

Isporuka dobara unutar Europske unije

Isporuka dobara unutar EU-a oslobođena je PDV-a. Međutim, za primjenu oslobođenja treba zadovoljiti propisane uvjete koji su jednim dijelom propisani odredbama Zakona o PDV-u, a drugim Provedbenom uredbom Vijeća (EU) br. 282/2011. koja se odnosi na dokaze o otpremi dobara u drugu zemlju članicu EU-a.

Bitan uvjet je taj da su dobra otpremljena iz RH u drugu zemlju članicu EU-a. Pritom posebno treba voditi računa o poreznom položaju kupca, odnosno je li riječ o poreznom obvezniku koji je evidentiran u bazi VIES poreznih obveznika. O uvjetima za primjenu oslobođenja za isporuke dobara unutar EU-a, koje treba osigurati prodavatelj – porezni obveznik iz RH te kupac – porezni obveznik iz EU-a, te o poreznom i računovodstvenom evidentiranju isporuka unutar EU-a, može se pročitati u nastavku članka.

1. UVOD

Temeljni okvir u oporezivanju PDV-om u Europskoj uniji (dalje: EU) je Direktiva vijeća 2006/112/EZ od 28. studenog 2006. godine o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (dalje: Direktiva o PDV-u). Odredbe navedene Direktive ugrađene su u nacionalne zakone o oporezivanju PDV-om u svih 27 zemalja članica EU-a te i u hrvatske propise o PDV-u.

Što je predmet oporezivanja u Republici Hrvatskoj (dalje: RH), prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13. – 113/22., dalje: Zakon o PDV-u) i Pravilniku o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13. – 133/22., dalje: Pravilnik o PDV-u), određuje čl. 4. Zakona o PDV-u te čl. 2. Pravilnika o PDV-u, i to:

- isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik kao takav
- stjecanje dobara unutar EU-a koje se u tuzemstvu obavi uz naknadu
- obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav
- uvoz dobara.

Međutim, u navedenim člancima nije navedeno da je isporuka dobara unutar zemalja EU-a predmet oporezivanja jer je isporuka dobara, prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u, oslobođena PDV-a. Isporuke dobara unutar EU-a, između poreznih obveznika, oporezuje se prema načelu države odredišta. To znači da su isporuke dobara od strane poreznog obveznika iz države članice iz koje se dobra otpremaju oslobođene PDV-a, a oporezive su u zemlji stjecatelja, odnosno PDV treba obračunati porezni obveznik – stjecatelj dobara u državi članici EU-a u kojoj otprema ili prijevoz dobara završava.

Novi, postroženi uvjeti za primjenu oslobođenja pri isporuci dobara unutar EU-a primjenjuju se još od 1. siječnja 2020. godine. Osim novih uvjeta koje propisuje izmjena Zakona o PDV-u, drugi uvjet koji se izravno primjenjuje u nacionalno zakonodavstvo svih zemalja članica EU-a, a tako i u RH, je izravna primjena Provedbene uredbe vijeća (EU) 2018/1912 kojom se mijenja Provedbena uredba Vijeća (EU) br. 282/2011 u dijelu koji se odnosi na osiguravanje dokaza o otpremi dobara u drugu zemlju članicu EU-a. **Za primjenu oslobođenja prodavatelj treba osigurati dvije oborive pretpostavke – dva neproturječna dokaza koja su izdale dvije različite strane koje su međusobno neovisne**

te neovisne i o prodavatelju i o stjecatelju. Pritom posebno treba voditi računa o poreznom položaju kupca, odnosno je li riječ o poreznom obvezniku koji je evidentiran u bazi VIES poreznih obveznika, što se smatra materijalnim dokazom. To znači da je isporuka dobara unutar EU-a oslobođena PDV-a, ali samo uz kumulativno ispunjenje svih propisanih uvjeta. **O tome se očitovalo i Ministarstvo financija u stajalištu KLASA: 410-19/20-02/38, od 24. veljače 2020. godine.**

Nadalje, porezni obveznik – isporučitelj dobra iz RH treba do 20. u mjesecu koji slijedi nakon završetka razdoblja oporezivanja uz obrazac PDV predati i obrazac Zbirna prijava za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije – obrazac ZP.

Međutim, treba napomenuti da se, prema čl. 41. st. 3. Zakona o PDV-u, oslobođenje NE odnosi na isporuke dobara koje obavi mali porezni obveznik iz čl. 90. st. 1. Zakona o PDV-u (nije u RH u sustavu PDV-a) kao i na isporuke dobara na koja se primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete ili posebni postupak za prodaju putem javne dražbe.

Kada dobra isporučuje porezni obveznik iz RH drugom porezom obvezniku unutar EU-a, na računu treba navesti napomenu da je *ispоруka oslobođena PDV-a prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u.*

2. UVJETI ZA OSLOBOĐENU ISPORUKU DOBARA UNUTAR EU-a PREMA ZAKONU O PDV-U

Uvjeti za oslobođene isporuke dobara unutar EU-a navedeni su u čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u, i to:

(1) *PDV-a su oslobođene:*

a) *ispоруke dobara koje prodavatelj ili osoba koja stječe dobra ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu, ako su ispunjeni sljedeći uvjeti:*

- 1) *dobra se isporučuju drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a koja djeluje kao takva, u toj drugoj državi članici i*
- 2) *porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik kojoj se obavlja isporuka registrirana je za potrebe PDV-a u toj drugoj državi članici te je isporučitelju dala svoj PDV identifikacijski broj.*

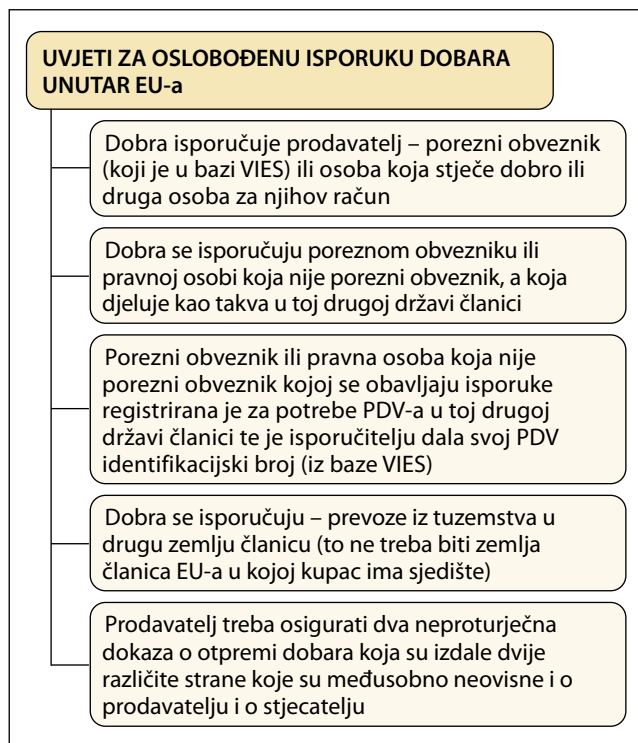
U skladu s čl. 41. st. 2. Zakona o PDV-u, oslobođenje se ne primjenjuje ako porezni obveznik - isporučitelj ne podnese Zbirnu prijavu ili ako u podnesenoj Zbirnoj prijavi ne iskaže točne podatke iz čl. 88. st. 3., 4. i 5. Zakona o PDV-u, osim ako može opravdati svoj propust u skladu sa zahtjevima Porezne uprave (dalje: PU).

Osim uvjeta koje propisuje Zakon o PDV-u, kao dokaz o otpremi dobara za primjenu oslobođenja za isporuku dobara unutar EU-a, Provedbena uredba Vijeća (EU) br. 282/2011 navodi da bi trebalo uvesti dvije oborive pretpostavke – **dva neproturječna dokaza**.

Ovisno o tome tko organizira prijevoz, kupac ili prodavatelj, odnosno tko prevozi dobra, trebalo bi ispuniti propisane uvjete. Prodavatelj može organizirati prijevoz sam ili to može obaviti netko drugi za njegov račun.

Navedeni uvjeti koji proizlaze iz Zakona o PDV-u i Provedbene uredbe Vijeća (EU) br. 282/2011 pokazuju se na sljedećoj slici.

Slika 1. Primjena oslobođenja za isporuku dobara unutar EU-a



Napominjemo da je isporuka dobara unutar EU-a oslobođena PDV-a samo uz kumulativno ispunjenje svih propisanih uvjeta. Pritom treba voditi brigu o tome da oslobođena isporuka dobara u jednoj zemlji članici EU-a znači oporezivo stjecanje u drugoj državi članici EU-a. Ta međusobna povezanost i kontrola postiže se putem poreznih izvješća te poreznih prijava, kako kod isporučitelja dobra tako i kod stjecatelja u drugoj državi članici EU-a.

U nastavku se objašnjavaju prethodno navedeni uvjeti.

2.1. ISPORUČITELJ TREBA BITI POREZNI OBVEZNIK U RH I TREBA IMATI PDV IDENTIFIKACIJSKI BROJ

Obveznik PDV-a, u skladu s čl. 6. Zakona o PDV-u i čl. 4. Pravilnika o PDV-u, je *svaka osoba koja*

samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Gospodarskom se djelatnošću, u smislu propisa o PDV-u, a prema čl. 6. st. 2. Zakona o PDV-u, smatra svaka djelatnost proizvođača, trgovaca ili osoba koje obavljaju usluge, uključujući rudarske i poljoprivredne djelatnosti te djelatnosti slobodnih zanimanja. Gospodarskom se djelatnošću smatra i iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično) u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda. Pri tome nije nužna i namjera ostvarivanja dohotka odnosno dobitka. Nadalje, smatra se da osoba obavlja gospodarsku djelatnost ako se njezino obavljanje ponavlja s ciljem trajnog ostvarivanja prihoda, odnosno primitaka. Ako se vidi namjera ponavljanja djelatnosti, tada već jednokratna radnja može značiti početak obavljanja gospodarske djelatnosti.

Zakon o PDV-u pod pojmom *porezni obveznik* smatra sve osobe, pa čak, prema čl. 6. st. 4. Zakona o PDV-u, i fizičke osobe koje povremeno isporučuju nova prijevozna sredstva.

Uobičajeni kriteriji za određivanje statusa poreznog obveznika u praksi su: samostalnost u obavljanju djelatnosti, trajnost i namjera ostvarivanja dobitka, odnosno dohotka. Jasno, samo se oni porezni obveznici kojima će tijekom godine isporuke dobara i usluga prijeći svotu od 39.816,84 €, trebaju upisati u registar obveznika PDV-a i smatraju se tzv. „redovitim“ poreznim obveznicima koji, osim obveze PDV-a, imaju i pravo priznavanja pretporeza uz zadovoljenje propisanih uvjeta. Takvi porezni obveznici mogu zatražiti od PU-a PDV identifikacijski broj (dalje: PDV ID broj) te na isporuke dobara unutar EU-a primijeniti oslobođenje iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u te uz zadovoljenje ostalih uvjeta.

Međutim, oni koji tijekom godine ne ostvare isporuke u navedenoj svoti, zakonodavac smatra tzv. *malim* poreznim obveznikom koji samo u određenim poreznim situacijama (kada prijeđe prag stjecanja od 10.000,00 € i za određene *inozemne* usluge) treba prenijeti ili preuzeti obvezu PDV-a, ali bez prava na priznavanje pretporeza (kod stjecanja dobara i za primljene usluge).

Napominjemo da je čl. 41. st. 3. Zakona o PDV-u izričito navedeno da se oslobođenje za isporuku dobara unutar EU-a NE primjenjuje na isporuku dobara koju obavi *mali* porezni obveznik iz čl. 90. st. 1. Zakona o PDV-u te na isporuku dobara obavljenu poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, čija stjecanja dobara unutar EU-a nisu predmetom oporezivanja PDV-om prema čl. 5. st. 1. t. a) i b) Zakona o PDV-u. I za isporuke unutar EU-a *mali* porezni obveznik treba na računu staviti napomenu: *PDV nije obračunan prema čl. 90. st. 2. Zakona o PDV-u*.

Porezni obveznici koji obavljaju oslobođene isporuke iz čl. 39. i 40. Zakona o PDV-u (bolnice, škole, socijalne ustanove, društva za osiguranje i reosiguranje, banke i dr.) u pravilu obavljaju oslobođene isporuke dobara i usluga. Međutim, ako od obavljanja neke gospodarske djelatnosti isporuke prijeđu prag od 39.816,84 €, trebaju se za taj dio oporezivih

POREZI

aktivnosti, odnosno isporuka dobara i usluga, upisati u registar obveznika PDV-a u RH. To znači da tada za takve isporuke dobara unutar EU-a mogu primijeniti oslobođenje iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u uz prethodno dobiveni PDV ID broj te uz zadovoljenje ostalih propisanih uvjeta.

Nadalje, prema čl. 6. st. 5. Zakona o PDV-u, poreznim se obveznikom ne smatraju tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima i kad ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svojeg djelokruga ili ovlasti. Međutim, ako bi obavljanje tih djelatnosti, kao da nisu porezni obveznici, dovelo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja, kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija, ta se tijela smatraju poreznim obveznicima u vezi s tim djelatnostima ili transakcijama. **Ako obavljaju djelatnosti iz Dodatka I. Zakona o PDV-u, smatrat će se poreznim obveznicima, osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegu.** Tako je čl. 5. st. 5. Pravilnika o PDV-u navedeno da će tijelo nadležno za zaštitu tržišnog natjecanja odrediti da je došlo do znatnog narušavanja načela tržišnog natjecanja te će PU rješenjem utvrditi da su navedena tijela porezni obveznici za te djelatnosti ili transakcije.

Ako, dakle, tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima obavljaju gospodarsku djelatnost iz Dodatka I. koja uključuje i djelatnost iskorištavanja materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično), smatrat će se poreznim obveznicima, osim ako te djelatnosti obavljaju u zanemarivom opsegu. **Zanemarivi je opseg vrijednost navedenih isporuka u svoti manjoj od 39.816,84 €.**

No, ako navedene osobe obavljaju istodobno djelatnosti u okviru svog djelokruga ili ovlasti i neku drugu gospodarsku djelatnost, u smislu Zakona o PDV-u, te isporuke dobara i usluga od te gospodarske djelatnosti prijeđu svotu od 39.816,84 €, trebaju se upisati u registar obveznika PDV-a i smatrat će se poreznim obveznikom, ali samo u odnosu na gospodarsku djelatnost koju obavljaju.

Jednako se tako i strani porezni obveznici (iz EU-a i iz trećih zemalja) mogu u RH registrirati za potrebe PDV-a. To znači da će dobiti hrvatski PDV ID broj i smatraju se poreznim obveznicima u RH te kada isporučuju dobra u drugu zemlju članicu EU-a, mogu primijeniti oslobođenje iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u. Međutim, napominjemo, kada inozemni porezni obveznici stječu te isporučuju dobra u RH hrvatskim i drugim stranim poreznim obveznicima, za koje je mjesto oporezivanja u RH, ne trebaju se, u načelu, registrirati za potrebe PDV-a u RH jer prema čl. 75. st. 2. Zakona o PDV-u, tuzemni porezni obveznici trebaju preuzeti poreznu obvezu. Ako su porezni obveznici iz EU-a i registrirani su u RH za potrebe PDV-a, za isporuku dobara i usluga čije je mjesto oporezivanja u RH, trebaju izdati račun prema odredbama hrvatskih poreznih propisa. Međutim, ako nisu registrirani za potreba PDV-a u RH, tuzemni obveznici trebaju preuzeti poreznu obvezu. Jednako tako, kada strani porezi obveznik sa sjedištem izvan EU-a

obavlja isporuke dobara i usluga čije je mjesto oporezivanja u tuzemstvu i registriran je za potrebe PDV-a u RH, tada prilikom izdavanja računa primjenjuje pravila hrvatskog Zakona o PDV-u, što znači da u računu navodi svoj hrvatski PDV ID broj i obračunava hrvatski PDV.

Navedeno potvrđuje i stajalište MF KLASA: 410-19/19-02/7, od 11. siječnja 2019. godine, u kojemu je detaljno objašnjeno postupanje u opisanom slučaju, izdavanje računa i evidentiranje prometa u poreznim evidencijama.

Napomena: O stjecanju i isporuci dobara i usluga stranih poreznih obveznika u RH može se pročitati u časopisu RRiF br. 8/22., str. 84.

Za primjenu oslobođenja iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u, porezni obveznik koji obavlja transakcije unutar EU-a, u skladu s čl. 77. st. 1. Zakona o PDV-u, obavezan je registrirati se za potrebe PDV-a, odnosno treba od PU-a zatražiti izdavanje PDV ID broja na Obrascu P-PDV. **Zahtjev treba predati najkasnije 15 dana prije isporuke dobra u EU, a PU donosi rješenje o dodjeli PDV ID broja najkasnije 8 dana od dana podnošenja zahtjeva.** U RH se PDV sastoji od osobnoga identifikacijskog broja (OIB-a) i predznaka „HR“. Jednako tako, PU-u treba prijaviti svaku promjenu ili prestanak obavljanja djelatnosti. Međutim, PDV ID broj za isporuku dobara u EU ne mogu dobiti svi porezni obveznici u RH.

To znači da će PDV-a biti oslobođena samo isporuka dobara unutar EU-a koju obavi tuzemni porezni obveznik koji je u sustav PDV-a ušao zato što je prešao prag isporuke od 39.816,84 €, tzv. „redoviti“ porezni obveznik. Oslobođenje se odnosi i na tijela državne uprave i dr. koji obavljaju neku gospodarsku djelatnost (ne za transakcije u okviru svojeg djelokruga ili ovlasti) te su u tom dijelu porezni obveznici. I strane pravne osobe koje su u RH registrirane za potrebe PDV-a mogu biti isporučitelji dobara u EU-u te primijeniti porezno oslobođenje.

U nastavku se daje pregled poreznih obveznika koji mogu primijeniti oslobođenje za isporuke dobara unutar EU-a.

Tablica 1. Porezni obveznici u RH koji mogu primijeniti oslobođenje za isporuke dobara unutar EU-a

| Red. br. | POREZNI OBVEZNIK | PRIMJENA OSLOBOĐENJA iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u |
|----------|--|---|
| 1. | „Redoviti“ tuzemni porezni obveznik koji je u registru obveznika PDV-a u RH (isporuke dobara i usluga u RH u svoti višoj od 39.816,84 €) | DA |
| 2. | Obveznici iz čl. 6. st. 5. Zakona o PDV-u (tijela državne vlasti...) za transakcije koje nisu u okviru njihova djelokruga ili ovlasti te djelatnosti iz Dodatka I., odnosno za djelatnosti za koje su obveznici PDV-a u RH | DA |

| Red. br. | POREZNI OBVEZNIK | PRIMJENA OSLOBOĐENJA iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u |
|----------|---|---|
| 3. | Poduzetnici koji uz oslobođene isporuke dobara i usluga obavljaju i drugu gospodarsku djelatnost za koju su upisani u registar obveznika PDV-a (isporuke dobara i usluga u RH u svoti višoj od 39.816,84 €) | DA |
| 4. | Inozemni porezni obveznici (iz EU-a i treće zemlje) koji su u RH registrirani za potrebe PDV-a | DA |
| 5. | Inozemni porezni obveznici (iz EU-a i treće zemlje) koji u RH nisu registrirani za potrebe PDV-a | NE |
| 6. | Mali porezni obveznici (nisu u registru obveznika PDV-a u RH neovisno o tome što mogu biti registrirani za potrebe PDV-a) | NE |

Porezni obveznici koji žele primijeniti oslobođenje za isporuke dobara unutar EU-a, trebaju najprije zatražiti PDV ID broj. Za te potrebe trebaju nadležnom PU-u, u elektronskom obliku, predati Obrazac P-PDV i popuniti poziciju 4. 1. – Obavlja transakcije unutar EU.

Porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a i obavlja transakcije unutar EU-a, može nadležnoj ispostavi PU-a podnijeti zahtjev za ukidanjem PDV ID broja ako prestane obavljati takve transakcije. Međutim, treba napomenuti da ukidanje dodijeljenog PDV ID broja ne znači i brisanje iz registra obveznika PDV-a.

Porezna će uprava ukinuti dodijeljeni PDV ID broj ako utvrdi da postoje dokazi o zlouporabi PDV ID broja ili ako utvrdi da je porezni obveznik iskoristio PDV ID broj tako da je drugim poreznim obveznicima neopravdano omogućio odbitak pretporeza te ako postoji opravdana sumnja na prijevare.

U čl. 156. st. 6. Pravilnika o PDV-u je navedeno kada će PU po službenoj dužnosti ukinuti dodijeljeni PDV ID broj (primjerice, ako ne obavlja transakcije unutar EU-a u razdoblju duljem od jedne kalendarske godine i dr.).

Nadalje, u slučaju sumnje na zloupotrebu PDV ID broja, PU će putem sustava ePorezna obavijestiti poreznog obveznika o suspendiranju PDV ID broja te će, prema čl. 156.a st. 5. Pravilnika o PDV-u, PU poreznom obvezniku suspendirati PDV ID broj, primjerice ako ne podnese prijavu PDV-a za tri uzastopna razdoblja oporezivanja, za tri uzastopna razdoblja oporezivanja ne plati PDV iskazan u prijavama PDV-a i dr.

Međutim, PU će bez odgode aktivirati PDV ID broj s danom kada je porezni obveznik dostavio dokaze kojima je otklonio razlog suspendiranja. Jednako će tako PU ukinuti suspendirani PDV ID broj ako porezni obveznik u roku od jedne godine od dana suspendiranja ne dostavi dokaz kojim otklanja razlog suspendiranja i o tome donosi rješenje.

DOKUP MINUTA MOŽETE OBAVITI NA tel.: (01)/4699-760 / mob.: 099/4699-760

ŠTO TREBA ZNATI!

📖 Isporuka dobara unutar EU oslobođena je PDV-a prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u, uz ispunjenje propisanih uvjeta.

📖 Dobra treba isporučiti iz tuzemstva porezni obveznik iz RH drugom poreznom obvezniku u EU, a isporučitelj dobra – porezni obveznik iz RH treba provjeriti porezni status kupca u informatičkoj bazi VIES.

📖 Dokaz koji treba osigurati prodavatelj o tome da su dobra isporučena u drugu državu članicu (to ne treba biti i država sjedišta kupca) su otpremni i ostali prijevozni dokumenti koje propisuje Provedbena uredba Vijeća (EU) br. 282/2011. (dva neproturječna dokaza).

📖 Za isporuku treba izdati račun s propisanim elementima iz čl. 79. st. 1. i. 2. Zakona o PDV-u te napomenu na računu: Oslobođeno PDV-a prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u.

📖 Ako je račun ispostavljen u stranoj valuti, ukupna svota računa treba biti iskazana i u eurima.

📖 Na primljeni predujam od poreznog obveznika iz EU-a za buduću isporuku dobara ne treba obračunati PDV niti treba izdati račun za primljeni predujam.

📖 Ako porezni obveznik ipak ispostavi račun za primljeni predujam, ne treba ga evidentirati u poreznim evidencijama ni u Obrascu Zbirna prijava.

2.2. PROVJERA STATUSA KUPCA – POREZNOG OBVEZNIKA U EU-U

Da bi neki poduzetnik mogao dokazati da je obveznik PDV-a ili da je registriran za potrebe PDV-a, treba imati PDV ID broj koji se može provjeriti u elektroničkoj bazi podataka svih država članica koje su povezane u tzv. VIES (*VAT Information Exchange System*), odnosno u PDV-sustav za razmjenu informacija na razini EU-a. Direktivom o PDV-u propisana je obveza registracije poreznog obveznika za potrebe PDV-a, odnosno dodjela PDV ID broja te je čl. 214. Direktive o PDV-u određeno kome države članice dodjeljuju PDV ID broj.

Jedan od uvjeta za primjenu oslobođenja pri isporuci dobara unutar EU-a odnosi se na porezni status kupca, odnosno da je kupac porezni obveznik iz druge države članice EU-a. To može biti i pravna osoba koja nije porezni obveznik, a koja djeluje kao takva u drugoj državi članici. Navedeno znači da je registrirana za potrebe PDV-a prema propisima te zemlje, odnosno da se kao stjecatelj dobara unutar EU-a obvezno nalazi u informatičkoj bazi VIES. Prodavatelj dobara iz tuzemstva, porezni obveznik u RH, treba provjeriti porezni status kupca u informatičkoj bazi VIES uz ispunjenje ostalih uvjeta. Samo oni kupci unutar EU-a koji se mogu pronaći u bazi VIES za potrebe PDV-a smatraju se poreznim obveznicima u prometu dobara unutar EU-a

te porezni obveznik iz RH može, uz zadovoljenje ostalih uvjeta, primijeniti porezno oslobođenje pri isporuci dobara unutar EU-a. Valjanosti PDV ID broja poslovnog partnera može se provjeriti na mrežnim stranicama Europske komisije, odnosno informatičkoj bazi VIES (VAT Information Exchange System): http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/.

Svaki porezni obveznik u EU-u ima jedinstveni broj za razmjenu dobara i usluga unutar područja EU-a koji mu je izdalo porezno tijelo države članice u kojoj je porezni obveznik registriran za potrebe PDV-a.

PDV ID broj u EU-u ima predznak u skladu s međunarodnim standardom ISO br. 3166 – alfa 2 pomoću kojeg se može odrediti država članica izdavanja, a nakon predznaka slijedi najviše 12 alfanumeričkih znakova. Ti se znakovi sastoje od brojevanih oznaka, ali u nekim državama članicama sadržavaju i slova.

Napominjemo da broj stranoga poreznog obveznika koji ima format EUxxxxyyzz nije PDV ID broj iz baze VIES poreznih obveznika iz EU-a. To je broj koji dobivaju porezni obveznici koji nemaju sjedište na području neke države članice EU-a, ali su se u jednoj od država članica (država članica identifikacije) registrirali u sustav OSS zbog obavljanja telekomunikacijskih usluga, usluga radijskog i televizijskog emitiranja te elektronički obavljenih usluga osobama koje nisu porezni obveznici u drugim državama članicama i za prodaju dobara na daljinu unutar EU-a osobama koje nisu porezni obveznici.

Jednako tako, broj koji ima format IMxxxxyyzz dodjeljuje se poreznim obveznicima koji su se registrirali u IOSS – posebni postupak oporezivanja za prodaju dobara na daljinu uvezenih iz trećih područja ili trećih zemalja i ne smatra se PDV ID brojem.

Međutim, nije dovoljno samo fizički provjeriti porezni status kupca, nego je važno i osigurati dokaz o tome.

Odredbom iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u je naglašena potreba materijalnog dokaza – ispisa dokaza o PDV ID broju u bazi VIES. S obzirom na to da je razmjena informacija o PDV-u putem VIES-a ključna za obavješćivanje države članice u kojoj dobra završavaju o dolasku dobara na njezino područje te je stoga bitan element u borbi protiv prijevara, propisuje se da je PDV ID broj materijalni uvjet za primjenu oslobođenja od plaćanja PDV-a za isporuke unutar EU-a.

Ako je porezni obveznik iz RH upisao vlastiti PDV ID broj u polje *Država članica podnositeljica/Requester Member State*, tada će se kod prikaza rezultata dobiti i šifrirana oznaka pod nazivom *Referentni broj/Consultation Number*. Pomoću te šifrirane oznake može se dokazati da je na određeni datum provjerena valjanost određenog PDV ID broja poslovnog partnera i da je primljen odgovor da je PDV ID broj na taj datum bio valjan.

Međutim, ako pri provjeri PDV ID broja nedostaje neki podatak ili ako se osim provjere valjanosti PDV ID broja želi provjeriti i naziv i adresa poslovnog partnera, a ti se podaci ne prikazuju u rezultatu provjere, treba kontaktirati s PU-om, Središnjim uredom, Sektorom za europske poslove i međunarodnu razmjenu informacija, Službom za međunarodnu razmjenu informacija na adresu elektroničke pošte u RH: provjera-valjanosti@porezna-uprava.hr.

Na temelju postavljenog upita PU će podnositelju elektroničke pošte dostaviti dokument s ispisom rezultata postupka provjere te se smatra da je tek tad u potpunosti provjeren porezni položaj kupca dobara unutar EU-a.

3. UVJETI KOJE PROPISUJE PROVEDBENA UREDBA (EU) BR. 282/2011

Osim uvjeta koje propisuje Zakon o PDV-u, drugi uvjeti koji se izravno primjenjuju u nacionalno zakonodavstvo svih zemalja članica EU-a, a tako i u RH, je izravna primjena Provedbene uredbe vijeća (EU) 2018/1912 kojom se mijenja Provedbena uredbe Vijeća (EU) br. 282/2011 u dijelu koji se odnosi na osiguravanje dokaza o otpremi dobara u drugu zemlju članicu EU-a.

3.1. OSIGURANJE DOKAZA O OTPREMI I PRIJEVOZU DOBARA U DRUGU ZEMLJU ČLANICU EU-a

Jedan od uvjeta poreznog oslobođenja za isporuke dobara unutar EU-a je i dokaz da je dobro otpremljeno ili prevezeno u drugu državu članicu EU-a. Pritom nije važno da dobro treba biti otpremljeno upravo na adresu kupca naslovljenog na računu, već to može biti bilo koja druga osoba ili adresa unutar EU-a koju je kupac naveo kao mjesto isporuke.

U skladu s navedenom Provedbenom uredbom, za primjenu oslobođenja prodavatelj treba osigurati dvije oborive pretpostavke – dva neproturječna dokaza koja su izdale dvije različite strane koje su međusobno neovisne te neovisne i o prodavatelju i o stjecatelju.

Kako bi isporuka dobara unutar EU-a bila oslobođena PDV-a, treba zadovoljiti uvjete (dokaze o otpremi) koji se navode u čl. 45.a Provedbene uredbe vijeća (EU) 282/2011, ovisno o tome prevozi li prodavatelj dobra sam ili netko drugi za njegov račun ili kupac prevozi dobra sam, odnosno prijevoz obavlja netko u njegovo ime.

1. PRODAVATELJ ORGANIZIRA PRIJEVOZ DOBARA

Prodavatelj treba imati **BAREM DVA** neproturječna dokaza (dokumenti koji se odnose na otpremu ili prijevoz dobara) koja su izdale dvije različite strane koje su međusobno neovisne te neovisne i o prodavatelju i o stjecatelju u sljedećim kombinacijama:



IZIŠLO IZ TISKA

NOVO U 2023.

ZAKON O TRGOVAČKIM DRUŠTVIMA

(Urednički pročišćeni tekst s kazalom pojmova), ožujak 2023.

Narudžbenica na kraju časopisa.

Tablica 2. Dokazi o otpremi dobara u drugu državu članicu EU-a kada prijevoz dobara organizira prodavatelj

| Red. br. | PRODAVATELJ ORGANIZIRA PRIJEVOZ DOBARA | |
|----------|---|--|
| | DOBRA PREVOZI | DOKAZI DA JE OBAVLJENA OTPREMA ILI PRIJEVOZ DOBARA |
| 1. | Ovlašteni prijevoznik – treća osoba | Treba osigurati dva dokaza od sljedećih: – potpisani CMR teretni list, teretnicu, račun prijevoznika, račun za zračni prijevoz |
| 2. | Prodavatelj vlastitim prijevoznim sredstvom | Treba osigurati jedan dokaz od sljedećih: – potpisani CMR teretni list, teretnicu, račun prijevoznika, račun za zračni prijevoz + Jedan dokaz od sljedećih: – policu osiguranja povezanu s otpremom ili prijevozom robe – bankovni dokument kojim se potvrđuje plaćanje otpreme ili prijevoza dobara – službene dokumente koje je izdalo tijelo javne vlasti, poput javnog bilježnika, kojima se potvrđuje dolazak dobara u državu članicu odredišta – potvrdu koju je u državi članici odredišta izdao posjednik skladišta, a kojom se potvrđuje skladištenje dobara u toj državi članici |
| 3. | Prodavatelj dobara vlastitim prijevoznim sredstvom (ako se prijevoz ne može dokazati neproturječnim dokazima navedenim pod red. br. 2.) | Račun za prodana dobra i drugi raspoloživi dokumenti kao što su, primjerice, dokazi iz čl. 45.a Uredbe 282/2011, dokaz o plaćanju, narudžbenica, otpremnica i sl. |

Napomena: Ako se ne mogu zadovoljiti uvjeti pod red. br. 1. iz navedene tablice, za primjenu oslobodjenja prodavatelj treba osigurati podatke pod red. br. 2.

Kako je vidljivo iz slike, prodavatelj treba osigurati najmanje dva dokaza navedene pod 1 ili 1 dokaz iz 1 + jedan dokaz iz dijela 2). Uobičajeni prijevoznički dokument kojim se koristi u praksi je CMR – teretni list, a bitni podatci na njemu su podatci o pošiljatelju, primatelju, priloženi dokumenti, vrsta i količina transportne robe, registracijska oznaka vozila, prijevoznik i dr. To može biti i neki drugi dokument ovisno o vrsti prijevoza, a koji se odnosi na prijevoz dobara.

2. STJECATELJ – KUPAC ORGANIZIRA PRIJEVOZ

U ovom slučaju, ovisno o tome prevozi li stjecatelj dobra sam ili dobra prevozi netko u njegovo ime, kako bi isporuka dobra bila oslobođena PDV-a, prodavatelj treba dobiti odnosno stjecatelj treba osigurati propisane dokaze.

Ako stjecatelj prevozi dobra svojim kamionom, kombijem, osobnim automobilom i dr. ili je to za račun stjecatelja obavila treća strana, **prodavatelj treba dobiti pisanu izjavu stjecatelja** koju treba dostaviti prodavatelju do 10. u mjesecu za prošli mjesec kojom potvrđuje da je sam otpremio ili prevezao dobra ili je to za račun stjecatelja obavila treća strana i u kojoj se navodi država članica odredišta gdje su dobra isporučena. U stajalištu MF KLASA: 410-19/20-02/38 od 24. veljače 2020. godine navedeno je: *Pisana izjava stjecatelja nema propisani oblik, što znači da može biti u elektroničkom ili papirnatom obliku, međutim mora sadržavati sve elemente propisane člankom 45.a stavkom 1. točkom (b) podtočkom (i) Uredbe 282/2011. Napominje se da pečat nije propisan kao element koji treba sadržavati pisana izjava stjecatelja.*

Ako stjecatelj pisanu izjavu ne dostavi isporučitelju do desetog dana u mjesecu koji slijedi nakon isporuke, već nakon tog roka, isporučitelj može primijeniti pretpostavku da su dobra otpremljena ili prevezena u drugu državu članicu, samo ako su ispunjeni ostali uvjeti, odnosno da posjeduje dva neproturječna dokaza iz članka 45.a stavka 1. točke a) i b) podtočke ii) Uredbe 282/2011.

U situaciji kada stjecatelj – kupac sam organizira prijevoz dobara, a to, u pravilu, znači svojim prijevoznim sredstvom, treba osigurati pisanu izjavu u kojoj trebaju biti navedeni podatci koji se pokazuju na sljedećoj slici.

Slika 2. Pisana izjava o otpremi ili prijevozu dobara u drugu državu članicu EU-a

| PISANA IZJAVA O OTPREMI ILI PRIJEVOZU DOBARA U DRUGU DRŽAVU ČLANICU | |
|---|--|
| 1. Datum izdavanja: | <u>22. svibnja 2023. godine</u> |
| 2. Ime i adresa stjecatelja (kupac dobara): | <u>MARK GmbH, Karl straße 35, Frankfurt, DE123456789</u> |
| 3. Količina i vrsta dobara: | <u>Jabuke - Jonaprinč 3.000 kg</u> |
| 4. Datum i mjesto zaprimanja (dolaska) dobara: | <u>23. svibnja 2023. godine</u> |
| 5. Država članica odredišta isporuke dobara: | <u>Njemačka</u> |
| 6. Identifikacija pojedinca koji je preuzeo dobra za račun stjecatelja: | <u>Hans Schwab i broj osobnog dokumenta</u> |
| Za isporuku prijevoznih sredstava: | |
| 1. Identifikacijski broj prijevoznog sredstva: _____ | |
| Dobra preuzeo: _____ | |
| (Potpis preuzimatelja dobara) | |

Naše je mišljenje da se IZJAVA ne treba osigurati ako dobra prevozi prijevoznik koji će stjecatelju ispostaviti račun za prijevoz i pritom osigurati valjani CMR.

Iako u obveznim elementima pisane izjave nije određeno da treba navesti PDV ID broj kupca dobara, adresu sjedišta društva u drugoj državi članici EU-a te dokaz o tome tko je dobra preuzeo, naše je mišljenje da bi bilo dobro osigurati navedene podatke ako i neke druge koje prodavatelj misli da bi mogli biti dodatni dokaz o primjeni poreznog oslobodjenja.

POREZI

Jednako tako, preporučuje se da dokaze o otpremi, kao i druge dokaze kojima će porezni obveznik u nadzoru dokazivati da je isporuka mogla biti oslobođena PDV-a, porezni obveznik priloži i čuva uz svoj primjerak izlaznog računa izdanog kupcu u EU-u.

Tablica 3. Dokazi o otpremi dobara u drugu državu članicu EU-a kada prijevoz dobara organizira stjecatelj – kupac dobara

| Red. br. | STJECATELJ ORGANIZIRA PRIJEVOZ DOBARA | |
|----------|--|--|
| | DOBRA PREVOZI | DOKAZI DA JE OBAVLJENA OTPREMA ILI PRIJEVOZ DOBARA |
| 1. | Ovlašteni prijevoznik – treća osoba | <p>IZJAVA</p> <p>+</p> <p>Treba osigurati dva dokaza od sljedećih:</p> <ul style="list-style-type: none"> – potpisani CMR teretni list, teretnicu, račun prijevoznika, račun za zračni prijevoz |
| 2. | Stjecatelj dobara vlastitim prijevoznim sredstvom | <p>IZJAVA</p> <p>+</p> <p>Jedan dokaz od sljedećih:</p> <ul style="list-style-type: none"> – potpisani CMR teretni list, teretnicu, račun prijevoznika, račun za zračni prijevoz <p>+</p> <p>Jedan dokaz od sljedećih:</p> <ul style="list-style-type: none"> – policu osiguranja povezanu s otpremom ili prijevozom robe – bankovni dokument kojim se potvrđuje plaćanje otpreme ili prijevoza dobara – službene dokumente koje je izdalo tijelo javne vlasti, poput javnog bilježnika, kojima se potvrđuje dolazak dobara u državu članicu odredišta – potvrda koju je u državi članici odredišta izdao posjednik skladišta, a kojom se potvrđuje skladištenje dobara u toj državi članici |
| 3. | Stjecatelj dobara vlastitim prijevoznim sredstvom (ako se prijevoz ne može dokazati neproturječnim dokazima navedenim pod red. br. 2.) | <p>IZJAVA</p> <p>+</p> <p>Račun za prodana dobra i drugi raspoloživi dokumenti kao što su, primjerice, dokazi iz čl. 45.a Uredbe 282/2011, dokaz o plaćanju, narudžbenica, otpremnica i sl.</p> |

Napomena: Ako se ne mogu zadovoljiti uvjeti pod red. br. 1. iz navedene tablice, za primjenu oslobođenja prodavatelj treba osigurati podatke pod red. br. 2.

Nadalje, u stajalištu MF KLASA: 410-19/20-02/38 od 24. veljače 2020. godine navedeno je: *Ako isporučitelj ili stjecatelj dobara otpreme ili prevezu vlastitim*

prijevoznim sredstvom pretpostavku da je prijevoz obavljen nije moguće dokazati neproturječnim dokazima iz članka 45.a stavka 1. točke a) i b) podtočke ii) Uredbe 282/2011.

Stoga, kada isporučitelj otpremu ili prijevoz u drugu državu članicu obavi vlastitim prijevoznim sredstvom, isporučitelj kao dokaz treba posjedovati račun i druge raspoložive dokumente kao što su primjerice dokazi iz članka 45.a Uredbe 282/2011, dokaz o plaćanju, narudžbenica, otpremnica, i slično.

Ako stjecatelj otpremu ili prijevoz dobara u drugu državu članicu obavi vlastitim prijevoznim sredstvom, isporučitelj kao dokaz treba posjedovati račun i druge raspoložive dokumente kao što su primjerice dokazi iz članka 45.a Uredbe 282/2011, dokaz o plaćanju, narudžbenica, otpremnica, i slično te pisanu izjavu stjecatelja.

Napomena: Ako stjecatelj ne dostavi pisanu izjavu isporučitelju do desetog dana u mjesecu koji slijedi nakon isporuke, već nakon tog roka, isporučitelj može primijeniti pretpostavku da su dobra otpremljena ili prevezena u drugu državu članicu, samo ako su ispunjeni ostali uvjeti, odnosno da posjeduje dva neproturječna dokaza iz čl.45.a st. 1. t. a) i b) podtočke ii) Uredbe 282/2011. (prema MF KLASA: 410-19/20-02/38).

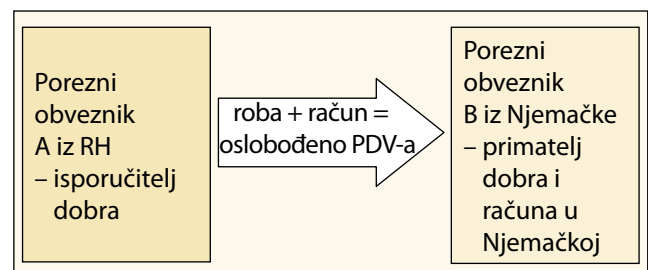
3.2. ODREĐIVANJE MJESTA ISPORUKE DOBARA

Osim navedenih podataka o statusu poreznog obveznika prodavatelja i kupca te dokaza da je obavljena otprema ili prijevoz dobara u drugu državu članicu, treba voditi računa i o mjestu isporuke dobara. To znači da ako je dobro isporučeno u RH i nisu osigurani propisani dokazi, isporuka je oporeziva PDV-om te prodavatelj treba na izlaznom računu obračunati PDV.

Ovisno o mjestu isporuke dobara, u nastavku se daje nekoliko primjera u kojima se pokazuje je li isporuka oslobođena ili oporeziva PDV-om.

Primjer 1. Dobro je isporučeno u EU i izdan je račun poreznom obvezniku u Njemačku

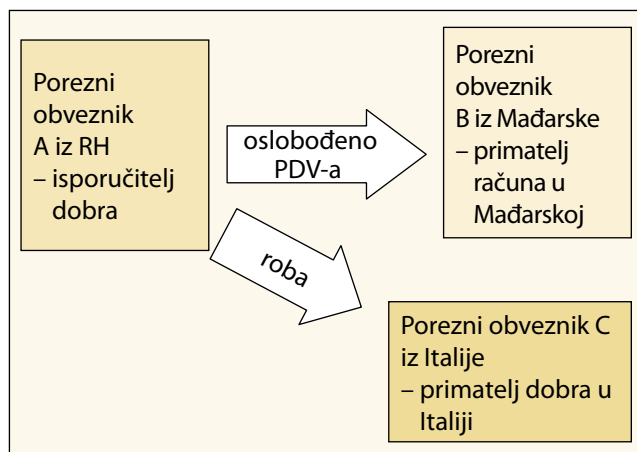
U opisanom primjeru, ako su zadovoljeni svi propisani uvjeti (kupac i prodavatelj su porezni obveznici u bazi VIES i prodavatelj posjeduje dva neproturječna dokaza o otpremi), porezni obveznik može primijeniti oslobođenje iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u. U slici u nastavku daje se prikaz opisanog prometa.



Porezni obveznik A iz RH izdaje račun s napomenom: *Oslobođeno PDV-a prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u*

Primjer 2. Dobro je isporučeno poreznom obvezniku u Italiji, a račun je izdan poreznom obvezniku u Mađarsku

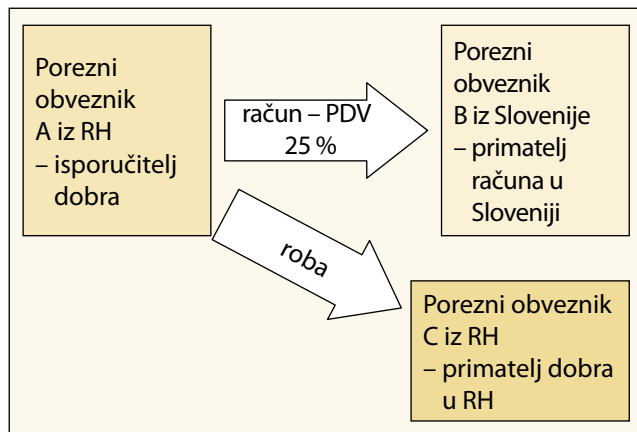
U opisanom primjeru, ako su ispunjeni svi uvjeti, prodavatelj dobara – porezni obveznik iz RH može primijeniti oslobođenje na isporučena dobra. Pritom nije važno što je, po nalogu kupca, dobro fizički otpremljeno nekom drugom poreznom obvezniku unutar EU-a. Pritom treba voditi računa je li u ovoj isporuci možda riječ o trostranom poslu, što objašnjavaju odredbe čl. 10. Zakona o PDV-u i čl. 32. Pravilnika o PDV-u.



I u ovom slučaju (također ako je riječ o trostrano poslu) porezni obveznik A iz RH izdaje račun s napomenom: *Oslobođeno PDV-a prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u.*

Primjer 3. Dobro je isporučeno poreznom obvezniku u RH, a račun je izdan poreznom obvezniku u Sloveniji

U ovom primjeru nije zadovoljen jedan od uvjeta za primjenu oslobođenja, odnosno uvjet fizičke otpreme – prijevoza dobara iz tuzemstva u drugu državu članicu EU-a. To znači da je u ovom primjeru mjesto oporezivanja mjesto isporuke dobara bez prijevoza, u skladu s čl. 12. Zakona o PDV-u, u kojemu je navedeno: *Mjestom isporuke dobara koja se ne otpremaju niti prevoze smatra se mjesto gdje se dobra nalaze u trenutku isporuke.* Neovisno o tome što će račun biti izdan drugom poreznom obvezniku unutar EU-a, isporuka ne može biti oslobođena PDV-a te porezni obveznik iz RH treba obračunati i iskazati PDV na izdanom računu.



Porezni obveznik u opisanom primjeru treba na izdanom računu poreznom obvezniku iz Slovenije obračunati hrvatski PDV.

4. POREZNO I KNJIGOVODSTVENO EVIDENTIRANJE ISPORUKE DOBARA UNUTAR EU-a

Vjerodostojni dokument koji svjedoči o poslovnom događaju isporuke dobara unutar EU-a je račun (te otpremni dokumenti) koji porezni obveznik treba evidentirati u poreznim i knjigovodstvenim evidencijama.

4.1. ELEMENTI RAČUNA, OBVEZNE POREZNE EVIDENCIJE I PRIJAVE

Prema čl. 78. st. 1. t. 3. Zakona o PDV-u, račun treba izdati svaki porezni obveznik za oslobođene isporuke iz čl. 41. st. 1. toga Zakona.

Za isporuke dobara unutar EU-a, a prema čl. 78. st. 3. Zakona o PDV-u, račun treba izdati najkasnije petnaestog dana u mjesecu nakon mjeseca u kojemu je nastao oporezivi događaj za isporuke dobara obavljene u skladu s uvjetima utvrđenim čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u, odnosno za one koje su oslobođene PDV-a. Elementi računa navedeni su u čl. 79. st. 1. i 2. Zakona o PDV-u te, osim uobičajenih deset elemenata, za transakcije unutar EU-a porezni obveznik – prodavatelj dobara treba obvezno iskazati svoj PDV ID broj te PDV ID broj kupca.

Svote na računu trebaju biti u eurima i uz to mogu biti iskazane u bilo kojoj valuti pod uvjetom da je svota PDV-a koju treba platiti ili koja se usklađuje iskazana u eurima uz primjenu srednjeg tečaja HNB-a (čl. 36. st. 2. Zakona o PDV-u). Međutim, ako se računi izdaju u drugim valutama, pojedinačne svote u računu mogu biti iskazane u drugoj valuti, s tim da ukupna svota računa i svota PDV-a koju treba platiti (ako je PDV obračunan) mora biti iskazana u eurima, što propisuje čl. 157. st. 4. Pravilnika o PDV-u.

U nastavku se daje primjer isporuke dobara poreznom obvezniku u Njemačku.

Primjer 4. Isporuka dobara poreznog obveznika iz RH poreznom obvezniku u Njemačku

Porezni obveznik MINI d.o.o. isporučio je dobra – jabuke, prema narudžbi poreznom obvezniku u Njemačku. Njemački porezni obveznik doznačio mu je PDV ID broj koji je porezni obveznik iz RH provjerio u bazi VIES te je hrvatski porezni obveznik isporučio dobra iz tuzemstva. Prijevoz je organizirao prodavatelj – usluga prijevoza koju je obavio drugi porezni obveznik te je za dokaz o otpremi osigurao račun prijevoznika i valjani CMR. Izdan je račun u svoti od 13.550,00 € s elementima koje propisuju Zakon o PDV-u, Zakon o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12. – 138/20.), Zakon o računovodstvu (Nar. nov., br. 78/15. – 114/22.) i dr. Isporuka dobara oslobođena je PDV-a (napomena na računu), dobra su isporučena 18. travnja 2023. godine te je isti dan izdan račun koji ima sadržaj naveden u slici u nastavku.

EU-a, Ministarstvo financija očitovalo se u stajalištu *MF KLASA: 410-01/13-01/2851, od 28. listopada 2013. godine*, na sljedeći način: ***Iz odredbi Zakona proizlazi da se na primljene predujmove od inozemnih kupaca ne trebaju izdavati računi, obzirom da je u članku 79. Zakona izričito navedeno u kojim slučajevima se izdaje račun za predujam.*** Iz citiranog mišljenja proizlazi da se račun za predujam za isporuke dobara i usluga u EU-u **ne treba izdavati**.

Primjer 5. Primljeni predujam od poreznog obveznika iz Francuske za isporuku dobra

Porezni je obveznik MINI d.o.o. iz Zagreba primio predujam od poreznog obveznika FION iz Francuske u veljači 2023. godine u svoti od 25.000,00 € za isporuku stroja koji će mu isporučiti tijekom svibnja 2023. godine. Porezni je obveznik MINI d.o.o. izdao račun za isporuku na svotu od 35.000,00 € nakon isporuke dobra, a francuski je porezni obveznik doznačio na račun društva MINI d.o.o. još 10.000,00 €.

Knjiženje:

| Red. br. | OPIS | Račun | Svota | |
|----------|--|-------|-----------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| 1. | Transakcijski račun Primljeni predujmovi iz inozemstva <i>Za primljeni predujam iz Francuske</i> | 1000 | 25.000,00 | 25.000,00 |
| | | 2252 | | |
| 2. | Kupci dobara iz EU-a Prihodi od prodaje dobara u EU-u <i>Za izdani račun za isporuku dobra u Francusku</i> | 1210 | 35.000,00 | 35.000,00 |
| | | 7540 | | |
| 3. | Transakcijski račun Primljeni predujmovi iz inozemstva Kupci dobara iz EU-a <i>Za doznaku kupca iz inozemstva</i> | 1000 | 10.000,00 | 35.000,00 |
| | | 2252 | 25.000,00 | |
| | | 1210 | | |
| | | | | |

Po primljenom predujmu nije nastala obveza obračuna PDV-a jer je predujam primljen za isporuke dobara za koje se primjenjuje oslobođenje iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u. Budući da navedenim zakonskim odredbama za navedene usluge nije propisana obveza izdavanja računa za primljeni predujam, porezni obveznik MINI d.o.o. je po izvatku s deviznog računa evidentirao primljeni predujam samo u financijskom knjigovodstvu kao obvezu za primljeni predujam. **Primljeni se predujam u ovom slučaju ne iskazuje u Obrascu PDV ni u Zbirnoj prijavi jer po primljenom predujmu nije nastala obveza obračuna PDV-a.** U Obrascu PDV i Zbirnoj prijavi iskazat će se samo račun za isporuku dobara u svoti od 35.000,00 € na poziciji I.3. – *Isporuke dobara unutar EU* Obrasca PDV i poziciji 11. – *Vrijednost isporuke dobara* Zbirne prijave.

Ako porezni obveznici ipak odluče izdavati račune za predujam (iako iz citiranog Mišljenja Ministarstva financija proizlazi da za to ne postoji obveza), na računu za predujam za isporuku dobara unutar EU-a treba staviti napomenu sljedećeg sadržaja: ***Oslobodeno PDV-a prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u. Međutim, račun se ne uključuju u Knjigu I-RA, Obrazac PDV i Zbirnu prijavu zbog toga što je odredbama Zakona i Pravilnika o PDV-u propisano samo iskazivanje računa za navedene isporuke kroz obrasce PDV-a, a ne i računa za predujam.*** To znači da će tako

izdani računi biti jedino podloga za računovodstveno evidentiranje primljenog predujma. Uz to, praksa zemalja članica EU-a također ne poznaje izdavanje računa za predujam.

4.3. EVIDENTIRANJE NAKNADNIH ODOBRENJA I TEREĆENJA KUPACA UNUTAR EU-a

U poslovnoj praksi uobičajena su naknadna odobrenja ili terećenja koja prodavatelji – porezni obveznici iz RH daju kupcima u zemljama članicama EU-a. To mogu biti odobrenja ili terećenja zbog pogreške u isporuci dobara, zbog toga što isporučena dobra ili usluge ne odgovaraju dogovorenoj kvaliteti, zbog prijevremenog roka plaćanja, godišnjih ugovora o *casa scontu* itd. U svim slučajevima porezni obveznik RH treba izdati račun, odnosno terećenje ili odobrenje koje treba provesti u svojim poreznim i knjigovodstvenim evidencijama, kako se pokazuje u nastavku.

Primjer 6. Naknadno terećenje poreznog obveznika iz Njemačke zbog više isporučene količine dobara

Zbog pogrešno više isporučene (a manje zaračunane na prvotno izdanom računu) količine dobara, porezni obveznik MINI d.o.o. izdao je terećenje njemačkom poreznom obvezniku u svoti od 2.350,00 € u svibnju 2023. godine. Knjiženje kod prodavatelja dobara može se provesti na sljedeći način:

Knjiženje:

| Red. br. | OPIS | Račun | Svota | |
|----------|---|-------|----------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| 1. | Kupci dobara iz EU-a Prihodi od prodaje dobara u EU-u <i>Za naknadno terećenje prema ugovoru za prodana dobra</i> | 1210 | 2.350,00 | 2.350,00 |
| | | 7530 | | |

U poreznim evidencijama porezni obveznik treba evidentirati terećenje u Knjizi I-RA – stupac 9, Obrascu PDV pod I.3. te u Obrascu ZP, kako se pokazuje u nastavku.

Primjer 7. Naknadno odobrenje izdano poreznom obvezniku iz Italije zbog ugovorenog popusta


U skladu sa sklopljenim ugovorom, porezni obveznik MINI d.o.o. izdao je odobrenje talijanskom poreznom obvezniku za ugovoreni popust u svoti od 1.380,00 € u svibnju 2023. godine. Knjiženje kod prodavatelja dobara može se provesti na sljedeći način:

Knjiženje:

| Red. br. | OPIS | Račun | Svota | |
|----------|---|-------|----------|-----------|
| | | | Duguje | Potražuje |
| 1. | Kupci dobara iz EU-a Prihodi od prodaje dobara u EU-u <i>Za naknadno odobreni popust prema ugovoru za prodana dobra</i> | 1210 | 1.380,00 | 1.380,00 |
| | | 7530 | | |

Porezni obveznik MINI d.o.o. treba evidentirati odobrenje u poreznim evidencijama, i to u Knjizi I-RA s predznakom minus (-) u stupcu 9, Obrascu PDV pod I.3, također s predznakom minus (osim ako u tom istom razdoblju oporezivanja ima i isporuke unutar EU-a pa će se svote prebiti), te u Obrascu ZP s predznakom minus (-), kako se pokazuje u nastavku.

Slika 4. Evidentiranje naknadnih odobrenja ili terećenja na Obrascu ZP

| OBRAZAC ZP | | | | | | |
|---|-----------------------|---|---|--|---|---|
| POREZNA UPRAVA PODRUČNI URED (1) | | ZAGREB | | | | |
| ISPOSTAVA (2) | | MEDVEŠČAK | | | | |
| | | PDV identifikacijski broj (3) | | HR | 12345678912 | |
| | | Porezni obveznik (naziv/ime i prezime) (4) | | MINI d.o.o | | |
| | | Adresa (mjesto, ulica i broj) (5) | | VOČARSKA 35, ZAGREB | | |
| | | PDV identifikacijski broj poreznog zastupnika (6) | | HR | | |
| ZBIRNA PRIJAVA | | | | | | |
| Zbirna prijava za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije | | | | | | |
| Za mjesec <u>SVIBANJ</u> godina <u>2023.</u> | | | | | | |
| Red. br. | Kód države | PDV identifikacijski broj primatelja (bez kóda države) | Vrijednost isporuke dobara (u eurima i centima) | Vrijednost isporuke dobara u postupcima 42 i 63 (u eurima i centima) | Vrijednost isporuke dobara u okviru trostranog posla (u eurima i centima) | Vrijednost obavljenih usluga (u eurima i centima) |
| (8) | (9) | (10) | (11) | (12) | (13) | (14) |
| 1. | DE | 123456789 | 2.350,00 | | | |
| 2. | IT | 11223345678 | -1.380,00 | | | |
| Odobrenje s predznakom minus (-) - Knjiga I-RA, stupac 9 - Obrazac PDV - 1.3. | | | | Terećenje - Knjiga I-RA, stupac 9 - Obrazac PDV - 1.3. | | |
| Ukupna vrijednost | | | 970,00 (15) | 0,00 (16) | 0,00 (17) | 0,00 (18) |
| Aranžman za premještanje dobara | | | | | | |
| Red. br. | Kód države primatelja | PDV identifikacijski broj potencijalnog primatelja | PDV identifikacijski broj potencijalnog primatelja koji je zamijenjen | Povrat dobara | | |
| (19) | (20) | (21) | (22) | (23) | | |
| | | | | | | |
| Potvrđujem istinitost navedenih podataka. | | | | Potpis (25) | |  |
| Obračun sastavio (ime i prezime) (24) | | Broj telefona/fax/e-mail (26) | | | | |

Obrazac ZP kao i ostale obrasce treba predati do 20. u mjesecu za prethodni mjesec.

5. OSLOBOĐENJE ZA ISPORUKU UNUTAR EU-a ODREĐENIH SKUPINA DOBARA

U čl. 41. st. 1. t. b) i c) Zakona o PDV-u, posebno su navedena oslobođenja za određene skupine dobara, pri čemu treba voditi brigu o posebnostima kako pri njihovoj isporuci unutar EU-a tako i pri stjecanju unutar EU-a.

Pritom napominjemo da se oslobođenje ne primjenjuje na isporuke dobara na koja se primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete ili posebni postupak za prodaju putem javne dražbe, u skladu s čl. 41. st. 4. Zakona o PDV-u.

5.1. OSLOBOĐENJE ZA ISPORUKE NOVIH PRIJEVOZNIH SREDSTAVA

Posebna odredba za oslobođenje NOVIH prijevoznih sredstava navedena je u čl. 41. st. 1. t. b) Zakona

o PDV-u, i to isporuka poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik.

U prometu novih prijevoznih sredstava u tuzemstvu porezni je obveznik uvijek prodavatelj, neovisno o tome je li riječ o prodavatelju, pravnoj ili fizičkoj osobi. Međutim, ako je riječ o isporuci novih prijevoznih sredstava u EU-u, isporuka je oslobođena PDV-a, a porezni je obveznik stjecatelj neovisno o tome je li riječ o kupcu poreznom obvezniku ili osobi koja nije porezni obveznik. Može se zaključiti da pri isporukama, a i pri stjecanju novih prijevoznih sredstava unutar EU-a, nije bitno tko je isporučitelj, niti tko je primatelj novoga prijevoznog sredstva, jer PDV na taj način pripada državi članici u kojoj će biti stjecanje, odnosno u kojoj će se, u pravilu, koristiti vozilom.

Napominjemo da je i isporuka rabljenih prijevoznih sredstava drugom poreznom obvezniku unutar EU-a (uz zadovoljenje ostalih uvjeta) oslobođena PDV-a, ali prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u.

5.2. ISPORUKE DOBARA U EU-u KOJE PODLIJEŽU TROŠARINAMA

Oslobodenje se, prema čl. 41. st. 1. t. c), odnosi i na isporuke dobara koja podliježu trošarinama koja prodavatelj, kupac ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze iz tuzemstva u drugu državu članicu poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, čija stjecanja dobara unutar Europske unije, osim dobara koja podliježu trošarinama, nisu predmet oporezivanja PDV-om, ako su ta dobra otpremljena ili prevezena u skladu s propisima koji uređuju trošarine. Posebni propisi koji uređuju oporezivanje trošarinskih proizvoda su Zakon o trošarinama (Nar. nov., br. 106/18. i 144/21, dalje: ZOT) te Pravilnik o trošarinama (Nar. nov., br. 1/19. i 22/22., dalje: POT).

Također napominjemo da je u skladu s čl. 52. st. 2. Zakona o PDV-u *plaćanja PDV-a oslobođena je isporuka dobara iz Dodatka II. ovoga Zakona, isporuka dobara koja podliježu trošarinama prema propisima koji uređuju trošarine te dobara koja podliježu posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, u porezna skladišta i unutar njih kao i usluge obavljene na tim dobrima, tako dugo dok se na njih primjenjuje postupak poreznog skladištenja.*

Tako je, primjerice, za poreznog obveznika koji ima trošarinski status ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta, isporuka trošarinskog proizvoda oslobođena PDV-a i primjenjuje se sustav odgode plaćanja trošarine tako dugo dok se trošarinski proizvodi isporučuju ovlaštenom držatelju trošarinskog skladišta.

Oslobodenje od plaćanja PDV-a mogu primijeniti i ostali isporučitelji trošarinskih proizvoda, primjerice proizvođač trošarinskih proizvoda izvan sustava odgode plaćanja trošarine, registrirani primatelj, povremeno registrirani primatelj, primatelj trošarinskih proizvoda već puštenih u potrošnju u drugoj državi

članici EU-a te drugi prodavatelji. Uvjet za oslobodnje je da su zadovoljeni propisani uvjeti iz čl. 41. st. 1. t. a) Zakona o PDV-u, kao kod prodaje bilo kojih drugih dobara unutar EU-a drugom poreznom obvezniku (da je kupac porezni obveznik u EU-u, da je dobro otpremljeno te drugi uvjeti koji su detaljno objašnjeni u ovom članku. Međutim, u opisanim slučajevima navedeni isporučitelji trebaju obračunati trošarinu u zemlji stjecanja jer nemaju status ovlaštenog držatelja trošarinskog skladišta.

U praksi je uobičajena prodaja trošarinskih proizvoda u drugu zemlju članicu EU-a koji su u RH već pušteni u potrošnju, što znači da je u RH već plaćena trošarina. Stoga prodavatelj – porezni obveznik iz RH na izdanom računu neće obračunati trošarinu, a ako je riječ o kupcu – poreznom obvezniku iz EU-a, te uz zadovoljenje ostalih uvjeta, isporuka može biti oslobođena PDV-a prema čl. 41. st. 1. t. a) Zakon o PDV-u. U opisanom slučaju stjecatelj – primatelj obavezan je u državi članici odredišta obračunati i platiti trošarinu te PDV.

Pošiljatelj iz RH koji otprema trošarinske proizvode na koje je plaćena trošarina u RH u drugu državu članicu EU-a ima pravo na povrat plaćene trošarine u skladu s čl. 39. ZOT-a.

Zahtjev za povrat plaćene trošarine, prema čl. 32. POT-a, podnosi se carinskom uredu nadležnom prema svome sjedištu, odnosno prebivalištu u pisanom obliku u dvama primjercima koji treba sadržavati sve potrebne činjenice na kojima je zahtjev utemeljen, priložene isprave i dokumente kojima se dokazuje osnovanost zahtjeva za povrat trošarine, ovisno o prirodi zahtjeva, te druge dokaze koje nadležni carinski ured, s obzirom na okolnosti konkretnog slučaja, zahtijeva kako bi se utvrdila stvarna opravdanost povrata plaćene trošarine.



NOVO

ODABRANA GRAĐA POREZA

IZIŠLO IZ TISKA

RRiF-ov POREZNI PRIRUČNIK 2023.

Pročišćeni tekstovi poreznih zakona i pravilnika (u dvije knjige)

RRiF je pripremio izbor građe za porezni priručnik 2023. u kojemu su najvažniji porezni propisi koji se najčešće pojavljuju u praksi. Također se daje i Zakon o doprinosima koji je bitan kod obračuna plaća i drugih dohodaka. Priručnik se sastoji od dvije knjige, a sadržavaju pročišćene tekstove zakona i pripadajućih pravilnika nakon izmjena i dopuna koje su nastale krajem 2022. ili početkom 2023. godine.

Priručnik preporučujemo svima koji se bave obračunom PDV-a, obračunom plaća i drugih primitaka, porezom na dobitak (glede porezno priznatih odnosno nepriznatih troškova), porezom po odbitku te postupcima kod poreznih sporova koje uređuju Opći porezni zakon i pripadajući pravilnik. Izravnu primjenu poreznih propisa najčešće temeljimo na jezičnoj metodi prema kojoj polazimo od značenja i razumijevanja pojedinih riječi ili skupova riječi kako bismo objasnili smisao porezne norme. Osim toga, tekstove poreznih propisa korisno je imati u slučaju naknadnih nadzora kako bismo mogli usporediti jesu li određene porezne obveze bile dobro utvrđene odnosno je li porezni nadzor ispravno primijenio u ono vrijeme važeća porezna određenja.



Opseg I. i II. knjige 1.124 stranica

Narudžbenica na kraju časopisa.