvatski porezni obveznik u okviru trostranog posla prvi u nizu, radi se o isporuci u drugu državu članicu

Europske unije koja je oslobođena plaćanja poreza na dodanu vrijednost.³⁷ U slučaju kada je hrvatski porezni obveznik drugi u nizu (podrazumijeva se da stječe dobra radi daljnje prodaje), dobra se otpremaju od prvoga poreznog obveznika posljednjem poreznom obvezniku u nizu, zbog čega hrvatski porezni obveznik zapravo stječe dobra u drugoj državi članici u kojoj otprema tih dobara završava. I prvi i drugi porezni obveznik u nizu za takve isporuke obvezni su popunit Zbirnu prijavu za isporuke dobara i usluge u druge države članice Europske Unije. Porezi obveznik može se registrirati za potrebe poreza na dodanu vrijednost u državi članici u kojoj stječe dobra i obavlja naknadnu isporuku tih dobara. Kada je hrvatski porezni obveznik u situaciji da je treći u nizu tada prima dobra koja mu je na području Republike Hrvatske isporučio porezni obveznik iz druge države članice Europske unije. Tada je porezni obveznik primatelj isporuke i obvezan je obračunati porez na dodanu vrijednost.³⁸

U slučaju da hrvatski porezni obveznik A izdaje račun poreznom obvezniku iz Slovenije B za prodana dobra usvoti od 20.000,00 €. Hrvatski je porezni obveznik, po nalogu slovenskog otpremio dobra u Italiju, poreznom obvezniku C. Nabavna vrijednost prodane robe 15.000,00 €. Za navedeni poslovni događaj u trostranom poslu hrvatski porezni obveznik A treba izdati račun, evidentirati ga u knjigama te u Obrascu ZP. Račun treba biti napisan na hrvatskom jeziku, a svote iskazane u eurima. Kako se poslovni događaji evidentiraju u poslovnim knjigama tako i knjigovodstvene isprave i poslovne knjige trebaju biti na hrvatskom jeziku, ali nema zapreke da se računi izdaju dvojezično, ali ne samo na nekom svjetskom jeziku.

³⁷ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj, str. 72.-73.

³⁸ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj, str. 73.-74.



Tablica 5- Primjer trostranog posla

Iz navedenog primjera je vidljivo da hrvatski obveznik koji je treći u nizu prima dobra koja mu je na području Republike Hrvatske isporučio porezni obveznik i druge države članice Europske Unije i tada je porezni obveznik primatelj isporuke i dužan je obračunati porez na dodanu vrijednost. On na računu mora navesti članak na temelju kojeg se primjenjuje oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost te identifikacijski broj pod kojim je porezni obveznik obavio stjecanje unutar EU-a i daljnju isporuku dobara i identifikacijski broj primatelja isporuke.³⁹

³⁹ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj, str. 73.-76.

5.6. 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. Osim uvoza dobara, 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.⁴⁰

Oporezivi događaj i obveza obračuna poreza na dodanu vrijednost pri uvozu dobara nastaje u trenutku uvoza dobara. Ako uvezena 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 poreza na dodanu vrijednost nastaje kada se ispune uvjeti za obračun i naplatu tih davanja.

Poreznu osnovicu pri uvozu dobara čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima. Ako nisu uključeni u carinsku vrijednost, u poreznu osnovicu pri uvozu bit će uključeni:

- porezi, carine, pristojbe i slična davanja koja se plaćaju izvan države članice uvoznice te davanja koja se plaćaju pri uvozu, osim poreza na dodanu vrijednost
- sporedni troškovi kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i osiguranja, nastali do prvog mjesta odredišta unutar područja države članice uvoznice, kao i oni koji nastanu pri prijevozu do drugog mjesta odredišta unutar Europske unije, ako je to drugo mjesto poznato u vrijeme nastanka oporezivog događaja⁴¹

⁴⁰ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj, str. 76.

⁴¹ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 35/24), čl.33.st.2.

Prvo mjesto odredišta određuje se kao mjesto navedeno na tovarnom listu ili bilo kojoj drugoj prijevoznj ispravi na temelju koje se dobra uvoze. Ako takvo mjesto u ispravi nije navedeno, prvim mjestom odredišta smatra se mjesto prvog pretovara dobara u državi članici uvoznici.⁴²

U slučaju da se dobra privremeno izvezu iz Europske unije te se ponovo uvezu nakon što su izvan Europske unije popravljena, obrađena ili prilagođena, dorađena ili prerađena tada se porezna osnovica, iznimno, utvrđuje prema naknadi zaračunatoj za te usluge. Ako takva naknada nije zaračunana, tada se porezna osnovica utvrđuje prema vrijednosti naknade zaračunane za popravak, obradu, prilagodbu, doradu ili preradu u skladu s carinskim propisima.

U poreznu osnovicu ne uključuju se:

- sniženja cijena zbog popusta za prijevremeno plaćanje
- popusti na cijenu i rabati odobreni i obračunani kupcu u trenutku uvoza⁴³

Ako se, za uvoz dobara, uz iznimku dobara koja podliježu trošarinama, u pošiljkama čija unutarnja vrijednost nije veća od 150,00 eura ne primjenjuje posebni postupak za prijavu iz Zakona o porezu na dodanu vrijednost, osoba koja prijavljuje dobra Carinskoj upravi za račun osobe kojoj su dobra namijenjena unutar područja Europske unije može primjenjivati posebni postupak za prijavu i plaćanje poreza na dodanu vrijednost pri uvozu za dobra čija otprema ili prijevoz završavaju u tuzemstvu.

⁴² Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 79/13, 39/24), čl.46.st.2.

⁴³ Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 79/13, 39/24), čl.46.st.7.

Predujmovi, unaprijed obavljeno ili primljeno plaćanje u vezi s uvozom ili izvozom dobara ne inicira obvezu obračuna poreza na dodanu vrijednost.

Važno je naglasiti što se smatra mjestom uvoza dobara kako bi oporezivanje uvoza dobara bilo jasnije. Mjestom uvoza dobara smatra se članica na čijem se području dobra nalaze pri unosu u Europsku uniju što bi značilo ako se dobra uvoze u Europsku uniju na području Republike Hrvatske i puštaju u slobodni promet, porez na dodanu vrijednost platit će se na području Republike Hrvatske.

Ako se dobra ne nalaze u slobodnom prometu i stavljena su u jedan od postupaka vezanih za carinsko skladištenje, smještaja u slobodne zone, provoza ili postupak privremenog uvoza s potpunim oslobođanjem, mjesto uvoza takvih dobara je država članica na čijem se području za ta dobra prestanu primjenjivati navedeni postupci. Ako se navedeni postupci prestanu primjenjivati na području Republike Hrvatske, porez će se platiti pri uvozu na tom području.⁴⁴

⁴⁴ Cindori, S.; Pilipović, O.; Kalčić, R., *op.cit.* u bilj, str. 92.

6. ZAKLJUČAK

Državni prihodi koji dolaze u obliku poreza (pogotovo poreza na dodanu vrijednost) su iznimno važni za stabilno funkcioniranje i suverenitet Republike Hrvatske. Važno je naglasiti da je hrvatski sustav poreza na dodanu vrijednost usklađen s Direktivom 2006/112/EZ i uređen je Zakonom i Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost i zato su njegove odredbe koncizne, jasne i opće prihvaćene kod fizičkih i pravnih osoba koje dolaze u doticaj sa njihovom primjenom. Porezom na dodanu vrijednost obuhvaćene su mnoge transakcije koje uključuju: isporuke dobara, obavljanje usluga, stjecanje dobara unutar Europske unije, trostrani posao te uvoz dobara. Isporukom dobara smatra se prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika. Obavljanjem usluga smatra se svaka transakcija koja se ne smatra isporukom dobara. Stjecanjem dobara unutar Europske unije smatra se 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. Trostrani posao se sastoji od transakcija koje obavljaju tri porezna obveznika iz tri različite države članice kada su ista dobra izravno isporučena od prvog isporučitelja neposredno posljednjem kupcu iz jedne države članice u drugu. Uvoz dobara je svaki unos dobara u Europsku uniju koja nisu u slobodnom prometu na području Europske unije, u skladu s carinskim propisima.

U konačnici porez na dodanu vrijednost uveden je krajem 1994. godine i od tada do danas je bio podložan značajnim izmjenama, ali je činjenica da porez ima sve veći gospodarski i ekonomski značaj.

Popis literature

- Arbutina, Hrvoje; Rogić Lugarić, Tereza; Filković, Marjan, Osnove poreznog prava, Narodne novine, Zagreb, 2017.
- Bogovac, Jasna, Porezni sustav RH, Nastavni materijal za izučavanje osnova hrvatskog poreznog sustava iz predmeta Javne financije, ak. god. 2014./2015.
- Bubalo, Maja; Oštrec Čunčić, Štefica; Rašić Krajnović, Tanja; Ravlić Olivera; Tomić Dukši, Ines, Upute i mišljenja o porezu na dodanu vrijednost, 2023.
- Cindori, Sonja; Pilipović, Ozren; Kalčić, Renata, Porez na dodanu vrijednost, Redak, Split, 2021.
- Jelčić, Božidar; Lončarić Horvat, Olivera ; Šimović, Jure ; Arbutina, Hrvoje; Mijatović, Nikola, Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine, 2008.
- Markota, Lj., Posebnosti u oporezivanju trostranog posla, Računovodstvo, revizija i financije, Zagreb, 2019.
- Skukan Ivan, PDV u Republici Hrvatskoj, Veleučilište u Karlovcu, 2015.
- Šimović, Jure ; Arbutina, Hrvoje ; Mijatović, Nikola ; Rogić Lugarić, Tereza ; Cindori, Sonja, Hrvatski fiskalni sustav, Narodne novine, Zagreb, 2010.

Pravni izvori

- Direktiva Vijeća 2006/112/EZ
- Opći porezni zakon (NN br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, 114/22)
- Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 79/13, 85/13, 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)

- Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 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)
- Zakon o poreznoj upravi (NN br. 115/16, 98/19, 155/23)

Web stranice:

- Ekonomski fakultet, <https://hrcak.srce.hr/file/223529>
- Službena web stranica Adept Office d.o.o., <https://www.adept-office.hr/usluge/obracuni-poreza/porez-na-dodanu-vrijednost>
- Službena web stranica Europske Unije, https://european-union.europa.eu/index_hr
- Službena stranica Financijskog kluba, <https://finance.hr/porez-dodanu-vrijednost-clanicama-europske-unije>
- Službena stranica Minimax, <https://www.minimax.hr/hr-hr/ulazak-i-izlazak-iz-sustava-pdv-a-u-2024-godini>
- Službena web stranica Porezne uprave, <https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Naslovnica.aspx>

Popis tablica:

Tablica 1- Vrste poreza	2
Tablica 2- Porezni sustav Republike Hrvatske	7
Tablica 3- Udjeli prihoda od trošarina	8
Tablica 4- Plaćanje i povrat poreza na dodanu vrijednost za nova prijevozna sredstva. 21	
Tablica 5- Primjer trostranog posla	27