

Promjena poreznog statusa u sustavu PDV-a u 2023. godini

Mirjana Mahović – Komljenović*

*U registar obveznika PDV-a tijekom 2023. godine, porezni obveznici se upisuju po sili Zakona ili na vlastiti zahtjev, pri čemu se opis može obaviti na početku poreznog razdoblja, ali i tijekom kalendarske godine. Za pravne i fizičke osobe kao i proračunske korisnike i neprofitne organizacije, ulazak u registar obveznika PDV-a vezan je za vrijednost oporezivih isporuka dobara i obavljenih usluga u iznosu iznad propisanog praga. Od 1. siječnja 2023. godine a prema čl. 90. Zakona o PDV-u, **prag za ulazak u sustav PDV-a iznosi 39.816,84 eura**.¹ Ako je porezni obveznik u prethodnoj kalendarskoj godini obavio isporuke veće od 39.816,84 eura, upisuje se u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja tekuće godine, a ako je porezni obveznik ostvario isporuke veće od 39.816,84 eura u tekućoj godini, upisuje se u registar obveznika PDV-a od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem su obavljene isporuke dobara i usluga iznad propisanog praga. Zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a, treba predati nadležnoj ispostavi Porezne uprave najkasnije do 15. siječnja 2023. godine, a mogu ga podnijeti samo oni obveznici PDV-a kojima je u 2022. godini vrijednost oporezivih isporuka dobara i usluga bila ispod svote od 300.000,00 kn, te ako su u sustav PDV-a bili upisani po sili Zakona, što znači ne na vlastiti zahtjev. Iz registra obveznika PDV-a porezni se obveznici ispisuju i prestankom obavljanja djelatnosti.*

1. Uvod

Obvezni ili dobrovoljni ulazak u sustav PDV-a te izlazak iz sustava PDV-a, propisani su odredbama Zakona o PDV-u (Nar. nov., br. 73/13 do 113/22. – daljem tekstu Zakona) te Pravilnika o PDV-u (Nar. nov. br. 73/13 do 133/22. – u daljem tekstu Pravilnik).

Prema čl. 6. Zakona, poreznim se obveznikom smatra svaka osoba koja **samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost** bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti, pri čemu porezni obveznici mogu biti:

- redovni porezni obveznici – koji su upisani u registar obveznika PDV-a i koji obračunavaju PDV na isporuke svojih dobara i usluga ali uz zadovoljenje propisanih uvjeta koriste pravo na priznavanje pretporeza iz ulaznih računa. Status redovnog poreznog obveznika stječe se po sili zakona ili dobrovoljno temeljem vlastitog zahtjeva. Za ulazak u sustav PDV-a, porezni obveznici podnose elektroničkim putem Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a na **Obrascu P-PDV** koji je sastavni dio Pravilnika, nadležnoj ispostavi Porezne uprave (dalje PU) prema sjedištu, prebivalištu ili uobičajenom boravištu. Prema čl. 186. st.11. Pravilnika, uz Obrazac P-PDV podnosi se i **Obrazac prijava činjenica bitnih za oporezivanje** iz Pravilnika o provedbi Općeg poreznog zakona (Nar. nov. br. 45/19.-114/22.).
- mali porezni obveznici – koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a jer im vrijednost oporezivih isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 300.000,00 kn. Mali porezni obveznici oslobođeni od plaćanja PDV-a na isporuke dobara i usluga, nemaju pravo iskazivati PDV na svojim izlaznim računima, ali nemaju ni

pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima. Za male porezne obveznike je odredbama čl. 90. Zakona te čl. 186. Pravilnika, propisan poseban postupak oporezivanja. Za obavljene isporuke dobara ili usluga, na izlaznim računima, mali porezni obveznici stavljaju napomenu: *Isporuke dobara ili usluga oslobođene su plaćanja PDV-a prema čl. 90. st.2. Zakona o PDV-u.*

Na početku 2023. godine, porezni obveznici koji obavljaju gospodarsku djelatnost, moraju utvrditi jesu li u 2022. godini ostvarili vrijednost isporučenih dobara i usluga u svoti manjoj od 300.000,00 kn (vrijednosni prag prometa od 1.1.2023. godine iznosi 39.816,84 eura), kada je potrebno donijeti odluku o izlasku iz sustava, ako su upisani u registar obveznika PDV-a po sili Zakona. Zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a treba predati najkasnije do 15. siječnja 2023. godine. Međutim, iako je vrijednost isporučenih dobara i usluga u 2022. godini bila manja od propisanog praga, mali porezni obveznici koji su u registar obveznika PDV-a upisani temeljem vlastite odluke, mogu do 15. siječnja 2023. godine podnijeti zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a, samo ako je proteklo razdoblje od tri kalendarske godine u kojima trebaju ostati u sustavu PDV-a.

2. Postupak registriranja za potrebe PDV-a

Osim redovnih poreznih obveznika, postoje i porezni obveznici koji nisu upisani u registar obveznika PDV-a ali imaju određene porezne obveze zbog obavljanja transakcija na jedinstvenom zajedničkom tržištu radi primjene instituta prijenosa porezne obveze, i trebaju se registrirati za potrebe PDV-a te ishoditi PDV identifikacijski broj. **Obveza registracije za potrebe PDV-a propisana je čl. 77. Zakona i čl. 154. Pravilnika.**

To znači da im PU na njihov zahtjev izdaje PDV identifikacijski broj, bez ulaska u registar obveznika PDV-a, kojim se porezni obveznik u svom poslovanju s drugim državama članicama EU, identificira kao porezni obveznik. Porezna uprava donosi

* Mr.sc. Mirjana Mahović – Komljenović, dipl. oec., Ministarstvo financija – Porezna uprava, PU Novi Zagreb

¹ Zbog uvođenja eura kao službene valute u RH i primjenom fiksnog tečaja konverzije 1 euro = 7,53450 kn, od 1.1.2023. propisani prag od 300.000,00 kn iznosi 39.816,84 eura

rješenje o dodijeljenom PDV identifikacijskom broju najkasnije u roku o 8 dana od dana podnošenja zahtjeva. Porezni obveznici koji su samo registrirani za potrebe PDV-a, obveznici su plaćanja PDV-a s prijenosom porezne obveze, ali nemaju pravo na odbitak pretporeza.

2.1. Prag stjecanja za nabavljena dobra od poreznih obveznika iz drugih država članica EU

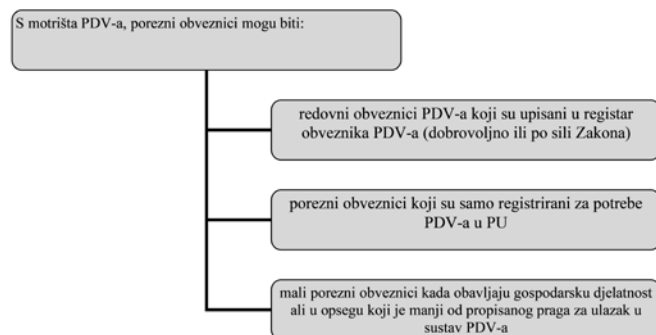
Prema čl. 5. st.2. Zakona, u vezi sa stjecanjem dobara od poreznih obveznika iz drugih država članica, propisan je **prag stjecanja** u iznosu od 77.000,00 kn² (odnosno 10.000,00 eura). Prag stjecanja predstavlja ukupnu vrijednost nabavljenih dobara od poreznih obveznika iz drugih država članica EU, a utvrđuje se za:

- pravne osobe koje se ne smatraju poreznim obveznicima – tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javni ovlastima,
- male porezne obveznike čija je vrijednost isporuka ispod 300.000,00 kn (odnosno 39.816,84 eura), te
- porezne obveznike koji obavljaju oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza (škole, bolnice, zdravstvene ustanove, ustanove socijalnog karaktera i sl).

Ako navedeni porezni obveznici nabavljaju dobra iz drugih država članica EU u vrijednosti koja ne prelazi svotu od 10.000,00 eura, tada je isporuka dobara oporeziva u državi porijekla iz koje kreće prijevoz ili otprema. Međutim, u slučaju kada vrijednost nabavljenih dobara prelazi prag stjecanja od 10.000,00 eura, tada su navedeni porezni obveznici dužni zatražiti hrvatski PDV ID broj, radi čega dobavljač iz druge države članice neće zaračunati PDV svoje države, već će porezni obveznici obračunati i platiti hrvatski PDV na stečena dobra. No, takvi porezni obveznici koji su samo registrirani za potrebe PDV-a, nemaju pravo na priznavanje pretporeza iz ulaznih računa.

Navedene pravne osobe – ministarstva, općine, gradovi, komore, mali porezni obveznici te porezni obveznici koji obavljaju oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza, mogu i **odustati od praga stjecanja** te obračunavati i plaćati hrvatski PDV, na dobra koja stječu iz drugih država članica EU. Prema čl. 5. st.4. Zakona, stjecatelj koji ne želi da se na njega primjenjuje prag stjecanja, mora nadležnoj ispostavi PU prije stjecanja dobara za koje ne želi primjenjivati prag stjecanja, podnijeti pisanu izjavu da odustaje od propisanog praga i tim se obvezuje na primjenu na rok od dvije kalendarske godine. Nakon isteka propisanog roka, izjava se može opozvati u pisanom obliku.

Slika 1: Porezni obveznici prema Zakonu o PDV-u



Posebno se napominje da se za porezne obveznike koji su upisani u registar obveznika PDV-a, ne utvrđuje prag stjecanja. Redovni porezni obveznici dužni su pri stjecanju dobara od poreznog obveznika iz EU dostaviti PDV ID broj isporučitelju te obračunati hrvatski PDV na stjecanje po propisanoj stopi.

3. Ulazak u sustav PDV-a

Od 1. siječnja 2023. godine, a prema čl. 90. st.1. Zakona te čl. 186. Pravilnika, propisan je prag prometa u svoti od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), prema kojem se određuje ulazak, ali i izlazak poreznih obveznika iz sustava PDV-a.

U registar obveznika PDV-a porezni se obveznici upisuju dobrovoljno na vlastiti zahtjev ili obvezno po sili Zakona.

- a) **Za dobrovoljni ulazak u registar obveznika PDV-a** → porezni se obveznici mogu odlučiti na početku obavljanja gospodarske djelatnosti, ali u sustav PDV-a može se ući dobrovoljno i u bilo kojem trenutku tijekom poslovne godine. Dobrovoljni ulazak u sustav PDV-a, porezne obveznike obvezuje na primjenu redovnog postupka oporezivanja PDV-om tri kalendarske godine.
- b) **Obvezni ulazak u sustav PDV-a** → propisan je za porezne obveznike čija je vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj ili tekućoj godini veća od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). To znači da je visina ostvarenog prometa u 2022. godini u vrijednosti većoj od 300.000,00 kn, odlučujući kriterij za obvezni ulazak u sustav PDV-a po sili zakona i od 1. siječnja 2023. godine ili od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem su obavljene isporuke dobara i usluga iznad propisanog praga.

Prema tome, porezni obveznik koji je u **prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini** obavio isporuke dobara i usluga iznad propisane svote od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), upisuje se u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja tekuće godine, odnosno od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je obavio isporuke dobara i usluga iznad propisane svote iz čl. 90. st. 1. Zakona.

Prema čl. 186. st.3. Pravilnika, o činjenici da je u prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini obavio isporuke u svoti većoj od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), a time postao obvezan upisati se u registar obveznika PDV-a, porezni obveznik obavještava ispostavu PU prema svome sjedištu odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu podnošenjem Zahtjeva za registriranje za potrebe PDV-a radi upisa u registar obveznika PDV-a najkasnije **do 15. siječnja tekuće godine (ako je vrijednost praga prijeđena u prosincu 2022. godine), odnosno do 15-og dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je porezni obveznik premašio svotu od 39.816,84 eura.** Međutim, ako porezni obveznik u navedenom roku ne podnese Zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a radi upisa u registar obveznika PDV-a, ispostava PU upisuje poreznog obveznika u registar obveznika PDV-a po službenoj dužnosti s tekućim danom o čemu donosi rješenje. Smatra se da je zahtjev usvojen ako PU u roku od 8 dana od dana primitka zahtjeva ne donese rješenje o odbijanju zahtjeva, te se porezni obveznik upisuje u registar obveznika PDV-a od dana navedenog u zahtjevu.

Svim poreznim obveznicima koji su u sustav PDV-a ušli po „sili“ zakona zbog prekoračenja granične svote prometa, kao i malim poreznim obveznicima koji se dobrovoljno upisuju u registar obveznika PDV-a, ako im je ostvareni promet na godišnjoj razini manji od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), nadležna ispostava PU više ne izdaje nikakvo rješenje, već se status

² Iznos od 77.000,00 kn zamijenjen je iznosom od 10.000,00 eura koji se prenosi iz Direktive 2006/112/EZ

obveznika u sustavu PDV-a evidentira samo u informacijskom sustavu PU.

3.1. Prijava u registar obveznika PDV-a na Obrascu P-PDV

Porezni obveznici koji su postali obveznicima PDV-a po sili zakona ili temeljem vlastite odluke, dužni su sami podnijeti prijavu za upis u registar obveznika PDV-a. Prijava i traženi podaci podnose se na **Obrascu P-PDV**, koji se za upis u registar od 1. siječnja 2023. godine podnosi najkasnije do 15. siječnja 2023. godine, a za upis u registar tijekom godine do 15. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je premašena granična svota isporuka od 39.816,84 eura, bez obzira jesu li isporuke naplaćene ili nisu.

Na Obrascu P-PDV, porezni obveznici su dužni upisati hoće li biti mjesečni ili kvartalni obveznici plaćanja PDV-a, kako bi se u informacijskom sustavu PU ispravno odredila oznaka obračunskog razdoblja. Pogodnost tromjesečnog obračunavanja i plaćanja PDV-a, porezni obveznici mogu koristiti sve dok im je godišnja vrijednost isporuke **do 800.000,00 kn (od 1. siječnja 2023. to je 106.178,25 eura)** dok su mjesečni obveznici svi oni koji su ostvarili promet iznad te svote.

Prema izmijenjenoj odredbi čl. 186. st. 2. Pravilnika (Nar. nov., br. 133/22.) propisano je da porezni obveznik može odustati od podnesenog zahtjeva za registriranje za potrebe PDV-a u roku od 8 dana od dana podnošenja zahtjeva pod uvjetom da u tom razdoblju nije izdavao račune s iskazanim PDV-om.

4. Obveznici PDV-a

Prema čl. 6. st. 1. i 2. Zakona te čl. 4. Pravilnika, poreznim obveznikom smatra se svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Gospodarska djelatnost je svaka djelatnost proizvođača, trgovaca ili osoba koje obavljaju usluge, uključujući rudarske i poljoprivredne djelatnosti te djelatnosti slobodnih zanimanja, a koja obuhvaća i iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično) u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda. Poreznim obveznikom smatra se i svaka osoba koja povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva (uključujući i građane), koja kupcu otpremi ili preveze prodavatelj, sam kupac ili druga osoba za njihov račun na područje druge države članice.

Prema čl. 4. st.7. Pravilnika, pravna ili fizička osoba smatra se poreznim obveznikom u smislu Zakona neovisno o tome smatra li se poreznim obveznikom i prema drugim zakonima. Prema čl. 6. st.5. Zakona, poreznim obveznicima ne smatraju se tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima i u slučaju kada ubiru pristojbe, naknade i druga plaćanja u vezi s obavljanjem djelatnosti ili transakcija u okviru svog 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, tada se navedena tijela smatraju poreznim obveznicima u vezi s tim djelatnostima ili transakcijama, pri čemu narušavanje načela tržišnog natjecanja utvrđuje posebna Agencija za zaštitu tržišnog natjecanja, a ne PU.

4.1. Status proračunskih korisnika i neprofitnih organizacija

Neprofitne organizacije (pravne osobe kojima osnivač nije RH, jedinica područne (regionalne) samouprave ili jedinica lokalne samouprave), te proračunske pravne osobe, obveznici su ne-

profitnog odnosno proračunskog računovodstva, i ne osnivaju se radi trajnog i samostalnog obavljanja određene gospodarske djelatnosti s ciljem ostvarivanja dobiti, dohotka ili drugih gospodarsko procjenjivih koristi, već radi provođenja aktivnosti od interesa za opće dobro te općekorisnih društvenih potreba ili zbog obavljanja određenih javnih ovlasti, zbog čega se, u pravilu, ne smatraju poreznim obveznicima.

Međutim, proračunski korisnici i neprofitne pravne osobe u skladu s posebnim propisima, mogu pored isporuka koje spadaju u djelokrug njihova rada te isporuka dobara i usluga koje su oslobođene plaćanja PDV-a, obavljati određenu djelatnost razmjennom dobara i usluga na tržištu, a koja se smatra gospodarskom djelatnošću.

Zbog ostvarivanja dobiti ili drugih gospodarstveno procjenjivih koristi, proračunske osobe i neprofitne organizacije mogu se smatrati poreznim obveznicima u skladu s odredbama Zakona o PDV-u, ako su u prethodnoj ili tekućoj godini ostvarili prihode od gospodarske djelatnosti u iznosu većem od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn).

U tom slučaju se na proračunske korisnike i neprofitne organizacije, koje se smatraju poreznim obveznicima prema odredbama Zakona, na jednak način primjenjuju sve odredbe Zakona i Pravilnika o PDV-u, koje se primjenjuju i na poslovanje trgovačkih društava i drugih pravnih i fizičkih osoba koje obavljaju gospodarsku djelatnost samostalno i trajno radi ostvarivanja dobiti. Radi navedenog, proračunski korisnici i neprofitne organizacije su kao i trgovačka društva dužni voditi poslovne knjige i evidencije i to: knjige I-RA i U-RA, evidencije za stjecanje dobara iz EU, evidencije za stjecanje usluga iz EU, evidencije za stjecanje dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH, evidencije za tuzemni prijenos porezne obveze te evidencije za uvoz dobara iz trećih zemalja, izdavati račune sa svim propisanim elementima, podnositi mjesečne ili tromjesečne PDV Obrasce, primjenjivati temeljna pravila za priznavanje pretporeza vodeći računa o posebnostima oporezivih i oslobođenih prometa. Naime, čl. 137. st. 1. Pravilnika, propisano je da porezni obveznici koji dijelom obavljaju isporuke dobara i usluga oslobođene plaćanja PDV-a, a dijelom isporuke koje nisu oslobođene, imaju pravo na odbitak pretporeza u dijelu koji se odnosi na oporezive isporuke. U tom slučaju u knjigovodstvu ili izvanknjigovodstvenim evidencijama porezni obveznik treba osigurati podatke o pretporezu koji se odnosi na oporezive i oslobođene isporuke dobara i obavljene usluge.

4.2. Neprofitne organizacije i proračunski korisnici kao mali porezni obveznici

Neprofitne organizacije i proračunski korisnici čiji je ostvareni promet od gospodarske djelatnosti manji od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), smatraju se malim poreznim obveznicima. Mali porezni obveznik oslobođen je plaćanja PDV-a na isporuke dobara ili usluga, nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima i nema pravo na odbitak pretporeza, a na računu je dužan navesti da su isporuke dobara ili usluga oslobođene plaćanja PDV-a temeljem odredbe čl. 90. st.2. Zakona o PDV-u.

Međutim, Zakon daje mogućnost odluke, prema kojoj mali porezni obveznik može dobrovoljno zatražiti od PU da se evidentira kao obveznik PDV-a, podnošenjem prijave na Obrascu P-PDV. Prema odredbi čl. 90. st. 3. Zakona, na osnovu prijave PU će utvrditi da je mali porezni obveznik postao obveznikom PDV-a, što ga obvezuje na primjenu redovnog postupka oporezivanja iduće tri kalendarske godine.

Prema tome, mali porezni obveznik koji po vlastitoj odluci postaje obveznikom PDV-a, mora to ostati sljedeće 3 kalendarske godine, bez obzira na to što će mu možda u tim godinama oporezive isporuke dobara i usluga biti ispod od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn).

5. Prag prometa za upis u registar obveznika PDV-a

U prag prometa za upis u registar obveznika PDV-a, a prema čl. 90. st. 5. Zakona, uračunava vrijednost sljedećih isporuka dobara i usluga, bez PDV-a:

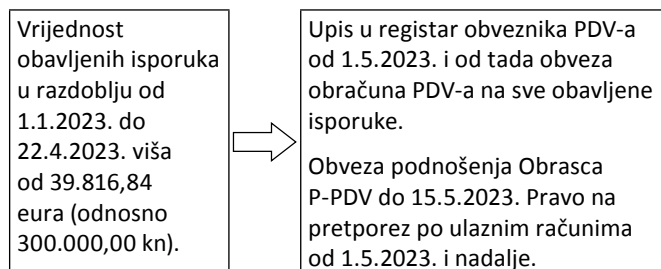
- vrijednost isporuka dobara ili usluga koje su oporezive,
- vrijednost isporuka oslobođenih PDV-a iz čl. 45., 46., 47., 48. i 49. Zakona (izvoz dobara, isporuke koje su izjednačene s izvozom, isporuke u vezi s međunarodnim prijevozom, usluge posredovanja),
- vrijednost isporuka nekretnina i transakcija iz čl. 40. st. 1. točka a) do g) Zakona osim ako su te transakcije pomoćne (usluge osiguranja i reosiguranja uključujući s njima povezane usluge što ih obavljaju posrednici u osiguranju i reosiguranju, financijske usluge, usluge upravljanja investicijskim fondovima).

Međutim, odredbama čl. 90. st.6. Zakona, propisano je da se isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara poreznog obveznika, ne uzimaju u obzir pri izračunu praga od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). Prema tome, ako porezni obveznik prodaje materijalna i nematerijalna gospodarska dobra koja su bila evidentirana u njegovoj dugotrajnoj imovini s kojima je porezni obveznik obavljao gospodarsku djelatnost, ostvareni prihodi od prodaje se ne uključuju u izračun vrijednog praga od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn).

Posebno se ističe da se pri utvrđivanju praga od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), za upis u registar obveznika PDV-a, uzima u obzir **vrijednost obavljenih isporuka** u prethodnoj godini ili prethodnom razdoblju oporezivanja, a neovisno jesu li isporuke naplaćene ili nisu. To znači da se pri utvrđivanju praga za upis u registar obveznika, ne primjenjuje institut načela blagajne.

Prema čl. 77. st.1. Zakona, u slučaju ako porezni obveznik nakon prelaska propisanog praga ne podnese Obrazac P-PDV u propisanom roku, PU će obveznika upisati u registar obveznika PDV-a po službenoj dužnosti, o čemu donosi rješenje, a žalba ne odgađa izvršenje rješenja.

Slika 2: Prag za upis u registar obveznika PDV-a



Primjer 1. Isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara ustanove

Porezni obveznik je ustanova koja nije upisana u registar obveznika PDV-a, ali ima dodijeljen PDV identifikacijski broj radi obavljanja transakcija sa zemljama EU. Ustanova postavlja pitanje smatra li se prodaja službenih automobila koji su evidentirani kao dugotrajna imovina i koji se prodaju radi zastarjelosti, gospodarskom djelatnošću, te ubrajaju li se prihodi od prodaje

je službenih automobila u prag od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), koji je propisan za ulazak u sustav PDV-a?

Prema čl. 90. st. 5. Zakona, propisano je koje se isporuke dobara i usluga ubrajaju u prag za upis u registar obveznika PDV-a. Međutim, čl. 90. st.6. izričito je propisano da se isporuka materijalnih i nematerijalnih gospodarskih dobara poreznog obveznika, ne uzimaju u obzir pri obračunavanju vrijednosti isporuka dobara i usluga.

Iz navedenih zakonskih odredbi proizlazi da u slučaju kada ustanova prodaje svoja gospodarska dobra kojima je obavljala djelatnost a koja su u poslovnim knjigama bila evidentirana kao njezina dugotrajna imovina, tada se **takva isporuka gospodarskih dobara ne uključuje** u izračun propisanog praga od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn).

Primjer 2. Bespovratna sredstva iz EU fondova ne uključuju se u prag za upis u registar obveznika PDV-a

Ministarstvo postavlja pitanje, ulaze li u izračun praga za upis u registar obveznika PDV-a, iznosi primljenih bespovratnih sredstava iz EU fondova koji se koriste za nadoknadu rashoda koje korisnici imaju pri provedbi svojih projekata.

U prag za upis u registar obveznika PDV-a uračunavaju se vrijednosti isporuka iz čl. 90. st.5. Zakona. Stoga se iznosi primljenih bespovratnih sredstava iz EU fondova za provedbu projekata, ne uzimaju u obzir pri izračunu praga za upis u registar obveznika PDV-a, je se ne smatraju naknadom za obavljenju isporuku.

5.1. Oporeziva gospodarska djelatnost proračunskih subjekata

Tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima, neovisno o tome jesu li upisana u registar obveznika PDV-a ili nisu, ne obračunavaju PDV na isporuke koje obavljaju u okviru svojih ovlasti, odnosno na isporuke koje spadaju u djelokrug rada tijela prema posebnim propisima.

Međutim, sve ostale isporuke koje obavljaju tijela državne vlasti, a koje ne spadaju u njihove ovlasti i djelokrug rada prema posebnim propisima, načelno se smatraju gospodarskom djelatnošću koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore te druga tijela s javnim ovlastima, smatraju se poreznim obveznicima, ako obavljaju djelatnosti koje su posebno navedene u Dodatku I. Zakona, (osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegom, odnosno u iznosu manjem od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). Sukladno čl. 5. Pravilnika, isto se primjenjuje i za djelatnost iskorištavanja materijalne i nematerijalne imovine (najma, zakupa i slično).

Primjer 3. Upis tijela državne uprave i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u registar obveznika PDV-a

Zbog upisa tijela državne uprave i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u registar obveznika PDV-a, a radi određenja koje je isporuke potrebno uključiti u iznos od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), a koje se isporuke ne ubrajaju u taj iznos, MF je izdalo mišljenje pod brojem Kl: 410-19/13-01/312; Ur.broj:513-07-21-01/13-13 od 6. prosinca 2013. godine.³

³ Granična svota ostvarenog prometa u navedenom mišljenju iznosila je 230.000,00 za 2013. godinu

Djelatnosti čije se isporuke ubrajaju u iznos od 300.000,00 kn su:

- djelatnosti iz Dodatka I. Zakona o PDV-u,
- najam poslovnog prostora,
- iznajmljivanje „društvenih domova“ i sličnih objekata,
- vrijednost isporuka građevinskog zemljišta od 1. siječnja 2015,
- prodaja grobnih okvira,
- prodaja kazeta za urne i
- ostale slične djelatnosti.

U iznos od 300.000,00 kn ne ubrajaju se prihodi koji su ostvareni od slijedećih djelatnosti:

- najam stanova (zaštićene najamnine) sukladno Zakonu o najmu stanova te činjenicu da je najam stanova za stanovanje oslobođen plaćanja PDV-a,
- iznajmljivanje otvorenog prostora na sajmištu,
- zakup poljoprivrednog zemljišta neovisno o tome radi li se o zakupu državnog poljoprivrednog zemljišta ili poljoprivrednog zemljišta u vlasništvu tijela obzirom da se radi o korištenju općih ili drugih dobra za koje je određeno da su dobra od interesa za Republiku Hrvatsku,
- zakup javnih površina za postavu kioska, štandova, montažnih objekata koji su u naravi isti kioscima, pokretnih radnji, uslužnih naprava, naprava za zabavu, ugostiteljskih terasa obzirom da se radi o površini koja je javno dobro,
- naknada za davanje koncesije radi korištenje zemljišta u svrhu eksploatacije mineralnih sirovina,
- naknada za pravo građenja objekata vodoopskrbe,
- naknada za korištenje grobnih mjesta,
- naknada za održavanje groblja, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- prihodi od usluge sahrane (otvaranje grobnica, iskop groba),
- izdavanje rješenja za izgradnju betonskih okvira,
- naknada za korištenje mrtvačnice, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- naknade od koncesija koje se daju prijevoznicima (npr. taxi prijevoznicima),
- naknade od koncesije koje se daju pogrebnim poduzećima (prijevoz umrlih osoba i njihovo smještanje u mrtvačnicu može obavljati samo osoba koja ima tu koncesiju),
- naknade od koncesija koje se daju dimnjačarima,
- komunalna naknada,
- naplata parkiranja, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- zakup mjesta na tržnicama (stolovi na tržnicama), osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- ekološka renta obzirom da se ne smatra isporukom već odštetom i
- ostale slične djelatnosti.

Primjer 4. Obračun PDV-a na naknadu za održavanje groblja i za korištenje mrtvačnice kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon

Općina postavlja pitanje treba li naknadu za održavanje groblja te naknadu za korištenje mrtvačnice kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost, uključiti u propisani prag za ulazak u sustav PDV-a.?

Djelatnosti čije se isporuke ne ubrajaju u propisani prag od 39.816,84 eura odnosno 300.000,00 kn propisan člankom 90. Zakona o PDV-u obuhvaća:

- naknada za korištenje grobnih mjesta,
- naknada za održavanje groblja, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- prihodi od usluge sahrane (otvaranje grobnica, iskop groba),
- izdavanje rješenja za izgradnju betonskih okvira,
- naknada za korištenje mrtvačnice, osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost,
- naknade od koncesije koje se daju pogrebnim poduzećima (prijevoz umrlih osoba i njihovo smještanje u mrtvačnicu može obavljati samo osoba koja ima tu koncesiju).

Stoga je naknadu za održavanje groblja te naknadu za korištenje mrtvačnice kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost, potrebno uključiti u propisani prag za ulazak u sustav PDV-a.

U vezi sa djelatnima kod kojih stoji napomena „osim kada tu djelatnost obavlja vlastiti pogon kao komunalnu djelatnost“ dodatno je pojašnjeno da se za potrebe Zakona o porezu na dodanu vrijednost **vlastitim pogonom smatra komunalno društvo** ili druga pravna osoba koju je za obavljanje navedene djelatnosti osnovalo tijelo državne vlasti, tijelo državne uprave, tijelo i jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, komora te drugo tijelo s javnim ovlastima.

Primjer 5. Jedinica lokalne samouprave kao obveznik PDV-a

Grad postavlja pitanje je li u izračun praga za upis u registar obveznika PDV-a ulaze naknade za eksploataciju mineralnih sirovina, prihodi od prodaje građevinskog zemljišta, otkupa stanova te naknada za korištenje nefinancijske imovine, kao i naknada za održavanje groblja i drugi prihodi od sahrane koje ostvaruje vlastiti pogon (trgovačko društvo osnovano od strane jedinice lokalne samouprave).

Na postavljeni upit se očitovao MF u svom mišljenju od 29. kolovoza 2019., Klasa: 410-19/19-02/261; Ur.broj. 513-07-21-01/19-02, iz kojeg se izdvaja dio:

...jedinice lokalne samouprave mogu postati obveznici PDV-a u sljedećim slučajevima:

1. 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 načela tržišnog natjecanja kod obavljanja takvih djelatnosti ili transakcija,
2. kada obavljaju gospodarske djelatnosti iz Dodatka I. Zakona o PDV-u u opsegu koji nije zanemariv odnosno koji prelazi 300.000,00 kuna,
3. kada obavljaju bilo koju drugu gospodarsku djelatnost odnosno gospodarsku djelatnost iskorištavanja materijalne ili nematerijalne imovine (najam, zakup i slično) iz članka 6. stavka 2. Zakona o PDV-u, u opsegu koji nije zanemariv, odnosno koji prelazi 300.000,00 kuna.

U vezi navedenog napominjemo da se iskorištavanjem materijalne i nematerijalne imovine ne smatra iskorištavanje javnih dobara kao što su primjerice javne površine, ceste, pomorsko dobro, javna rasvjeta i slično kao niti davanje prava služnosti, građenja i slično na tim javnim dobrima.

... isporuke koje jedinice lokalne samouprave obavljaju u okviru svoje ovlasti, odnosno isporuke koje spadaju u djelokrug rada jedinica lokalne samouprave prema posebnim propisima ne uračunavaju se u prag za upis u registar obveznika PDV-a. Sve ostale isporuke koje jedinice lokalne samouprave obavljaju, a koje ne spadaju u njihove ovlasti, odnosno djelokrug rada prema

posebnim propisima načelno se smatraju gospodarskom djelatnošću i uračunavaju se u prag za upis u registar obveznika PDV-a sukladno odredbama članka 90. stavka 5. Zakona o PDV-u.

... **Trgovačko društvo osnovano od strane jedinice lokalne samouprave samostalno je pravna osoba te se prihodi od usluga sahrane koje obavlja i naknada za održavanje groblja koje prikuplja u svoje ime i za svoj račun, uračunavaju u prag za upis u registar obveznika PDV-a tog trgovačkog društva.**

Primjer 6. Prihodi komore koja provodi stručno osposobljavanje

Na upit Komore koja organizira i provodi stručno osposobljavanje radi stjecanja zvanja poreznog savjetnika, mora li se upisati u registar obveznika PDV-a, ako je s osnove navedenih poslova ostvarila isporuke u vrijednosti većoj od propisanog praga za ulazak u sustav PDV-a, očitovao MF u svom mišljenju od 14. siječnja 2015. godine., Klasa: 410-19/15-01/19; Ur. broj: 513-07-21-01/15-2, iz kojeg se izdvaja dio:

...*Zakonom o poreznom savjetništvu i Statutom, uređuje se osnivanje, položaj i djelatnost Komore te djelokrug, sastav, način izbora, prava i dužnosti njenih tijela. Člankom 36. stavkom 1. Statuta propisano je da Komora organizira i provodi stručno osposobljavanje radi stjecanja zvanja poreznog savjetnika.*

*Sukladno navedenom, budući da su posebnim propisom, u ovom slučaju Zakonom o poreznom savjetništvu, Komori dane javne ovlasti, primjerice **organiziranja i provođenja ispita za poreznog savjetnika, takva djelatnost, odnosno isporuke smatraju se isporukama u okviru ovlasti, odnosno djelokruga rada Komore te s te osnove Komora nije obvezna upisati se u registar obveznika PDV-a.***

Primjer 7. Upis domaće udruge u registar obveznika PDV-a

Domaća udruga koja je prema nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti razvrstana u ostale djelatnosti socijalne skrbi bez smještaja, je vlasnik poslovnog prostora. Dio poslovnog prostora koristi za potrebe skladištenja robe namijenjene za djelovanje u masovnim nesrećama i katastrofama te za potrebe obavljanja socijalnih aktivnosti vezanih za zaštitu žrtava nasilja i sl. Međutim, drugi dio prostora koji se ne koristi za spomenute aktivnosti, daje se u zakup udrugama, školama te drugim tvrtkama. Obzirom da je u kolovozu 2023. godine ostvaren prihod temeljem zakupa poslovnog prostora u iznosu od 46.452,98 eura (odnosno 350.000,00 kn), postavlja se pitanje je li se udruga treba upisati u registar obveznika PDV-a, ako se prihodi od zakupa prostora koriste za podmirenje režijskih troškova i održavanje samog objekta?

Prema navodima iz upita proizlazi da je domaća udruga vlasnik poslovnog prostora od kojeg dio koristi za obavljanje djelatnosti u okviru svoje djelatnosti, dok drugi dio daje u zakup drugim tvrtkama.

Ako je domaća udruga po osnovi zakupa poslovnog prostora kojeg iznajmljuje drugim tvrtkama ostvarila u 2023. godini isporuke u iznosu većem od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), smatra se da obavlja gospodarsku djelatnost najma. Radi navedenog, domaća je udruga obvezna upisati se u registar obveznika PDV-a s danom 1. rujna 2023. godine odnosno od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je ostvarena usluga najma iznad 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn), a sukladno čl. 186. st.1. Pravilnika. Obrazac P-PDV treba podnijeti nadležnoj ispostavi PU prema svom sjedištu odnosno

prebivalištu ili uobičajenom boravištu najkasnije do 15. rujna 2023. godine odnosno do 15-og dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem su obavljene isporuke u iznosu većem od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). Domaća udruga ostvaruje i pravo na odbitak pretporeza na primljene isporuke dobara i usluga od dana upisa u registar obveznika PDV-a.

Primjer 8. Osnovna škola i obračun PDV-a na najam učionice i dvorane

Osnovna škola koja je upisana u registar obveznika PDV-a, postavlja pitanje treba li obračunati PDV kada uz naknadu, iznajmljuje učionice i višenamjensku dvoranu za potrebe održavanja nastave, drugoj javnoj ustanovi fakultetu, koji nakon potresa mora obnoviti svoju zgradu.

Prema čl. 39. st. 1. točka i) Zakona o PDV-u, propisano je da se plaćanja PDV-a oslobođeno bez prava na odbitak pretporeza, obrazovanje djece i mladeži, školsko ili sveučilišno obrazovanje, stručno osposobljavanje i prekvalifikacija, uključujući s time usko povezane usluge i dobra, koje obavljaju tijela s javnim ovlastima ili druge osobe, koje imaju slične ciljeve. Nadalje, prema čl. 58. st. 5. Pravilnika o PDV-u, izričito je propisano da se oslobođenje iz čl. 39. st. 1. točke i) Zakona o PDV-u, odnosi na obrazovanje u vezi s nastavnim programima koje donose odnosno odobre nadležna ministarstva i druga tijela s javnim ovlastima.

Budući usluga najma nije posebno navedena u odredbama 39. stavka 1. točke i) Zakona o PDV-u kao usluga na koju se odnosi oslobođenje od plaćanja poreza na dodanu vrijednost, to je osnovna škola koja je upisana u registar obveznika PDV-a, kada daje na privremeno korištenje uz naknadu školski prostor fakultetu za potrebe obrazovanja, **obvezna zaračunati PDV po stopi od 25%, jer se radi o oporezivoj isporuci.**

6. Podjela pretporeza

Prema odredbama Zakona o PDV-u, tijela državne vlasti, tijela državne uprave te druga tijela s javnim ovlastima kao proračunski porezni obveznici, imaju poseban porezni položaj ⇒ radi obavljanja djelatnosti u okviru svojih ovlasti, pri čemu su isporuke dobara i usluga u okviru javnih djelatnosti oslobođene PDV-a, uz istovremeno obavljanje drugih isporuka koje se smatraju poduzetničkom djelatnošću i za koju su postali obveznici PDV-a. Poduzetnička djelatnost koju obavljaju, može biti oporeziva s pravom na odbitak pretporeza, te oslobođena djelatnost bez prava na odbitak pretporeza. **Ako porezni obveznik koristi dobra i usluge u okviru svoje poduzetničke djelatnosti za isporuke dobara i usluga po kojima je dopušten odbitak pretporeza, te za isporuke dobara i usluga po kojima je isključen odbitak pretporeza, tada iznose pretporeza treba podijeliti na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti.**

Prema tome, pravo na odbitak pretporeza iz ulaznog računa utvrđuje se prvom podjelom na nepoduzetnički i poduzetnički dio ► podjela prema ključu, a tek nakon toga se drugom podjelom poduzetnički dio dijeli na oporezive i oslobođene isporuke ► podjela prema pro rati ili odnos oporezivih u ukupnim isporukama od gospodarske djelatnosti.

Slika 3: Pravo na odbitak pretporeza

Vrsta djelatnosti		Podjela pretporeza
poduzetnička djelatnost	nepoduzetnička djelatnost	<ul style="list-style-type: none"> prema ključu (količinski pokazatelji – m², broj, mjera, težina) → konačna podjela
oporeziva	oslobođena	<ul style="list-style-type: none"> pro rata (privremeni postotak oporezivih u ukupnim isporukama) → obvezno usklađenje za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine

6.1. Podjela pretporeza iz ulaznog računa prema ključu

Tijela državne vlasti koja su kao porezni obveznici upisana u registar obveznika PDV-a, mogu odbiti kao pret porez ukupan PDV sadržan u računima koji se odnose na oporezivu poduzetničku djelatnost, dok PDV koji je sadržan u računima koji se odnose na isporuke koje obavljaju u okviru svojih ovlasti i djelokruga rada prema posebnim propisima, ne mogu uopće odbiti.

Navedeno znači da PDV koji je sadržan u računima koji se jednim dijelom odnose na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om, a drugim dijelom na isporuke u okviru javnih ovlasti, može se odbiti samo u dijelu koji se odnosi na gospodarsku djelatnost koja podliježe oporezivanju PDV-om.

Prema čl. 137. st.3. i 4. Pravilnika, u tom je slučaju potrebno odrediti **udio korištenja u neposlovne svrhe**, kada se pret porez mora podijeliti prema svrsi upotrebe na dio koji se može odbiti i na dio koji se ne može odbiti. Ovaj način razgraničenja koristi se ako se radi o nekretninama (omjer korištenja poslovnih prostora prema metrima kvadratnim za obavljanje djelatnosti koje podliježu oporezivanju i isporuka u okviru javnih ovlasti koje ne podliježu oporezivanju), te pokretnim dobrima koja se u gospodarskom prometu količinski određuju po broju, mjeri ili težini te kod korištenja usluga. Podjela pretporeza iz ulaznog računa prema ključu koji je bio poznat u trenutku nabave je konačna podjela, i porezni obveznik nije obavezan obaviti usklađenje za posljednje razdoblje oporezivanja.

6.2. Podjela pretporeza iz ulaznog računa prema pro rati

Prema čl. 62. st.2. Zakona te 138. Pravilnika, u slučaju obavljanja oporezivih isporuka za koje je dopušten odbitak pretporeza i oslobođenih isporuka za koje nije dopušten odbitak pretporeza, pravo na odbitak pretporeza utvrđuje se na temelju pro rate.

Iznos pretporeza koji se odnosi na isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza, izračunava se na godišnjoj razini kao postotak, prema slijedećoj formuli:

% podjele pretporeza =	ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa) bez PDV-a, za koje je dopušten odbitak pretporeza
	ukupna vrijednost godišnjih isporuka (prometa) bez PDV-a, od transakcija uključenih u brojnik i transakcija za koje nije dopušten odbitak pretporeza, te iznos subvencija, osim onih koje su izravno povezane s cijenom isporuka dobara ili usluga iz čl. 33. st.1. Zakona o PDV-u

Međutim, kod navedenog izračuna postotka podjele pretporeza, ne uzimaju se u obzir prometi koji se odnose na:

- isporuke gospodarskih dobara koja porezni obveznik koristi za obavljanje svoje gospodarske djelatnosti,

- povremene isporuke nekretnina, te
- povremene financijske transakcije iz čl. 40. st.1. točke b) do g) Zakona o PDV-u.

Prema čl. 62. st.4. Zakona o PDV-u, dio pretporeza koji se može odbiti utvrđuje se na godišnjoj razini kao postotak, koji se zaokružuje najviše do slijedećeg cijelog broja. Međutim, porezni obveznik koji prema navedenoj formuli, utvrdi pravo na odbitak pretporeza najmanje u iznosu od 98% pri odbitku pretporeza za nabavljena dobra i usluge, nije obavezan primijeniti podjelu pretporeza.

Potrebno je naglasiti da se prema navedenoj formuli godišnji postotak za podjelu pretporeza u tekućoj godini izračunava prema vrijednosti isporuka iz prethodne godine. Stoga je postotak za podjelu pretporeza, koji je utvrđen prema podacima iz prethodne godine, samo privremeni % prava na odbitak pretporeza, obzirom da je bio utvrđen na osnovu isporuka iz prošle godine, koji je porezni obveznik dužan uskladiti za posljednje razdoblje oporezivanja kalendarske godine, a na temelju odnosa ostvarenih oporezivih i ukupnih isporuka u toj godini.

Naime, prema čl. 62. st. 6. Zakona o PDV-u, odbitak pretporeza tijekom tekuće kalendarske godine na temelju privremenog izračuna porezni obveznik je obavezan uskladiti u prijavi PDV-a koju podnosi za razdoblje oporezivanja, pri čemu utvrđuje konačni dio pretporeza koji može odbiti.

Prema tome, postotak prava na odbitak pretporeza kojeg je porezni obveznik koristio tijekom 2022. godine, predstavlja privremeni % prava na odbitak pretporeza. Na kraju 2022. godine temeljem stvarnih isporuka, porezni obveznik je dužan **utvrditi konačan % za 2022. godinu** te usklađenja iskazati u PDV obrascu pod točkom III.15. Ispravci pretporeza. Konačni % prava na pret porez koji je utvrđen na godišnjoj razini za 2022. godinu, predstavlja ponovo privremeni % za odbitak pretporeza za 2023. godinu.

Primjer 9. Podjela pretporeza iz ulaznih računa za grad a koji se odnose na nabavu računala, opreme i softvera

Na pitanje je li grad po ulaznim računima za isporučena dobra i usluge, a koji se odnose djelomično na oporezive isporuke (zakup poslovnih prostora), a djelomično na isporuke koje spadaju u djelokrug rada grada, može odbiti pret porez po izračunatom koeficijentu ili ključu? Na koji način se može izračunati koeficijent (konkretno što ulazi u brojnik, a što u nazivnik) ili ključ za svaki takav zajednički ulazni račun – odgovor je dan u uputi Ministarstva financija – opis u registar obveznika PDV-a, broj klase:410-19/13-01/312, Ur. broj:513-07-21-01/14-27 od 31.01.2014. godine iz kojeg se navodi dio:

Odredbom članka 137. Pravilnika propisano je ako se isporučeno dobro ili usluga koristi u poslovne i neposlovne svrhe, a moguće je odrediti udjel korištenja u neposlovne svrhe, pret porez se

mora podijeliti prema svrsi uporabe na dio koji se može i na dio koji se ne može odbiti. Ovaj način razgraničenja provodi se ako se radi o nekretninama, a osobito o pokretnim dobrima koja se u gospodarskom prometu količinski određuju po broju, mjeri ili težini te kod korištenja usluga.

Prema tome porezni obveznik treba sam odrediti omjer korištenja računala, informatičke opreme i softvera, ili druge opreme za obavljanje oporezivih usluga te na taj način utvrditi i iznos pretporeza koji može odbiti. Napominje se da se omjer korištenja ne utvrđuje posebno za primjerice računala, informatičku opremu i slično, već se u jednom iznosu može utvrditi za svu opremu i imovinu koju porezni obveznik koristi za obavljanje oporezivih isporuka.

U postupku poreznog nadzora utvrđuje se da li je porezni obveznik ispravno koristio pravo na odbitak pretporeza.

Izračun pretporeza temeljem formule iz članka 62. stavka 2. Zakona (prorata) primjenjuje se ako porezni obveznik koristi dobra i usluge koje su mu obavljene, djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza u skladu s odredbama Zakona i za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza. Porezni obveznik u tom slučaju može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je dopušten odbitak pretporeza.

Stoga ako grad ne obavlja isporuke koje su oslobođene PDV-a, tada se na njega ne odnosi utvrđivanje prava na odbitak pretporeza na način propisan člankom 62. stavkom 2. Zakona, već pravo na odbitak pretporeza utvrđuje na način propisan člankom 137. stavkom 3. i 4. Pravilnika.

Primjer 10. Sredstava za financiranje plaća i materijalnih troškova koja se doznaju iz gradskog proračuna

Javna ustanova u kulturi koja se nalazi u registru proračunskih korisnika, ostvaruje iz proračuna grada A prihode za financiranje plaća i materijalnih troškova, a pored toga ostvaruje i vlastite prihode od prodaje ulaznica, sponzorstva, najmova i slično.

Javna ustanova postavlja pitanje je li prihod koji ostvaruje za financiranje plaća i materijalnih troškova iz proračuna grada A, predmet oporezivanja prema Zakonu o PDV-u, te je li potrebno taj prihod uključiti u brojnik i nazivnik formule za izračun razmjernog dijela odnosno postotka prava na odbitak pretporeza?

Ako porezni obveznik koristi dobra i usluge koje su mu obavljene, djelomično za isporuke dobara i usluga za koje je dopušten odbitak pretporeza i za obavljanje isporuka dobara i usluga za koje nije dopušten odbitak pretporeza, tada prema čl. 62. st. 1. Zakona o PDV-u može odbiti samo onaj dio pretporeza koji se odnosi na transakcije za koje je dopušten odbitak pretporeza.

Novčana sredstva koja se poreznom obvezniku za plaće i materijalne troškove doznaju iz gradskog proračuna, predstavljaju redovan prihod te se prema Zakonu o PDV-u smatraju naknadom za oslobođene isporuke bez prava na odbitak pretporeza.

Stoga, porezni obveznik utvrđuje dio pretporeza koji se može odbiti na način da u nazivnik formule iz čl. 62. st. 2. Zakona o PDV-u, **uključi i primljeni iznos sredstava za financiranje plaća i materijalnih troškova** iz gradskog proračuna.

7. Neprofitne organizacije kao porezni obveznici

Prema čl. 39. Zakona te čl. 48. do 73. Pravilnika, propisana su porezna oslobođenja od plaćanja PDV-a za određene isporuke dobara ili usluga koje su od javnog interesa, a koje obavljaju

proračunski korisnici i određene neprofitne organizacije kao tijela s javnim ovlastima.

Oslobođenja od plaćanja PDV-a za određene djelatnosti od javnog interesa, ali bez prava na odbitak PDV-a, propisana su za usluge koje obavljaju:

– ustanove, bolnice, centri iz djelatnosti zdravstva – bolničke i medicinske njege, usluge obrazovanja djece i mladeži, školskog ili sveučilišnog obrazovanja, stručnog osposobljavanja i prekvalifikacije koje obavljaju tijela s javnim ovlastima i druge osobe koje imaju slične ciljeve, nastava što je privatno održavaju nastavnici i koja obuhvaća osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje ako nastavu obavljaju nastavnici i predavači prema unaprijed ugovorenoj satnici i rasporedu isključivo prema nastavnim planovima i programima verificiranim od strane Ministarstva znanosti, obrazovanja i sporta, usluge i isporuke dobara povezane za zaštitom djece i mladeži što ih obavljaju ustanove i tijela s javnim ovlastima, usluge usko povezane uz sport ili tjelesni odgoj što ih obavljaju neprofitne pravne osobe osobama koje se bave sportom ili sudjeluju u tjelesnom odgoju, usluge u kulturi i s njima usko povezane isporuke dobara koje obavljaju ustanove u kulturi, tijela s javnim ovlastima ili druge pravne osobe u kulturi, usluge i s njima usko povezane isporuke dobara koje neprofitne pravne osobe čiji su ciljevi političke, sindikalne, vjerske, domoljubne, filozofske, dobrotvorne ili druge općekorisne naravi obavljaju svojim članovima u njihovom zajedničkom interesu u zamjenu za članarinu utvrđenu u skladu s pravilima tih osoba, pod uvjetom da oslobođenje neće narušiti načela tržišnog natjecanja kao i druge slične usluge.

Prema čl. 58. st.4. Zakona o PDV-u, porezni obveznik nema pravo na odbitak pretporeza sadržan u računima za primljena dobra i usluge što ih koristi za isporuke dobara i usluga oslobođene plaćanja PDV-a u tuzemstvu, a prema čl. 39. Zakona.

Od 1. siječnja 2020. oslobođene isporuke od javnog interesa (zdravstvene usluge, usluge socijalne skrbi, usluge obrazovanja i sl), a bez prava na odbitak pretporeza, obavljaju i porezni obveznici koji su registrirani kao trgovačka društva.

Međutim, ako neprofitne organizacije osim oslobođenih isporuka dobara i usluga, obavljaju i neku drugu gospodarsku djelatnost koja nije oslobođena plaćanja PDV-a, te ako je u prethodnoj ili tekućoj godini ostvaren prihod od oporezive gospodarske djelatnosti u iznosu većem od 39.816,84 eura odnosno 300.000,00 kn, tada se moraju upisati u registar obveznika PDV-a.

U tom slučaju neprofitne organizacije koje obavljaju oporezive i oslobođene isporuke, trebaju dijeliti pretporez iz ulaznih računa koji se ne može izravno pripisati oporezivim ili oslobođenim isporukama.

8. Zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a od 1. siječnja 2023. godine

izlazak iz registra PDV-a, isto je vezan je uz graničnu svotu prometa od 39.816,84 eura (odnosno 300.000,00 kn). Stoga zahtjev za izlazak iz registra PDV-a, porezni obveznik može tražiti samo početkom 2023. godine, ako je u 2022. godini, ostvareni promet od isporuka dobara i usluga bio manji od 300.000,00 kn.

To znači da iz registra obveznika PDV-a mogu izaći svi proračunski i neprofitni porezni obveznici, kojima je u prethodnoj kalendarskoj godini vrijednost oporezivih isporuka dobara i usluga bila ispod svote od 300.000,00 kn, ali pod uvjetom da su u sustav PDV-a ušli po sili Zakona, što znači ne dobrovoljno.

Naime, čl. 186. st.5. Pravilnika o PDV-u, utvrđeno je da porezni obveznik koji je po sili Zakona postao obveznikom PDV-a, o činjenici da je u prethodnoj godini ostvario promet manji od iznosa 300.000,00 kn i da ne želi i dalje biti obveznik PDV-a, podnosi nadležnoj ispostavi PU pisani zahtjev do 15. siječnja tekuće godine.

Prema tome, proračunski i neprofitni porezni obveznici koji su u 2022. godini bili upisani u registar obveznika PDV-a po sili zakona, a u 2023. godini ne žele i dalje biti porezni obveznici, mogu podnijeti pisani zahtjev do 15. siječnja 2023. godine radi izlaska iz sustava PDV-a, ako im je u prethodnoj kalendar-skoj godini ostvareni promet od gospodarske djelatnosti bio manji od 300.000,00 kn.

Međutim, porezni obveznici koji su dobrovoljno upisani u registar obveznika PDV-a mogu podnijeti zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a tek nakon proteka tri godine ostanka u registru, uz uvjet da im je vrijednost oporezivih isporuka u prethodnoj kalendar-skoj godini bila manja od 300.000,00 kn.

Za ulazak u sustav PDV-a, porezni obveznici podnose PU propisani obrazac P-PDV, dok se za izlazak iz sustava PDV-a predaje pisani zahtjev kojeg porezni obveznik može kreirati samostalno. Ako su porezni obveznici korisnici elektroničkih usluga ePorezna, zahtjev mogu podnijeti elektroničkim putem na način da odaberu promjenu načina oporezivanja.

Pisani zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a može imati slijedeće elemente:

Osnovna škola Samobor
Stražnik 12
10 430 Samobor
OIB:5555555555

Ministarstvo financija – Porezna uprava
Područni ured Zagrebačka županija
Ispostava Samobor

Zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a

U 2022. godini ostvarili smo ukupan promet od oporezivih isporuka u iznosu od 245.950,00 kuna bez poreza na dodanu vrijednost, koji je manji od granične svote prometa od 300.000,00 kuna, koja je propisana člankom 90. st. 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 73/13.- 113/22).

Zbog navedenog, podnosimo pisani **zahtjev za izlazak iz registra obveznika PDV-a od 1. siječnja 2023., sukladno članku 186. st. 5. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13.- 133/22).**

U Samoboru 15. siječnja 2023. godine

Potpis odgovorne osobe
Ravnatelj

8.1. Ispravak pretporeza kod izlaska iz registra obveznika PDV-a

Porezni obveznici koji su PU podnijeli zahtjev za izlazak iz sustava PDV-a, od 1. siječnja 2023. postaju mali porezni obveznici, koji su od tada obvezni na računima koje izdaju kupcima navesti napomenu: PDV nije obračunat, sukladno članku 90. stavku 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Međutim, izlazak iz sustava PDV-a smatra se promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitak pretporeza u odnosu na godinu nabave. Stoga je kod izlaska iz sustava PDV-a potrebno voditi računa o razdoblju ispravka pretporeza za gospodarska dobra odnosno nekretnine.

Prema tome, ako neprofitne organizacije i proračunski korisnici izlaze iz registra obveznika PDV-a, dužni je provesti ispravak pretporeza odbijenog prilikom nabave za sva gospodarska dobra, ako za njih nije isteklo razdoblje za ispravak.

Naime, prema čl. 64. Zakona, ako se u vezi nekog gospodarskog dobra u roku od pet godina uključujući kalendar-sku godinu u kojoj je gospodarsko dobro nabavljeno ili proizvedeno, promjene uvjeti koji su u toj godini bili mjerodavni za odbitak pretporeza, tada se za razdoblje promjene obavlja ispravak pretporeza. Promjenom uvjeta mjerodavnih za odbitka pretporeza smatra se naknadna promjena tih uvjeta koja je dovela do većeg ili manjeg prava na odbitak pretporeza u odnosu na godinu u kojoj je dobro nabavljeno ili proizvedeno. Ako se radi o nekretninama, tada se umjesto razdoblja od pet godina primjenjuje razdoblje od 10 godina.

Međutim, ispravak pretporeza nije potrebno obaviti ako pretporez koji bi trebalo ispraviti iznosi najmanje 1.000,00 kn po jednom gospodarskom dobru (čl. 64. st.4. Zakona).

9. Zaključak

Svaka osoba dužna je PU prijaviti početak svoje djelatnosti kao poreznog obveznika, te se mora prijaviti u registar obveznika PDV-a ako je vrijednost njezinih isporuka u prethodnoj ili tekućoj kalendar-skoj godini bila veća od 39.816,84 eura odnosno 300.000,00 kn.

Porezni obveznici mogu izaći iz sustava PDV-a od 1. siječnja 2023. godine, ako je vrijednost ostvarenih isporuka dobara i obavljenih usluga u 2022. godini bila manja od 300.000,00 kn. Za ulazak u sustav PDV-a, porezni obveznici podnose elektroničkim putem PU propisani obrazac P-PDV, dok se za izlazak iz sustava PDV-a predaje pisani zahtjev kojeg porezni obveznik može kreirati samostalno.

Ako porezi obveznik izlazi iz registra obveznika PDV-a, dužan je napraviti ispravak pretporeza za sva gospodarska dobra ako za njih nije isteklo razdoblje za ispravak. Godišnji iznos ispravka pretporeza iznosi 1/5 za dobra odnosno 1/10 iznosa pretporeza za nekretnine, a koji je bio odbijen pri nabavi.



CENTAR@TIM4PIN.HR
PITAJCENTAR@TIM4PIN.HR



01/5531-755
099/3037-677