

# Promjene u sustavu PDV-a s aspekta ulaska Republike Hrvatske u EU

---

**Perez Fureš, Ivana**

**Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni**

**2016**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **Karlovac University of Applied Sciences / Veleučilište u Karlovcu**

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:128:778524>

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

*Download date / Datum preuzimanja:* **2025-03-12**



**VELEUČILIŠTE U KARLOVCU**  
Karlovac University of Applied Sciences

*Repository / Repozitorij:*

[Repository of Karlovac University of Applied Sciences - Institutional Repository](#)



zir.nsk.hr



DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

**VELEUČILIŠTE U KARLOVCU**  
**POSLOVNI ODJEL**  
**SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ**  
**POSLOVNO UPRAVLJANJE**

**IVANA PEREZ FUREŠ**

**PROMJENE U SUSTAVU PDV-A SA ASPEKTA ULASKA REPUBLIKE HRVATSKE**  
**U EU**

**ZAVRŠNI RAD**

**Karlovac, siječanj 2016.**

**VELEUČILIŠTE U KARLOVCU**  
**POSLOVNI ODJEL**  
**SPECIJALISTIČKI DIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ**  
**POSLOVNO UPRAVLJANJE**

**IVANA PEREZ FUREŠ**

**PROMJENE U SUSTAVU PDV-A SA ASPEKTA ULASKA REPUBLIKE HRVATSKE**  
**U EU**

**ZAVRŠNI RAD**

**Kolegij: Poslovne financije**

**Mentor: mr.sc. Željko Martišković**

**Broj indeksa: 0619408045**

**Karlovac, siječanj 2016.**

## SAŽETAK

01. srpnja 2013. godine Republika Hrvatska postala je punopravnom članicom Europske unije. 2013. godina će se pamti kao prekretnica u poreznom sustavu Republike Hrvatske te godina velikih promjena kako za porezne obveznike tako i za građane i za državne institucije budući je u kratkom roku trebalo propise uskladiti sa pravnom stečevinom Europske unije. Ipak, porezu na dodanu vrijednost data je velika pažnja budući da se glavnina promjena odnosila na njega. Zbog toga, u ovom radu želi se prikazati kako je porez na dodanu vrijednost zakonom reguliran prije pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji te kako je to regulirano nakon pristupanja Europskoj uniji. Navedenim usporedbama želi se utvrditi kolika je važna njegova uloga prije, a koliko nakon 01.07.2013.g., odnosno nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji.

Republika Hrvatska je podložna čestim izmjenama zakona što svakako nije pozitivno niti za unutarnju niti za vanjsku gospodarsku politiku. Ovaj rad iznosi sve promjene zakona koje su bile provedene vezane za porez na dodanu vrijednost prije i nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji kako bi se prikazala učestalost promjena na konkretnom području. Iako je porez na dodanu vrijednost najopsežniji kako u smislu predmeta oporezivanja tako i u smislu poreznog obveznika, jednim dijelom su navedene promjene i izvršavane zbog kontinuiranog napretka u poslovnom svijetu, većina promjena je jednostavno rezultat fiskalne politike u Republici Hrvatskoj, odnosno povećanja prihoda državnog proračuna budući je najizdašniji u odnosu na druge vrste prihoda. Navedena teza bit će potkrijepljena usporednim podacima o prihodima državnog proračuna u razdoblju od 2011. do 2014. godine.

Ključne riječi: porez na dodanu vrijednost, izmjene zakona poreza na dodanu vrijednost u RH, Europska unija, državni proračun

## SUMMARY

On July 1, 2013 the Republic of Croatia became a full member of the European Union. The year 2013 will be remembered as a turning point in the tax system of the Republic of Croatia and the year of big changes for both the taxpayers and the citizens, as well as for the state institutions since the legislation needed to be aligned with the *acquis communautaire* within a short period of time. However, given the fact that the majority of changes was related to the Value Added Tax it was dealt with a great deal of care. Therefore, this paper aims to show that the value added tax was regulated by the law before the Croatian accession to the European Union and how it is regulated after the EU accession. This comparison aims to determine the importance of its role before and after Croatian accession to the European Union.

The Republic of Croatia is subject to frequent legislative changes which is certainly not positive for either internal or external economic policy. This thesis enumerates all the changes to the law that have been implemented related to value added tax before and after the Croatian accession to the European Union so as to show the frequency of changes in the specific area. Although the value-added tax is the most comprehensive in terms of both object of taxation and the taxpayer, the listed changes were partly executed due to the continuous progress in the business world, most of the changes are simply a result of fiscal policy in the Republic of Croatia, that is, the increase of budget revenue since it is most abundant compared to other types of income. This statement will be supported by comparative data on the income of the state budget in the period from 2011 to 2014.

Key words: Value Added Tax, legislative changes Value Added Tax in Republic of Croatia, European Union, state budget

## SADRŽAJ

SAŽETAK.....	1
SUMMARY .....	2
<b>1. UVOD .....</b>	<b>4</b>
1.1.PREDMET I CILJ RADA.....	4
1.2. IZVORI PODATAKA I METODA PRIKUPLJANJA.....	4
1.3. STRUKTURA RADA.....	4
<b>2. POVIJESNI RAZVOJ POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U EUROPSKOJ UNJI.....</b>	<b>5</b>
2.1. KARAKTERISTIKE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST .....	7
<b>3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ PRIJE PRISTUPANJA EUROPSKOJ UNJI.....</b>	<b>9</b>
3.1.PREDMET OPOREZIVANJA .....	15
3.2.POREZNI OBVEZNIK.....	17
3.3.MJESTO OPOREZIVANJA .....	19
3.4.POREZNA OSNOVICA I POREZNA STOPA.....	22
3.5.POREZNA OSLOBOĐENJA .....	25
3.6.PRAVA I OBVEZE OBVEZNIKA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST ....	30
<b>4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ NAKON PRISTUPANJA EUROPSKOJ UNJI.....</b>	<b>35</b>
4.1.ULOGA I ZNAČAJ PDV IDENTIFIKACIJSKOG BROJA.....	39
4.2.PREDMET OPOREZIVANJA .....	41
4.3.POREZNI OBVEZNIK.....	43
4.4.MJESTO OPOREZIVANJA .....	45
4.5.POREZNA OSNOVICA I POREZNE STOPE .....	49
4.6.POREZNA OSLOBOĐENJA .....	53
4.7.PRAVA I OBVEZE POREZNIH OBVEZNIKA .....	55
<b>5. PDV KAO PRIHOD DRŽAVNOG PRORAČUNA RH U RAZDOBLJU OD 2011. do 2014.g.....</b>	<b>58</b>
<b>6. ZAKLJUČAK.....</b>	<b>62</b>
<b>LITERATURA .....</b>	<b>63</b>
<b>TABLICE I GRAFIKONI.....</b>	<b>65</b>

# 1. UVOD

## 1.1. PREDMET I CILJ RADA

Predmet ovog završnog rada je porez na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj prije i nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji. Cilj rada je prikazati na koji način je porez na dodanu vrijednost bio zakonom reguliran prije pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, odnosno nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji te prikazati sve izmjene koje su izvršene u tom razdoblju, odnosno koje su se bitne promjene dogodile u pravima i obvezama poreznih obveznika nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji. Kako je jedna od bitnih karakteristika izdašnost tog poreza ovim radom je prikazano kako su se u razdoblju od 2011.g. do 2014.g. izmjene i promjene u zakonu odrazile na državni proračun RH.

## 1.2. IZVORI PODATAKA I METODE PRIKUPLJANJA

Podaci za izradu ovog rada prikupljeni su iz stručne literature te pretraživanjem Interneta. Metoda koja je korištena u izradi ovog rada je metoda kompilacije koja podrazumijeva postupak preuzimanja tuđih rezultata znanstveno-istraživačkog rada, odnosno tuđih opažanja, stavova, zaključaka i spoznaja.

## 1.3. STRUKTURA RADA

Rad započinje povijesnim razvojem poreza na dodanu vrijednost te isticanjem njegovih karakteristika, prednosti i nedostataka. Kako bi se bolje pratile promjene u reguliranju oporezivanja porezom na dodanu vrijednost prvi dio rada prikazuje način na koji je to regulirano prije pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji dok drugi dio navodi bitne promjene koje su nastale nakon pristupanja. Slijedi analitički prikaz koliko je poreza na dodanu vrijednost ubrano u razdoblju od 2011. i 2014 s obzirom na izmjene zakona koje su nastale u tom razdoblju. Na kraju slijedi zaključak.

## 2. POVIJESNI RAZVOJ POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U EUROPSKOJ UNIJI

Porez na dodanu vrijednost pripada skupini poreza koji se naziva opći porez na promet. Oblici općeg poreza na promet su svefazni (bruto i neto) porez na promet, višefazni (bruto i neto) te jednofazni porez na promet. Glavna karakteristika koja ih ujedno i dijeli na navedene oblike je broj oporezovanih faza. Svefazni – bruto porez na promet oblik je općeg oporezivanja kod kojeg se porez plaća u svim fazama proizvodno – prometnog ciklusa, počevši od proizvođača do zaključno krajnjeg potrošača. Glavni nedostatak mu je što iznos poreza uplaćen u jednoj fazi ulazi u drugu fazu tako da se plaća porez na porez što znači da nema pretporeza. Navedeni porez bio je preteča porezu na dodanu vrijednost, a zbog navedenog nedostatka 1919. godine Njemačka predlaže primjenu neto poreza na promet čija primjena dolazi prvi puta u Turskoj 1921.g. u kojoj se uvodi oporezivanje dodane vrijednosti samo u stadiju proizvodnje. 1936. godine se u Francuskoj ubirao bruto porez na promet na zadnjem stupnju proizvodnje. Budući je kod ubiranja bilo tehničkih problema, 1948. godine uvedeno je pravo odbitka pretporeza da bi zatim 1954. g. Francuska postala prva država koja je uvela porez na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga. 1967.g porez na dodanu vrijednost uvodi Brazil<sup>1</sup>.

EU je bila glavni pokretač razvoja poreza na dodanu vrijednost budući je temeljni smisao te zajednice bila tržišna sloboda, odnosno slobodan promet ljudi, usluga, kapitala i roba. Da bi se postigao takav cilj bilo je potrebno ukloniti granice između država članica te usklađivanje carinskih i trgovinskih politika. 1957. godine je osnovana Europska ekonomska zajednica, a pravni akt koji je ujedno i temelj zajednice je Rimski ugovor. Tadašnje države članice bile su Belgija, Francuska, Italija, Luksemburg a zadaća im je bila da međusobno usklade propise kojim se uređuje oporezivanje prometa i drugih posrednih poreza. 1960. godine osnovana je i posebna Komisija na čelu s frankfurtskim sveučilišnim profesorom Fritzom Neumarkom koja je trebala naći takav oblik općeg poreza na promet koji je trebao biti jeftin za ubiranje, neutralan, izdašan, nije smio poticati rast cijena i pravedan. 1963. godine Komisija je odlučila da bi to trebao biti neto-porez na promet odnosno porez na dodanu vrijednost. 1967. godine Danska je bila prva država koja je usvojila predloženi model oporezivanja, a zatim u siječnju 1968. godine takav model oporezivanja uvode Njemačka i Francuska te postupno i ostale europske države da bi sedamdesetih godina dvadesetog stoljeća počele uvoditi i svjetske države. 1970-ih godina porez na dodanu vrijednost uvodi u brojnim državama i to posebno

---

<sup>1</sup> Mijatović, N.: „Oporezivanje prometa“, Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb 2005. g., str. 35.



Zapadne Europe i Latinske Amerike. 1980.-ih godina PDV počinju uvoditi brojne otočne, tranzicijske, azijske, afričke i pacifičke države. Međutim, bilo je i država koje su PDV unijele mnogo kasnije, kao npr. Švicarska 1995.g., Australija 2000.godine, Indija 2005. godine<sup>2</sup>.

Kako bi ubiranje navedenog poreza bilo u svim državama članicama usklađeno potrebno je bilo pravnim aktom utvrditi smjernice kojih se trebaju držati države članice u kreiranju svojih zakona. Navedeni pravni akti nazvani su Direktive i one moraju biti uključene u zakonodavstvo svake države članice. Cilj im je ustanoviti zajednički cilj te način na koji ga provoditi u EU, ali i dati određenu samostalnost državama članica u provođenju kroz svoje pravne norme. Zakon o porezu na dodanu vrijednost dobio je posebnu pažnju u direktivama Europske unije budući je problem različitosti i neusklađenosti poreznih politika bio glavna smetnja u slobodnom kretanju dobara, usluga i kapitala među članicama EU. Tako je Prva i Druga direktiva donesena 11. travnja 1967. godine. Prva direktiva je tražila od država članica ugradnju PDV-a s pravom na odbitak pretporeza u njihove pravne sustave i to u svim stadijima prometa. Druga direktiva precizira da PDV treba biti potrošnog tipa te se određuje način oporezivanja isporuke dobara i usluga u državi, oporezivanje uvoza te oslobođenje od oporezivanja izvoza – prihvaća načelo odredišta robe s ciljem izbjegavanja dvostrukog oporezivanja te da se uz jednu standardnu stopu može primjenjivati i povišena i snižena stopa, ne precizirajući pritom visinu stopa. Kasnije su se nadovezivale Treća (1969.g.) kojom se produžuje rok Belgiji i Italiji za ugradnju PDV-a i to za godinu dana, Četvrta (1971.g.) i Peta direktiva (1972. g.) samo za potrebe Italije produžuje rok za ugradnju PDV-a. 17. svibnja 1977. godine donesena je Šesta direktiva koja je trebala uskladiti porezne osnovice država članica Europske unije kako ne bi došlo do toga da proračunski teret EU bude neravnomjerno raspoređen na države članice. Šesta direktiva određuje obuhvat PDV-a, porezne obveznike, oporezive transakcije i mjesto njihovog oporezivanja, trenutak nastanka poreza, način određenja oporezivog iznosa, izuzeća od plaćanja od PDV-a, trenutak nastanka porezne obveze, izuzeće od plaćanja od PDV-a, odbitke prilikom plaćanja PDV-a, posebne oblike oporezivanja (mali poduzetnici, poljoprivrednici, putnički agenti). Međutim, što se tiče visine poreznih stopa državama članicama i dalje ostaje sloboda određivanja njihove visine iznad propisanog minimuma. Šesta direktiva ujedno stavlja izvan snage Drugu. Iako je Vijeće prihvatilo Šestu direktivu i odredilo rok državama članica za ugradnju njezinih odredbi u svoje zakonodavstvo (01. siječnja 1978.g.) većina ih nije to učinila, zbog čega je bilo

---

<sup>2</sup> Ibidem, str. 36-38.

potrebno donijeti Devetu, Petnaestu i Dvadeset i prvu direktivu kojima se produživao rok. Za nadopunu pak pravnih praznina donesena je i Osmi i Jedanaesta direktiva<sup>3</sup>.

## 2.1. KARAKTERISTIKE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Osnovna karakteristika poreza na dodanu vrijednost je da je to porez koji vrijedi za promet svih dobara i usluga, ubire se na svakom stupnju proizvodnje a njime se oporezuje privatna osoba ili tzv. krajnji potrošač. Budući se ubire u svakoj prometnoj fazi naziva se i svefazni porez na promet. Specifičnost poreza na dodanu vrijednost ogleda se u tome što subjekti u prometu koji ujedno nisu i krajnji potrošači imaju pravo odbiti porez na dodanu vrijednost koji je zaračunan po ulaznim računima, tzv. pretporez. Odbijajući porez na dodanu vrijednost po ulaznim računima, a zaračunavajući porez na dodanu vrijednost pri izlaznim računima dobiva se vrijednost dobara i usluga koja je dodana u svakoj fazi te se tako porez zaračunava samo na dodanu vrijednost u pojedinoj fazi, kao što i sam naziv poreza govori<sup>4</sup>.

Primjena poreza na dodanu vrijednost ima brojne prednosti i nedostatke, kao i svaki drugi porez. Prednosti oporezivanja porezom na dodanu vrijednost su izdašnost prihoda, stabilnost prihoda, jeftinoća ubiranja prihoda te ugodnost plaćanja poreza, dok je glavni nedostatak regresivnost. Porez na dodanu vrijednost pokriva većinu prihoda državnog proračuna zbog toga što je predmet oporezivanja promet, odnosno potrošnja koja je prisutna kod svake osobe. Svaka osoba troši jedan određeni dio predmeta i koristi određene usluge bitne za egzistenciju. Kako je porezom na dodanu vrijednost obuhvaćeni gotovi svi proizvodi i usluge koji se pojavljuju na tržištu i koji su namijenjeni potrošnji ne postoji osoba koja nije oporezivana tim porezom, zbog čega je prihod stvoren na taj način vrlo izdašan. Budući su tim porezom obuhvaćeni svi predmeti i usluge, uz određene iznimke, moguće je prikupiti znatna sredstva. Isto tako se za porez na dodanu vrijednost može se reći da je stabilan porez. Promatrajući promjenu poreznih stopa poreza na dodanu vrijednost te njen učinak na izdašnost, primjetit će se da je porez na dodanu vrijednost vrlo elastičan. Npr. ako dođe do pada porezne stope to će se odraziti na pojeftinjenje proizvoda i usluga što će dovesti do povećane potrošnje. Pad poreznih stopa neće se puno odraziti na prihode državnog proračuna budući će se to nadomjestiti većom potrošnjom. Ili obrnuto, ako dođe do porasta poreznih stopa proizvodi i

---

<sup>3</sup> RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Vodič kroz Europske direktive o porezu na dodanu vrijednost“, Institut za javne financije, Zagreb, ožujak 2015.g., str. 3-4

<sup>4</sup> Amidžić-Peročević, K.; Đikandić, D.; Javor, Lj.: „Porez na dodanu vrijednost-objašnjenja, upute, primjeri“, Poslovni zbornik, Zagreb, 2003., str. 23.

usluge će poskupiti, potražnja će biti manja, ali to neće puno umanjiti prihode državnog proračuna pokrivenih porezom na dodanu vrijednost jer će biti nadoknađen povećanom stopom. Ubiranje poreza na dodanu vrijednost je jeftino. Iako se porez na dodanu vrijednost prevaljuje na mnogobrojne porezne obveznike on je jednostavan za ubiranje jer ih je relativno lako utvrditi i obuhvatiti. Porez na dodanu vrijednost je ugodno plaćati jer kupci plaćajući cijenu proizvoda ili usluga često nisu ni svjesni koliki porez pritom plaćaju te zbog neznanja potrošača prilikom kupovine nekog proizvoda ili korištenja neke usluge visina porezne obveze neće utjecati na njihovu odluku<sup>5</sup>.

Uz spomenute prednosti koje označavaju primjenu poreza na dodanu vrijednost, regresivnost bi se mogla spomenuti kao njegov najveći nedostatak. Jedno od osnovnih načela poreznih sustava je načelo pravednosti prema kojem je svatko oporezovan u skladu sa svojom gospodarskom sposobnošću. Međutim, primjena poreza na dodanu vrijednost nikako ne primjenjuje to načelo. Kako je porez na dodanu vrijednost uračunat u promet gotovo svih proizvoda i usluga pojedinac koji kupuje npr. proizvode koji su osnovne za životne potrebe svakog pojedinca plaća istu visinu poreza neovisno koja je njegova gospodarska snaga. Stoga, teret regresivnosti teže pritišće poreznog obveznika čija je gospodarska snaga manja a porezna stopa viša. Kako bi se uklonio taj nedostatak koriste se određene metode kao što su npr. korištenje određenih poreznih oslobođenja i poreznih olakšica za proizvode koji su namijenjeni za zadovoljavanje osnovnih životnih potreba te primjena povišenih poreznih stopa prilikom oporezivanja luksuznih proizvoda<sup>6</sup>.

---

<sup>5</sup> Jelčić, B.: „Porezi opći dio“, Visoka Poslovna škola Libertas, Zagreb 2011.g., str., 204. – 207.

<sup>6</sup> Ibidem

### 3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ PRIJE PRISTUPANJA EUROPSKOJ UNIJI

Do primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost plaćao se porez na promet proizvoda i usluga, kao jednofazni promet u zadnjoj prometnoj fazi koji se pretežno naplaćivao u maloprodaji. Neoporezivanje prometa do maloprodajne faze ostvarivalo se uz promjenu institua „izjave“ u kojoj su poduzetnici izjavljivali da kupuju dobra za poslovne potrebe. Na taj način je država ubirala glavninu prihoda od poreza na promet proizvoda i usluga u zadnjoj fazi prometa. Porez na dodanu vrijednost kao novi oblik poreza na promet uveden je u Republici Hrvatskoj 01. siječnja 1998.g. po Zakonu o porezu na dodanu vrijednost („NN“ 47/95, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00 i 127/00). Zakon je usvojen polovicom 1995. godine, ali njegova je primjena odgađana zbog političkih i gospodarskih razloga sve do 1998. g. Podzakonski akt kojim su detaljnije uređena pitanja vezana za primjenu tog zakona je Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost koji je donesen 1996. g. („NN“, broj 60/96, 113/97, 7/99, 112/99, 119/99, 44/00, 63/00, 80/00, 109/00, 54/01, 58/03)<sup>7</sup>.

Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost od 01. siječnja 1998.g. do 31. prosinca 1998.g. stopa poreza na dodanu vrijednost bila je jedinstvena i iznosila 22% prema članku 10. Zakona („NN“, broj 47/95 i 164/98). Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 105/99), propisan je novi članak 10a. koji je pod točkama a), b), c) i d) od 01. studenog 1999.g. uveo stopu poreza na dodanu vrijednost od 0% i to na sve vrste kruha; sve vrste mlijeka, knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovno, srednje i visoko obrazovanje, otisnutim na papiru ili na drugim nositeljima teksta; lijekove određeno Odlukom o utvrđivanju Liste lijekova Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje te proizvode koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo – implantanti. Podrobnija objašnjenja o kojim se to vrstama proizvoda radi navedena su u Pravilniku poreza na dodanu vrijednost („NN“, broj 60/96 do 153/95). U 2000. godini Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 54/00) uvedene su brojne izmjene kao što je npr. po stopi od 0% propisuje se oporezivanje znanstvenih časopisa, knjige koje su utisnute i na CD-ROM-u, video i audio kaseti, usluge javnog prikazivanja filmova, usluge organiziranog boravka koje se plaćaju doznakama iz inozemstva. U pogledu oslobođenja u tuzemstvu propisuje se

---

<sup>7</sup> Amidžić-Peročević, K., Dikandić, D., Javor, Lj: „Porez na dodanu vrijednost - objašnjena, upute i primjeri“, Poslovni zbornik, Zagreb, 2003., str. 23.

oslobođenje od plaćanja PDV-a kod priređivanja posebnih igara na sreću u igračnicama i automat klubovima te klađenje, usluge prikazivanja filmova te usluge i isporuke dobara samostalnih umjetnika i umjetničkih organizacija. Što se tiče oslobođenja pri uvozu propisuje se porezno oslobođenje pri isporuci dobara i unutar slobodne zone, osim već propisanih oslobođenja u slobodna carinska skladišta, oslobođenje na isporuke dobara i obavljene usluge humanitarnim organizacijama, zdravstvenim, obrazovnim i kulturnim, znanstvenim, vjerskim i socijalnim ustanovama, športskim amaterskim klubovima te tijelima državne i lokalne samouprave i uprave koje se plaćaju iz primljene inozemne novčane donacije. Bitno je napomenuti da se u toj godini mijenja rok za podnošenje porezne prijave od dotadašnjeg petnaestodnevnog na mjesečno razdoblje<sup>8</sup>.

Od 01. siječnja 2001.g. primjenjuje se Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 73/2000) na temelju kojeg se primjenjuje oporezivanje nultom stopom usluge organiziranog boravka koje se plaćaju doznakama iz inozemstva koje je propisano u 2000. godini u čl. 10a točka h. U 2004. godini primjenjuje se Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 48/2004 te 82/2004). Bitne izmjene su da se bez poreza može uvoziti ili u tuzemstvu nabavljati dobra i usluge kao donacija humanitarne pomoći odnosno plaćati iz primljenih novčanih donacija iz inozemstva, osim nafte i naftnih derivata duhana i duhanskih prerađevina, alkohola i alkoholnih pića, oslobođenje kod ponovnog uvoza dobara kad ih u nepromijenjenom stanju uvozi osoba koja ih je izvezla, ako je prema carinskim propisima takav uvoz oslobođen carine. U 2005. godini primjenjuje se Zakon o izmjenama Zakona o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 90/2005) koji mijenja rok za povrat poreza na dodanu vrijednost sa 15 na 30 dana. Isto tako se ukida nulta stopa u oporezivanju turističkih usluga te se za takve usluge propisuje porezna stopa od 10%, a primjena je od 01.01.2006. godini. U 2007. godini primjenjuje se Zakon o izmjeni Zakona o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 76/2007) kojim se uvodi porezna stopa od 10% na novine i časopise koji izlaze dnevno ili periodično, osim na one koji u cijelosti ili uglavnom sadrže oglase ili služe oglašavanju<sup>9</sup>.

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 87/09) primjenjuje se od 01. siječnja 2010.g., a Zakon o izmjenama i dopunama o porezu na dodanu vrijednost („NN“, 94/09) primjenjuje se od 01. kolovoza 2009.g. Kako se navedenim

---

<sup>8</sup> RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, listopad 2007.g., str. 5-11.

<sup>9</sup> Ibidem

zakonom željelo uskladiti naš Zakon o porezu na dodanu vrijednost s pravnom stečevinom Europske unije, napravljene su mnoge izmjene i dopune Zakona. Tako je povećana opća porezna stopa sa 22% na 23% (Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost, NN, broj 94/09).

Bitne izmjene odnosile su se na vlastitu potrošnju, na plaćanje poreza na dodanu vrijednost na isporuke koje porezni obveznik obavi svojim zaposlenicima koje su brisane. Tako je propisano da se isporukama uz naknadu smatra kad porezni obveznik ili njegovi zaposlenici izuzimaju u privatne svrhe sva dobra koja čine dio poduzetničke imovine, ako raspolažu njima bez naknade ili ih izuzimaju u nepoduzetničke svrhe u slučaju da je poduzetnik za ta dobra pretporez mogao u cijelosti ili djelomično odbiti. Isporukama uz naknadu ne smatra se besplatno davanje uzoraka u razumnim količinama kupcima ili budućim kupcima kao i povremeno davanje poklona vrijednosti do 80,00 kn i pod uvjetima da se ne daju istim osobama. Isto tako je navedenom izmjenom propisano ako je porezni obveznik djelovao u vlastito ime ali za račun druge osobe, smatra se da je sam primio i obavio usluge (čl. 4. st. 5. Zakona). Izmijenjene su odredbe o mjestu oporezivanja usluga kad se radi o poslovima u vezi s inozemnim poduzetnicima. Do izmjene zakona oporezivane su prema primatelju usluge i u slučaju kad primatelj usluge nije poduzetnik i ima prebivalište u inozemstvu, a od 01. siječnja 2010. godine usluge kao što su prijenos, ustupanje i korištenje autorskih prava, licencija, patenata, zaštitnih znakovlja, te odricanje od tih prava; promidžbene usluge, usluge obrade podataka, usluge inženjera odvjetnika, revizora, računovođa, tumača, prevoditelja; ustupanje informacija, uključujući i informacije o poslovnim postupcima i iskustvima; bankarske i financijske usluge; ustupanje osoblja; telekomunikacijske usluge; usluge radijskog i televizijskog emitiranja; elektronički obavljene usluge i sl. koje poduzetnik obavi osobi koja nije poduzetnik oporezuje se prema mjestu sjedišta davatelja usluge.

Budući se zakonom umjesto institucijskog principa primjenjuje funkcijski princip oporezivanja za osiguravajuće i bankarske usluge, navedene se usluge oporezuju prema mjestu primatelja usluge, što je propisano čl. 5. stavak 6. Zakona. Isto tako se prema mjestu primatelja usluge oporezuju telekomunikacijske, usluge radijskog i televizijskog emitiranja, usluge distribucije električne energije i prirodnog plina i elektronički obavljene usluge, što je naznačeno u istom članku točkama 11., 12. i 13. Izmjene su usmjerene i prema poreznom obvezniku izvozniku koji nije naplatio izvoz. Naime, budući više nije propisan rok u kojem se izvoz mora naplatiti izvoznik koji nije naplatio izvoz ne smatra se više poreznim obveznikom. Što se tiče inozemnog poduzetnika koji nema sjedište, poslovnu jedinicu, prebivalište ili

uobičajeno boravište članak 6. stavak 3. Zakona propisuje odredbe koje ga smatraju poreznom obveznikom ako obavlja isporuke dobara ili usluga osim u slučaju ako je porezni obveznik tuzemni poduzetnik. Ukoliko je inozemni poduzetnik porezni obveznik, mora u tuzemstvu imenovati poreznog zastupnika te ga opunomoćiti za zaprimanje pismena i obavljanje svih poslova u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem poreza. Budući je već ranije oporezivanje isporuka u nepoduzetničke svrhe bez naknade izjednačeno s isporukama uz naknadu, bilo je potrebno zakonom regulirati nastanak porezne obveze i poreznu osnovicu. Stoga je u čl. 8. st. 6 propisano da se porezna osnovica utvrđuje prema tržišnoj vrijednosti u trenutku isporuke dobara ili obavljene usluge. Povećana je i opća porezna stopa sa 22% na 23% (Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost, NN, broj 94/09). Od 01. siječnja 2010. g. poreznu osnovicu pri uvozu dobara čini carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima. Kako su u čl. 11. Zakona o plaćanju poreza na dodanu vrijednost oslobođene isporuke zubnih nadomjestaka koje obave zubni tehničari i stomatolozi u okviru svoje prakse u članku 10.a stavku 1. točke e) propisano je da se isporuke istih ne oporezuju po stopi od 0%. Člankom 12. oslobođen je plaćanja poreza na dodanu vrijednost i konačni uvoz dobara čija bi isporuka od strane poreznog obveznika bila oslobođena plaćanja poreza na dodanu vrijednost na području RH, a ukinuto je oslobođenje za uvoz doniranih dobara i dobara koje uvoze humanitarne organizacije, tijela državne uprave, lokalne i regionalne samouprave, zdravstvene, znanstvene, obrazovne, kulturne, vjerske i socijalne ustanove, a plaćene su iz inozemnih novčanih donacija te za usluge prijevoza koje u tuzemstvu pri uvozu dobara obave Hrvatske željeznice.

Za isporuke dobara ovlaštenim tijelima koja ih izvoze izvan Republike Hrvatske, u okviru svojih humanitarnih, dobrotvornih ili obrazovnih djelatnosti izvan Republike Hrvatske, propisano je oslobođenje čl. 13. stavkom 1. Zakona. Isto tako je umjesto povrata poreza propisano porezno oslobođenje za isporuke dobara, osim naftnih derivata, koji putnici u okviru putničkog prometa sami otpreme ili prevezu iz RH. Dodani su članci 13. a kojim su oslobođena plaćanja poreza na dodanu vrijednost izjednačena s izvozom, članak 13. b kojim su propisana porezna oslobođenja u svezi s međunarodnim prijevozom. Budući se od 01. siječnja 2009. godine primjenjuje Zakon o osbnom identifikacijskom broju („NN“, broj 60/08), u članku 15. stavku 1. Zakona propisano je da se na računu od 01. siječnja 2010. g. umjesto matičnog broja subjekta ili matičnog broja građana navodi osobni identifikacijski broj kao obvezni element računa.

U članku 20. stavak 6. mijenjaju se odredbe o pretporezu kod poduzetnika koji obavljaju oporezive i oslobođene isporuke budući da poduzetnik može odbiti pretporez samo za one isporuke za koje je dopušten odbitak pretporeza. Članku 20. dodani su stavci 11., 12. i 13. kojima je propisana nemogućnost odbijanja 70% pretporeza obračunat za isporuke dobara ili obavljene usluge ili pri uvozu dobara koja služe za reprezentaciju, 30% pretporeza obračunat za nabavu osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz, za nabavu osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz koji se odnosi na iznos iznad 400.000,00 kn nabavne vrijednosti po jednom sredstvu. Navedena ograničenja se ne odnose na osobna automobile i druga prijevozna sredstva koja se koristi za obuku vozača, testiranje vozila, servisnu službu, taksi službu, prijevoz umrlih, iznajmljivanje ili daljnju prodaju. Prijelaznim odredbama propisano je da porezni obveznici koji su osobne automobile ili druga sredstva za osobni prijevoz poduzetnika nabavili do 31. prosinca 2009.g. i koristili pravo na odbitak pretporeza i obračunavali i plaćali porez na dodanu vrijednost na 30% troška amortizacije za iznos do 400.000,00 kn nabavne vrijednosti, odnosno na 100% troška amortizacije za iznos iznad 400.000,00 kn, obvezni su i dalje postupati na isti način do isteka amortizacije, prodaje, darovanja, otuđenja na drugi način ili uništenja tih sredstava. Dodan je i članak 21. a Zakona kojim je propisano pravo na povrat poreza na dodanu vrijednost inozemnim poduzetnicima. Prag za ulaz u sustav poreza na dodanu vrijednost propisuje se samo za tuzemne obveznike dok se za isporuke inozemnih poduzetnika u tuzemstvu ne primjenjuje prag stjecanja već oni postaju porezni obveznici prvom isporukom. Dodani su i članci 22. a do h kojima je propisan posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete.

U Narodnim novinama broj 149/09 kao provedbeni propis objavljen je Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost koji je stupio na snagu 01. siječnja 2010. g., a čijim stupanjem na snagu prestaje važiti Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN, broj 60/96, 113/97, 7/99, 112/99, 119/99 – ispravak, 44/00, 63/00, 80/00, 109/00, 54/01, 58/03, 198/03, 55/04, 77/04 – ispravak, 153/05, 70/07, 34/08 i 97/09). 01. kolovoza 2011.g. stupa na snagu Pravilnik o izmjenama i dopunama Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost objavljen u „Narodnim novinama“ broj 89/11. Izmjenjene su odredbe članka 104. stavak 1. i 2. te je propisano da račun ispostavljen za isporučena dobra i obavljene usluge može biti na papiru ili u elektroničkom obliku te propisuju metode izdavanja računa u elektroničkom obliku člankom 104., a članak 109. stavak 3. propisuje da se računima poslani telekomunikacijskim uređajem ne smatraju računi koji nisu ispostavljeni propisanim metodama. Članak 139. stavak 2. točka



3. propisuje način iskazivanja poreza u prilogu računa u elektroničkom obliku primljenom od inozemnog poduzetnika. Članku 159. dodani su novi stavci koji se odnose na pohranu računa u elektroničkom obliku. Članak 42. stavak 6., propisuje da porezni zastupnik u ime inozemnog poduzetnika umjesto potvrde porezne uprave države u kojoj je inozemni poduzetnik registriran kao porezni obveznik može priložiti potvrdu o registraciji kod nekog drugog nadležnog tijela države u kojoj ima sjedište. Što se tiče ispravka pretporeza člankom 145. Pravilnika dodano je da se ne provodi ispravak pretporeza za 1/5 ili 1/10 razlike pretporeza koja je nastala zbog promjene postotka prava na odbitak pretporeza<sup>10</sup>.

Zakon o izmjenama i dopunama Zakona poreza na dodanu vrijednost koji je objavljen u „Narodnim novinama“ broj 22/12 stupio je na snagu u dva koraka. Prvi dio stupio je na snagu 01. ožujka 2012. godine kojim je opća stopa sa 23% promijenjena na 25%, stopa od 0% je ukinuta te ono što je bilo po stopi od 0% oporezuje se po stopi od 5%, a snižena stopa od 10% primjenjivala se i na jestiva ulja i masti biljnog i životinjskog podrijetla, dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu, isporuku vode osim one koja se stavlja na tržištu u bocama ili drugoj ambalaži te bijeli šećer od trske i šećerne repe. Propisano je potpuno ograničenje prava na odbitak pretporeza za nabavu i najam plovila namijenjenih za razonodu, zrakoplova, osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz te onih koje su u vezi s nabavom dobara i usluga za potrebe reprezentacije. Povećan je i maksimalan iznos kazne za odgovornu osobu kod poreznog obveznika za pojedine poslove sa 10.000,00 na 40.000,00 kn te sa 20.000,00 na 50.000,00 kn

Drugi dio stupio je na snagu od 01. siječnja 2013.g. kojim je propisano da se snižena stopa 10% primjenjuje i na usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima. Povećan je prag za upis u registar obveznika PDV-a na 230.000,00 kn, a poduzetnicima čija je vrijednost isporučenih dobara i usluga uključujući i PDV u prethodnoj kalendarskoj godini bila manja od 800.000,00 kn obračunsko razdoblje bilo je od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju<sup>11</sup>.

---

<sup>10</sup> RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, svibanj 2012.g., str. 3-17.

<sup>11</sup> Ibidem

### 3.1. PREDMET OPOREZIVANJA

Što je predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost propisano je bilo člancima 2. do 5. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, odnosno detaljnije objašnjeno Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost člancima 2. do 26. Prije stupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji primjenjivao se Zakon o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 87/09, 94/09, 22/12, 136/12) te Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost („NN“, broj 149/09, 89/11, 29/12, 64/12, 146/12). PDV-om se oporezuje svaka isporuka dobara i usluga obavljenih u tuzemstvu uz naknadu i uvoz dobara u tuzemstvo, ako su ispunjeni ostali zakonom propisani uvjeti kako je naznačeno člankom 2. Pravilnika. Tako se PDV plaća na isporuke svih vrsta dobara – proizvoda, roba, novoizgrađenih građevina, opreme i sl. i sve obavljene usluge uz naknadu koje poduzetnik izvrši baveći se svojom gospodarskom ili drugom djelatnošću, koje se obavljene na osnovi zakonskih odredbi ili drugih državnih tijela te na uvoz dobara u tuzemstvo pri čemu se pod uvozom razumijeva i unos i prijam i drugi oblici uvoza dobara u tuzemstvo. Kad se govori o tuzemstvu smatra se da je to teritorij Republike Hrvatske, osim slobodnih zona. PDV pri uvozu plaćali su poduzetnici kao i sve druge osobe koje su uvezile dobra u RH, a isti je obračunavala i naplaćivala carinarnica. Da bi isporuka bila oporeziva mora postojati uzročna veza između isporuke i naknade, odnosno gospodarski interes sudionika, neovisno o tome kako je sami posao nazvan.

Kako bi se opširnije utvrdilo što je to predmet oporezivanja, i zakon i pravilnik detaljnije objašnjavaju pojam isporuke. Tako se isporukom smatra i isporuka električne energije, plina, grijanja, hlađenja i slično te razmjena dobara. Isporukom dobara se smatra i ako porezni obveznik ili njegovi zaposlenici izuzimaju dobra koja čine dio poduzetničke imovine, ako raspolažu njima bez naknade ili ih izuzimaju u druge nepoduzetničke svrhe, a za ta dobra se u cijelosti ili djelomično može odbiti pretporez. Isto tako isporukama obavljenim uz naknadu smatra se i korištenje za potrebe reprezentacije dobara koje je porezni obveznik sam proizveo, dobara koja je kupio ili uvezao, a za koja je u cijelosti ili djelomično koristio pravo na odbitak pretporeza te korištenje usluga svojeg poduzeća za iste namjene, korištenje osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz te dobara i usluga povezanih s njima. Isporukom se smatra i kada poduzetnik kao naknadu za rad svojim zaposlenicima osim plaće u gotovini daje i plaću u dobrima i uslugama kao i isporuke hrane i pića, usluge prijevoza i svih drugih pogodnosti. Ako trgovačka društva i drugi oblici zajedničkog obavljanja djelatnosti obavljaju isporuke dobara i usluga članovima društva – vlasnicima udjela kao i

članovima njihove uže obitelji za koje primatelji tih dobara odnosno korisnici usluga ne plaćaju nikakvu naknadu ili je plaćaju nižom od njene tržišne vrijednosti to se smatra isporukom i oporezivom je PDV-om. Manjkovi dobara za koje se ne tereti odgovorna osoba predmet su oporezivanja. Predmetom oporezivanja naznačena je i razmjena dobara gdje isporuka podliježe oporezivanju na obje strane. Kad je predmet isporuke nekretnina, oporezuje se samo ako je novoizgrađena, odnosno ako je izgrađena, isporučena ili plaćena nakon 31. prosinca 1997.g. Što se tiče usluga kao predmet oporezivanja smatraju su sve isporuke koje se ne smatraju isporukom dobara, kao npr. prijenos imovinskih prava trpljenje neke radnje ili suzdržavanje od neke radnje, usluge prepuštanja na uporabu i korištenje (najam ili zakup) davanje, prijenos i osiguravanje prava na patent, prava industrijskog vlasništva i dr. Isporuke u postupku stečaja, likvidacije te prodaja nekog dobra u ovršnom postupku podliježu oporezivanju<sup>12</sup>.

Kao što je i zakonom i pravilnikom naznačeno što se smatra isporukom dobara i usluga tako je i naznačeno što se ne smatra isporukom i nije oporezivo PDV-om. Tako je propisano da se besplatno davanje uzoraka kupcima ili potencijalnim kupcima ne smatra isporukom dobara uz naknadu pod uvjetom da su ta dobra obilježena kao takva i predstavljaju vrstu robe koja je rezultat poslovanja poreznog obveznika ili je povezana s obavljanjem njegove djelatnosti te ako se daju u različitim pakiranjima od onih namijenjenih prodaji i u razumnim količinama. Povremeno davanje poklona pojedinačne vrijednosti do 80,00 kn bez PDV-a pod uvjetom da se ne daju istim osobama ili da ne postoji pravna obveza ili obveza protuisporuke odnosno protuusluge primatelja te davanje poklona u svrhu promidžbe također do vrijednosti 80,00 kn ako navedena dobra imaju oznaku „nije za prodaju“ ili su to reklamni predmeti s nazivom tvrtke ili proizvoda (npr. čaše, pepeljare, katalozi, većice, privjesci, prospekti, stolnjaci) ne smatra se isporukom i ne podliježe oporezivanju. Ukoliko naručitelj daje proizvođaču materijal radi prerade, obrade dorade ili izrade određenog proizvoda takva isporuka nije oporeziva pod uvjetom da mu nakon obrade ne ostaje nusproizvodi ili otpaci iznad 5% vrijednosti njegove isporuke. Isporuka dobara nije oporeziva ukoliko se opozove, ukoliko se u jamstvenom roku zamijeni isporučeno dobro drugim istovrsnim dobrom iste ili približno iste vrijednosti. Oporezivanju ne podliježe unos privatne imovine u društvo ili poduzeće trgovca pojedinca, promjena oblika društva, spajanje, pripajanje i podjela društva. Prijenos dobara i drugih imovinskih prava sa ostavitelja na nasljednike u slučaju nastavka poduzetničke

---

<sup>12</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, „Narodne novine broj 47/95 do 136/12“, [www.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr), (05.06.2015.)

djelatnosti ne oporezuje se. Oporezivanju ne podliježe ni članarina koje ubiru udruge radi ispunjavanja svojih statutom utvrđenih zadaća. Nadalje, isporukom se ne smatra ni isporuka kojom se obeštećuje primatelja za štetu nastalu kod ranije isporuke već odštetom koja ne podliježe oporezivanju<sup>13</sup>.

Predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost obuhvaća široko područje prometa proizvoda i usluga te zakonodavac daje posebnu pažnju njegovom određivanju. Veoma je važno točno i jasno utvrditi što se to oporezuje porezom na dodanu vrijednost budući je on najvažniji prihod državnog proračuna te svaka nejasnoća može biti od velikog utjecaja na visinu prihoda.

### 3.2.POREZNI OBVEZNIK

Tko je porezni obveznik propisano je bilo člancima 6. i 6.a Zakona te člankom 34. do 43. Pravilnika. Prema navedenim člancima utvrđeno je da je porezni obveznik:

- Poduzetnik koji isporučuje dobra ili /i obavlja usluge. Poduzetnikom se smatra pravna ili fizička osoba koja samostalno i trajno obavlja djelatnost s namjerom ostvarivanja prihoda. Svojstvo poduzetnika stječe se prvim izvana primjetljivim aktivnostima što su usmjerene na obavljanje poduzetničke djelatnosti. Poduzetnicima se smatraju i tuzemne poslovne jedinice inozemnih poduzetnika te razni oblici udruženja osoba.
- Poduzetnik koji na području RH nema sjedište, poslovnu jedinicu, prebivalište i uobičajeno boravište, a u tuzemstvu obavlja isporuke dobara i usluga. Isti je dužan imenovati poreznog zastupnika (koji mora biti porezni obveznik sa sjedištem odnosno prebivalištem u tuzemstvu te koji je registriran kao porezni obveznik) te ga opunomoćiti za zaprimanje pismena i obavljanje svih poslova u vezi s utvrđivanjem i plaćanjem poreza. Zadaća poreznog zastupnika je da se prijavi Poreznoj upravi s podacima o sebi i inozemnom poduzetniku kako bi dobio odobrenje od strane Porezne uprave te ukoliko je odobrenje dobio prijavu za upis u registar obveznika poreza na dodanu vrijednost najkasnije u roku od 8 dana prije početka obavljanja djelatnosti poduzetnika koje zastupa.
- Uvoznik kad uvozi dobra u tuzemstvo,

---

<sup>13</sup> Ibidem

- Izvoznik za izvozne isporuke dobara i oplemenjenih dobara, uključujući prijevozne i sve druge otpremne usluge koje nisu naplaćene u skladu s propisima o deviznom i vanjskotrgovinskom poslovanju,
- Izdavatelj računa ako na računu izdvojeno iskaže PDV, iako za to nije ovlašten,
- Domaći poduzetnik kojemu uslugu obavi inozemni poduzetnik sa sjedištem u inozemstvu,
- Tijela državne vlasti, tijela državne i lokalne samouprave, političke stranke i komore koje obavljaju gospodarsku i drugu djelatnost a neoporezivanje bi dovelo do stjecanja neopravdanih povlastica<sup>14</sup>.

Navedeni porezni obveznici mogu biti stalni i povremeni. Poduzetnici se mogu javiti u situacijama da budu stalni i povremeni porezni obveznici dok nepoduzetnici mogu biti samo povremeni porezni obveznici, kao npr. građani. U stalne porezne obveznike se ubrajaju poduzetnici koji obavljaju isporuke dobara, usluga, koji prodaju proizvode, robu nekretnine i druge predmete u tuzemstvu uz naknadu, poduzetnik koji se kontinuirano bavi uvozom dobara u tuzemstvo, izvoznik dobara koji ne plaća PDV na izvezena dobra, ali ima pravo na odbitak pretporeza te sva prava i obveze koje proistječu iz statusa poreznog obveznika, poduzetnik koji obavlja određene specifične oporezive isporuke svojim zaposlenicima ili članovima društva, isporuke koje spadaju u vlastitu potrošnju – izuzimanje dobara iz vlastitog poduzeća i korištenje usluga vlastitog poduzeća za privatne potrebe, stvaranje rashoda po osnovi reprezentacije, korištenje osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz za privatne potrebe i sl. Kao povremeni porezni obveznik mogu se pojaviti poduzetnik koji kao izvoznik ne naplati izvezena dobra na način i prema propisima o vanjskotrgovinskom poslovanju, ako nije obveznik PDV-a, a u računu ga iskaže, ako je kupio uslugu koju mu je obavio inozemni poduzetnik, građanin pri unosu dobara u tuzemstvo<sup>15</sup>.

Člancima 40. i 41. Pravilnika propisana je obveza prijave Poreznoj upravi radi upisa u registar obveznika PDV-a. Tako poduzetnik koji počinje s obavljanjem djelatnosti i želi ući u sustav PDV-a u istoj godini u kojoj je počeo s obavljanjem djelatnosti dužan je s prvim poduzetničkim aktivnostima podnijeti Poreznoj upravi prijavu radi upisa u registar obveznika PDV-a, a najkasnije prije prve isporuke dobara i usluga koje podliježu oporezivanju. Poreznim obveznikom po sili zakona od 01. siječnja iduće godine postaje poduzetnik ako

---

<sup>14</sup> Ibidem, str. 87-96.

<sup>15</sup> Amidžić-Peročević, K.; Đikandić, D.; Javor, Lj.: „Porez na dodanu vrijednost-objašnjenja, upute, primjeri“, Poslovni zbornik, Zagreb, 2003., str. 90-98.

tijekom tekuće godine ostvari oporezive isporuke u vrijednosti preko 230.000,00 kn. Njegova je obveza da se do 15. siječnja iduće godine upiše u Registar obveznika PDV-a u nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu, odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu. Poduzetnik čija je ukupna vrijednost isporučenih dobara i usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nakon odbitka vrijednosti isporuka koje su oslobođene od PDV-a, nije bila veća od 230.000,00 kn nije obveznik PDV-a, nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima te nema pravo na povrat PDV-a što su mu zaračunali drugi poduzetnici te ne podnosi poreznu prijavu. Međutim, takav poduzetnik može do kraja tekuće godine zatražiti od Porezne uprave da od 01. siječnja iduće godine bude obveznik PDV-a, o čemu Porezna uprava donosi rješenje koje ga obvezuje narednih 5 godina. Postoji bitna razlika od poreznih obveznika koji su se sami prijavili u registar poreznih obveznika od onih koji su to trebali učiniti po „sili“ zakona. Porezni obveznici koji su se sami prijavili u registar poreznih obveznika ne mogu iz njega izići narednih 5 godina za razliku od poreznih obveznika koji su ušli po sili zakona te mogu izići nakon što im godišnji prihod ne prijeđe 230.000,00 kn<sup>16</sup>.

### 3.3. MJESTO OPOREZIVANJA

Mjesto oporezivanja uređeno je člankom 5. Zakona te člancima 31 – 33. Pravilnika. Prema navedenim člancima porez na dodanu vrijednost plaća se prema mjestu isporuke dobara odnosno prema mjestu obavljanja usluge pri čemu se tuzemstvo smatra jednim mjestom. Kad se radi o isporuci dobara, mjesto oporezivanja je relativno lako odrediti budući da vrijedi pravilo da se porez na dodanu vrijednost plaća prema mjestu gdje je se dobro nalazi u trenutku isporuke ako nije otpremljeno. U slučaju da je dobro otpremeljeno tada se porez na dodanu vrijednost plaća prema mjestu gdje se dobro nalazilo na početku otpreme. Ako se pak radi o dobrima koja se montiraju, instaliraju ili izgrađuju tada je mjesto oporezivanja mjesto gdje dobro postavlja isporučitelj ili netko u njegovo ime<sup>17</sup>.

Što se tiče obavljanja usluga, određivanje mjesta je puno složenije. Za određivanje mjesta oporezivanja kod obavljanja usluga vrijedi opće načelo da je to mjesto gdje je sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište poduzetnika koji usluga obavlja. Kad uslugu obavi poslovna jedinica poduzetnika onda se mjestom oporezivanja smatra mjesto sjedišta poslovne

---

<sup>16</sup>Ibidem

<sup>17</sup> RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, svibanj 2012.g., str. 20.-22, [www.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr), (02.06.2015.g.)

jedinice. Međutim, kako postoje mnogobrojne iznimke, za određivanje mjesta oporezivanja najbolje je utvrditi da li obavljena usluga pripada u skupinu iznimaka pa tek onda primjeniti opće načelo. Tako se u iznimke od općeg načela ubrajaju slijedeće usluge:

- Usluge u vezi s nekretninom, uključujući najam i zakup, u koje spadaju usluge koje se obavljaju pomoću nekretnina (npr. iznajmljivanje kuća, stanova, soba, apartmana, zemljišta, izložbenih površina na sajmovima, postavljanje izložbenih mjesta, održavanje zelenih površina, čišćenje zgrada); usluge koje se obavljaju na nekretnini, a koje uključuju usluge koje služe neposredno uređivanju nekretnine (npr. geodetski radovi), usluge koje služe za pripremu građevinskih radova (usluge arhitekata, građevinskih inženjera, statičara) te obavljanje građevinskih radova, vještačenja na nekretninama, inženjering usluge - mjesto oporezivanja je gdje se nekretnina nalazi,
- Usluge prijevoza – čitava dionica puta na kojoj se prijevoz obavlja. Ako se usluga obavlja i u tuzemstvu i u inozemstvu dio puta koji se obavlja u inozemstvu ne podliježe oporezivanju. Oporezivanju ne podliježu ni usluge prijevoza dobara koja se izvoze te prekogranični pomorski, riječni i zračni prijevoz putnika na dionicu puta u tuzemstvu,
- Umjetničke (npr. operne, glumačke, pjevačke), znanstvene ( npr. znanstvena predavanja i davanja mišljenja), nastavne (npr. usluge poduke i organiziranja tečaja) športske ( npr. tenis, ronjenje) zabavne ( npr. filmske predstave, plesne priredbe) i usluge njihovog organiziranja, pomoćne usluge u prijevozu kao što su utovar, istovar uskladištenje, usluge koje se obavljaju na pokretnim dobrima uključujući usluge stručnog mišljenja, procjene i ocjene tih dobara – mjesto oporezivanja je mjesto gdje je usluga stvarno obavljena.
- Usluge posredovanja ( poduzetnik djeluje u ime i za račun naručitelja) – mjesto oporezivanja je mjesto gdje je dobro isporučeno, odnosno usluga obavljena,
- Ostale uluge - usluge prijenosa, ustupanja i korištenja autorskih prava, patenata, licencija, zaštitnog znakovlja i sličnih prava (npr. davanje licencije, prijenos autorskih prava umjetnika i pisaca); promidžbene usluge uključujući i usluge posredovanja u tim uslugama (npr. usluge oglašavanja u novinama); usluge inženjera, odvjetnika, revizora, računovođa, tumača, prevoditelja i drugih savjetovanja; usluge obrade podataka; ustupanje informacija (npr. rezultata ispitivanja javnog mnijenja i istraživanja tržišta), uključujući i informacije o poslovnim postupcima i iskustvu (know-how); bankarske i financijske usluge te usluge osiguranja, reosiguranja, uz

iznimku iznajmljivanja sefova; ustupanje osoblja; iznajmljivanje pokretnih dobara, osim prijevoznih sredstava; odustajanja od obavljanja poslovne djelatnosti (npr. dogovor o formiranju kartela); omogućavanje pristupa do sustava za distribuciju prirodnog plina ili električne energije i prijevoza ili prijenosa putem tih sustava, te obavljanje drugih usluga koje su s tim izravno povezane; telekomunikacijske usluge kojima se smatraju usluge koje se odnose na prenošenje, emitiranje i prijem signala, teksta, slika i zvukova ili informacija bilo koje vrste putem žica, radija, optičkih ili drugih elektromagnetskih sustava, uključujući s navedenim uslugama povezan prijenos ili ustupanje prava korištenja kapaciteta za takvo prenošenje emitiranje ili prijem, te omogućavanje pristupa globalnim informacijskim mrežama; usluge radijskog i televizijskog emitiranja; elektroničke obavljene usluge kojima se smatraju isporuke web sjedišta, daljinsko održavanje programa i opreme, isporuka računalnih programa i njihovo ažuriranje, isporuka slika tekstova i informacija te osiguranje pristupa bazama podataka, isporuke glazbe, filmova, igara, uključujući igre na sreću i kockarske igre, isporuke raznih emisija i priredbi, obavljanje usluga učenja na daljinu – mjesto oporezivanja je mjesto sjedišta poduzetnika – primatelja usluge. Ako su navedene usluge obavljene poslovnoj jedinici, mjesto oporezivanja je mjesto poslovne jedinice kao primatelja usluge<sup>18</sup>.

Kod usluga koje se oporezuju prema mjestu primatelja usluga treba biti posebno oprezan jer o točnom utvrđivanju mjesta oporezivanja u nekim slučajevima ovisi da li će porez biti naplaćen ili ne. Npr., u slučaju da inozemni poduzetnik obavlja uslugu elektronske obrade podataka tuzemnom poduzetniku, tuzemni poduzetnik je obavezan na iznos računa inozemnog poduzetnika obračunati i platiti PDV. Ukoliko se radi o obrnutom slučaju, tuzemni porezni obveznik nema obvezu zaračunati PDV na ispostavljenom računu inozemnom poduzetniku kao primatelju usluge<sup>19</sup>.

---

<sup>18</sup> RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, svibanj 2012.g., str. 83. - 87.

<sup>19</sup> Amidžić-Peročević, K.; Đikandić, D.; Javor, Lj.: „Porez na dodanu vrijednost-objašnjenja, upute, primjeri“, Poslovni zbornik, Zagreb, 2003., str. 141.



### 3.4. POREZNA OSNOVICA I POREZNA STOPA

Porezna osnovica bila je uređena člancima 8. i 9. Zakona te člancima 54. do 59. Pravilnika. Temeljno pravilo za utvrđivanje porezne osnovice je da je to naknada za isporučena dobra i obavljene usluge. Isto tako i Zakon i Pravilnik posebno naznačuju što se smatra pod pojmom naknada odnosno što nije naknada. Tako se naknadom smatra sve ono što primatelj dobara ili usluga ima dati ili platiti za isporučena dobra ili obavljene usluge osim PDV-a i prolaznih stavki ( svote što ih poduzetnik zaračuna i primi u ime i za račun druge osobe) te sniženja cijena odobrenih kupcu u trenutku ispostavljanja računa. Naknadom se smatraju i iznosi posebnih poreza i pristojbi koji se uračunavaju u vrijednost isporuke i zaračunavaju kupcu. Ukoliko se kupcu pri oporezivoj isporuci dobra zaračunava i kaucija za ambalažu tada kaucija predstavlja dio naknade za isporuku dobra. U naknadu ne ulaze iznosi primljeni od osiguravatelja po osnovi naknada šteta, kao ni iznosi primljeni za otklanjanje nastalih šteta po osnovi prirodnih nepogoda i na iznose primljene za uništena ili otuđena dobra do visine utvrđene očevidnikom mjerodavnog tijela. Ukoliko se porezna osnovica naknadno promijeni zbog različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate, tada poduzetnik koji je isporučio dobro ili obavio uslugu može ispraviti - smanjiti iznos PDV-a tek nakon što poduzetnik kome su isporučena dobra ili obavljene usluge ispravi – smanji odbitak pretporeza i o tome pisano obavijesti isporučitelja. Ukoliko je PDV obračunan i plaćen pri uvozu odbijen kao pretporez, a naknadno je snižen ili nadoknađen, ispravak pretporeza mora ispraviti uvoznik. Isti je slučaj kada se porezna osnovica promijeni na više<sup>20</sup>. U nastavku slijedi pregled porezne osnovice ovisno o predmetu oporezivanja.

Tablica broj 1: Porezna osnovica prije pristupanja RH EU

PREDMET OPOREZIVANJA	POREZNA OSNOVICA
Isporuke svih vrsta dobara i obavljenih usluga u tuzemstvu uz naknadu	Vrijednost naknade za isporučena dobra i obavljene usluge
Isporuka novoizgrađenih građevinskih objekata ili njihovih dijelova	Vrijednost isporučenih objekata (bez vrijednosti zemljišta i iznosa naknade za komunalno uređenje zemljišta)
Prijenos založničkih prava	Cijena založnica uvećana za razliku do tržišne vrijednosti založenog dobra

<sup>20</sup> RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, svibanj 2012.g., str. 100 -112.

Razmjena dobara i usluga	Tržišna vrijednost dobara i sluga koja su predmet razmjene
Prijenos gospodarske cijeline ili pogona u cijelosti	Pojedinačna cijena za svaki preneseni predmet, s time da zbroj svih pojedinačnih naknada čini ukupnu naknadu za tu gospodarsku cijelinu ili pogon umanjenu za vrijednost nekretnina koja se oporezuju prema Zakonu o porezu na promet nekretnina
Uvoz dobara	Vrijednost uvezenih dobara utvrđena prema carinskim propisima, uvećanu za carinu, druge pristojbe, posebne poreze i druge troškove što se plaćaju u postupku uvoznog carinjenja
Usluga što je domaćem poduzetniku obavi inozemni poduzetnik	Ukupna vrijednost naknade za obavljenju uslugu izražena u kunama prema srednjem tečaju HNB
izvoz dobara kad izvozne isporuke nisu naplaćene u skladu s propisima o vanjskotrgovinskom i deviznom poslovanju	Vrijednost izvozne isporuke
Reprezentacija i korištenje osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz koji se ne mogu odbiti pri oporezivanju dohotka, odnosno dobiti	Visina iskazana rashoda
Isporuka svih vrsta dobara i usluga što ih trgovačko društvo obavi svojim zaposlenima ili vlasnicima udjela i članovima njihove uže obitelji bez naknade	Vlastiti troškovi utvrđeni prema računovodstvenim propisima
Izuzimanje dobara iz vlastitog poduzeća što su kupljena od drugih poduzetnika	Neto nabavna cijena povećana za troškove nabave
Korištenje usluga svog poduzeća za privatne potrebe	Tržišna cijena prema odredbama Pravilnika o porezu na dohodak

Izvor: RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava: "PDV za početnike", 2008.g., str.15-16

Važno je napomenuti, ukoliko je predmet oporezivanja prijenos gospodarske cijeline ili pogona, preuzeti se dugovi ne odbijaju od osnovice, a ako stjecatelj gospodarske cijeline ili pogona može u cijelosti odbiti obračunani PDV kao pretporez taj je prijenos neoporeziv. Isto tako kod prijenosa gospodarske cijeline PDV se uvijek obračunava prema izdanim računima čak i u slučaju kad je stjecatelj obveznik prema primljenim računima.

Porezne stope PDV – a netom prije pristupanja u EU bile se 0%, 10% i 25%, što je bilo propisano člancima 10. i 10a Zakona te člankom 60. Pravilnika. Po stopi od 0% oporezivale su se sve vrste kruha, sve vrste mlijeka, knjige znanstvenog umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovno, srednje i visoko obrazovanje ptisnuto na papiru ili drugim nositeljima teksta (npr. papirus, koža, platno, CD-ROM, video kasete), lijekove određene Odlukom o utvrđivanju liste lijekova Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje, proizvode koji se kirurškim putem ugrađuju u tijelo – implatanti prema Listi proizvoda koji se kirurškim putem ugrađuju u tijelo te ostale medicinske proizvode za nadomještanje tjelesnog oštećenja ili nedostatka koji se stavljaju u promet pod nazivom iz stupca 3 Popisa ortopedskih i drugih pomagala, znanstvene časopise i usluge javnog prikazivanja filmova.

Porez na dodanu vrijednost po stopi 10% plaćao se na usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u svim vrstama komercijalnih ugostiteljskih objekata, usluge pripremanja hrane i obavljanje usluga prehrane u ugostiteljskim objektima te pripremanje i usluživanje bezalkoholnih pića i napitaka, vina i piva u tim objektima sukladno Zakonu o ugostiteljskoj djelatnosti, novine i časopise otisnute na papiru koji izlaze dnevno i periodično, osim one koje u cijelosti ili uglavno sadrže oglase ili služe oglašavanju, jestiva ulja i masti biljnog i životinjskog podrijetla u skladu s Pravilnikom o jestivim uljima i mastima i Pravilnika o uljima od ploda i komine maslina, dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu, u skladu s Pravilnikom o hrani za dojenčad i malu djecu te prerađenoj hrani za dojenčad i malu djecu, isporuku vode osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili drugoj ambalaži, bijeli šećer od trske i šećerne repe.

Porez na dodanu vrijednost po 25% plaća se na isporuke svih ostalih dobara i usluga. Ukoliko se iz naknade u kojoj je sadržan porez mora izračunati iznos poreza primjenjuje se preračunata porezna stopa koja se dobije slijedećom formulom:

$$\text{Preračunata porezna stopa} = \text{porezna stopa} \times 100 / 100 + \text{porezna stopa}$$

Na temelju iznesene formule, ukoliko je u naknadi sadržan porez po stopi od 10%, preračunata stopa iznosi 9,0909%, odnosno ukoliko se radi o stopi od 25%, preračunata stopa iznosi 20%<sup>21</sup>.

### 3.5. POREZNA OSLOBOĐENJA

Porezna oslobodjenja bila su razvrstana u tri glavne skupine i to porezna oslobodjenja u tuzemstvu, porezna oslobodjenja pri uvozu te porezna oslobodjenja pri izvozu. Porezna oslobodjenja u tuzemstvu propisana su bila čl. 11. a i čl. 11. b Zakona te čl. 61. do 88. Pravilnika. Prema navedenim člancima porezom na dodanu vrijednost oslobođene su isporuke od javnog interesa kao što su univerzalne poštanske usluge i isporuke poštanskih maraka, usluge u vezi s liječenjem i drugom zdravstvenom zaštitom u zdravstvenim ustanovama: domovima zdravlja, hitnoj medicinskoj pomoći, poliklinikama, općim i specijalnim bolnicama i klinikama te kad ih obavljaju tijela odnosno pravne osobe s javnim ovlastima ili druge organizacije slične prirode na temelju javnih ovlasti, usluge i isporuke dobara doktora medicine, doktora stomatologije, ili dentalne medicine, medicinskih sestara i primalja, fizioterapeuta, psihologa i usluge biokemijskih laboratorija povezane s liječenjem ako se obavljaju u privatnoj praksi, usluge što ih obavljaju zubni tehničari u okviru svoje prakse te zubni nadomjesci koje isporučuju zubni tehničari i stomatolozi u skladu s posebnim propisima koji uređuju njihovu djelatnost, usluge prijevoza ozlijeđenih osoba u hitnim slučajevima i bolesnih osoba u vezi s liječenjem u vozilima posebno izrađenim za tu namjenu pod uvjetom da te usluge obavljaju ovlaštene osobe u skladu s propisima o zdravstvenoj zaštiti, usluge što ih obavljaju udruženja osoba isključivo za svoje članove, usluge i isporuke povezane sa socijalnom skrbi uključujući i one što ih obavljaju i isporučuju domovi za starije i nemoćne osobe, usluge u vezi zaštite djece i mladeži što ih obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije sukladno propisima na području socijalne skrbi, usluge predškolskog, osnovnog, srednjeg i visokoškolskog obrazovanja, stručnog obrazovanja ili prekvalifikacije odraslih te učeničkog i studentskog standarda uključujući s njima povezane isporuke dobara i usluga što ih obavljaju ustanove tijela s javnim ovlastima ili druge organizacije u skladu s posebnim propisima koji uređuju obavljanje djelatnosti obrazovanja pod uvjetom da se obavljaju prema programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti, obrazovanja i športa, usluge posredovanja u zapošljavanju studenata i učenika, organizaciji prehrane studenata i smještaju

---

<sup>21</sup> Ibidem, str. 106-111.

studenata i učenika u studentskim i učeničkim domovima, usluge nastavnika i predavača što ih privatno održavaju nastavnici u predškolskim, osnovnim, srednjim i visokoškolskim ustanovama prema unaprijed ugovorenoj satnici i rasporedu i isključivo prema nastavnim planovima i programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti, obrazovanja i športa; usluge koje neprofitne organizacije čiji su ciljevi vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne narave obavi svojim članovima u skladu sa statutima ili drugim pravilima tih organizacija, usluge u kulturi te s njima usko povezane isporuke dobara javnih ustanova u kulturi ili drugih organizacija u kulturi koje djeluju u javnom interesu kao što su muzeji, arhiva, knjižnica, kazališta, orkestara i drugih glazbeno-scenskih te konzervatorskih i restauratorskih ustanova, ustanova za zaštitu spomenika kulture, umjetničkih organizacija, te samostalnih umjetnika te pretplata za obavljanje djelatnosti javnog radija i televizije.

Porezom na dodanu vrijednost oslobođene su i transakcije u okviru djelatnosti osiguranja i reosiguranja, odobravanje i ugovaranje kredita te ugovaranje kreditnih garancija; transakcije uključujući posredovanje u vezi sa štednim i tekućim računima, plaćanjima, transferima, dugovima, čekovima i drugim prenosivim vrijednosnim papirima, osim naplate duga; transakcije uključujući posredovanje u vezi s valutama, novčanicama i kovanicama kao zakonsko sredstvo plaćanja, osim kolekcionarskih predmeta, odnosno kovanica od zlata, srebra ili drugog metala te novčanica koje se u pravilu ne koriste kao zakonsko sredstvo plaćanja te ako se kovanice i novčanice kupuju ili prodaju po vrijednosti većoj od nominalnoj; transakcije uključujući i posredovanje u vezi s dionicama, udjelima u trgovačkim društvima ili udruženjima, obveznicama, vrijednosnim papirima i drugim financijskim instrumentima prema posebnim propisima osim dokumenata kojim se utvrđuje neko pravo nad dobrima te prava ili vrijednosnih papira kojim se utvrđuju određena prava na nekretninama osim investicijskog savjetovanja i upravljanja portfeljem vrijednosnih papira i drugih financijskih instrumenata, njihova pohrana i čuvanje, administrativnih poslova, pravne, računovodstvene, knjigovodstvene i revizijske usluge, usluge koje se odnose na zakonitost poslovanja, provjere identiteta, istrage u vezi pranja novca i porezne utaje, usluge prikupljanja podataka u svrhu recikliranja novčanica i kovanica, marketing, istraživanje, osmišljavanje i razvoj novih proizvoda dizajnerske i softverske usluge, usluge upravljanja posebnim investicijskim fondovima koje obavljaju društva za upravljanje investicijskim fondovima, u skladu s posebnim propisima osim vanjskog nadzora fonda, promidžbe i upravljanje općim troškovima, razvoj sustava kao npr. planiranje i primjena nove tehnologije, značajnija unaprijeđenja postojećih sustava, priređivanja lutrijskih igara na sreću u casinima, lutrijskih

igara, igara kladenja, igara na sreću na automatima, najam stambenih prostorija i dijelova stana u svrhu stanovanja odnosno trajnog boravka – življenja u stambenom prostoru, isporuka nekretnina – zgrada, dijelova zgrada stanova i drugih građevina ili dijelova građevina osim novoizgrađenih nekretnina, isporuka zemljišta – poljoprivrednog, građevinskog, izgrađenog ili neizgrađenog.

Člankom 12. Zakona te člankom 89. Pravilnika propisana su oslobođenja pri uvozu. Tako je plaćanja poreza na dodanu vrijednost oslobođen konačni uvoz dobara čija bi isporuka od strane poreznog obveznika u svim slučajevima bila oslobođena plaćanja na području Republike Hrvatske; uvoz osobne prtljage te dobara nekomercijalne naravi što ih putnici unose sa sobom iz inozemstva u vrsti i vrijednosti propisane carinskim propisima; uvoz dobara kućanstva što ih pri preseljenju u Republiku Hrvatsku uvoze fizičke osobe koje su prethodno u drugoj zemlji neprekidno boravile najmanje 12 mjeseci; uvoz dobara što ih osobe koje se preseljavaju u Republiku Hrvatsku radi sklapanja braka uvoze, uključujući i darove prilikom sklapanja braka; uvoz dobara koje su hrvatski i strani državljani naslijedili u inozemstvu; uvoz pomagala i instrumenata koje za vlastite potrebe i potrebe školovanja unose učenici i studenti koji u RH dolaze zbog školovanja; uvoz pošiljaka vrijednosti do 160 kn poslanih iz inozemstva; uvoz dobara poduzetničke imovine koju radi nastavka obustavljene poduzetničke djelatnosti, zbog preseljenja u Republiku Hrvatsku uvoze fizičke osobe koje su u zemlji prethodnog boravka obavljale takvu djelatnost najmanje dvanaest mjeseci; uvoz pomoćnog materijala za zaštitu dobara i za skrb živih životinja tijekom transporta; uvoz goriva i maziva sadržanog u tvorničkim ugrađenim spremnicima cestovnih motornih vozila i specijalnim kontejnerima; unos kovčega s umrlim osobama urni s pepelom umrlih osoba, cvijeća, vijenaca i drugih uobičajenih potrebnih predmeta te dobara namijenjenih gradnji i održavanju ili ukrašavanju groblja ismopenika žrtvama rata na području RH; uvoz dobara sadržanih u pošiljkama koje fizičke osobe iz inozemstva besplatno šalju fizičkim osobama u RH pod uvjetom da te pošiljke nisu komercijalne naravi; ponovni uvoz dobara od osobe koja ih je izvezla u stanju u kojem su bila izvezena; uvoz dobara na temelju diplomatskih i konzularnih sporazuma ako su oslobođena plaćanja carine; uvoz dobara od međunarodnih organizacija koje kao takve priznaje RH ili od strane njihovih članova u skladu s ograničenjima i uvjetima propisanim međunarodnim sporazumima; uvoz dobara od strane oružanih snaga drugih država članica NATO saveza za potrebe tih snaga ili civilnog osoblja koje ih prati kao i za opskrbu njihovih menza ili kantina, ako te snage sudjeluju u zajedničkim vojnim akcijama; uvoz neprerađenog ili prerađenog ulova u luke ali još neisporučenog od

strane ribarskih poduzeća koja se bave morskim ribolovom; usluge koje se odnose na uvoz dobara, ako je vrijednost takvih usluga uključena u poreznu osnovicu; privremeni uvoz dobara koji je prema međunarodnoj konvenciji o privremenom uvozu i carinskim propisima oslobođen od plaćanja carine; usluge koje se neposredno odnose na uvoz dobara za koje je Carinska uprava odobrila privremeno korištenje u tuzemstvu osim na usluge u vezi s prijevoznim sredstvima, paletama i kontejnerima i dobra u provozu kroz carinsko područje Republike Hrvatske.

Porezom na dodanu vrijednost oslobođen je i uvoz dokumenata, isprava, obrazaca i nositelja podataka koji se besplatno šalju javnim službama; publikacija stranih vlada i službenih međunarodnih tijela namijenjenih za dijeljenje, glasačkih listića za izbore; predmeti koji se kao dokazi dostavljaju sudovima i dr. službenim tijelima, uzoraka potpisa i tiskanih cirkularnih pisama koji se šalju u okviru uobičajene razmjene informacija, između javnih službi ili bankarskih institucija; službenih tiskanica koje se šalju Hrvatskoj narodnoj banci; izvješća, izjava, bilješki, prospekata, formulara, zahtjeva i drugih dolukmenata koje izdaju trgovačka društva izvan Republike Hrvatske i koji se šalju imateljima ili potpisnicima vrijednosnih papira izdanih od takvih trgovačkih društava; snimljenih nosača podataka za prijenos informacija koje se besplatno šalju primateljima; spisa, arhivskog materijala, tiskanih obrazaca i drugih dokumenata za korištenje u međunarodnim skupovima, konferencijama i kongresima te izvješća o takvim skupovima; nacrti, tehničkih crteža, kopija nacrti na prozirnomo papiru, opisa i drugih sličnih dokumenata uvezenih s ciljem pribavljanja i izvršavanja narudžbi ili sudjelovanja u natječaju raspisanom u RH; dokumenata koji će se koristiti u ispitivanjima koje u RH provode ustanove u drugoj državi; tiskanih obrazaca koje će se u okviru međunarodnih ugovora koristiti kao službeni dokumenti u međunarodnom prometu vozila i dobara; tiskanih obrazaca, naljepnica, karata i sličnih dokumenata koje prijevoznika ili hotelska poduzeća smještena u drugim državama šalju putničkim agencijama osnovanim u RH; tiskanih obrazaca i karata, teretnica tovarnih listova i drugih komercijalnih i službenih dokumenata; službenih tiskanih obrazaca nacionalnih i međunarodnih tijela i tiskanica u skladu s međunarodnim standardima koje udruge drugih država šalju odgovarajućim udrugama u RH za distribuciju; fotografija, dijapozitiva i klišeja za fotografije s tekstom ili bez teksta koji se šalju novinskim agencijama i izdavačima časopisa; predmeta proizvedenih od strane Organizacije ujedinjenih naroda ili neke od njenih specijalnih agencija bez obzira na njihovu namjeravanu svrhu; kolekcionarskih predmeta i mjetničkih dijela obrazovnog, znanstvenog ili kulturnih obilježja koja nisu namijenjena prodaji i koja uvoze

muzeji, galerije i druge ustanove s odobrenjem nadležnih tijela za bescarinski uvoz tih dobara; službenih publikacija izdanih uz odobrenje države izvoznice, međunarodnih institucija, regionalnih i lokalnih tijela, vlasti te javnopravnih tijela osnovanih u državi izvoznici i tiskanica koje u povodu nacionalnih izbora u zemlji iz koje tiskalice potječu distribuiraju strane političke organizacije. Porezna oslobođenja se ne odnose na alkohol i alkoholna pića, duhan i duhanske proizvode te kruta, tekuća i plinovita goriva. Dobra i usluge koja su oslobođena plaćanja poreza na dodanu vrijednost moraju ispunjavati uvjete propisane carinskim propisima.

Porezna oslobođenja pri izvozu propisana su člankom 13., 13.a i 13.b Zakona te člankom 90. do 103. Pravilnika. Temeljem navedenih članaka porez na dodanu vrijednost oslobođene su izvozne isporuke dobara i oplemenjenih dobara uključujući prijevozne i sve druge otpremne usluge; isporuke dobara u slobodnu zonu, slobodna i carinska skladišta te isporuke dobara unutar slobodne zone i carinskih skladišta; isporuke dobara ovlaštenim tijelima koja ih izvoze izvan RH u okviru njihovih humanitarnih, dobrotvornih ili obrazovnih djelatnosti izvan RH; isporuke dobara koja putnici u okviru putničkog prometa sami otpreme ili prevozu iz RH ili to netko obavi u njihovo ime i to ako putnik nema prebivalište niti uobičajeno boravište na području RH, ako je ukupna vrijednost sa PDV-om veća od 740,00 kn, ako su dobra prevezena izvan RH prije isteka roka od tri mjeseca te ako postoji dokaz o izvozu – račun i obrazac potvrđen od carinarnice na području koje su dobra izvezena iz RH. Oslobođenja se i u ovom slučaju ne odnose na naftne derivate a za primjenu oslobođenja potrebni su dokazi o izvozu i knjigovodstvene evidencije.

Porezna oslobođenja mogu se primijeniti i za isporuke koje su izjednačene s izvozom te u vezi s međunarodnim prijevozom što je regulirano člankom 13.a i 13.b Zakona te člankom 99. odnosno 100. Pravilnika. Pod isporukama dobara i usluga koje su izjednačene s izvozom smatraju se isporuke dobara i obavljene usluge diplomatskim i konzularnim predstavništvima uz uvjet uzajamnosti, međunarodnim organizacijama koje priznaje RH i njihovim članovima te za potrebe oružanih snaga drugih država članica NATO saveza ili civilnog osoblja koje ih prati te za opskrbu njihovih menza i kantina kada te snage sudjeluju u zajedničkim akcijama. Pod poreznim oslobođenjima u vezi s međunarodnim prijevozima smatraju se isporuke dobara za opskrbu plovila, isporuke goriva i dobara za opskrbu ratnih brodova prema Carinskoj tarifi, koji napuštaju RH ploveći prema stranim lukama i sidrištima, isporuke, preinake, popravci i održavanje plovila i opreme ugrađenih u njih, isporuke preinake popravci, održavanje i iznajmljivanje i unajmljivanje letjelica kojima se koriste zrakoplovne tvrtke koje prometuju uz



naknadu pretežno na međunarodnim linijama te isporuke, preinake, popravci i održavanje opreme koja je ugrađena u letjelice<sup>22</sup>.

### 3.6. PRAVA I OBVEZE OBVEZNIKA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Prava i obveze obveznika poreza na dodanu vrijednost propisana su bila člancima 15. do 21. Zakona te člancima 104. do 154. te od 159. do 166. Pravilnika. Prema navedenim člancima obveza je poreznog obveznika da porez na dodanu vrijednost obračunava sam te posebno iskaže na računu koje izdaje za isporučena dobra ili obavljene usluge. Računom se smatra svaka isprava prema kojoj porezni obveznik ili osoba kojoj on naloži obračunava isporučena dobra i obavljene usluge bez obzira kako je ona u poslovanju nazvana. Ukoliko se isporučuju dobra i obavljaju usluge koje su oslobođene plaćanja poreza na dodanu vrijednost na računu treba navesti da PDV nije obračunan te članak Zakona temeljem kojeg je promet oslobođen od plaćanja poreza na dodanu vrijednost. Da bi račun bio valjana isprava potrebno je da sadrži slijedeće podatke: mjesto izdavanja, broj i nadnevak; ime (naziv), adresu, OIB poduzetnika koji je isporučio dobra ili obavio uslugu – prodavatelja; ime (naziv), adresu, OIB poduzetnika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge – kupca; količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga; nadnevak isporuke dobara i obavljenih usluga; iznos naknade (cijene) isporučenih dobara ili obavljenih usluga, razvrstane po poreznoj stopi; iznos poreza razvrstan po poreznoj stopi; zbrojni iznos naknade i poreza. Za takve račune usvojen je među poreznim obveznicima i poreznim službenicima naziv „veliki račun“. Ukoliko se izdaju računi za gotovinski promet, isječci vrpce ili potvrđnice iz naplatnih uređaja moraju sadržavati najmanje slijedeće podatke: broj i nadnevak izdavanja; ime (naziv), adresu i OIB poduzetnika koji je isporučio dobra ili obavio usluge te naznaku mjesta gdje je usluga obavljena odnosno dobro isporučeno – broj prodajnog mjesta, prodavaonice, poslovnog prostora i sl.; količini i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga; ukupni iznos naknada i poreza razvrstan po poreznoj stopi. Za takve račune usvojen je naziv „mali račun“. Zakonom je propisano da se računi ne moraju ispostavljati ako se pretežni dio vrijednosti prometa odnosi na maloprodaju dnevnog tiska, duhana i duhanskih prerađevina, lutrije, športske prognoze, lota, velda, maraka i drugih poštanskih vrijednosti te pri prodaji na tržnicama i otvorenim prostorima. Kako bi se

---

<sup>22</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, „Narodne novine broj 47/95 do 136/12“, [www.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr), (05.06.2015.)

utvrdila obveza obračunavanja poreza na dodanu vrijednost poduzetnika potrebno ih je razlikovati prema slijedećim kriterijima:

1. Poduzetnik čija je vrijednost isporučenih dobara i obavljenih usluga uključujući i porez na dodanu vrijednost manja od 800.000,00 kn u prethodnoj kalendarskoj godini (do 01. siječnja 2013. g. ta vrijednost je iznosila 300.000,00 kn) – obračunsko razdoblje je od 01. do posljednjeg dana u tromjesečju,
2. Poduzetnik čija je vrijednost isporučenih dobara i obavljenih usluga uključujući i porez na dodanu vrijednost bila veća od 800.000,00 kn u prethodnoj kalendarskoj godini – obračunska razdoblja su od 01. do posljednjeg dana u mjesecu,
3. „mali poduzetnici“, odnosno poduzetnici čija godišnja vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga nakon odbitka vrijednosti isporuka koje su oslobođene poreza, u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od od 230.000,00 kn (do 01. siječnja 2013. ta vrijednost je iznosila 85.000,00 kn) – oslobođeni su plaćanja PDV-a, nemaju pravo na iskazivanje PDV-a te nemaju pravo na odbitak pretporeza koje obračunavaju ostali poduzetnici. Takvi porezni obveznici su od Porezne uprave mogli do kraja kalendarske godine zatražiti da uđu u sustav PDV za slijedeću kalendarsku godinu. Porezna uprava ih na to onda rješenjem obvezuje za narednih 5 kalendarskih godina<sup>23</sup>.

Temeljno pravo obveznika poreza na dodanu vrijednost je pravo na odbitak pretporeza. Pretporez je iznos poreza na dodanu vrijednost iskazan na računima za isporuke dobara i usluga koje su drugi poduzetnici obavili poreznom obvezniku, iznos poreza koje je obračunala i naplatila carinarnica te iznos poreza koji je platio domaći poduzetnik za uslugu koju mu je obavio inozemni poduzetnik. Važno je napomenuti da pravo na pretporez imaju poduzetnici koji isporučuju dobra i obavljaju usluge pod uvjetom da računi za primljena dobra i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane za „veliki račun“, da je isporuka dobara ili usluga primljena od drugog obveznika PDV-a, da je isporuka obavljena poduzetniku u poduzetničke svrhe. Ukoliko se radi o računima za primljene isporuke i obavljene usluge oslobođenih plaćanja PDV-a u tuzemstvu bez naknade koje bi bile oslobođene poreza te primljena dobra i obavljene usluge u inozemstvu, koje bi bile oslobođene od poreza da se obavljaju u tuzemstvu, nije moguće pravo na odbitak pretporeza. Što se tiče poreza na dodanu vrijednost pri uvozu, isti se može odbiti ukoliko je isti plaćen pri uvozu te da je dobro uvezeno u

---

<sup>23</sup>Amidžić-Peročević, K.; Đikandić, D.; Javor, Lj.: „Porez na dodanu vrijednost-objašnjenja, upute, primjeri“, Poslovni zbornik, Zagreb, 2003., str. 279. - 285.

tuzemstvo za poduzetničke svrhe. Odbitak poreza kod usluga koje poduzetnik sa sjedištem u inozemstvu obavi domaćem poduzetniku moguć je pod uvjetom da je izdan račun od strane poduzetnika koji ima sjedište u inozemstvu, da je porez plaćen na propisani uplatni račun te da je tuzemni poduzetnik na računu zabilježio iznos obračunatog i plaćenog poreza. Isto tako, za dane predujmove se može odbiti pretporez, ali samo u slučaju da je predujam plaćen te od strane primatelja predujma ispostavljen račun a od strane platitelja plaćen predujam. Navedeni pretporez se može odbiti u obračunskom razdoblju u kojem je predujam plaćen, neovisno da li je dobro ispostavljeno odnosno usluga obavljena<sup>24</sup>.

Već je ranije napomenuto da porezni obveznik sam zaračunava porez na dodanu vrijednost kod izdavanja računa. Porezni obveznik svoju mjesečnu odnosno tromjesečnu obvezu obračunavanja i plaćanja poreza iskazuje putem obrasca PDV koji podnosi nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema sjedištu odnosno prebivalištu poreznog obveznika a rok plaćanja je do zadnjeg dana u tekućem mjesecu po proteku obračunskog razdoblju. Da bi ispravno iskazao svoju obvezu, porezni obveznik je obavezan voditi knjigu primljenih (ulaznih) računa u koji se unose iznosi s računa što ih poreznom obvezniku za isporučena dobra i obavljene usluge ispostavili njegovi dobavljači – porezni obveznici, a u kojima je iskazan porez na dodanu vrijednost koje porezni obveznik ima pravo odbiti kao pretporez te knjigu izdanih (izlaznih) računa u koje isti unosi podatke o isporučenim dobrima i obavljenim uslugama te PDV što je obračunan na te isporuke. Ovisno o vrsti računa porezni obveznici su obvezni voditi knjigu primljenih računa za redovite isporuke, za dane predujmove, za vlastitu potrošnju, Evidenciju o pretporezu plaćenom pri uvozu, evidenciju o pretporezu za usluge koje je domaćem poduzetniku obavio inozemni poduzetnik odnosno knjigu izdanih računa za redovite isporuke, za primljene predujmove i za vlastitu potrošnju<sup>25</sup>. Kod obveze obračunavanja i prijavljivanja poreza na dodanu vrijednost potrebno je obratiti pažnju na razliku koja se pojavljuje kod poreznih obveznika koji obračunavaju porez na dodanu vrijednost prema izdanim računima za isporučena dobra i obavljene usluge i poreznih obveznika koji obračunavaju porez na dodanu vrijednost prema naplaćenim računima. Naime, porezni obveznici koji obračunavaju porez prema izdanim računima za isporučena dobra odnosno obavljene usluge prilikom prijave poreza na dodanu vrijednost priznaju si pravo na pretporez za sve izdane račune u određenom obračunskom razdoblju bez obzira kada je naknada naplaćena. To su porezni obveznici poreza na dobit. Kod poreznih obveznika koji

---

<sup>24</sup> RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, svibanj 2012.g., str. 168. -175.

<sup>25</sup> Ibidem, str. 196.-200.

obračunavaju porez na dodanu vrijednost prema naplaćenim računima pravo na pretporez može se ostvariti tek kad je račun naplaćen. To su porezni obveznici poreza na dohodak. Kako bi iskoristili pravo na pretporez ispostavljeni račun mora imati oznaku R-1 ukoliko ga izdaje poduzetnik koji PDV obračunava na temelju izdanih računa, odnosno R-2 ukoliko ga izdaje poduzetnik koji PDV obračunava prema naplaćenim računima. Samo na temelju takvih računa može se odbiti pretporez prilikom utvrđivanja obveze u obračunskom razdoblju. Porezna obveza za obračunsko razdoblje nastaje ukoliko je pretporez manji od poreza po obavljenim uslugama odnosno isporučenim dobrima. Navedenu razliku porezni obveznik je dužan do zadnjeg dana u mjesecu uplatiti na račun državnog proračuna. Ukoliko je pak pretporez veći, porezni obveznik ima pravo na povrat poreza koje mu je Porezna uprava dužna izvršiti u roku 30 dana računajući od dana podnošenja porezne prijave. Umjesto povrata porezni obveznik ima pravo više uplaćenog poreza koristi kao akontacija za sljedeće razdoblje. Važno je napomenuti da Porezna uprava nije dužna izvršiti povrat poreza ukoliko porezni obveznik ima dugovanja po drugim osnovama. Tek nakon što se podmire sve obveze poreznog obveznika, moguć je povrat poreza.

Isto tako, svaki porezni obveznik ima pravo na ispravak pretporeza ukoliko se iz različitih razloga promijeni porezna osnovica (npr. zbog različitih vrsta popusta ili nemogućnosti naplate). Porezni obveznik koji je isporučio dobro ili obavio uslugu može smanjiti ili povećati iznos poreza tek nakon što porezni obveznik smanji ili poveća odbitak pretporeza i o tome pisano izvijesti isporučitelja. Povećanje osnovice porez na dodanu vrijednost moguće je samo u slučaju ako je za to povećanje izdan račun od strane isporučitelja. Za razliku od ovog načina ispravka pretporeza porezni obveznik ima i obvezu ispravka pretporeza u slučajevima promjene uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza i mijenjanja načina oporezivanja. Slučajevi promjene uvjeta oporezivanja su kada porezni obveznik koji je nekim gospodarskim dobrom (ona dobra koja prema računovodstvenim propisima spadaju u dugotrajnu imovinu) obavljao oporezive isporuke počne tim istim dobrom obavljati neoporezive - oslobođene isporuke pod uvjetom da nije prošlo pet odnosno deset godina za nekretnine od kalendarske godine početka uporabe. U takvom slučaju će porezni obveznik morati vratiti dio pretporeza za razdoblje za koje neće koristiti gospodarsko dobro po uvjetima njegove prvotne namjene budući da je u cijelosti odbijen pretporez iskazan u računu. Obrnuto, ukoliko je porezni obveznik gospodarsko dobro koristio za oslobođene usluge, a prelazi na oporezive isporuke, ima pravo tražiti od državnog proračuna pretporez za razdoblje u kojem je dozvoljen odbitak pretporeza. U slučajevima kad porezni obveznik prelazi na tzv. „malog poduzetnika“ dužan je

za sva gospodaraska dobra provesti ispravak pretporeza. Međutim, ukoliko „mali poduzetnik“ prelazi na redovno oporezivanje ne može ostvariti pravo na pretporez za gospodaraska dobra za koja je platio porez dok je bio mali poduzetnik. Kako bi se u ovim slučajevima pojednostavnio ispravak pretporeza zakonom je propisano da se ispravci neće provoditi za gospodaraska dobra čiji pretporez ne prelazi 2.000,00 kn, odnosno ukoliko je razlika kod obračuna manja od 500,00 kn.

Obveza poreznog obveznika je i podnošenje konačnog obračuna poreza na dodanu vrijednost putem obrasca PDV-K i to do kraja travnja porezni obveznici poreza na dobit, odnosno do kraja veljače porezni obveznici poreza na dohodak za prethodnu godinu. Porezni obveznici koji prestaju s poslovanjem dužni su kančni obračun PDV-a predati u roku od 3 mjeseca od dana prestanka poslovanja. Smisao konačnog obračuna je da poduzetnik može ispraviti greške učinjene tijekom razdoblja, provesti ispravak pretporeza gdje je to bilo potrebno a nije učinjeno.

#### **4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ NAKON PRISTUPANJA EUROPSKOJ UNIJI**

Republika Hrvatska je dana 01. srpnja 2013. godine postala punopravnom članicom Europske unije. Sukladno tome, u poslovanju poreznih obveznika koji obavljaju transakcije sa poreznim obveznicima drugih država članica došlo je do niza promjena posebno na području oporezivanja porezom na dodanu vrijednost. Zbog toga je donesen novi Zakon o porezu na dodanu vrijednost koji je stupio na snagu 01. srpnja 2013. godine a objavljen je u Narodnim novinama broj 73/13. Uz Zakon je istog dana stupio na snagu i Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost objavljen u Narodnim novinama broj 79/13 i 85/13 kojim je detaljnije razrađena provedba zakona, Pravilnik o postupku ostvarivanja oslobođenja o porezu na dodanu vrijednost i trošarine za diplomatska i konzularna predstavništva, institucije i tijela Europske unije te međunarodne organizacije objavljen u Narodnim novinama broj 79/13 te Pravilnik o oslobođenju od poreza na dodanu vrijednost i trošarine za robu uvezenu u osobnoj prtljazi osoba koja putuju iz trećih država te za robu uvezenu kao mala pošiljka nekomercijalnog značaja objavljen u Narodnim novinama broj 79/13, a koji je u nadležnosti Carinske uprave budući se radi o uvozu dobara.

U Zakon o porezu na dodanu vrijednost ugrađene su Direktiva Vijeća 2006/12/EZ, Direktiva Vijeća 2008/9/EZ koja se odnosi na povrat PDV-a poreznim obveznicima iz drugih država članica te Trinaesta direktiva vijeća 86/560/EEZ koja se odnosi na povrat PDV-a poreznim obveznicima izvan EU. Uz navedeni Zakon i Pravilnik u RH se neposredno primjenjuju Uredba Vijeća 282/2011 koja utvrđuje provedbene mjere za Direktivu Vijeća 2006/12/EZ te Presude Europskog suda pravde. Nakon tog prvo donesenog Zakona o porez na dodanu vrijednost ulaskom RH u EU, slijedile su daljnje izmjene i dopune. Tako je u Narodnim novinama broj 148/13 objavljen Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost koji je stupio na snagu u dva koraka. Prvi dio stupio je na snagu dana 19. prosinca 2013.g. a odnosio se na odredbe kojima je propisano da su isporuke dobara ili obavljanje usluga diplomatskim i konzularnim predstavništvima te međunarodnim tijelima i članovima takvih tijela oslobođene plaćanja PDV, a u slučaju da se dobra ne otpremaju iz RH, oslobođenje je potrebno ostvariti zahtjevom za povrat. Drugi dio je stupio na snagu dana 01. siječnja 2014.g. a odnosio se na poreznu stopu koja je sa 10% povećana na 13%. U „Narodnim novinama“, broj 143/14 objavljen je Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost koji je također stupio na snagu u dva koraka i to 11. prosinca 2014.g. vezano za odredbe o proširenju odgovornosti poreznog obveznika u cilju sprječavanja

prijevara i zaštite državnog proračuna te 01. siječnja 2015.g. vezano za odredbe o mjestu oporezivanja elektroničkih usluga, telekomunikacijskih usluga, radijskog i TV emitiranja koje se obavljaju osobama koji nisu porezni obveznici, ukidanje obveze podnošenje konačnog obračuna PDV-K, pojam građevinskog zemljišta i prvog nastanjenja, mogućnost izbora poreznih obveznika da li će ili ne i dalje plaćati PDV prema postupku naplaćenih naknada<sup>26</sup>. Navedeni Zakon još uvijek je na snazi budući nije bilo promjena i izmjena.

Novi Zakon i Pravilnici bitno mijenjaju poslovanje poreznih obveznika posebno onih koji posluju na jedinstvenom tržištu Europske unije budući ti porezni obveznici moraju posvetiti posebnu pažnju izvješćivanju o isporukama dobara i usluga na zajedničkom tržištu EU koje obave drugim poreznim obveznicima i pravnim osobama koje nisu porezni obveznici a koje zadovoljavaju određene uvjete za stjecanje dobara u drugoj državi članici. Kako između zemalja članica nema graničnih crta niti carinske kontrole više se ne može govoriti o uvozu i izvozu dobara kada se radi o razmjeni i kretanju dobara na području EU pa je izraz „uvoz“ zamijenjen izrazom stjecanje dobara iz druge države članice, a izraz „izvoz“ zamijenjen izrazom isporuka dobara u drugu državu članicu. Navedene izraze bilo je potrebno zamijeniti budući se izrazi uvoz i izvoz i dalje koriste kada dolaze do razmjene dobara sa državama koje nisu države članice EU. Budući su napuštene carinske kontrole na granicama te uspostavljen jedinstven sustav oporezivanja PDV-om bilo je potrebno razjasniti koje je područje tuzemstvo, Europske unija, treća zemlja, treće područje kako bi porezni obveznici mogli pravilno primijenjivati odredbe zakona. Tako je tuzemstvo područje Republike Hrvatske uključujući i slobodne zone koje su prije pristupanja EU postupalo kao područje izvan RH. Područje Europske unije i područje država članica utvrđeno je člankom 52. Ugovora o osnivanju EU i člankom 355. Ugovora o funkcioniranju EU. Područje država članica obuhvaća područje Belgije, Bugarske, Češke, Danske, Njemačke, Estonije, Irske, Grčke, Španjolske, Francuske, Italije, Cipra, Latvije, Litve, Luksemburga, Mađarske, Malte, Nizozemske, Austrije, Poljske, Portugala, Slovenije, Slovačke, Finske, Švedske te Ujedinjenog Kraljevstva i one čine dio carinskog i dio PDV područja, odnosno primjenjuje se PDV Direktiva. Područje EU je područje koje nije područje EU, ali se smatra dijelom carinskog i PDV područja. Treća područja i treće zemlje su područja na koja se ne primjenjuju navedeni ugovori. Treća područja su pobrojana u članku 3. stavak 2. Zakona a to su u Saveznoj Republici Njemačkoj otok Heligoland i područje Büsingen; u Kraljevini

---

<sup>26</sup> RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, srpanj, 2015.g., str. 7-8.

Španjolskoj Ceuta, Melilla i Kanarsko otočje; u Republici Italiji Livigno, Campione d'Italia i talijanske vode jezera Lugano; u Republici Francuskoj francuski prekomorski departmani; u Helenskoj Republici planina Athos; u Republici Finskoj Alandski otoci; u Ujedinjenoj Kraljevini Velike Britanije i Sjeverne Irske Kanalski otoci. Za potrebe oporezivanja PDV-om ne smatraju se trećim područjem Kneževina Monako, otok Man, Suverene baze Ujedinjene Kraljevine Velike Britanije i Sjeverne Irske Akrotiri i Dhekelia. U nastavku slijedi tabelarni prikaz područja primjene.

Tablica broj 2. Teritorijalna primjena PDV Direktive

Država članica EU (čine dio carinskog i PDV područja)	S PODRUČJEM (nije područje EU, ali smatra se dijelom carinskog i PDV područja)	Treća područja – dio EU, ali nije dio PDV područja)	
		Dio carinskog područja	Nije dio carinskog područja
BELGIJA			
BUGARSKA			
ČEŠKA			
DANSKA			
NJEMAČKA			Otok Heligoland, područje Büsingen
ESTONIJA			
IRSKA			
GRČKA		Planina Athos	
ŠPANJOLSKA		Kanarsko otočje	Ceuta, Melilla
FRANCUSKA	Kneževina Monako	Francuski prekomorski departmani	
ITALIJA			Livigno, Campione d'Italia, talijanske vode jezera Lugano
CIPAR	Suvremene baze Akrotiri i Dhekelia	Sjeverni dio Cipra	
LATVIJA			



LITVA			
LUKSEMBURG			
MAĐARSKA			
MALTA			
NIZOZEMSKA			
AUSTRIJA			
POLJSKA			
PORTUGAL			
SLOVENIJA			
SLOVAČKA			
FINSKA		Alandsko otočje	
ŠVEDSKA			
UJEDINJENO KRALJEVSTVO	Otok Man	Kanalski otoci, Gibraltar	

Izvor: Plavetić, A.: „Pdv na isporuke unutar jedinstvenog tržišta EU“, Rif, broj 2/2012

Za poduzetnika je vrlo važno znati koja su područja uključena odnosno isključena iz područja EU za potrebe oporezivanja PDV-om obzirom da da područje primjene PDV Direktive određuje oporezuje li se određena transakcija ili ne EU PDV-om <sup>27</sup>.

Osim navedenih razlika u području oporezivanja PDV-om potrebo je istaknuti da se novim zakonom i pravilnikom pojavljuju i novi pojmovi kao što su PDV identifikacijski broj, prag stjecanja, prag isporuke, trostrani posao, transakcija B2B, transakcija B2C, „reverse charge“, a koji će biti objašnjeni u nastavku.

---

<sup>27</sup> Plavetić, A.: „Pdv na isporuke unutar jedinstvenog tržišta EU“, Rif, broj 2/2012, str. 132 – 134.

#### 4.1. ULOGA I ZNAČAJ PDV IDENTIFIKACIJSKOG BROJA

Da bi hrvatski porezni obveznici mogli poslovati na zajedničkom tržištu (stjecati dobra te primati ili obavljati usluge unutar EU) potreban im je PDV identifikacijski broj (u nastavku PDV ID broj). Taj broj dodjeljuje Porezna uprava te razmjenjuje s drugim državama članicama putem sustava VIES-a. U RH PDV ID broj je osobni identifikacijski broj kojemu se dodaje predznak „HR“, a dodjeljuje se slijedećim poreznim obveznicima:

1. Tuzemnom poreznom obvezniku upisanom u registar poreznih obveznika PDV- a koji obavlja transakcije unutar EU,
2. Tuzemnom poreznom obvezniku koji isporučuje dobra ili obavlja usluge bez prava na odbitak pretporeza i pravnoj osobi koja nije porezni obveznik a obvezni su plaćati PDV na stjecanje dobara unutar EU ili su se opredjelili za mogućnost da plaćaju PDV na stjecanje neovisno o tome što nisu prešli prag stjecanja u iznosu od 77.000,00 kn,
3. Svakom poreznom obvezniku koji stječe dobra unutar EU u tuzemstvu za obavljanje gospodarske djelatnosti na području koja nije tuzemstvo (uglavnom stranci),
4. Tuzemnom poreznom obvezniku kojem su usluge obavljene i koji je obavezan platiti PDV na primljenu uslugu,
5. Tuzemnom poreznom obvezniku koji obavlja usluge na području druge države članice za koje je primatelj usluge u drugoj državi članici obavezan platiti PDV,
6. Stranom poreznom obvezniku koji u tuzemstvu obavlja isporuke dobara i usluga s pravom na odbitak pretporeza,
7. Stranom poreznom obvezniku koji isporučuje dobra osobama koje nisu porezni obveznici plaćanja PDV-a na stjecanje i prešao je prag isporuke u iznosu od 270.000,00 kn ili je odustao od njega,
8. Stranom poreznom obvezniku koji isporučuje dobra koja podliježu trošarinama, osobama koji nisu porezni obveznici niti plaćaju PDV na stjecanje.

Potrebno je napomenuti da je Porezna uprava inicijalno dodijelila PDV ID broj tuzemnim poreznim obveznicima koji su obavljali transakcije s inozemnim poreznim obveznicima (uvoz, izvoz i primanje usluga iz inozemstva). Tuzemni porezni obveznici koji nisu dobili inicijalno PDV ID broj a koji smatraju da im je isti potreban budući da namjeravaju obavljati transakcije unutar EU mogu nadležnoj ispostavi Porezne uprave podnijeti zahtjev za dodjelu PDV ID broja. Strani porezni obveznici zahtjev podnose Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, a danom dodjele ujedno se upisuju u registar poreznih obveznika na dodanu

vrijednost. Postoji razlika između stranih poreznih obveznika koji imaju sjedište u EU i oni koji to nemaju. Naime, strani porezni obveznici koji imaju sjedište u EU mogu u RH imenovati poreznog zastupnika dok porezni obveznici koji nemaju sjedište u EU moraju imenovati poreznog zastupnika kao osobu koja je obvezna platiti PDV. Porezni obveznici mogu provjeriti valjanost PDV ID broja putem VIES baze Porezne uprave, putem elektroničke pošte upućene Poreznoj upravi, e-mail adresa: [provjera-valjanosti@porezna-uprava.hr](mailto:provjera-valjanosti@porezna-uprava.hr), putem web stranice Europske komisije [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/vies](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies) <sup>28</sup>. Veoma je važno da PDV ID broj bude ispravno iskazan na računima budući da on na neki način određuje poreznog obveznika i mjesta oporezivanja PDV-om kad se radi o isporuci i stjecanju dobara unutar država članica EU. U nastavku slijedi prikaz strukture PDV ID broja u državama članicama EU.

Tablica 3. Struktura PDV ID broja u državama članicama EU

DRŽAVA ČLANICA	STRUKTURA	FORMAT
AT-Austrija	ATU999999999	1 blok od 9 znakova
BE-Belgija	BE0999999999	1 blok od 10 brojki
BG-Bugarska	BG999999999 BG9999999999	1 blok od 9 brojki 1 blok od 10 brojki
CY – Cipar	CY99999999L	1 blok od 9 znakova
CZ – Češka	CZ99999999 CZ999999999 CZ9999999999	1 blok od 8,9,10 brojki
DE-Njemačka	DE999999999	1 blok od 9 brojki
DK - Danska	DK99 99 99 99	4 bloka od 2 brojke
EE-Estonija	EE999999999	1 blok od 9 brojki
EL – Grčka	EL999999999	1 blok od 9 brojki
ES-Španjolska	ESX9999999X	1 blok od 9 znakova
FI-Finska	FI99999999	1 blok od 8 brojki
FR-Francuska	FRXX 999999999	1 blok od 2 znaka, 1 blok od 9 brojki
GB – Ujedinjeno Kraljevstvo Velike Britanije i Sjeverne Irske	GB999 9999 99 ili GB 999 9999 99 999 ili GBGD999 ili GBHA999	1 blok od tri brojke, 1 blok od 4 brojke i 1 blok od 2 brojke ili prethodno navedeno i blok od 3 brojke ili 1 blok od 5 znakova
HU-Mađarska	HU999999999	1 blok od 8 brojki
IE- Irska	IE9S99999L	1 blok od 8 znakova
IT-Italija	IT999999999999	1 blok od 11 brojki
LT-Litva	LT999999999 LT999999999999	1 blok od 9 brojki ili 1 blok od 12 brojki
LU-Luksemburg	LU99999999	1 blok od 8 brojki

<sup>28</sup> Uputa Ministarstva financija, Porezna uprava-Središnji ured, KLASA: 410-19/13-01/193, URBROJ: 513-07-21-017/13-1, Zagreb, 21. svibnja 2013.

LV-Latvija	LV99999999999	1 blok od 11 brojki
MT-Malta	MT999999999	1 blok od 8 brojki
NL-Nizozemska	NL999999999B99	1 blok od 12 znakova
PL-Poljska	PL99999999999	1 blok od 10 znakova
PT-Portugal	PT99999999999	1 blok od 9 brojki
RO-Rumunjska	RO99999999999	1 blok od najmanje 2 a najviše 10 brojki
SE-Švedska	SE9999999999999	1 blok od 12 brojki
SK- Slovačka	SK99999999999	1 blok od 10 brojki

Izvor: Kalčić, R., Cvitić, L.: PDV identifikacijski broj<sup>29</sup>, Rif, broj 6/2013, str. 63.

#### 4.2. PREDMET OPOREZIVANJA

Predmet oporezivanja utvrđen je člancima od 4.i 5. Zakona<sup>29</sup> te člancima 2. i 3. Pravilnika<sup>30</sup>. Predmet oporezivanja porezom na dodanu vrijednost, pored isporuke dobara i obavljanje usluga u tuzemstvu te uvoza dobara, kao što je to bilo i prije pristupanja RH EU, je stjecanje dobara unutar EU koje je obavljeno u tuzemstvu uz nakandu. Pod tim pojmom smatra se unos dobara iz drugih država članica. Porezom na dodanu vrijednost oporezuje se stjecanje svih vrsta dobara koja stječu porezni obveznici ili pravne osobe koje nisu porezni obveznici, a registrirane se za potrebe PDV-a putem PDV-identifikacijskog broja.

Predmetom oporezivanja smatraju se nova prijevozna sredstva koja stječu porezni obveznici ili bilo koje druge osobe. Navedeno znači da ukoliko novo prijevozno sredstvo stječe građanin dužan je platiti porez na dodanu vrijednost. Da bi se prijevozno sredstvo smatralo novim prijevoznim potrebno je da su isporučena unutar tri mjeseca od datuma prve uporabe ukoliko se radi o plovilima i zrakoplovima, odnosno šest mjeseci ukoliko se radi o kopnenim motornim vozilima ili da nisu prešla više od 6.000,00 km ukoliko se radi o kopnenim motornim vozilima, odnosno ukoliko nisu plovila više od 100 sati u slučaju plovila ili nisu letjela više od 40 sati u slučaju zrakoplova.

Pod pojmom isporuke dobara uglavnom vrijede pravila kao što su bila i prije pristupanja EU. Bitne promjene koje su nastale vezane za isporuku dobara je da se isporukom ne smatra isporuka dobara poslovne imovine poduzetnika, besplatno davanje uzoraka u razumnim

<sup>29</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, broj 73/13, 148/13, 143/14, Rješenje USRH 99/13, 153/13, [www.nn.hr](http://www.nn.hr), (02.06.2015.)

<sup>30</sup> Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, broj 79/13, 85/13-ispravak, 160/13, 35/14, 157/1, [www.nn.hr](http://www.nn.hr), (02.06.2015.)

količinama kupcima ili budućim kupcima i ako povremeno u okviru obavljanja svoje gospodarske djelatnosti kupcima ili budućim kupcima daje poklone čija vrijednost ne prelazi 160,00 kn sa PDV-om (ranije je bilo 80,00 kn). Isporukom dobara se smatra i premještanje dobara poduzetnika koja su dio njegove poslovne imovine a koja su za potrebe njegovog poslovanja premještena u drugu državu članicu pod uvjetom da je to dulje od 24 mjeseci. Isto tako u slučaju prijenosa gospodarske cijeline na drugog poreznog obveznika smatra se da nije došlo do isporuke te se na navedenu isporuku ne plaća PDV, osim u slučajevima kada se preuzeta imovina koristi u svrhu za koje ne postoji pravo na odbitak pretporeza. Da bi došlo do oporezivanja potrebno je da su dobra premještena u drugu državu članicu jer tek tada se može reći da se dogodilo stjecanje u tuzemstvu. Isto tako stjecanje dobara se oporezuje u RH pod uvjetom da je isporučitelj porezni obveznik i da ima PDV identifikacijski broj u državi članici iz koje kreće otprema ili prijevoz dobara da su dobra isporučena uz naknadu te da je stjecatelj porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik ali je registrirana za potrebe PDV – a. Ukoliko navedeni uvjeti nisu ispunjeni stjecanje dobara nije predmet oporezivanja PDV-om u RH. Vezano za stjecanje dobara unutar EU koje je obavljeno u tuzemstvu uz naknadu potrebno je razjasniti pojam prag stjecanja. Svaka država članica ima propisan svoj prag stjecanja, a u RH je to 77.000,00 kn. Prag stjecanja utvrđuje se za male porezne obveznike koji nisu ostvarili isporuke veće od 230.000,00 kn, pravne osobe koje nisu porezni obveznici i porezne obveznike koje obavljaju isporuke oslobođene plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza. Veoma je bitno utvrditi da li su navedene osobe prešle prag stjecanja jer o tome ovisi da li će stjecanje dobara biti predmet oporezivanja u RH. Naime, ako navedene osobe nabavljaju robu iz drugih država članica čija vrijednost ne prelazi prag stjecanja, predmetno stjecanje nije predmet oporezivanja u RH veću u zemlji podrijetla. Ili suprotno, ukoliko vrijednost dobara prelazi 77.000,00 kn stjecatelji su dužni zatražiti PDV identifikacijski broj, a PDV se plaća u RH. Navedene osobe mogu odustati od praga stjecanja u kojem slučaju je stjecanje oporezivo u RH. Prag stjecanja se ne primjenjuje na porezne obveznike upisane u registar obveznika PDV-a te na nova prijevozna sredstva i dobra koja podliježu trošarinama<sup>31</sup>.

Kod predmeta oporezivanja potrebno je spomenuti i „trostrani posao“ koji prije pristupanja u EU nije bio reguliran zakonom. Pod navedenim pojmom smatra se transakcija koju tri porezna obveznika iz tri različite države članice zaključuje za ista dobra koja su prevezena ili

---

<sup>31</sup> RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost s komentarom“, Porezni vjesnik, Zagreb, srpanj 2015.g., str. 11. – 15.

otpremljena od prvog isporučitelja neposredno posljednjem kupcu. Za poduzetnike je veoma važno da ispravno postupe kod „trostranog posla“ kako bi se ostvarilo oslobođenje odnosno kako bi porez platio tko je temeljem zakona i dužan platiti kod stjecanja. Primjer trostranog posla moga bi se objasniti na slijedeći način:

Porezni obveznik A iz Njemačke prodao je dobra poreznom obvezniku B iz Slovenije dobro i za tu isporuku mu je izdao račun. Porezni obveznik B je to dobro dalje prodao poreznom obvezniku C iz Hrvatske te dao nalog poreznom obvezniku a iz Njemačke da dobra odmah preveze u Hrvatsku. Iz navedenog proizlazi da se radi o dvije isporuke, prva koja je obavljena porezniku B te druga koja je obavljena poreznom obvezniku C. U trostranom poslu porezni obveznik A je isporučitelj, B stjecatelj a C primatelj isporuke. Na poreznog obveznika C prelazi porezna obveza ali samo ukoliko porezni obveznik B nije registriran za potrebe PDV-a.

Uvoz dobara je predmet oporezivanja samo za ona dobra koja su nabavljena iz trećih zemalja, što znači da hrvatski porezni obveznici mogu uvoz obaviti u bilo kojoj državi članici a ne nužno u RH<sup>32</sup>.

#### 4.3. POREZNI OBVEZNIK

Tko je porezni obveznik propisano je člankom 6. Zakona te člancima 4. do 7. Pravilnika. Bitna promjena koja je nastala nakon pristupanja RH EU je da se poreznim obveznikom smatraju sve osobe koje samostalno obavljaju bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja djelatnosti, a što se prije pristupanja smatrao samo poduzetnik. I dalje se koristi izraz „stalni“ i „povremeni“ porezni obveznik, međutim sada se povremenim poreznim obveznikom smatra i bilo koja osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva kupcu u drugu državu članicu. Tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela kada obavljaju djelatnosti ili transakcije u okviru svog djelokruga i ovlasti ne smatraju se poreznim obveznikom osim u slučaju kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog djelokruga ili ovlasti ako bi obavljanje tih djelatnosti kao da nisu porezni obveznici dovelo do znatnog narušavanja tržišnog natjecanja;

---

<sup>32</sup>RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost s komentarom“, Porezni vjesnik, Zagreb, prosinac, 2013.g., str. 20. - 21.

kada obavljaju gospodarske djelatnosti kao što su telekomunikacijske usluge, isporuka vode, plina, električne energije i grijanja, prijevoz dobara, lučke usluge i usluge zračnih luka, prijevoz putnika, isporuka novih dobara proizvedenih za prodaju, transakcije u vezi s poljoprivrednim proizvodima koje obavljaju poljoprivredne interventne službe, organizacija trgovačkih sajmova i izložbi, skladištenje, djelatnosti pravnih osoba, koje se bave komercijalnim oglašavanjem, djelatnosti putničkih agencija, vođenje trgovine za potrebe osoblja, zadruga, industrijskih kantina i sl. u opsegu koji prelazi 230.000,00 kn; kada obavljaju bilo koju drugu gospodarsku djelatnost, odnosno gospodarsku djelatnost iskorištavanja materijalne i nematerijalne imovine koje prelazi 230.000,00 kn. Ukoliko se radi o prodaji novih prijevoznih sredstava, prodaji na daljinu (npr. prodaja putem kataloga) i prodaji trošarinskih dobara porezni obveznik je uvijek onaj koji stječe dobra<sup>33</sup>.

Najveće promjene kod oporezivanja PDV-om osjetili su porezni obveznici uvoznici i izvoznici. Naime oni i dalje ostaju uvoznici i izvoznici kada uvoze odnosno izvoze dobra u treće zemlje, odnosno zemlje koje nisu članice EU te za takve transakcije postupak ostaje isti kao što je bio i pristupanja u EU. Međutim kod isporuka dobara u druge države članice EU poreznom obvezniku je potreban PDV ID broj, a navedene isporuke nisu više u nadležnosti Carinske uprave, već Porezne uprave koja na temelju raspoložive dokumentacije vrši provjeru u vezi isporučenih dobara. Isporuka dobara je oslobođena plaćanja PDV-a, kao što je to bio nekad i izvoz, ali pod uvjetom da je dobro napustilo područje RH i da strani porezni obveznik ima važeći PDV ID broj u svojoj državi članici te da su isti iskazani na računu odnosno da je naznačen članak kojim je to regulirano zakonom (čl. 41 stavak 1. točka a, odnosno čl. 138. stavak 1. Direktive). Ukoliko se pak radi o isporuci dobara građanima i osobama koje nisu porezni obveznici u drugoj državi članici obavezan je zaračunati hrvatski PDV ako nije prešao ili odustao od praga isporuke koje je propisala druga država članica. U tom slučaju porezni obveznik se mora registrirati za potrebe PDV-a u toj državi članici i na sve daljnje isporuke u toj državi članici zaračunati PDV sukladno njenom Zakonu o PDV-u. Ukoliko pak isporuku dobara obavljaju fizičke i pravne osobe koje nisu upisane u registar obveznika PDV-a, tada se ne radi o isporuci dobara unutar EU i PDV ne zaračunava tuzemni isporučitelj niti obvezu ne iskazuje kupac tih dobara.

Što se tiče stjecanja dobara iz drugih država članica EU koje stječe tuzemni porezni obveznik upisan u registar obveznika na dodanu vrijednost takvo stecanje je oporezivo u RH, odnosno

---

<sup>33</sup> RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost s komentarom“, Porezni vjesnik, Zagreb, srpanj, 2015.g., str. 15.-16.

zaračunava se hrvatski PDV. Stjecanje dobara i obračunani PDV porezni obveznik iskazuje u prijavi ali u istoj prijavi iskazuje i pravo na odbitak tako obračunanog poreza tako da ne dolazi di fizičkog plaćanja PDV-a već je to samo obračunska kategorija. I ovdje je važno da hrvatski porezni obveznik ima svoj PDV ID broj jer u protivnom će isporučitelj zaračunati porez u skladu svoje države članice. Ukoliko dobra iz druge države članice stječu mali porezni obveznici i obveznici koji obavljaju isključivo oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza koji nisu upisani u registar poreznih obveznika PDV i pravne osobe koje nisu porezni obveznici PDV zaračunava isporučitelj dobara u skladu s propisima te države članice. Međutim, ovdje je bitan je prag stjecanja koji u RH iznosi 77.000,00 kn. Naime, ukoliko navedeni porezni obveznici prijeđu prag stjecanja ili se od njega odustanu dužni su od Porezne uprave zatražiti PDV ID i tada isporučitelj neće zaračunati PDV svoje države članice već će isti obračunati i platiti porez u RH. Ukoliko isti odustanu od praga stjecanja obvezuju se na rok od dvije godine. Svaka država članica određuje svoj prag stjecanja a on ne može biti manji od 10.000,00 € kako je propisano Direktivom EU niti veći od .... Što se tiče stranih poreznih obveznika koji imaju PDV ID broj u svojoj državi članici prilikom isporuke dobara građanima i osobama koje nisu porezni obveznici u RH obračunavat će PDV u svojoj državi dok ne prijeđu prag isporuke u iznosu od 270.000,00 kn ili od njega odustanu nakon čega će obračunavati hrvatski PDV<sup>34</sup>.

#### 4.4. MJESTO OPOREZIVANJA

Budući je mjesto oporezivanja usko povezano sa predmetom oporezivanja, a već je naznačeno da je ulaskom u EU predmet oporezivanja daleko opsežniji i mjesto oporezivanja je potrebno šire gledati nego što je to bilo prije pristupanja u EU. Kako bi se odredilo mjesto oporezivanja potrebno je najprije utvrditi da li se radi o transakcijama koje se obavljaju unutar tzv. PDV područja ili se transakcija odnosi na treća područja ili treće zemlje, da li se radi o dobrima ili uslugama te o svojstvu kupca (da li se radi o poreznom obvezniku odnosno poreznom obvezniku koji djeluje kao takav ili krajnjem potrošaču). Za utvrđivanje mjesta oporezivanje dobara potrebno je razlikovati dobra koja se isporučuju bez prijevoza od onih koja se isporučuju sa prijevozom.

---

<sup>34</sup> RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost s komentarom“, Porezni vjesnik, Zagreb, prosinac, 2013.g., str. 22.-24.



Temeljno načelo je da je mjesto oporezivanja dobara koja se ne prevoze niti otpremaju mjesto gdje se nalaze u trenutku isporuke (čl. 12. Zakona). Međutim, kad je riječ o isporuci dobara koja se prevoze potrebno je razlikovati na koji način se prevoze odnosno tko je stjecatelj tih dobara. Ukoliko dobra stječu krajnji potrošači mjesto oporezivanja je država članica podrijetla, odnosno PDV zaračunava isporučitelj tih dobara. Navedeno pravilo ne odnosi se na isporuku novih prijevozna sredstava, isporuku dobara koja podliježu trošarinama te prodaji na daljinu budući je za ta dobra mjesto oporezivanja uvijek mjesto odredišta. Kako bi se utvrdilo mjesto oporezivanja potrebno je obratiti pažnju i na prag isporuke koje propisuju države članice. Naime, ukoliko je isporuka obavljena poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik i čija stjecanja ne podliježu oporezivanju PDV-om jer nisu prešla prag stjecanja ili bilo kojoj drugoj osobi koja nije porezni obveznik a ukupna vrijednost isporuka koje je u određenu državu članicu obavio porezni obveznik isporučitelj u prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini nije prešla prag isporuke te države članice, mjesto oporezivanja je gdje se dobra nalaze u trenutku završetka prijevoza ili otpreme do kupca. Npr., ako hrvatski porezni obveznik isporuči dobra slovenskom poreznom obvezniku koji obavlja isključivo oslobođene isporuke te u Sloveniji nema dodjeljen PDV ID broj i prijeđe prag isporuke koje je propisala Slovenija, hrvatski porezni obveznik treba u Sloveniji zatražiti PDV ID broj i na obavljenu isporuku obračunati slovenski PDV. Isto tako vrijedi i za slovenskog poreznog obveznika. Potrebno je napomenuti da se porezni obveznici mogu već kod prve isporuke u RH odlučiti za oporezivanje u RH te odustati od praga isporuke i zatražiti hrvatski PDV ID broj i takav način dužni su oporezivati dvije kalendarske godine, što je manja mogućnost, budući da je RH vodeća u visini općih stopa PDV-a . Ukoliko se radi o kupcu koji je porezni obveznik u svojoj državi članici što znači da ima PDV ID broj takva isporuka je oslobođena poreza, a porez plaća stjecatelj dobra. Mjesto isporuke dobara koja se sastavljaju i postavljaju i dalje je mjesto gdje se ta dobra sastavljaju i postavljaju. Mjesto isporuke dobara koja su isporučena na brodovima, u zrakoplovima ili vlakovima smatra se mjesto početka prijevoza putnika. Npr. ako će se dobra isporučivati na taj način za vrijeme prijevoza putnika iz Zagreba za Beč, mjesto oporezivanja PDV-om je RH. U slučaju da se prijevoz vrši kroz treću zemlju ne zaračunava se niti hrvatski niti porez te države članice. S druge strane, kad je riječ o stjecanju dobara iz druge države članice mjesto oporezivanja je tuzemstvo po stopi koja se primjenjuje na isporuke takvih dobara ukoliko je kupac porezni obveznik ili porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a. Ukoliko je kupac pravna osoba koja nije porezni obveznik, mali porezni obveznik ili porezni obveznik koji obavlja oslobođene isporuke bez prava na odbitak na pretporeza mjesto oporezivanja se utvrđuje

ovisno o vrijednosti isporuke. Naime, ako je vrijednost isporuke veća od 77.000,00 kn (prag stjecanja) mjesto oporezivanja je tuzemstvo, a ako je vrijednost isporuke manja mjesto oporezivanja je u državi članici isporučitelja. Slijedom navedenog, može se zaključiti da oslobođena isporuka s jedne strane uvijek mora biti oporeziva s druge strane.

Što se tiče određivanja mjesta oporezivanja usluga pristupanjem RH u EU nastale su velike promjene od 01. srpnja 2013.g. Kao što je ranije navedeno, osnovno načelo oporezivanja usluga bilo je, uz niz izuzetaka, prema mjestu sjedišta poduzetnika, a sada je osnovno načelo oporezivanja usluga prema mjestu sjedišta poreznog obveznika koji uslugu prima. Međutim i kod usluga je bitno svojstvo primatelja usluge, odnosno da li se radi o poreznom obvezniku koji djeluje kao takav ili osobi koja nije porezni obveznik. Naime, ukoliko se radi o poreznom obvezniku koji djeluje kao takav mjesto oporezivanja je mjesto gdje primatelj usluge ima sjedište (B2B), a ukoliko se radi o usluzi koja je obavljena osobi koja nije porezni obveznik mjesto oporezivanja je mjesto sjedišta pružatelja usluge (B2C). Navedeno opće pravilo se primjenjuje na sve usluge obavljene primateljima u drugim državama članicama i trećim zemljama odnosno na sve usluge koje obavljaju porezni obveznici iz drugih država članica i trećih zemalja. Međutim, ukoliko uslugu zaračunava tuzemni porezni obveznik korisniku u tuzemstvu porezni obveznik je pružatelj usluge zbog toga što se tuzemstvo smatra jednim mjestom obavljanja usluge. Navedena pravila su opća pravila kod kojih postoji niz izuzetaka što zbog svojstva primatelja usluge što zbog vrste samih usluga koje se pružaju, a to su slijedeći izuzeci:

1. Posredničke usluge

Mjesto oporezivanja posrednički usluga koja se obavljaju osobama koja nije porezni obveznik je mjesto gdje je obavljena transakcija. Ukoliko se posreduje pri prodaji dobara mjesto oporezivanja je mjesto isporuke dobara, a ukoliko se posreduje pri pružanju usluga, mjesto oporezivanja je mjesto gdje je usluga pružena. Mjesto oporezivanja posredničkih usluga koja se obavljaju poreznim obveznicima je prema mjestu sjedišta primatelja usluge.

2. Usluge u vezi s nekretninama

Mjesto oporezivanja usluga u vezi s nekretninama je uvijek mjesto gdje se nekretnina nalazi bez obzira da li se radi o poreznom obvezniku ili krajnjem potrošaču.

3. Usluge prijevoza

Prije pristupanja RH EU usluge prijevoza oporezivale su prema dionici puta bez obzira da li se radi o prijevozu putnika ili o prijevozu dobara. Od 01.07.2013. g.

različito je oporezivanje prijevoza putnika od prijevoza dobara. Ukoliko se radi o prijevozu putnika mjesto oporezivanja je mjesto gdje se obavlja prijevoz razmjerno prijeđenim kilometrima neovisno o svojstvu primatelja usluge. Usluge međunarodnog prijevoza putnika i dalje su oslobođene oporezivanja, osim cestovnog i željezničkog prijevoza. Porezni obveznik je pružatelj usluge prijevoza putnika. Ukoliko se pak radi o usluzi prijevoza dobara potrebno je obratiti pažnju na svojstvo primatelja usluge. Ako se usluga pruža poreznom obvezniku mjesto oporezivanja je mjesto sjedišta primatelja usluge. Ukoliko se radi o primatelju usluge koja nije porezni obveznik potrebno je utvrditi gdje se prijevoz obavlja, unutar EU ili izvan EU. Ukoliko se obavlja unutar EU, mjesto oporezivanja je mjesto početka prijevoza, a ukoliko se obavlja izvan EU, mjesto gdje se obavlja prijevoz razmjerno prijeđenim km. Pomoćne usluge kao što su utovar, istovar, pretovar i sl. oporezuju se prema mjestu gdje su stvarno obavljene.

4. Usluge u kulturi i njima slične usluge, pomoćne usluge u prijevozu i usluge u vezi s pokretnim dobrima

Mjesto oporezivanja je mjesto gdje se ta događanja stvarno odvijaju neovisno o svojstvu primatelja usluge.

5. Usluge procjene pokretnih materijalnih dobara i radovi na takvim dobrima

Ukoliko se te usluge obavljaju osobi koja nije porezni obveznik mjesto oporezivanja je mjesto gdje se te usluge stvarno obavljaju, a ukoliko se obavljaju poreznom obvezniku mjesto oporezivanja je mjesto sjedišta primatelja.

6. Usluge pripremanja hrane i usluge opskrbe pripremljenom hranom i pićem

Mjesto oporezivanje je mjesto gdje se te usluge stvarno obavljaju uz iznimku onih koje se obavljaju na brodovima, zrakoplovima ili vlakovima tijekom dionice prijevoza putnika obavljenog unutar EU koje se oporezuju prema mjestu početka prijevoza putnika. Važno je napomenuti da se u slučaju povratnog puta povratna dionica smatra zasebnom uslugom prijevoza.

7. Iznajmljivanje prijevoznih sredstava

Kako bi se odredilo mjesto oporezivanje potrebno je utvrditi da li se radi o kratkotrajnom iznajmljivanju. Pod kratkotrajnim iznajmljivanjem smatra se neprekidno iznajmljivanje ili korištenje prijevoznih sredstava koje traje najviše 30 ili u slučaju plovila 90 dana. Ukoliko se radi o kratkotrajnom iznajmljivanju mjesto oporezivanja je mjesto gdje se ta sredstva stavljaju u uporabu, neovisno da li je primatelj usluge porezni obveznik ili ne. Ako se iznajmljuje prijevozno sredstvo duže

od 30 odnosno 90 dana osobi koja nije porezni obveznik mjesto oporezivanja je tamo gdje ta osoba ima prebivalište, uobičajeno boravište ili sjedište. Ukoliko se iznajmljuje plovilo za razonodu osobi koja nije porezni obveznik mjesto oporezivanja je mjesto gdje se to plovilo stavlja na raspolaganje pod uvjetom da je isporučitelj iz mjesta u kojem ima sjedište ili stalnu poslovnu jedinicu

#### 8. Ostale usluge

Mjesto oporezivanje je mjesto gdje primatelj usluge ima sjedište kao što je to bilo i prije 01.07.2013.g.<sup>35</sup>.

Ulaskom RH u EU počeo se primjenjivati postupak prijenosa porezne obveze (REVERSE CHARGE MECNANISAM) kad oporezivu isporuku dobara i usluga obavlja porezni obveznik koji nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu poreznom obvezniku ili pravnoj osobi registriranoj za potrebe PDV-a u tuzemstvu. U navedenom slučaju obveza plaćanja PDV-a prenosi se sa isporučitelja na primatelja. Ovim postupkom omogućilo se izbjegavanje registracije inozemnih poreznih obveznika a isto tako se nastojalo izbjeći izbjegavanje plaćanja poreza od strane ino-poreznih obveznika. Prijenos porezne obveze reguliran je u čl. 75. stavak 2. Zakona, a dužnost je isporučitelja da na računu naznači da se radi o prijenosu porezne obveze te da se pozove na gore navedeni članak Zakona koji to regulira<sup>36</sup>.

#### 4.5. POREZNA OSNOVICA I POREZNE STOPE

Bitne promjene u Zakonu i Pravilniku poreza na dodanu vrijednost nastale se kod isporuke dobara i obavljanja usluga, kod stjecanja dobara unutar EU odnosno kod uvoza dobara u EU, a propisane su člancima 33. do 38. Zakona te 41. do 47. Pravilnika. Naime, budući da je ulaskom u EU predmetom oporezivanja i stjecanje dobara unutar EU odnosno isporuka dobara i obavljanja usluga potrebno je bilo navedenim odredbama utvrditi što se u tim slučajevima smatra poreznom osnovicom. Tako kod stjecanja dobara unutar EU je naknada za isporuku dobara koja se utvrđuje za ista dobra u tuzemstvu koja uključuje i svotu trošarine koju je stjecatelj trošarinskih dobara unutar EU obvezan bio platiti ili je platio. Porezna osnovica kod isporuke dobara i usluga je naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio

---

<sup>35</sup> Plavetić, A.: „Pdv na isporuke unutar jedinstvenog tržišta EU“, Rif, broj 2/2012, str. 134.-139.

<sup>36</sup> Ibidem

ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga, iznosi poreza, carina, pristojbi i sličnih davanja, osim PDV-a te sporedne troškove kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza, osiguranja koje isporučitelj dobara ili usluga zaračunava kupcu ili primatelju. Što se tiče porezne osnovice kod uvoza ona nije promijenjena u odnosu na stanje do 01.07.2013.g. U nastavku slijedi pregled porezne osnovice ovisno o predmetu oporezivanja.

Tablica broj 4: Porezna osnovica nakon pristupanja RH EU

Predmet oporezivanja	Porezna osnovica
Isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav	Naknada za isporučena dobra
Stjecanje dobara unutar EU u tuzemstvo uz naknadu	Uključuje sve ono što je stjecatelj dao ili trebao dati isporučitelju (utvrđuje se na temelju istih elemenata kao i porezna osnovica za isporuke dobara)
Isporuka novih prijevoznih sredstava	Naknada za isporuku novih prijevoznih sredstava
Obavljena usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav	Naknade za obavljene usluge
Korištenje dobara što čini dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste za druge svrhe osim za obavljanje djelatnosti, a za ta je dobra ili njihove dijelove pretporez odbijen djelomično ili u cijelosti	Nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke
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	Ukupni trošak obavljanja usluga

Uvoz dobara	Carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima
-------------	--

Izvor: [www.porezna-uprava](http://www.porezna-uprava.hr) .hr

Porezna stopa od 01.07.2013.g. do 31.12.2014.g. i nadalje je bila 5%, 10% i 25%. Od 01.01.2014.g. snižena stopa od 10% povećana je na 13% s time da se po toj stopi oporezuju i časopisi novinskog nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnim propisima te novine i časopisi za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu. Novine i časopisi novinskog nakladnika koji ima statut medija te novine i časopisi za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebni propisima oporezuju se po stopi od 5% osim onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju budući se isti oporezuju po stopi od 13%<sup>37</sup>. Potrebno je naglasiti da svaka država članica sama bira koliki će postotak biti poreznih stopa, međutim lako je zaključiti da ulaskom RH u EU ipak treba naći neku sredinu kako zbog visoke porezne stope ne bi bili nekonkurentni i neprivlačna destinacija za gospodarska ulaganja. Da je Republika Hrvatska ipak pri vrhu u postotku opće porezne stope prikazat će slijedeća i tablica i grafikon.

Tablica broj 5: Opća porezna stopa u državama članicama EU

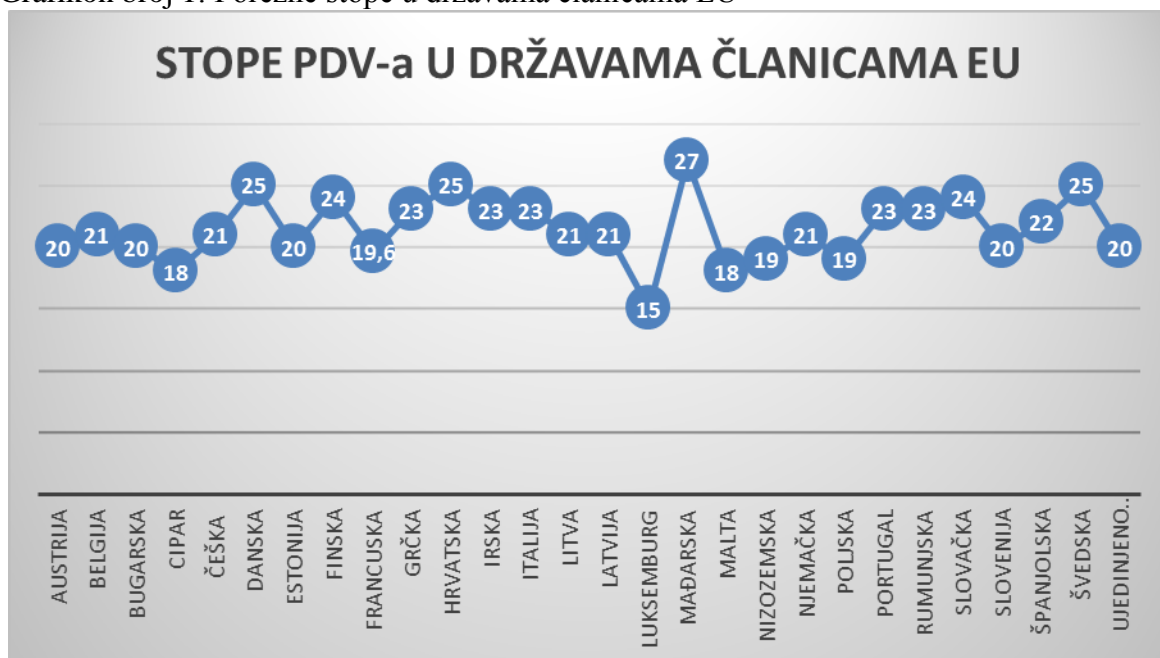
DRŽAVE ČLANICE	STOPE U %
AUSTRIJA	20
BELGIJA	21
BUGARSKA	20
CIPAR	18
ČEŠKA	21
DANSKA	25
ESTONIJA	20
FINSKA	24
FRANCUSKA	19,6
GRČKA	23
HRVATSKA	25
IRSKA	23
ITALIJA	23
LITVA	21
LATVIJA	21
LUKSEMBURG	15
MAĐARSKA	27

<sup>37</sup> RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost s komentarom“, Porezni vjesnik, Zagreb, srpanj, 2015.g., str. 41. – 46 i str. 163. – 170.

MALTA	18
NIZOZEMSKA	19
NJEMAČKA	21
POLJSKA	19
PORTUGAL	23
RUMUNJSKA	23
SLOVAČKA	24
SLOVENIJA	20
ŠPANJOLSKA	22
ŠVEDSKA	25
UJEDINJENO KRALJEVSTVO	20

Izvor: Izvor:www.ec.europa.eu, (05.07.2015.g.)

Grafikon broj 1: Porezne stope u državama članicama EU



Izvor: Vlastita obrada autora

#### 4.6. POREZNA OSLOBOĐENJA

Nakon pristupanja RH EU i porezna oslobođenja obuhvaćaju širi krug nego što je to bilo prije 01.07.2013.g. Razvrstana su u slijedeće skupine: oslobođenja za određene djelatnosti od javnog interesa, oslobođenja za ostale djelatnosti, oslobođenja za transakcije unutar EU, oslobođenja pri uvozu, oslobođenja pri izvozu, oslobođenja kod obavljanja usluga na pokretnoj imovini, oslobođenja u vezi s međunarodnim prijevozom, oslobođenja za određene isporuke koje su izjadnačene s izvozom, oslobođenja za usluge posredovanja, oslobođenja koja se odnose na usluge posredovanja, a uređene čl. 39. – 56. Zakona, odnosno člancima 48. do 126. Pravilnika<sup>38</sup>. Što se tiče poreznog oslobođenja od javnog interesa novo je da su uvrštene i usluge koje su usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju. Velika novina je da više nije propisano oslobođenje za samostalne umjetnike koji su nakon 01.07.2013.g. postali poreznim obveznicima ukoliko su imali vrijednost isporuka većem od 230.000,00 kn. Isto tako isporuke privatnih ustanova više nisu nakon 01.07.2013.g. oslobođene PDV-a ukoliko teže za ostvarivanjem dobiti odnosno ukoliko se dobit ipak ostvari raspdjeljuje se. Kao bitnu izmjenu kod oslobođenja treba navesti oslobođenje u vezi isporuka nekretnina. Nakon 01.07.2015. g. isporuka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, osim isporuke prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja od datuma slijedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine oslobođena je PDV-a. Od 01.01.2015.g. oslobođena je i isporuka zemljišta, osim građevinskog zemljišta koje je određeno za gradnju.

Oslobođenje za transakcije unutar EU odnose se na isporuke dobara unutar EU, stjecanje dobara unutar EU te oslobođenja na određene usluge prijevoza. Oslobođenje na isporuke dobara unutar EU odnose se na isporuke koje prodavatelj ili osoba koja stječe dobro ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik a koja djeluje kao takva u drugoj državi članici, na isporuku novih prijevoznih sredstava ako su namijenjena za prijevoz osoba ili dobara te na isporuke dobara koja podliježu trošarinama. Što se tiče oslobođenja za stjecanje dobara unutar EU ista su propisana za isporuke koje bi u tuzemstvu bila u svakom slučaju oslobođena plaćanja PDV-a (npr. isporuke dobara povezane sa socijalnom skrbi), za uvoz dobara koji bi u svakom slučaju bio oslobođen plaćanja PDV-a (npr. uvoz uzoraka

---

<sup>38</sup> Ibidem, str. 47. -67. i 171. - 207.



dobara zanemarive vrijednosti koji služi za naručivanje istovrsnih dobara i koji su neupotrebljivi za bilo koju drugu svrhu. Pod oslobođenjima na određene usluge prijevoza ulaze usluge prijevoza unutar EU kod prijevoza dobara na otoke i s otoka koji čine autonomno područje Azori i Madeira te prijevoz dobara između tih otoka te usluge međunarodnog prijevoza putnika osim cestovnog i željezničkog prometa.

Oslobođenje pri uvozu nakon 01.07.2015. g. su ostala gotovo identična kao što su bila i prije navedenog datuma. Ono što bi trebalo napomenuti kao novost kod oslobođenja pri uvozu je tzv. carinski postupak 42. Za navedeni postupak je karakteristično da Carinska uprava kod carinjenja oslobađa od plaćanja PDV-a dobra ako su ta dobra namijenjena poreznom obvezniku u drugoj državi članici EU ili ih porezni obveznik premješta za svoje potrebe u drugu državu članicu. Kako bi se navedeno oslobođenje moglo provesti potrebno je da uvoznik Carinskoj upravi u RH prilikom uvoznog carinjenja dostavi svoj PDV ID broj izdan u RH ili PDV ID broj svog zakonskog zastupnika, PDV ID broj stjecatelja izdan u drugoj državi članici kojemu se isporučuju dobra ili vlastiti PDV ID broj izdan u državi članici u kojoj završava prijevoz ili otprema dobara ukoliko se radi o premještaju te dokaz iz kojeg je vidljivo da su uvezena dobra namijenjena za prijevoz ili otpremu iz RH u neku drugu državu članicu.

Oslobođenja pri izvozu odnose se na izvozne isporuke dobara, isporuke dobara ovlaštenim tijelima te na dobra koja u osobnoj prtljazi iznose putnici. Isporuka dobara koja iz RH otpremi ili preveze isporučitelj ili neka druga osoba za njegov račun izvan EU, isporuka dobara koja iz RH otpremi ili preveze sam kupac koji nema sjedište u RH ili neka druga osoba za njegov račun te prijevozne i pomoćne usluge koje su u vezi s izvozom dobara oslobođena su plaćanja PDV-a. Porezni obveznik carinskom deklaracijom s ovjerom nadležne carinarnice dokazuje da je obavljeno izvozno carinjenje i da je dobro napustilo područje EU. Ukoliko se radi o popravku, obradi, prilagodbi doradi ili preradi uvezenih dobara, porezni obveznik osim izvozne mora imati i uvoznu deklaraciju. Isporuka dobara ovlaštenim tijelima koje ih izvoze izvan EU u okviru svojih humanitarnih, dobrotvornih ili obrazovnih djelatnosti koje obavljaju izvan EU-a ostvaruje se na temelju potvrde koju izdaje nadležno državno tijelo kod kojeg su ovlaštena tijela registrirana za obavljanje tih djelatnosti te dokaza o izvozu dobara. Ukoliko se dobra ne otpremaju iz RH oslobođenje se ostvaruje zahtjevom za povrat PDV-a<sup>39</sup>.

---

<sup>39</sup> Markota, Lj.: „Pdv nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji“, Rrif, 3/2013, str. 22. – 23.

#### 4.7. PRAVA I OBVEZE POREZNIH OBVEZNIKA

Kao i prije 01.07.2013. propisana su određena prava i obveze poreznih obveznika i to člancima 75.-89. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te čl. 130. – 185. Pravilnika. Prava poreznih obveznika su i nadalje odbitak pretporeza, ispravak odbitka pretporeza, povrat PDV-a. Obveze poreznih obveznika su obveze izdavanja računa, podnošenje prijave PDV-a. Što se tiče obveze izdavanja računa nakon 01.07.2013. g. bitna je promjena u sadržaju računa koji se izdaju. I u ovom slučaju su bitne razlike nastale kod stjecanja odnosno isporuka dobara između država članica EU. Naime, kod navedenih slučajeva je bitno navesti PDV identifikacijski broj a ukoliko se radi o prijenosu porezne obveze potrebno je to naznačiti. Isto tako ukoliko se radi o posebnim postupcima oporezivanja treba navesti članak temeljem kojeg se taj postupak provodi.

Glavnina izmjena kod podnošenja prijave PDV-a i u ovom slučaju zahvatila je porezne obveznike koji stječu odnosno isporučuju dobra ili usluge u druge države članice EU. Naime, do pristupanja RH EU prijavu poreza na dodanu vrijednost Poreznoj upravi podnosili su samo porezni obveznici na obrascu PDV. Pristupanjem RH EU obvezu podnošenja navedenog obrasca imaju uz poreznog obveznika i osobe koje su obvezne platiti PDV umjesto poreznog obveznika koji nema sjedište u RH, pravna osoba koja nije porezni obveznik a obvezna je platiti PDV na stjecanje dobara unutar EU, osoba koja je registrirana za potrebe PDV-a i stječe novo prijevozno sredstvo te porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik čija ostala stjecanja nisu predmet oporezivanja a unutar EU stječe dobra koja podliježu trošarinama. Uz uobičajenu poreznu prijavu na obrascu PDV, pravna ili fizička osoba koja je upisana u registar obveznika PDV-a, odnosno koja je registrirana za potrebe PDV-a u RH i ima PDV ID broj a u razdoblju oporezivanja je stekla ili primila usluge iz druge države članica dužna je putem obrasca PDV-S do 20-tog dana u mjesecu Poreznoj upravi prijaviti navedeno stjecanje dobara odnosno primljene usluge.

Isto tako, pravna ili fizička osoba koja je upisana u registar obveznika PDV-a odnosno koja je registrirana za potrebe PDV-a u RH, a u razdoblju oporezivanja je isporučila dobra odnosno obavila usluge, dužna je popuniti i podnijeti Zbirnu prijavu za isporuke dobara i obavljene usluge u druge države članice EU na obrascu ZP u roku do 20 -tog dana u mjesecu. Ukoliko se radi o isporuci novih prijevoznih sredstava porezni obveznik koji obavlja isporuku novog prijevoznog sredstva osobi koja nije registrirana za potrebe PDV-a i porezni obveznik koji povremeno obavlja isporuke novih prijevoznih sredstava dužan je putem obrasca Isporu

NPS najkasnije do 10-tog dana od dana isporuke novog prijevoznog sredstva. Kupci koji stječu nova prijevozna sredstva unutar EU obvezni su putem obrasca Stjecanje –NPS najkasnije do 10-tog dana od dana stjecanja novog prijevoznog sredstva prijaviti navedeno stjecanje. Porezni obveznici koji nemaju sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu, a registrirani su za potrebe PDV-a u RH dužni su putem obrasca PPO prijaviti isporuku s prijenosom porezne obveze i to najkasnije do 20-tog dana u mjesecu koji slijedi po završetku tromjesečja. Bitna promjena je kod poreznih obveznika koji obavljaju transakcije unutar EU kod prijave poreza na dodanu vrijednost. Naime, navedeni porezni obveznici ne mogu biti tromjesečni porezni obveznici već samo mjesečni bez obzira na prijedeni prag čija vrijednost se nije mijenjala u odnosu na zakon koji je bio na snazi prije pristupanja RH EU. Porezni obveznici koji su prema obračunu iskazanom u PDV- obrascu dužni platiti PDV isti i nadalje moraju uplatiti do kraja mjeseca.

Što se tiče ostvarivanja prava na odbitak pretporeza ulaskom RH u EU navedeno pravo mogu ostvariti porezni obveznici upisani u registar poreznih obveznika koji imaju pravo odbiti PDV obračunat za primljene isporuke dobara ili usluga, za stjecanje dobara iz EU, za primljene usluge iz EU i trećih zemalja, za uvoz dobara koje mu služe za obavljanje njegovih gospodarskih djelatnosti. Isto tako svaka osoba koja isporučuje nova prijevozna sredstva u drugu državu članicu ima pravo odbitak pretporeza. Međutim, zbog različitosti trenutka nastanka oporezivog događaja porezni obveznici navedeno pravo ostvaruju u različitim obračunskim razdobljima. Naime, u slučaju kad se radi o stjecanju dobara iz drugih država članica oporezivi događaj nastaje u trenutku stjecanja dobara, a porezna obveza u obračunskom razdoblju izdavanja računa, odnosno najkasnije u roku od 15 dana po isteku mjeseca u kojem je ta isporuka obavljena ukoliko račun nije izdan. U ovom slučaju porezni obveznik može ostvariti pravo na odbitak pretporeza u obračunskom razdoblju u kojem mu je izdan račun. Pravo na odbitak pretporeza za primljene usluge unutar EU porezni obveznik ostvarit će u obračunskom razdoblju u kojem je nastala obveza obračuna PDV-a odnosno istekom obračunskog razdoblja u kojem je usluga obavljena neovisno o tome da li je izdan račun ili ne.

Uz pravo na pretporez porezni obveznici imaju pravo na povrat poreza. Raulikuju se više vrsta povrata i to povrat koji se ostvaruje po prijavi PDV, povrat poreznim obveznicima koji nemaju sjedište na području EU, povrat poreznim obveznicima sa sjedištem u drugoj državi članici te povrat tuzemnom poreznom obvezniku u drugim državama članicama. Što se tiče povrata putem prijave poreza na dodanu vrijednost postupak je reguliran na isti način kao što

je to bilo i prije 01.07.2013. Pravo na povrat PDV-a porezni obveznici koji nemaju sjedište, stalnu poslovnu jedinicu iz koje su obavljene isporuke, prebivalište ili uobičajeno boravište ostvaruju putem zahtjeva za povrat koji se neposredno predaje Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb najkasnije do 30. lipnja kalendarske godine nakon završetka kalendarske godine na koju se zahtjev odnosi, kao što je to bilo i prije 01.07.2013. Međutim, svota koja se traži ne smije biti manja od 3.100,00 kn ako je razdoblje kraće od jedne godine, odnosno ne smije biti manja od 400,00 kn ako se odnosi na jednu godinu, što ranije nije bio uvjet. Novost nakon 01.07.2013. je pravo na povrat poreznim obveznicima sa sjedištem u drugoj državi članici koji se ostvaruje za isporučena dobra i usluge u tuzemstvu te pravo na povrat PDV-a tuzemnim poreznim obveznicima u drugim državama članicama. Porezni obveznici zahtjev podnose elektroničkim putem elektroničkog portala države članice u kojem porezni obveznici imaju sjedište do 30. rujna tekuće godine za proteklu. Na navedeni zahtjev Porezna uprava, Područni ured Zagreb mora odgovoriti u roku 4 mjeseca<sup>40</sup>

---

<sup>40</sup> Markota, Lj.: „Pdv nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, RriF, broj 3/2013, str. 23.-28.

## 5. PDV KAO PRIHOD DRŽAVNOG PRORAČUNA RH U RAZDOBLJU OD 2011. do 2014.g.

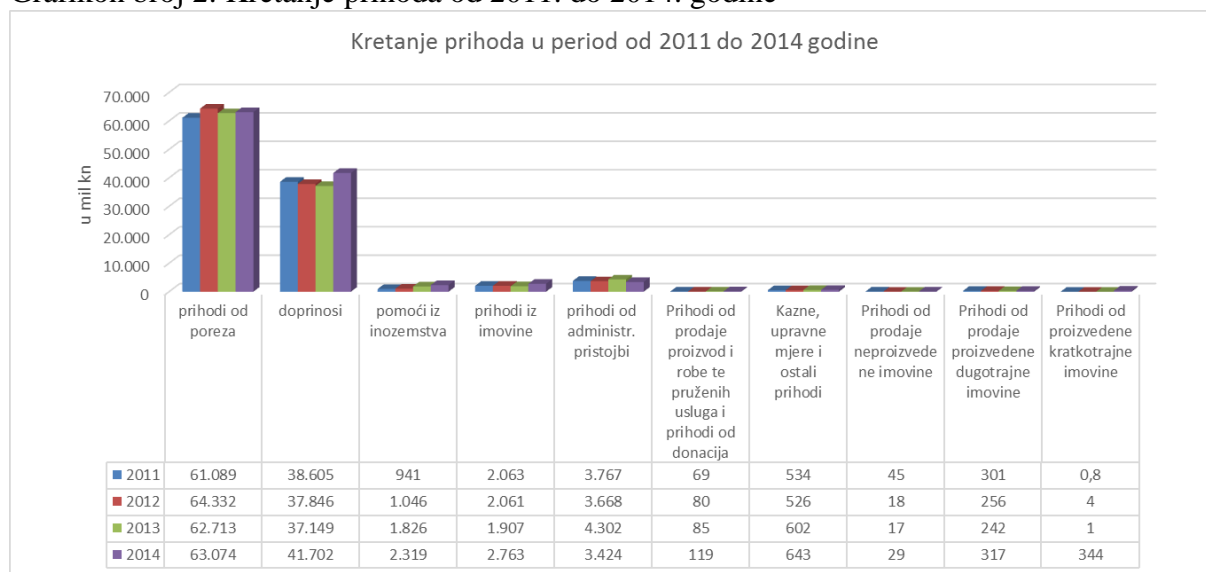
Već je u prethodnim poglavljima napomenuto koliko je PDV važan kao prihod državnog proračuna zbog svoje izdašnosti i područja primjene. Baš zbog toga podliježe učestalim izmjenama i promjenama u zakonu i pravilniku o porezu na dodanu vrijednost te je, nažalost, u RH u doba recesije najvažniji elemenat fiskalne politike. Koliko je on izdašniji u odnosu na druge prihode državnog proračuna prikazat će slijedeća tablica i grafikon.

Tablica broj 6: Kretanje prihoda od 2011.g. do 2014.g.

godina	2011	2012	2013	2014
prihodi od poreza	61.089	64.332	62.713	63.074
doprinosi	38.605	37.846	37.149	41.702
pomoći iz inozemstva	941	1.046	1.826	2.319
prihodi iz imovine	2.063	2.061	1.907	2.763
prihodi od administr. pristojbi	3.767	3.668	4.302	3.424
Prihodi od prodaje proizvod i robe te pruženih usluga i prihodi od donacija	69	80	85	119
Kazne, upravne mjere i ostali prihodi	534	526	602	643
Prihodi od prodaje neproizvedene imovine	45	18	17	29
Prihodi od prodaje proizvedene dugotrajne imovine	301	256	242	317
Prihodi od proizvedene kratkotrajne imovine	0,8	4	1	344
ukupno	107.415	109.837	108.844	114.734

Izvor: Vlastita obrada autora

Grafikon broj 2: Kretanje prihoda od 2011. do 2014. godine



Izvor: Vlastita obrada autora

Prema iskazanim podacima, prihodi ostvareni od poreza i doprinosa u razdoblju od 2011. do 2014.g. znatno premašuju iznose ostvarene od drugih vrsta prihoda ( pomoći iz inozemstva, prihodi iz imovine, prihodi iz administrativnih pristojbi, itd). Prihodi od poreza u 2012. godini su najizdašniji te iznose 64.332 mil. kn<sup>41</sup> te u 2014. kada iznose 63.074 mil. kn<sup>42</sup>.

Prihodi od poreza ostvaruju se ubiranjem poreza od ostvarenog dohotka, dobiti, imovine, prometa roba i usluga, carina i carinskih prihoda te ostalih poreza koje plaćaju fizičke osobe. S obzirom na svoje karakteristike porez na dodanu vrijednost je najizdašniji porez koji je ostvaren u promatranom razdoblju, što pokazuje slijedeća tablica i grafikon.

Tablica broj 7: Prihodi od poreza u razdoblju od 2011. – 2014.g.

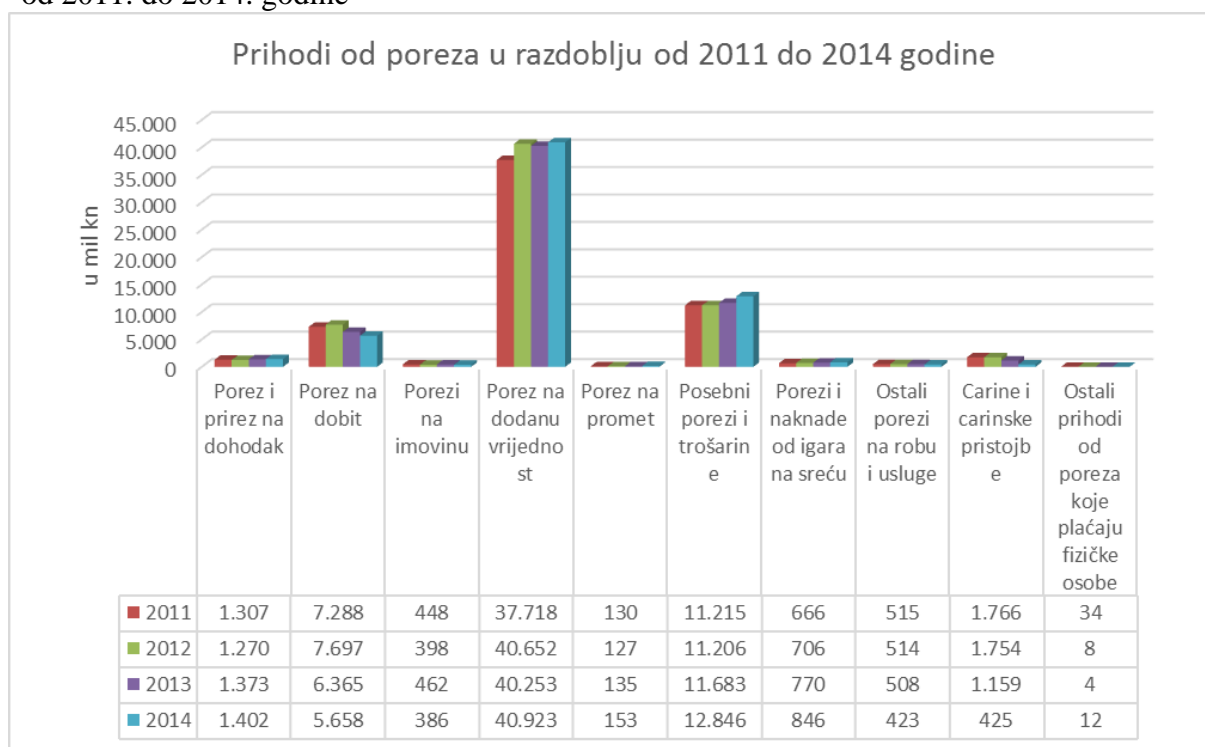
GODINA	2011	2012	2013	2014
Porez i prirez na dohodak	1.307	1.270	1.373	1.402
Porez na dobit	7.288	7.697	6.365	5.658
Porezi na imovinu	448	398	462	386
Porez na dodanu vrijednost	37.718	40.652	40.253	40.923
Porez na promet	130	127	135	153
Posebni porezi i trošarine	11.215	11.206	11.683	12.846
Porezi i naknade od igara na sreću	666	706	770	846
Ostali porezi na robu i usluge	515	514	508	423
Carine i carinske pristojbe	1.766	1.754	1.159	425
Ostali prihodi od poreza koje plaćaju fizičke osobe	34	8	4	12
UKUPNO	61.087	64.332	62.712	63.074

Izvor: Vlastita obrada autora

<sup>41</sup> RH, Državni ured za reviziju, "Izvešće o obavljenoj reviziji godišnjeg izvještaja o izvršenju državnog proračuna Republike Hrvatske za 2013.g.", Zagreb, prosinac 2013, str.10., [www.revizija.hr](http://www.revizija.hr), (10.10.2015.)

<sup>42</sup> RH, Državni ured za reviziju, "Izvešće o obavljenoj reviziji godišnjeg izvještaja o izvršenju državnog proračuna Republike Hrvatske za 2014.g.", Zagreb, svibanj 2015.g., str.7., [www.revizija.hr](http://www.revizija.hr), (10.10.2015.)

Grafikon broj 3: Prihodi od poreza u razdoblju od 2011. do 2014. godine



Izvor: Vlastita obrada autora

Na temelju prikazanih podataka lako je uočiti koliko vrijednosno prihodi ostvareni od poreza na dodanu vrijednost odskakaju od ostalih prikupljenih poreza. U razdoblju od 2011. do 2014. godine niti jedan porez niti približno ne može toliko pridonijeti punjenju državnog proračuna kao što je to slučaj sa porezom na dodanu vrijednost. Međutim, unutar promatranog razdoblja vidi se da je on najizdašniji u 2012.g. kada je prikupljeno 40.652 mil. kn<sup>43</sup> dok je u 2011. godini prikupljeno tek 37.718 mil. kn<sup>44</sup>, što je i najmanji iznos prikupljen od tog poreza. Kako bi se prikazala stopa promjene ubranih prihoda ostvarenog od poreza na dodanu vrijednost u promatranom razdoblju a uspoređujući ostvarene prihode iz prethodnog razdoblja načinjen je izračun pomoću indexa promjene te prikazan u slijedećoj tablici i grafikonu.

Tablica broj 8: Kretanje PDV-a- u razdoblju od 2011. do 2014.godine

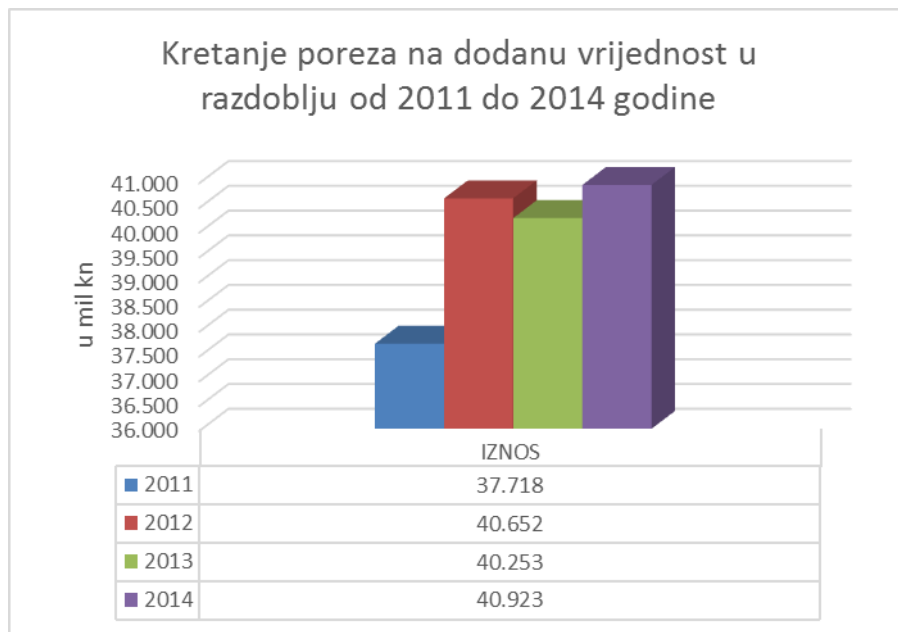
GODINA	2011	2012	2013	2014
IZNOS	37.718	40.652	40.253	40.923
STOPA PROMJENE	0	7,78	-0,98	1,66

Izvor: Vlastita obrada autor

<sup>43</sup> RH, Državni ured za reviziju, "Izveštje o obavljenoj reviziji godišnjeg izvještaja o izvršenju državnog proračuna Republike Hrvatske za 2013.g.", Zagreb, prosinac 2013., str.10., [www.revizija.hr](http://www.revizija.hr), (10.10.2015.)

<sup>44</sup> RH, Državni ured za reviziju, "Izveštje o obavljenoj reviziji godišnjeg izvještaja o izvršenju državnog proračuna Republike Hrvatske za 2011.g.", Zagreb, svibanj 2012., str.10., [www.revizija.hr](http://www.revizija.hr), (10.10.2015.)

Grafikon broj 4: Kretanje PDV- a u razdoblju od 2011. do 2014.g.



Izvor: Vlastita obrada autora

Na temelju prikazanih podataka utvrđeno je da je prihod ostvaren od poreza na dodanu vrijednost u 2012. godini u odnosu na 2011. godinu porastao za 7,78%, za 2013.g. u odnosu na 2012.g pao za 0,98% te za 2014. godinu u odnosu na 2013. godinu porastao za 1,66%. Budući je ovaj rad baziran na promjenama zakona i pravilnika o porezu na dodanu vrijednost navedene promjene obrazlažu se pomoću tih promjena. Porast prihoda ostvarenog od poreza na dodanu vrijednost u 2012. godini većim dijelom je rezultat promjene porezne stope sa 23% na 25%, porezne stope od 0% na 5%, ali i propisano potpuno ograničenje prava na odbitak pretporeza za nabavu i najam plovila namijenjenih za razonodu, zrakoplova, osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz te onih koje su u vezi s nabavom dobara i usluga za potrebe reprezentacije budući se tim ograničenjem povećala porezna obveza za uplatu. U 2013.g. je evidentiran pad za 0,98% ubranog PDV-a u odnosu na 2012.g. što je rezultat bitnih promjena koje su nastale u načinu oporezivanja porezom na dodanu vrijednost pristupom RH EU. 2014. godina je godina najviše ubranog poreza na dodanu vrijednost što je rezultat svih pobrojanih promjena iz kojeg je vidljivo da im je jedini cilj bio povećanje prihoda državnog proračuna kroz porez na na dodanu vrijednost. Jedine promjene koje su se odvijale u zakonu i pravilniku poreza na dodanu vrijednost, a nisu išle u smjeru povećanja prihoda su one koje su se događale u razdoblju pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, budući su iste bile nužne radi nesmetanog poslovanja na zajedničkom tržištu.



## 6. ZAKLJUČAK

Porez na dodanu vrijednost jedan je od najznačajnijih vrsta prihoda u Republici Hrvatskoj. I prije stupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji pridavala mu se posebna pažnja i podlijegao je brojnim izmjenama i dopunama zakona i pravilnika koje su regulirale provedbu. Prateći brojne promjene koje su se dešavale do 01.07.2013.g. može se zaključiti da su najčešće promjene išle u smjeru promjene stopa, oslobođenja od poreza na dodanu vrijednost, dok je manja promjena bila rezultat napretka u poslovnom svijetu. Cilj takvih promjena bio je povećati prihode državnog proračuna i moglo bi se zaključiti da je navedene promjene bilo relativno lako izvesti budući se nije trebalo posebnu pažnju usmjeriti na usklađivanje sa propisama Europske unije.

Najveća promjena koja je zahvatila postupak ubiranja poreza na dodanu vrijednost je ona koja se desila pristupom Republike Hrvatske Europskoj uniji. Naime, ulaskom Republike Hrvatske Europskoj uniji porez na dodanu vrijednost više nema samo ulogu punjenja državnog proračuna odnosno fiskalnu ulogu već i brojne druge. Budući da više nema granica među državama članicama te se isti ne ubire kod „uvoza“ i „izvoza“ porezom na dodanu vrijednost omogućuje se kontrola kretanja dobara i usluga unutar Europske unije putem propisanih obrazaca za stjecanje i isporuku dobara koje se predaju Poreznoj upravi, a koja je time dobila mnogo veća ovlaštenja i djelokrug poslova budući je prije pristupanja Europskoj uniji to bilo u nadležnosti Carinske uprave. Osim te, evidencijske i nadzorne funkcije porez na dodanu vrijednost dobiva i ulogu stabilizatora cijena dobara i usluga. Naime, porez na dodanu vrijednost ne može samo biti predmet kojim se na najlakši način popunjavaju „praznine“ u državnom proračunu budući, iako Europska unija nije propisala maksimalne visine poreznih stopa, Republika Hrvatska više nije u mogućnosti porezne stope dizati previsoko, već je potrebno proučiti kako se porezne stope kreću u državama članicama Europske unije te utvrditi koji iznos porezne stope bi bio najprihvatljiviji kako ne bi bili preskupi i nekonkurentni na tržištu. Isto tako u budućnosti će trebati izmjene zakona svesti na najmanji mogući omjer kako što se tiče poreza na dodanu vrijednost tako i ostalih zakona budući učestalim izmjenama se šalje negativna slika u poslovnom svijetu, a i rad državnih institucija je trom i nekvalitetan te se problematika rješava jako sporo čime se usporava i gospodarski napredak Republike Hrvatske. Porez na dodanu vrijednost ne bi trebalo gledati kao predmet kojim se najlakše popuni državni proračun budući će se i manjim stopama državni proračun puniti jer će biti veća potrošnja a i konkurentnost će biti veća.

## LITERATURA

### KNJIGE

1. Amidžić-Peročević, K.; Đikandić, D.; Javor, Lj.: „Porez na dodanu vrijednost- objašnjenja, upute, primjeri“, Poslovni zbornik, Zagreb, 2003.g.
2. Jelčić, B.: „Porezi opći dio“, Visoka Poslovna škola Libertas, Zagreb 2011.g.
3. Jurković, P.: „Javne financije“, Masmedia, Zagreb, 2002.g.
4. Mijatović, N.: „Oporezivanje prometa“, Pravni fakultet Sveučilišta u Zagrebu, Zagreb 2005. g.,
5. Tadin. H.: „Europska unija, unutarnje tržište i porezi“, Hita d.o.o, Zagreb, 2011.g.

### STRUČNE KNJIGE

1. RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, listopad 2007.g.
2. RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, svibanj 2012.g.,
3. RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost s komentarom“, Porezni vjesnik, Zagreb, prosinac, 2013.g.,
4. RH, Ministarstvu financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Porez na dodanu vrijednost“, Porezni vjesnik, Zagreb, srpanj, 2015.g.
5. Kalčić, R., Cutvarić, M., Javor, Lj., Bubalo, M.: „Novi Zakon o PDV-u od 01. srpnja 2013.g., Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, Zagreb, 2013.g.

### STRUČNI ČASOPISI:

1. RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava: „PDV za početnike“, 2008.g.,
2. RH, Ministarstvo financija, Porezna uprava, Središnji ured: „Vodič kroz Europske direktive o porezu na dodanu vrijednost“, Institut za javne financije, Zagreb, ožujak 2015.g.

### ČLANCI:

1. Plavetić, A.: „Pdv na isporuke unutar jedinstvenog tržišta EU“, Rif, broj 2/2012
2. Kalčić, R., Cvitić, L.: PDV identifikacijski broj“, Rif, broj 6/2013,

3. Markota, Lj.: „Pdv nakon pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji“, Rrif, 3/2013.g.,
4. Markota, Lj.:“Porezni položaj stjecanja dobara unutar EU“, Rrif, 11/2013.g.,

#### INTERNET IZVORI:

1. Ministarstvo financija, Porezna uprava, [www.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr), (02.06.2015.),
2. [Državni ured za reviziju, www.revizija.hr](http://www.revizija.hr), (10.10.2015.),
3. Europska unija, [ec.europa.eu](http://ec.europa.eu), (05.07.2015).

## TABLICE I GRAFIKONI

### TABLICE:

1. Tablica broj 1: Porezna osnovica prije pristupanja RH EU
2. Tablica broj 2: Teritorijalna primjena PDV Direktive
3. Tablica broj 3: Struktura PDV ID broja u državama članicama EU
4. Tablica broj 4: Porezna osnovica nakon pristupanja RH EU
5. Tablica broj 5: Opća porezna stopa u državama članicama EU
6. Tablica broj 6: Kretanje prihoda od 2011.g. do 2014.g.
7. Tablica broj 7: Prihodi od poreza u razdoblju od 2011. – 2014.g.
8. Tablica broj 8: Kretanje PDV-a- u razdoblju od 2011. do 2014.godine

### GRAFIKONI:

1. Grafikon broj 1: Porezne stope u državama članicama EU
2. Grafikon broj 2: Kretanje prihoda od 2011. do 2014. Godine
3. Grafikon broj 3: Prihodi od poreza u razdoblju od 2011. do 2014. Godine
4. Grafikon broj 4: Kretanje PDV- a u razdoblju od 2011. do 2014.g