

**SVEUČILIŠTE U SPLITU**  
**EKONOMSKI FAKULTET SPLIT**

**ZAVRŠNI RAD**  
**POSEBNI POSTUPCI OPOREZVANJA U**  
**SUSTAVU POREZA NA DODANU**  
**VRIJEDNOST**

**Mentor:**

**mr.sc. Renko Letnić**

**Student:**

**bacc. oec. Andrea Marić**

**Split, rujan, 2018.**

## Sadržaj

<b>1. UVOD</b> .....	<b>4</b>
1.1. Definiranje problema istraživanja.....	4
1.2. Ciljevi rada .....	4
1.3. Metode rada.....	4
1.4. Struktura (sadržaj) rada.....	5
<b>2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE</b> .....	<b>7</b>
2.1. Definiranje poreza.....	7
2.2. Definiranje poreznog sustava.....	8
<b>3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST</b> .....	<b>14</b>
3.1. Definicija.....	14
3.2. Uvođenje poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj .....	15
3.2.1. Vrste poreza na dodanu vrijednost.....	16
3.3. Obveznici poreza na dodanu vrijednost .....	20
3.4. Zakonska regulativa.....	21
3.5. Usporedba PDV-a u RH sa zemljama EU .....	22
<b>4. POSEBNI POSTUPCI OPOREZIVANJA</b> .....	<b>25</b>
4.1. Definicija.....	25
4.2. Usklađivanje zakona država članica EU .....	26
<b>5. POSEBNI POSTUPCI OPOREZIVANJA U SUSTAVU PDV-A</b> .....	<b>28</b>
5.1. Mali porezni obveznici .....	30
5.2. Putničke agencije.....	32
5.3. Marža za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske i antikne predmete .....	34

5.4. Prodaja javnom dražbom .....	35
5.5. Investicijsko zlato .....	36
5.6. Telekomunikacijske, radijske i televizijske usluge.....	37
<b>6. ZAKLJUČAK.....</b>	<b>39</b>
<b>LITERATURA .....</b>	<b>41</b>
<b>POPIS TABLICA.....</b>	<b>42</b>
<b>SAŽETAK .....</b>	<b>43</b>
<b>SUMMARY .....</b>	<b>43</b>

# **1. UVOD**

## **1.1. Definiranje problema istraživanja**

Porezni sustav je institucionalni oblik koji često predstavlja zamršen sustav sveobuhvatnih poreza koji funkcioniraju u određenoj državi, gdje svaka država ima različite okvire ustrojstva i funkcioniranja poreznog djelovanja.

Ulazak Republike Hrvatske u Europsku Uniju 01.07.2013.godine, doveo je do brojnih promjena u području zdravstva, pomorstva, graditeljstva, turizma i drugih djelatnosti.

Što se tiče sustava poreza na dodanu vrijednost razlikujemo sljedeće posebne postupke oporezivanja: posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike, posebni postupak oporezivanja putničkih agencija, posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete, zatim posebni postupak oporezivanja za prodaju javnom dražbom, posebni postupak oporezivanja investicijskog zlata i posebni postupci oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge osobama koje nisu porezni obveznici.

## **1.2. Ciljevi rada**

Svrha završnog rada je analizirati porezni sustav Republike Hrvatske, te utvrditi posebnosti i složenost usklađivanja zakona između država članica Europske unije i stvaranje zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost.

## **1.3. Metode rada**

Završni rad izrađen je koristeći stručnu literaturu renomiranih domaćih i stranih autora iz domene fiskalne te posebice porezne politike. Uz stručnu literaturu, korišteni su i brojni

pouzdani internetski izvori kao što su Enciklopedije, web stranice Instituta za javne financije, OECD-a, Europske Komisije te, posebice web stranica sa elektroničkim zapisima Zakona te web stranica Porezne uprave Republike Hrvatske.

Metode koje su korištene u izradi rada su:

- Metode deskripcije u postavljanju konteksta rada bazirane na teorijskom i praktičnom tumačenju poreznih sustava i njegovih sastavnih dijelova.
- Analiza i sinteza uz metode pretraživanja dostupnih baza podataka sa naglaskom na sekundarnim podacima koji su velikim dijelom dostupni preko: važećih zakona, stručnih časopisa i knjiga i internet izvora.
- Statističke metode za obradu kvalitativnih i kvantitativnih podataka uz metodu komparacije dobivenih rezultata te metoda kompilacije koja podrazumijeva preuzimanje tuđih promatranja, sudova, zaključaka i rezultata. Spoznaje drugih autora će pomoći pri zaključku završnog rada.

#### **1.4. Struktura (sadržaj) rada**

Završni rad se sastoji od sljedećih cjelina: Uvod, Porezni sustav Republike Hrvatske, Porez na dodanu vrijednost, Posebni postupci oporezivanja, Posebni postupci oporezivanja u sustavu PDV-a te Zaključak.

Cjelina Porezni sustav Republike Hrvatske se bavi uvodom u oporezivanje, svrhu oporezivanja te daje uvodni teorijski pregled načela oporezivanja, vrsta poreza i tome slično.

Cjelina Porez na dodanu vrijednost se bavi definiranjem PDV-a i vrstama PDV-a, prikazuje obveznike poreza na dodanu vrijednost, daje pregled Zakonske regulative PDV-a te se bavi usporedbom PDV-a u RH sa zemljama EU.

Cjelina Posebni postupci oporezivanja daje definiciju posebnih postupaka oporezivanja te govori o usklađivanju zakona država članica EU sa kratkim povijesnim osvrtom na porezno usklađivanje članica EU. Također na temelju Zakona o porezu na dodanu vrijednost daje

pregled posebnih postupaka oporezivanja kod malih poreznih obveznika, putničkih agencija, oporezivanja marži u posebnim djelatnostima, prodaji javnom dražbom, investicijskog zlata i kod telekomunikacija, radijske i televizijske usluge.

U zaključku se daje kratak pregled saznanja do kojih se došlo prilikom izrade završnog rada.

## 2. POREZNI SUSTAV REPUBLIKE HRVATSKE

### 2.1. Definiranje poreza

Postoje brojne teorije i definicije o tome što je porez i čemu on služi. Može se reći da je porez instrument s kojim država prikuplja potrebna sredstva za financiranje državnih potreba bilo to financiranje državnog aparata, odgoja i obrazovanja, financiranje određenih socijalnih davanja, financiranje određenih infrastrukturnih projekata ili davanje poticaja i subvencija. Porez je ujedno i najvažniji instrument kojim se državna vlast bori protiv sive ekonomije.

Odlike poreza su<sup>1</sup> :

- porez je prisilno davanje jer subjekti koje država označi kao obveznike poreza moraju ispuniti svoju obvezu jer ih država svojom fiskalnom pozicijom može prisiliti da plate ili ih kazniti (teorija sile).
- porez je davanje bez izravne protučinidbe što ga razlikuje od doprinosa, pristojbi.
- porez je općenito davanje- jer svi ga plaćaju kada ispune određene zakonski propisane uvijete.
- plaćaju ga pravne i fizičke osobe te to čine iz viška svojih proizvoda, dohotka, a samo u iznimnim slučajevima iz svoje imovine.
- porezi su nepovratni jer je se trajno promijenio vlasnički odnos.
- jedna od značajnijih odlika je da se redovno plaća u novcu što znači da je monetarne prirode jer se rijetko koristi materijalno dobro za plaćanje poreza.
- novac prikupljen porezima koristi se za financiranje proračuna (zdravstvo, obrazovanje, red i mir...)
- porezi su izvedeni prihod države, ona ih prikuplja na temelju svojeg fiskalnog suvereniteta

---

<sup>1</sup> Nikolić N., (1999): Počela javnog financiranja, Sveučilište u Splitu, Split, str. 77

Porezi se mogu također podijeliti na više načina:

- u prema vrsti porezne osnovice (npr. porez na dohodak, porez na potrošnju),
- prema razini državne vlasti kojoj porezni prihod pripada (npr. državni porezi, županijski porezi),
- prema tome koje kategorije stanovnika više opterećuju (npr. progresivni ili regresivni porezi).

Ipak se najčešće spominje njihova podjela na izravne i neizravne.

Izravni porezi su oni koje u državnu blagajnu uplaćujemo osobno ili ih za nas uplaćuje poslodavac. Ti se porezi zaračunavaju u određenom postotku na naš dohodak ili imovinu i po pravilu se ne mogu prevaliti na drugoga. To znači da onaj tko porez plaća, porez i snosi. Izravni su porezi, na primjer, porez na dohodak koji plaćamo iz plaće, autorskog honorara ili obrta te porez na dobit koji plaćaju poduzeća.

Neizravne poreze ne snosi onaj tko ih uplaćuje u proračun, već ih najčešće prevaljuje na druge. Obveznici neizravnih poreza kroz cijenu svojih dobara i usluga prevaljuju teret tih poreza na krajnjeg potrošača, tj. na građane. Najpoznatiji neizravni porez jest porez na dodanu vrijednost (PDV).<sup>2</sup>

## **2.2. Definiranje poreznog sustava**

Skup svih poreznih oblika koji služe za provođenje porezne politike određene države čine jedan porezni sustav. Porezni sustav je institucionalni oblik svake države, pa tako ne postoje dvije države sa identičnim poreznim sustavom. Najvažniji i najizdašniji prihodi države jesu porezi. Oni su jedan oblik prisilnog davanja koji nameće država, koji nije namjenski usmjeren i koji nema izravnu protučinidbu.<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> Kesner-Škreb, M. & Kuliš D., (2010), Porezni vodiš za građane, Zagreb

<sup>3</sup> Jurković, P., (2002), Javne financije, Zagreb, Masmedia



Te neizravne protučinidbe se ogledaju u trošenju poreznih sredstava namjenski kroz: sudstvo, socijalne pomoći za siromašnije građane, brigu o starijima, školstvo, zdravstvo, javne službe, javnu sigurnost itd.

Dobar porezni sustav obilježavaju sljedeća porezna načela<sup>4</sup>:

- Efikasnost. *Porezi moraju što je moguće manje utjecati na odnose cijena kako bi se efikasno upotrijebili rijetki gospodarski resursi.*
- Pravednost. *Porezi trebaju biti pravedno raspoređeni među članovima neke zajednice.*
- Izdašnost. *Porezi moraju osigurati dovoljan iznos javnih prihoda za pokrivanje razumne visine javnih rashoda.*
- Jednostavnost. *Porezi moraju biti što jednostavniji, jasniji i razumljiviji kako bi troškovi njihova ubiranja za poreznu administraciju i porezne obveznike bili što niži.*
- Stabilnost. *Porezni se sustavi ne smiju često mijenjati jer je poduzećima i kućanstvima za donošenje ispravnih ekonomskih odluka potrebna stabilnost poreznog sustava*

Već samo nabrojanje poreznih načela pokazuje koliko je složeno napraviti dobar porezni sustav. U praksi su ta načela obično međusobno suprotstavljena, pa nijedan porezni sustav ne poštuje podjednako sva načela. Što je neki porez pravedniji, to je manje efikasan ili je kompliciran za primjenu. Neki su porezi pravedniji od drugih, neki su efikasniji, neki pak jednostavniji za primjenu, i tako dalje.

Dobar porezni sustav mora biti:

1. politički prihvatljiv – neutralan (mjere porezne politike ne bi trebale značajno utjecati na ponašanje poreznih obveznika),
2. pravedan (porez se treba plaćati razmjerno koristima koji se primaju od javnih dobara, odnosno prema poreznoj snazi)
3. fleksibilan,

---

<sup>4</sup> Kesner-Škreb, M. & Kuliš D., (2010), Porezni vodiš za građane, Zagreb

4. ekonomski učinkovit i jednostavan za primjenu (instrumentarij za praćenje, kontrolu i ubiranje poreza mora biti jednostavan i ekonomičan)<sup>5</sup>.

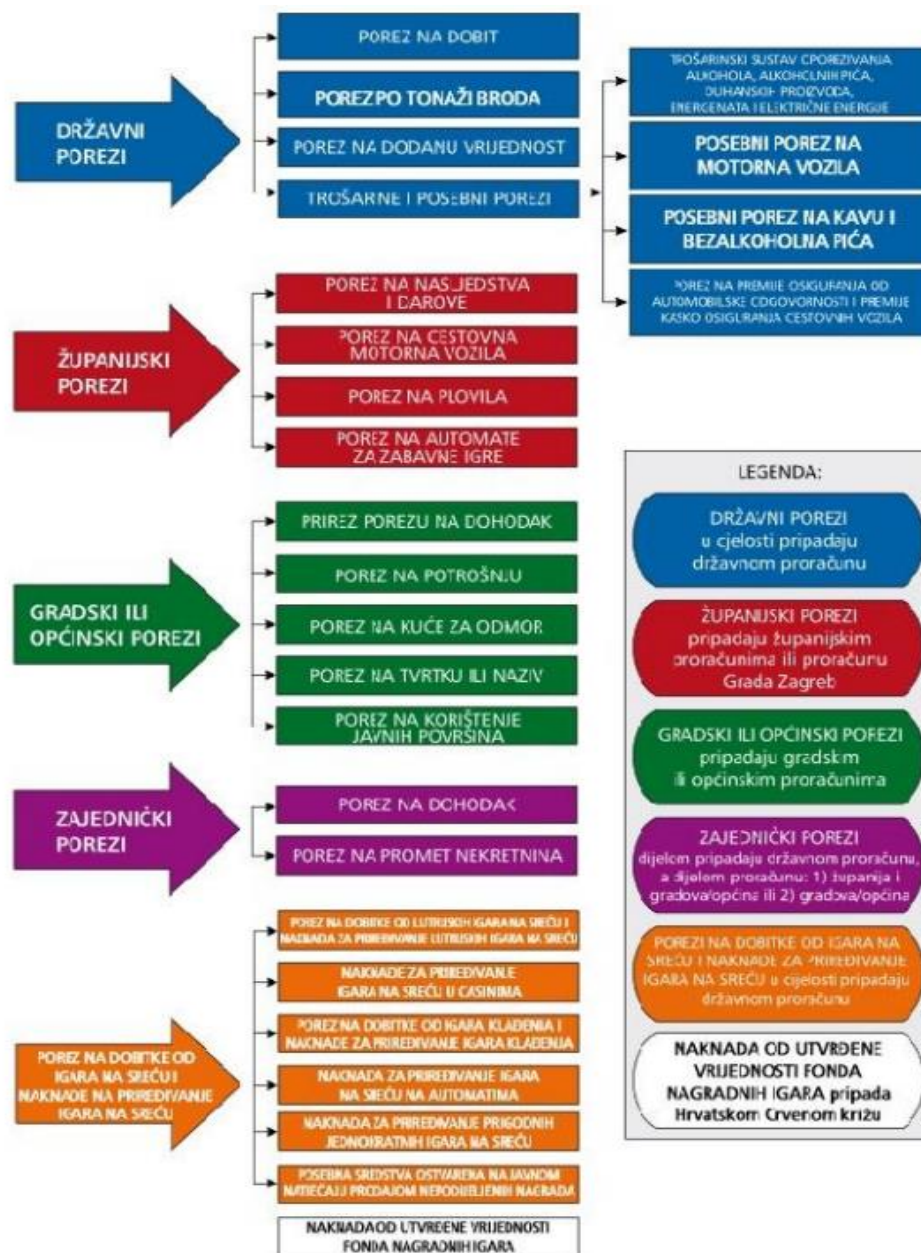
Promjene u poreznom sustavu i poreznoj politici su dozvoljene, ali iste ne bi trebale biti radikalne i česte. Cilj dobrog poreznog sustava jest da što manje iskrivi (promijeni) ekonomske odluke ljudi i poduzeća u odnosu prema odlukama koje bi donosili da se porezi uopće ne ubiru (hipotetičko stanje). Što porez manje utječe na odluke poduzetnika o proizvodnji odnosno na odluke potrošača o potrošnji, kažemo da je efikasniji. U praksi se to postiže tako da se: proširi porezna osnovica ukidanjem izuzeća i povlastica pojedinim poreznim obveznicima, smanji broj poreznih stopa, snizi visina poreznih stopa.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Bašić. I. (2015): Porezni management, Ekonomski fakultet u Splitu, str.10

<sup>6</sup> Kesner-Škreb, M. & Kuliš D., (2010), Porezni vodiš za građane, Zagreb

Na sljedećoj shemi prikazan je porezni sustav Republike Hrvatske<sup>7</sup>:



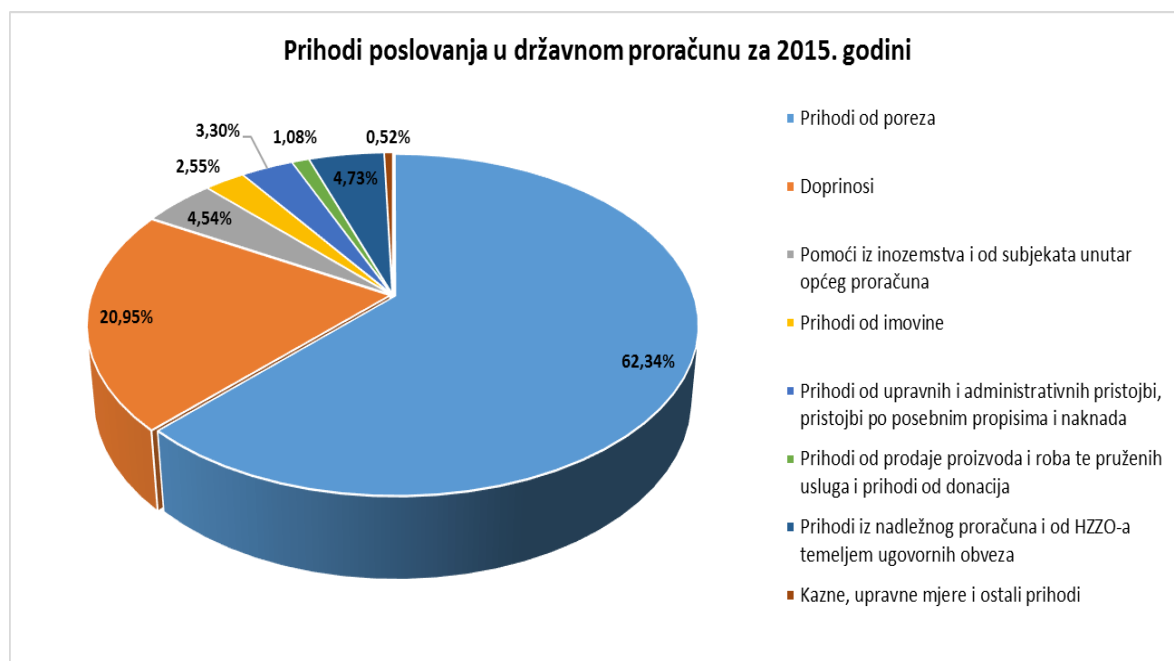
Slika 1: Shema prikaza hrvatskog poreznog sustava

Izvor: preuzeto iz brošure Poreznog sustava 2016. godine

<sup>7</sup> Jančiev, Z. & Supić, J., (svibanj 2016), Hrvatski porezni sustav, Zagreb, Institut za javne financije

Što se tiče državnih poreza, oni u cijelosti pripadaju državnom proračunu, županijski porezi pripadaju županijskim proračunima ili proračunu Grada Zagreba, a gradski ili općinski porezi proračunima grada ili općina. Iznimno, prihod od poreza na dohodak po osnovi kamata na štednju prihod je državnog proračuna. Prihod od poreza na dohodak dijeli se između države, općine, grada i županije, dok se porez na promet nekretnina dijeli između države, općine i grada.<sup>8</sup>

U nastavku rada je pomoću grafikona prikazana struktura prihoda Državnog proračuna RH 2015. godine kako bi se stekao dojam o veličini i važnosti pojedinih poreza.



**Slika 2: Grafički prikaz strukture prihoda državnog proračuna RH za 2015. godinu**

Izvor: <http://finance.hr/pregled-porezne-reforme-2017/>

<sup>8</sup> Bogovac, J., (2014), Porezni sustav RH, nastavni materijal iz kolegija Javne financije, Studijski centar za javnu upravu i financije, Zagreb

Iz grafikona je vidljivo da najveći dio prihoda proračuna Republike Hrvatske za 2015. godinu jesu porez na dodanu vrijednost i trošarine, te tako čine više od polovice ukupnih prihoda. Također treba napomenuti da je od 01. ožujka 2012. godine na snazi nova stopa PDV-a koja iznosi 25% te tako zauzima drugo mjesto u Europi po visini porezne stope na dodanu vrijednost.

Dio prihoda u hrvatskom proračunu donose doprinosi (doprinosi za zdravstveno osiguranje, za mirovinsko, za zapošljavanje, itd), a u manjim postotcima slijede i ostali porezi, prihodi od administrativnih i upravnih pristojbi i naknada, ostali prihodi, pa pomoći te porez na dohodak.

### 3. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

#### 3.1. Definicija

Porez na dodanu vrijednost se može promatrati kao porez na promet koji se obračunava u svakoj fazi proizvodno-prodajnog ciklusa, i to samo na iznos dodane vrijednosti koja se oblikovala u toj fazi, a ne na cjelokupnu vrijednost proizvodnje, što i sam naziv govori, odnosno porez na *dodanu* vrijednost. Dodana vrijednost se promatra kao razlika između **vrijednosti prodaje** proizvedenih dobara i usluga, i **vrijednosti kupovina** inputa (ali ne inputa rada) kojima su ta dobra i usluge proizvedeni. Odnosno dodana vrijednost je vrijednost koju proizvođač dodaje inputima prije nego što ih proda kao nove proizvode,<sup>9</sup> dok se inputi rada (ljudski faktor) oporezuje putem poreza na dohodak odnosno na dobit.

Porez na dodanu vrijednost je jedna od varijanti općeg poreza na promet dobara i usluga kao poreza po vrijednosti.<sup>10</sup>

Kako bi sama definicija bila jasnija i preciznija, potrebno je definirati pojmove dobara i usluga. Jelčić i suradnici u svojoj knjizi „Hrvatski fiskalni sustav“ navode kako se dobrima smatraju predmeti, skupine stvari i gospodarska dobra koja se u prometu smatraju dobrima, tj. materijalizirana su, opipljiva dobra. Također, to mogu biti materijalni predmeti u čvrstom, tekućem ili plinovitom stanju – kao što su npr. pokretnine, strojevi, vozila, namještaj, živa bića – biljke i životinje, ali ne i živi ljudi.

Nakon određivanja pojma dobara i usluge, lakše je prihvatiti definiciju o porezu Montesquieua: „Porez je dio imetka koji svaki građanin daje državi, da drugi dio može sigurno posjedovati.“ A ako uzmemo u obzir i definiciju autora Wittmana: „Porezi su prisilno davanje bez konkretne odnosno posebne protuusluge onog kome to davanje pripada.“ zaključak dovodi do tog, da je sam porez na dodanu vrijednost najizdašniji porezni izvor državi, te jedan od najvažnijih faktora gospodarskog razvoja i očuvanja stabilnosti i socijalnog osiguranja pojedine države.

---

<sup>9</sup> Kesner-Škreb, M. (1995) Porez na dodanu vrijednost, Financijska praksa 19 (6), str. 655.

<sup>10</sup> Jelčić B. i suradnici: „Hrvatski fiskalni sustav“, Zagreb : Narodne novine, 2004., str. 54.

### 3.2. Uvođenje poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj

Prije uvođenja poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj se potrošnja oporezivala porezom na promet proizvoda i usluga. Od 1993. do 1995. godine je postupno smanjivan broj stopa poreza na promet, što je naznačilo određene pripreme za uvođenje poreza na dodanu vrijednost.<sup>11</sup> Porez na dodanu vrijednost (PDV) primjenjuje se u Hrvatskoj od 1. siječnja 1998. godine. U suglasju je sa Smjernicom EU 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, odnosno potrošnog je tipa, prema načelu odredišta isporuke, a pri obračunavanju porezne obveze primjenjuje se kreditna metoda koja omogućuje odbitak pretporeza.<sup>12</sup>

Uvođenjem poreza na dodanu vrijednost nastojali su se ukloniti nedostaci drugih oblika oporezivanja prometa budući da porez na dodanu vrijednost zbog načina na koji se obračunava i plaća ostvaruje određene prednosti. Najvažnije prednosti su: neutralnost poreza na dodanu vrijednost u poduzetničkom području, automatsko razlikovanje krajnje potrošnje od utroška za proizvodnju i daljnju prodaju, otežano izbjegavanje plaćanja poreza, izostanak kumulativnog učinka, široka porezna osnovica i izdašnost prihoda.<sup>13</sup>

Zakon o porezu na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj (u daljnjem tekstu: Zakon) je donesen u srpnju 1995. godine, no zbog procjene da će u prvom tromjesečju primjene izazvati inflatorni učinak Zakon je u primjeni od 1. siječnja 1998. godine.

U prvoj godini primjene Zakona stopa poreza na dodanu vrijednost je iznosila 22%,<sup>14</sup> a ostvareno je:

- jednokratno povećanje cijena za 2,4%<sup>16</sup> (najveći pritisak na standard stanovništva je nastao povećanjem cijena komunalnih usluga među kojima je evidentiran najveći porast cijena istih usluga u Bjelovaru od 31,4%<sup>17</sup>),
- povećanje proračunskih prihoda za 20.228.200,00 kuna što predstavlja 46,17% ukupnih proračunskih prihoda.

---

<sup>11</sup> Kuliš D.: Oporezivanje potrošnje: porez na dodanu vrijednost i trošarine, Newsletter, Zagreb, 2007., str. 25.

<sup>12</sup> Kesner-Škreb, M. & Kuliš D., (2010), Porezni vodiš za građane, Zagreb

<sup>13</sup> Djelomično preuzet tekst: Jelčić, B., Lončarić – Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N.: Financijsko pravo i financijska znanost, Narodne novine, Zagreb, 2008.

<sup>14</sup> Djelomično preuzet tekst: Zakon o porezu na dodanu vrijednost NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14

Kasnije, u slijedećih pet godina, je nastavljen uzlazni trend rasta prihoda te je sukladno tomu u:

- 2000. godini ostvareno 10% više prihoda u odnosu na 1999. godinu,
- 2001. godini ostvareno 6% više prihoda u odnosu na 2000. godinu,
- 2002. godini ostvareno 11% više prihoda u odnosu na 2001. godinu,
- 2003. godini ostvareno 8% više prihoda u odnosu na 2002. godinu.

Porez na dodanu vrijednost (PDV) je u Republici Hrvatskoj neizravan državni porez koji se zasniva na načelu odredišta, potrošnog je tipa, a pri obračunu se primjenjuje kreditna metoda. Porez na dodanu vrijednost je porez na promet koji se obračunava u svakoj fazi proizvodno – prodajnog ciklusa, ali samo na iznos dodane vrijednosti koja je stvorena u određenoj fazi, a ne na cjelokupnu vrijednost proizvodnje. Porez na dodanu vrijednost, a posebno onaj pri kojem se oporezivanje vrši po jednostopnom sustavu, raspoređuje porezni teret regresivno u odnosu na prihode poreznog obveznika. Budući da relativni udio potrošnje u dohotku pada kada dohodak raste, porez na dodanu vrijednost teže pogađa siromašniji nego bogatiji dio pučanstva.<sup>15</sup>

### **3.2.1. Vrste poreza na dodanu vrijednost**

Vrste poreza u RH se mogu podijeliti na sljedeće porezne vrste:<sup>16</sup>

- porez na dobit – zajednički, izravni porez
- porez na dohodak – zajednički, izravni porez
- porez na promet nekretnina – zajednički, neizravni porez
- porez na dodanu vrijednost – državni, neizravni porez.

---

<sup>15</sup> Šimović i suradnici: Porez na dodanu vrijednost, Birotehnika, Zagreb, 1997., str.59.

<sup>16</sup> Bratić, V., Urban, I. (2006): Porezni izdaci u Hrvatskoj, Financijska teorija i praksa 30(2), str. 131.



Porez na dodanu vrijednost se može podijeliti na sljedeće s obzirom na umanjene porezne osnovice):<sup>17</sup>

- isporuke koje ne podliježu oporezivanju (prikazani, ali se ne smatraju poreznim izdacima u ovom istraživanju)
- isporuke oslobođene poreza - tuzemne, bez prava na odbitak pretporeza i izvozne, s pravom na odbitak pretporeza (prikazani, ali se ne smatraju poreznim izdacima u ovom istraživanju)
- isporuke po nultoj stopi.

O važnosti poreza i o njihovom udjelu u ukupnim prihodima države govori sljedeća tablica.

**Tablica 1. Prihodi državnog proračuna za razdoblje 2014. - 2018.**

<i>mil. HRK</i>	Ostvarenje 2014.	Plan 2016.	Prijedlog proračuna za 2016.	Indeks 2016./2014.	Prijedlog projekcija za 2017.	Indeks 2017./2014.	Prijedlog projekcija za 2018.	Indeks 2018./2014.
<b>PRIHODI POSLOVANJA</b>	<b>114.044</b>	<b>107.741</b>	<b>114.316</b>	<b>106,1</b>	<b>116.981</b>	<b>102,3</b>	<b>122.876</b>	<b>105,0</b>
<b>1. Prihodi od poreza</b>	<b>63.074</b>	<b>66.803</b>	<b>68.864</b>	<b>104,7</b>	<b>70.419</b>	<b>102,3</b>	<b>72.262</b>	<b>102,6</b>
Porez na dohodak	1.402	1.961	2.110	106,0	2.173	103,0	2.252	103,7
Porez na dobit	5.658	6.044	6.023	99,7	6.178	102,6	6.322	102,3
Porezi na movinu	386	164	175	106,5	177	101,0	179	101,2
<b>Porezi na robu i usluge</b>	<b>55.192</b>	<b>57.232</b>	<b>60.078</b>	<b>105,0</b>	<b>61.392</b>	<b>102,2</b>	<b>62.977</b>	<b>102,6</b>
- Porez na dodanu vrijednost	40.923	42.221	44.438	105,3	45.800	103,1	47.388	103,5
- Porez na promet	153	161	173	107,1	178	103,1	184	103,5
- Posebni porezi i trošarine	12.846	13.464	14.048	104,3	13.973	99,5	13.932	99,7
- Ostali porezi na robu i usluge	423	376	346	91,8	342	99,0	341	99,5
- Porez na dobitke od igara na sreću i ostali porezi od igara na sreću	117	252	315	108,0	326	103,4	339	104,0
- Naknade za priređivanje igara na sreću	728	718	759	105,7	774	102,0	794	102,6
Porezi na međunarodnu trgovinu i transakcije	425	348	478	137,4	499	104,4	522	104,4
<b>2. Doprinosi</b>	<b>41.702</b>	<b>23.218</b>	<b>22.128</b>	<b>95,3</b>	<b>22.729</b>	<b>102,7</b>	<b>23.587</b>	<b>103,8</b>
<b>3. Pomoć iz inozemstva i od subjekata unutar općeg proračuna</b>	<b>2.320</b>	<b>7.068</b>	<b>9.744</b>	<b>137,5</b>	<b>10.307</b>	<b>105,8</b>	<b>13.503</b>	<b>132,0</b>
<b>4. Prihodi od imovine</b>	<b>2.764</b>	<b>2.714</b>	<b>2.558</b>	<b>94,3</b>	<b>2.488</b>	<b>97,3</b>	<b>2.307</b>	<b>92,7</b>
<b>5. Prihodi od upravnih i administrativnih pristojbi, pristojbi po posebnim propisima i naknada</b>	<b>3.424</b>	<b>2.676</b>	<b>3.368</b>	<b>130,8</b>	<b>3.413</b>	<b>101,3</b>	<b>3.478</b>	<b>101,9</b>
<b>6. Prihodi od prodaje proizvoda i roba te pruženih usluga i prihodi od donacija</b>	<b>119</b>	<b>1.406</b>	<b>1.265</b>	<b>90,0</b>	<b>1.219</b>	<b>96,4</b>	<b>1.225</b>	<b>100,5</b>
<b>7. Prihodi iz nadležnog proračuna i od HZZO-a temeljem ugovornih obveza</b>	<b>0</b>	<b>4.339</b>	<b>5.808</b>	<b>133,9</b>	<b>5.808</b>	<b>100,0</b>	<b>5.808</b>	<b>100,0</b>
<b>8. Kazne, upravne mjere i ostali prihodi</b>	<b>643</b>	<b>569</b>	<b>582</b>	<b>97,3</b>	<b>599</b>	<b>102,8</b>	<b>615</b>	<b>102,7</b>
<b>PRIHODI OD PRODAJE NEFINANCIJSKE IMOVINE</b>	<b>690</b>	<b>481</b>	<b>603</b>	<b>133,8</b>	<b>684</b>	<b>113,4</b>	<b>582</b>	<b>85,1</b>
<b>UKUPNI PRIHODI PRORAČUNA</b>	<b>114.734</b>	<b>108.161</b>	<b>114.919</b>	<b>106,2</b>	<b>117.665</b>	<b>102,4</b>	<b>123.458</b>	<b>104,9</b>

Izvor: Ministarstvo financija

<sup>17</sup> Bratić, V., Urban I. (2006): op. cit., str. 135.

Kao što je vidljivo iz dokumenta Vlade Republike Hrvatske naziva: „Obrazloženja državnog proračuna i financijskih planova izvanproračunskih korisnika za 2016. i projekcije za 2017. i 2018. godinu“ je da porez na dodanu vrijednost kao stavka čini od trideset do četrdeset posto ostvarenih prihoda u proračunu u 2014. i 2015. godini,<sup>18</sup> a taj postotak se odnosi na razdoblje od 2016. do 2018. godine prema kojem je plan ostvariti u:

- 2016. godini 44,4 milijarde kuna prihoda od Poreza na dodanu vrijednost,
- 2017. godini 45,8 milijardi kuna prihoda od Poreza na dodanu vrijednost,
- 2018. godini 47,4 milijarde kuna prihoda od Poreza na dodanu vrijednost.<sup>19</sup>

Prihod od poreza na dodanu vrijednost projiciran je na temelju očekivanog kretanja nominalne osobne potrošnje.

Od ostalih poreznih prihoda, to su:

- porez na dohodak,
- porez na dobit,
- porez na imovinu (na promet nekretnina),
- porez na dobra i usluge,
- porez na međunarodnu trgovinu i transakcije, te
- ostali porezi.

U porez na dobra i usluge ulazi porez na dodanu vrijednost (PDV), trošarine i porez na prodaju. Od navedenih poreza na dobra i usluge najveći udio u tim porezima ima PDV, zatim trošarine i potom porez na prodaju.

Kada se promatraju svi porezi, primjetno je da najveći udio u ukupnim porezima ima upravo PDV (porez na dodanu vrijednost). To govori o važnosti PDV-a te njegovom vrlo važnom udjelu u ukupnim prihodima državnog proračuna.

---

<sup>18</sup> <https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Sjednice/2016/7%20sjednica%20Vlade/7%20-%201.4.pdf>

<sup>19</sup> <https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/Sjednice/2016/7%20sjednica%20Vlade/7%20-%201.4.pdf>

Također, svakako treba obratiti pozornost na neke ključne pojmove te ih definirati. To su sljedeći:<sup>20</sup>

- porezna osnovica – iznos na koji se primjenjuju porezne stope; jednaka je bruto-dohotku umanjenom za osobni odbitak i ostale odbitke.
- prosječna porezna stopa – jednaka je omjeru poreza i bruto-dohotka za neki bruto dohodak.
- umanjene porezne obveze – vrsta olakšice; oduzima se od bruto-porezne obveze kako bi se dobila neto-porezna obveza.
- umanjene porezne osnovice – vrsta olakšice u sustavu oporezivanja;
- bruto-dohodak – odbitak od dohotka (porezne osnovice) – preneseni gubici = oporezivi dohodak.

Danas su u Republici Hrvatskoj u primjeni 3 stope PDV-a: stopa od 25%, od 13% te stopa od 5%. Stopa od 25% standardna je stopa i ukoliko Zakonom nije drugačije određeno, istu su dužni plaćati svi porezni obveznici. Stopa PDV-a od 13% obračunava se na usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, novine i časopisi novinskog nakladnika, jestiva ulja i masti biljnog i životinjskog podrijetla, dječje sjedalice za automobile te dječju hranu, isporuku vode, ulaznice na koncerte, isporuku električne energije, uslugu prikupljanja miješanog komunalnog i inog otpada, urne i lijesove, sadnice i sjemenje, gnojiva i pesticide te hranu za životinje (osim za kućne ljubimce). Stopa PDV-a od 5% plaća se na sve vrste kruha i mlijeka, knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, lijekove koji se izdaju na recept, medicinsku opremu, kino ulaznice, novine novinskog nakladnika koji ima statut medija te znanstvene časopise.<sup>21</sup> Kod navedenog je posebice bitno izbjegavanje dvostrukog ili višestrukog oporezivanja, koje je također utvrđeno Zakonom o porezu na dodanu vrijednost, ali i brojnim drugim Zakonima i podzakonskim aktima.

---

<sup>20</sup> Bratić, V., Urban I. (2006): op. cit., str. 194.

<sup>21</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Dostupno na: <http://www.zakon.hr/z/186/Zakon-o-porezu-nadodanu-vrijednost>

### 3.3. Obveznici poreza na dodanu vrijednost

Obveznici poreza na dodanu vrijednost se propisuju Zakonom o porezu na dodanu vrijednost, Općim poreznim zakonom i drugim Zakonima odnosno Pravilnicima i Propisima koji se odnose na samo na obveznike PDV-a nego i na druge fizičke i pravne osobe koje po nekoj osnovi nisu u sustavu PDV-a tj. nisu obveznici njegova plaćanja, te su izuzeti od plaćanja u izvanrednim okolnostima.

Iako kupnjom nekog dobra ili plaćanjem neke usluge svaki građanin snosi PDV koji je uračunan u cijenu, to ne znači da je obveznik PDV-a. Obveznici PDV-a samo su osobe (poduzetnici) registrirane za obavljanje poduzetničke djelatnosti, odnosno<sup>22</sup>:

- poduzetnici, kada isporučuju dobra ili usluge,
- uvoznici, kada uvoze dobra,
- izvoznici koji nisu izvezli proizvode po određenim propisima,
- poduzetnici (fizičke osobe) čija je godišnja vrijednost isporuka veća od 85.000 kuna.

Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost, obveznici poreza na dodanu vrijednost su sve osobe koje samostalno obavljaju bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti, a pod gospodarskom djelatnosti se smatra svaka djelatnost proizvođača, trgovaca ili osoba koje obavljaju usluge, uključujući rudarske i poljoprivredne djelatnosti te djelatnosti slobodnih zanimanja. Gospodarskom djelatnošću smatra se i iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine u svrhu trajnog ostvarivanja prihoda. Sa druge strane, poreznim obveznicima se ne smatraju 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.<sup>23</sup>

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. U slučaju

---

<sup>22</sup> Kesner-Škreb, M. & Kuliš D., (2010), Porezni vodiš za građane, Zagreb

<sup>23</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13, čl. 6. st. 5.

da obavljaju takve djelatnosti smatrat će se poreznim obveznicima, osim ako ih obavljaju u zanemarivom opsegu.<sup>24</sup>

Obveznici poreza na dodanu vrijednost se oporezuju unutar svakog razdoblja oporezivanja, a to je od prvog do posljednjeg dana u mjesecu.

No to ne vrijedi za poreznog obveznika čija je vrijednost isporučenih dobara i usluga uključujući i PDV u prethodnoj kalendarskoj godini manja od 800.000,00 kuna, nego za njega vrijede razdoblja oporezivanja od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju. Porezni obveznik čija su razdoblja oporezivanja od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju može se odlučiti za podnošenje prijave za razdoblje opisano u prethodnom odlomku. Takvo razdoblje oporezivanja ne vrijedi za poreznog obveznika koji obavlja transakcije unutar Europske unije, a razdoblja oporezivanja su od prvog do posljednjeg dana u mjesecu za poreznog obveznika koji nema sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu, a registriran je za potrebe PDV-a u tuzemstvu.

### **3.4. Zakonska regulativa**

Porez na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) obračunava se i plaća prema odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost te Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost. Osim toga, PDV se uređuje i Pravilnikom o plaćanju poreza na dodanu vrijednost posebno za različite djelatnosti.

Zakonom o porezu na dodanu vrijednost se propisuje da je predmet oporezivanja:<sup>25</sup>

- isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav,
- stjecanje dobara unutar Europske unije koje u tuzemstvu obavi uz naknadu:
- obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav,

---

<sup>24</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13, čl. 6. st. 5.

<sup>25</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13

- uvoz dobara.

Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost propisuje i početak i kraj statusa poreznog obveznika.

Pravna ili fizička osoba postaje porezni obveznik s prvim izvana primjetljivim aktivnostima koje su usmjerene na obavljanje gospodarske djelatnosti. Prvim izvana primjetljivim aktivnostima smatraju se osobito pripremne radnje, prva nabava robe, nabava osnovnih sredstava i tome slično.<sup>26</sup>

Porezni obveznik s prvim aktivnostima postaje obavezan upisati se u registar obveznika PDV-a u skladu s člankom 154. i 186. Pravilnika te se smatra da porezni obveznik djeluje kao takav i pod prisilnom upravom, u likvidaciji, u stečaju te u ostalim sličnim postupcima ili u provedbi oporuke. Nadalje, porezni obveznik prestaje djelovati kao takav posljednjim poslovnim aktivnostima.<sup>27</sup>

### **3.5. Usporedba PDV-a u RH sa zemljama EU**

Porezni sustavi uvelike variraju među državama, a i za fizičke i pravne osobe je važno pažljivo proučiti porezne zakone te naročito nove porezne zakone i izmjene zakona prije ostvarivanja prihoda ili kretanja sa poslovanjem obzirom da se odredbe Zakona obvezno moraju poštivati neovisno o tome da li je fizička odnosno pravna osoba prije činjenja nekog djela odnosno propusta bila informirana o Zakonskim odredbama odnosno njihovim promjenama u trenutku činjenja nekog djela / propusta.

U zemljama Europske unije, kao i u najvećem broju ostalih zemalja, u primjeni je potrošni oblik poreza na dodanu vrijednost, koji se primjenjuje prema načelu odredišta, a iznos porezne obveze izračunava se pomoću kreditne metode.<sup>28</sup>

---

<sup>26</sup> Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost, NN 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 218/17, čl. 7. st. 1., 2., 3., 4.

<sup>27</sup> Ibidem.

<sup>28</sup> Kesner-Škreb, M. (1995) Porez na dodanu vrijednost, Financijska praksa 19 (6), str. 656.

Razlozi zašto se porez na dodanu vrijednost uspješno raširio na veliki broj zemalja vidljivi su djelomično i iz prethodno navedenih njegovih osnovnih odrednica. On omogućava preciznu identifikaciju poreza u izvoznim dobrima, tako da ona napuštaju zemlju oslobođena svakog poreza na potrošnju, a uvoz se može oporezivati na domaćem tržištu istom stopom kao i domaći proizvodi, pa tako oni ravnopravno međusobno konkuriraju.<sup>29</sup>

Njegova prednost je ne samo u tome što je neutralan u odnosu na vanjsku razmjenu, nego porez na dodanu vrijednost ne iskrivljuje domaću proizvodnju i potrošnju jer u sustavu poreza na dodanu vrijednost nije važno koliko je faza prošao proizvod prije svoje konačne upotrebe, a neutralan je također u odnosu na upotrijebljene proizvodne metode.<sup>30</sup>

Ovdje valja istaknuti da se porez na dodanu vrijednost s vremenom proširio na mnoge zemlje EU, a danas na svijetu gotovo na da nema zemlje koja ne primjenjuje porez na dodanu vrijednost.

U Europi se jedan oblik PDV-a (drugačiji nego što ga poznamo danas) počeo primjenjivati (uvoditi) sredinom 20. stoljeća, a do danas se formirao do poreza na dodanu vrijednost kakvog poznamo i kakav se trenutno primjenjuje.

U usporedbi sa zemljama Europske unije, danas RH ima gotovo najveću stopu poreza na dodanu vrijednost.

Primjetno je da zemlje EU koje su gospodarski razvijenije imaju nižu stopu PDV-a od drugih zemalja. Može se zaključiti da iako je PDV u RH (kao što je ranije pokazano) u velikom udjelu prisutan u ukupnim prihodima državnog proračuna, razvijene zemlje EU ne koriste PDV kao glavni oblik financiranja javnih dobara, usluga i transakcija nego PDV koriste međuostalom i za unapređenje gospodarstva odnosno razvoja poduzetništva.

Sve zemlje članice Europske unije moraju uskladiti svoj porezni sustav (pa tako i sustav PDV-a) sa Direktivama Europske unije. To u konačnici znači da je cilj Europske unije izjednačavanje poreznih sustava u svim zemljama članicama, čime bi se znatno doprineslo razvoju a naročito stabilnosti EU.

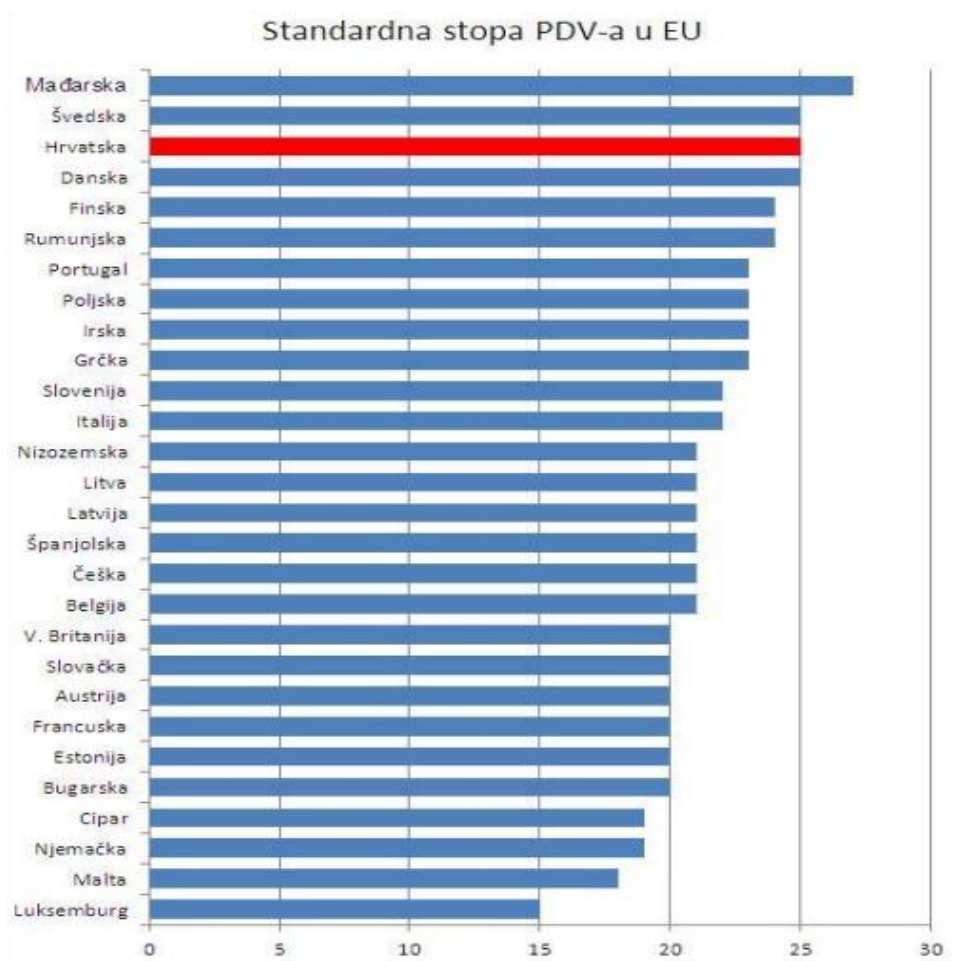
---

<sup>29</sup> Kesner-Škreb, M. (1995) Porez na dodanu vrijednost, Financijska praksa 19 (6), str. 656.

<sup>30</sup> Kesner-Škreb, M. (1995) Porez na dodanu vrijednost, Financijska praksa 19 (6), str. 656.

Jedna od stavki koje je neophodno uskladiti sa drugim državama članicama EU je fiskalna granica između zemalja te posebni postupci oporezivanja malih poreznih obveznicima i putničkim agencijama koje pružaju usluge turistima i tome slično.

**Tablica 2. Stope PDV-a u zemljama EU ( %)**



Izvor: <http://www.manjiporezi.hr/zastolipa/> stranica posjećena 26.05.2018. g.

Iz prikazane tablice 2., vidljivo je da RH u 2015. g. ima jednu od većih općih stopa poreza u EU, koja je izglasana 2012. g. U okviru Europske Unije ovako visoku stopu (od 25%) imaju još samo Danska, Švedska i Mađarska, a izvan Europske Unije tek Norveška i Island (koji je čak i premašuje - 25,5%).



## 4. POSEBNI POSTUPCI OPOREZIVANJA

### 4.1. Definicija

Posebni postupci oporezivanja se primjenjuju za djelatnosti kojima je potreban dodatni kapital za poslovanje odnosno za djelatnosti kojima bi plaćanje punog iznosa poreza na dodanu vrijednost narušilo poslovanje i poziciju na tržištu ukoliko ona i postoji kao i za djelatnosti koje se obavljaju u tuđe ime i na tuđi račun (npr. preprodavači).

Posebni postupci oporezivanja se odnose na djelatnosti koje su na neki način ugrožene, a pritom se u obzir uzima njihovu veličinu, lokaciju, financijska ograničenja ili nedostupnost drugih državnih potpora. Formiranje posebnih postupaka oporezivanja omogućava lakše poslovanje takvim poduzećima te im omogućava lakši napredak i bolju stabilnost na tržištu.

Posebnim postupcima oporezivanja mogu biti podvrgnute ne samo poslovne organizacije koje po svojim značajkama ostvaruju pravo na takav oblik oporezivanja nego i npr. ugrožene općine ili pak državni entiteti (o čemu je ranije bilo govora, osim ukoliko svojom djelatnošću ne ugrožavaju druge sudionike na tržištu a koji su obveznici plaćanja PDV-a).

Temelj europskoga zakonodavstva na području PDV-a je Direktiva Vijeća 2006/112/EZ-a (PDV Direktiva), a ona sadrži i neka osobita pravila oporezivanja PDV-om za *ugrožene* djelatnosti te u *ugroženim* područjima zbog čega poslovne organizacije nemaju jednake uvjete poslovanja kao u drugim dijelovima države.

Jedan od primjera je poseban oblik oporezivanja putničkih agencija i organizatora putovanja, a cilj takvog oporezivanja je pojednostavniti postupak oporezivanja, s obzirom da bi se radi primjene redovnog postupka oporezivanja PDV-om putnička agencija ili bilo koja druga djelatnost trebala registrirati u svakoj državi članici iz koje nabavlja usluge poput smještaja i prijevoza na osnovi turističkoga paketa što ga prodaje putniku (vrijedi i za druge djelatnosti koje obavljaju djelatnost u inozemstvu).<sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> Slavulj Pavletić, A. (2013): Poseban postupak oporezivanja PDV-om, Porezni vjesnik (6), str. 82.

Taj se porez obračunava prema posebnom postupku i na maržu odnosno zaradu, dok bi ga se prema redovnomu postupku oporezivanja obračunalo na naknadu što je poduzeće primi za obavljenju uslugu.<sup>32</sup>

Posebnim postupcima oporezivanja podliježu i djelatnosti koje podrazumijevaju obavljanje poslova u tuđe ime i na tuđi račun.

#### **4.2. Usklađivanje zakona država članica EU**

Usklađivanje zakona država članica EU u smislu usklađivanja poreznog zakona (preciznije PDV sustava) se podrazumijeva obzirom na cilj kohezivnosti i stabilnosti Europske unije odnosno svih država članica EU.

Sa tim ciljem se provode i druga usklađivanja zakona, a ne samo usklađivanje poreznih zakona. Jedan od važnijih ciljeva je uklanjanje pravnih različitosti na koje se nailazi u svim zemljama članicama EU, a u posljednjih nekoliko godina se velika pažnja posvećuje upravo eliminaciji (brisanju) tih različitosti.

Usklađivanje zakona država članica EU se provodi sa ciljem otklanjanja prepreka i otvaranja puta suradnji između zemalja, a pritom se stavlja naglasak na brisanje trgovačkih granica između zemalja.

Zbog toga je usklađivanje poreznih zakona (i drugih pravnih aspekata) jedan od važnijih ciljeva Europske unije i njezinih zemalja, obzirom da se jedino tako može stvoriti otvoreno tržište te neometanost u poslovanju između svih država članica.

Europska unija je osnovana 1958. godine te od tada provodi aktivnosti usklađivanja poreznog sustava u zemljama članicama, a većina ciljeva koja je tada postojala postoji i danas, kao što je primjerice ostvarivanje otvorenog tržišta gdje sve zemlje članice mogu nesmetano poslovati, eliminacija svih čimbenika koji bi kočili ostvarenje tog cilja, i tome slično, a sve sa namjerom da se pojednostavi i upravljanje zemljama Europske unije.

---

<sup>32</sup> Slavulj Pavletić, A. (2013): Poseban postupak oporezivanja PDV-om, Porezni vjesnik (6), str. 82.

Zbog nedovoljne sustavnosti i administrativne složenosti prijelaznih odredbi europskog PDV-a ide se za njihovim postupnim prevladavanjem i otklanjanjem. Unatoč tome, ne postoji suglasnost oko pitanja kakav bi novi sustav PDV-a trebao stupiti na njihovo mjesto.

No, ono što je poznato jesu zahtjevi koje je Komisija formulirala i koje taj novi, konačni sustav PDV-a mora ispunjavati:<sup>33</sup>

- treba biti jednostavniji za financijsku upravu i poduzetnike, negoli je to slučaj s prijelaznim rješenjem;
- ne smije dovesti do toga da porez ne bude plaćen niti u jednoj državi članici;
- rizik neplaćanja poreza ne smije se povećati;
- treba osigurati neutralnost konkurencije.

Predviđeno je da se komercijalni promet u EU promatra kao tuzemna isporuka i kod izvoznika i kod uvoznika:<sup>34</sup>

- Izvoznik primjenjuje na neto-cijenu važeću stopu PDV-a u njegovoj zemlji i izračunava odgovarajuću bruto-cijenu;
- Uvoznik odbija u računu naznačeni PDV kao pretporez, pod uvjetom da su ispunjene uobičajene pretpostavke za odbitak pretporeza

Konačno, treba istaknuti da unatoč tome što se s usklađivanjem oporezivanja prometa preko PDV-a otišlo najdalje, postoji potreba za usklađivanjem i ostalih poreza u EU, kako bi projekt «Europa bez poreznih granica» u praksi stvarno zaživio onako kako je zamišljen i kako se svakog dana izrađuje i dorađuje u svome teoretskom obliku.<sup>35</sup>

---

<sup>33</sup> Mijatović, N. (2004): Usklađivanje europskog PDV-a – povijesni prikaz, str. 978., dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/151854> (25.05.2018.)

<sup>34</sup> Mijatović, N. (2004): Usklađivanje europskog PDV-a – povijesni prikaz, str. 978., dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/151854> (25.05.2018.)

<sup>35</sup> Mijatović, N. (2004): Usklađivanje europskog PDV-a – povijesni prikaz, str. 979., dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/151854> (25.05.2018.)

## 5. POSEBNI POSTUPCI OPOREZIVANJA U SUSTAVU PDV-A

Posebni postupci oporezivanja u sustavu PDV-a se propisuju Zakonom o porezu na dodanu vrijednost.

Posebnim postupcima oporezivanja u sustavu PDV-a podliježu:

- Mali porezni obveznici,
- Putničke agencije,
- Marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete,
- Prodaja putem javne dražbe,
- Investicijsko zlato,
- Telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge koje nisu porezni obveznici.

U članku 95. Zakona o porezu na dodanu vrijednost se propisuju dobra koja su predmet posebnog postupka oporezivanja u sustavu PDV-a (oporezivanje marže).

To su:<sup>36</sup>

- rabljena dobra
- umjetnička djela
- kolekcionarski predmeti
- antikni predmeti
- preprodavatelj.

Drugim riječima, rabljena dobra označavaju materijalnu pokretnu imovinu koja je prikladna za daljnju uporabu u stanju u kojem se nalazi ili nakon popravka, uz iznimku umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta te ponekih plemenitih kovina.

---

<sup>36</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13, čl. 95.

Umjetnička djela se posebno propisuju u Dodatku III. ovog Zakona. Kolekcionarski predmeti označavaju predmete također navedene u Dodatku III. istog Zakona, kao i antikni predmeti.

Preprodavatelj je porezni obveznik koji u okviru svoje gospodarske djelatnosti radi preprodaje kupuje ili uvozi za potrebe svoje djelatnosti rabljena dobra i/ili umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete, bilo da taj porezni obveznik djeluje za svoj račun ili za račun druge osobe prema ugovoru kojim je utvrđeno plaćanje provizije pri prodaji ili kupnji.<sup>37</sup>

Nadalje, za isporuke rabljenih dobara, umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta koje obavi preprodavatelj primjenjuje se posebni postupak oporezivanja razlike u cijeni (marže) koju preprodavatelj ostvari. Posebni postupak oporezivanja marže ne primjenjuje se na isporuke novih prijevoznih sredstava, obavljene u skladu s uvjetima iz Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Za isporuke navedenih dobara koje obavi preprodavatelj primjenjuje se posebni postupak oporezivanja marže, ako mu je navedena dobra na području Europske unije isporučila jedna od sljedećih osoba:<sup>38</sup>

- osoba koje nije porezni obveznik,
- porezni obveznik čija je isporuka dobara oslobođena,
- drugi porezni obveznik čija je isporuka dobara oslobođena a uključuje gospodarska dobra,
- drugi preprodavatelj, čija je isporuka oporeziva po posebnom postupku oporezivanja marže.

---

<sup>37</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13, čl. 95.

<sup>38</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13, čl. 95.

## 5.1. Mali porezni obveznici

Kako posebne postupke oporezivanja PDV-a uređuje Zakon o porezu na dodanu vrijednost, u nastavku rada će se koristiti taj Zakon za prikaz posebnih skupina koje se oporezuju posebnim postupkom.

To su u prvom redu mali porezni obveznici.

No, kao i svake godine, kraj godine je razdoblje u kojem se potrebno pripremiti za sastavljanje godišnjih financijskih i poreznih izvještaja, te godišnjih korekcija i ispravaka.

Sustav oporezivanja PDV-om te postupci ulaska i izlaska iz sustava PDV-a regulirani su<sup>39</sup>:

- Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br.73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14 i 115/2016; u nastavku: Zakon) te
- Pravilnikom o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17 i 41/2017); u nastavku: Pravilnik).

Zadnjim izmjenama Zakona, promijenjene su odredbe koje utječu na uvjete za izlazak i ulazak u sustav PDV-a u odnosu na proteklu godinu te su također izmijenjeni i uvjeti za ulazak i izlazak iz sustava PDV-a u odnosu na proteklu godinu.

Za ulazak i izlazak iz sustava PDV-a u 2018. godini vrijede izmijenjena pravila propisana Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Nar. nov., br. 115/2016; u daljnjem tekstu: Izmjena Zakona iz 2016. Iz izmijenjene odredbe članka 90. st. 1. Zakona proizlazi da se prag za ulazak u sustav ili izlazak iz njega povećava sa 230.000,00 kuna na 300.000,00 kuna. Odredbama članaka 26. i članka 31.

Izmjene Zakona iz 2016. proizlazi da se prag od 300.000,00 kuna primjenjuje za ulazak ili izlazak iz sustava u 2018. godini. Porezni obveznik čija vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u 2017. nije bila veća od 300.000,00 kuna, ne mora u 2018. godini ući u sustav PDV-a, niti u njemu mora ostati (ako već je u sustavu).

Premda se rok od tri godine primjenjivao već i prilikom izlaska iz sustava 2017. godinu ističe ga se i ove godine. Radi se o izmjeni članka 90. stavke 3. Zakona koja se odnosi na obvezu

---

<sup>39</sup> [http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup\\_11-2017-091.pdf](http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup_11-2017-091.pdf)

ostanka u sustavu PDV-a poreznih obveznika koji su u sustav ušli po vlastitoj želji, a koja je skraćena sa pet na tri godine. Dakle i na one porezne obveznike koji su u sustav ušli kada je vrijedila obveza ostanka od 5 godina primjenjuje se novi rok obveze ostanka od 3 godine. Navedeno se primjenjuje neovisno i o izdanom rješenju s obvezom ostanka od 5. godina. Dakle, ako su s 1. siječnjem 2018. godine protekle tri kalendarske godine od ulaska u sustav, porezni obveznik više nema zakonsku obvezu ostanka, te može izaći iz sustava ako je zadovoljio i ostale uvjete za izlaskom iz sustava.<sup>40</sup>

Stoga se malim poreznim obveznikom« u smislu Zakona se smatra pravna osoba sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 300.000,00 kuna.

Mali porezni obveznik koji ispunjava te uvjete je oslobođen plaćanja PDV-a na isporuke dobara ili usluga, te nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima i nema pravo na odbitak pretporeza. (npr. Paušalni način oporezivanja malog obrtnika).

Ovaj obveznik poreza koji nije u sustavu PDV-a može svojevoljno odlučiti da želi biti obveznik poreza na dodanu vrijednost u punom iznosu.

To obavlja na način da zatraži da se na njega ne primjenjuje pravo da ne iskazuje PDV na izdanim računima i da nema pravo na odbitak pretporeza, ali ga to obvezuje sljedeće tri kalendarske godine na redovni postupak oporezivanja prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost.

Ako je mali porezni obveznik podnio zahtjev za registriranje za potrebe PDV-a radi upisa u registar obveznika PDV-a, smatra se da je zahtjev usvojen ako Porezna uprava u roku od osam dana od dana primitka zahtjeva ne donese rješenje o istom, što znači da je uspješno upisan u registar obveznika PDV-a ukoliko ne dobije potvrđan odgovor od Porezne uprave.

No čak i ukoliko ne podnese takav zahtjev, oslobođenje od plaćanja PDV-a se ne primjenjuje<sup>41</sup>:

---

<sup>40</sup> [http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup\\_11-2017-091.pdf](http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup_11-2017-091.pdf)

<sup>41</sup> Posebni postupci oporezivanja, dostupno na: <http://www.rif.hr/Uploads/PDV%20MISLJENJE%20MF.docx> (25.06.2018.)

- na isporuke novih prijevoznih sredstava,
- u slučaju prijena pazezne obveze na male pazezne obveznike.

## 5.2. Putničke agencije

Države Članice EU primjenjuju poseban postupak oporezivanja PDV-om na transakcije putničkih agencija koje posluju s putnicima u vlastito ime i isporučuju isporuke dobara i usluge drugih obveznika pri obavljanju usluga putovanja, što znači, ako npr. turistička agencija rabi vlastiti autobus za prijevoz putnika, takva usluga ne ulazi u poseban postupak te se na nju obračunava PDV prema redovnome postupku oporezivanja.<sup>42</sup>

Važno je napomenuti da se putničkim agencijama smatra i organizatore putovanja (tzv. turoperatore). Nije nužno da određena osoba ili organizacija u nazivu sadrži riječi poput putnička/turistička agencija da bi se takvom smatralo njezinu djelatnost, odnosno ako druge osobe ili organizacije prodaju putovanja u vlastito ime, i njih će se smatrati putničkim agencijama s motripta primjene posebnog postupka kojeg se ne primjenjuje na putničke agencije koje djeluju samo kao posrednici.<sup>43</sup>

Prema odredbama članka 91. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost posebni postupak oporezivanja primjenjuje se u slučaju kada putničke agencije posluju s kupcima u svoje ime, a koriste isporuku dobara i usluge drugih poreznih obveznika za obavljanje usluga putovanja. Posebni postupak nije opcionalan, odnosno porezni obveznik ne može birati između posebnog postupka i redovnog postupka oporezivanja. Posebni postupak primjenjuje se neovisno o tome koristi li putnička agencija isporuke dobara i usluga poreznih obveznika iz EU, trećih zemalja, ili tuzemnih poreznih obveznika.

Putnička agencija primjenjuje posebni postupak neovisno o tome kome obavlja uslugu organizacije putovanja, što proizlazi iz presude Europskog suda pravde koji se u vezi primjene posebnog postupka očitovao u slučaju C-189/11 EK v. Španjolska od 26. rujna 2013. godine, što znači da se kupcem smatra svaka osoba kojoj putnička agencija obavlja

<sup>42</sup> Slavulj Pavletić, A. (2013): Poseban postupak oporezivanja PDV-om, Porezni vjesnik (6), str. 83.

<sup>43</sup> Slavulj Pavletić, A. (2013): Poseban postupak oporezivanja PDV-om, Porezni vjesnik (6), str. 84.



usluge. To može biti građanin, ali može biti i fizička ili pravna osoba koja putovanje nabavlja za svoje potrebe ili zbog prodaje putovanja.<sup>44</sup>

U slučaju da putnička agencija koristi vlastite kapacitete kao npr. vlastite smještajne kapacitete - apartmane ili vlastiti hotel, vlastiti autobus za prijevoz putnika ili ako za usluge vođiča angažira vlastite zaposlenike takve usluge ne uključuju se u posebni postupak te se na takve usluge primjenjuje redovni postupak oporezivanja i PDV se obračunava po općoj stopi od 25% ili se obračunava po sniženoj stopi od 13% ako se radi o uslugama koje su oporezive po članku 38. stavku 3. točki a) Zakona, kada je usluga oporeziva u Hrvatskoj. Ako putnička agencija obavlja npr. prijevoz vlastitim autobusom djelomično u Hrvatskoj, a djelomično u nekoj drugoj članici EU na dionicu puta u tuzemstvu obračunat će PDV po stopi od 25% dok će za dio usluge prijevoza obavljenoj u nekoj drugoj članici EU platiti porez prema propisima te države članice.

Kad putnička agencija primjenjuje posebni postupak oporezivanja pri čemu koristi usluge drugih poreznih obveznika, razlika u cijeni oporezuje se PDV-om po stopi od 25%, a iznos PDV-a koji je putnička agencija obvezna platiti izračunava se primjenom preračunate stope PDV-a, koja iznosi 20%, na ostvarenu razliku u cijeni.

U vezi boravišne pristojbe napominje se da boravišna pristojba i kod posebnog postupka predstavlja prolaznu stavku i kao takva nema utjecaj na oporezivanje, odnosno ne ulazi u izračun prilikom utvrđivanja razlike u cijeni na koju putnička agencija mora obračunati PDV.<sup>45</sup>

---

<sup>44</sup> Posebni postupci oporezivanja, dostupno na: <http://www.rif.hr/Uploads/PDV%20MISLJENJE%20MF.docx> (25.06.2018.)

<sup>45</sup> Posebni postupci oporezivanja, dostupno na: <http://www.rif.hr/Uploads/PDV%20MISLJENJE%20MF.docx> (25.06.2018.)

### 5.3. Marža za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske i antikne predmete

Za isporuke rabljenih dobara, umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta koje obavi preprodavatelj primjenjuje se posebni postupak oporezivanja razlike u cijeni (marže) koju preprodavatelj ostvari, osim na isporuke novih prijevoznih sredstava.<sup>46</sup>

Ono što je specifično za oporezivanje marže je činjenica da se kod poreza na dodanu vrijednost osnovicom za oporezivanje podrazumijeva dodana vrijednost proizvoda/usluge/transakcije, a dodana vrijednost se naziva i smatra *maržom*.

Porezna osnovica za isporuke rabljenih dobara, umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta koje obavi preprodavatelj je marža koja je jednaka razlici između prodajne i nabavne cijene isporučenih dobara, umanjena za iznos PDV-a koji je sadržan u toj marži.<sup>47</sup>

Nabavnom cijenom u smislu stavka 1. ovoga članka smatra se sve što čini naknadu koju je od preprodavatelja primio ili će primiti njegov dobavljač, a prodajnom cijenom se smatra sve što čini naknadu, koju preprodavatelj primi ili će primiti od kupca ili treće osobe, uključujući subvencije izravno povezane s tom transakcijom, poreze, carine, pristojbe i slična davanja i sporedne izdatke kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i troškovi osiguranja koje preprodavatelj obračuna kupcu, osim iznosa propisanih Zakonom o porezu na dodanu vrijednost.<sup>48</sup>

Preprodavatelj može izabrati način posebnog oporezivanja (u posebnim slučajevima) te može biti oslobođen od plaćanja PDV-a kod oporezivanja marže. Odnosno, može biti oporezivan ali ne i za maržu koju postavlja kao dodatnu vrijednost koju nudi na tržištu (razlika nabavne i prodajne cijene).

---

<sup>46</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13, čl. 95.

<sup>47</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13., čl. 96. st. 1.

<sup>48</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13., čl. 96. st. 2., 3.

## 5.4. Prodaja javnom dražbom

Prodaja javnom dražbom je u uskoj vezi sa maržom za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske i antikne predmete.

Posebni postupak oporezivanja marže može se primijeniti i u slučaju kada maržu ostvari organizator prodaje putem javne dražbe za isporuke rabljenih dobara, umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta u svoje ime i za račun drugih osoba, temeljem ugovora prema kojemu se plaća provizija za prodaju tih dobara putem javne dražbe.<sup>49</sup>

Posebni postupak oporezivanja prodaje javnom dražbom se ne primjenjuje na isporuke novih prijevoznih sredstava (osim onih koji podrazumijevaju redovitu djelatnost organizatora javne dražbe).

Porezna osnovica za isporuku dobara prema posebnom postupku prodaje putem javne dražbe je ukupni iznos računa ispostavljenog kupcu od strane organizatora prodaje putem javne dražbe, umanjen za:<sup>50</sup>

- neto iznos koji je organizator prodaje putem javne dražbe platio ili koji treba platiti svom nalagodavcu u skladu s člankom 109. ovoga Zakona,
- iznos PDV-a koji organizator prodaje putem javne dražbe treba platiti za svoju isporuku

Organizator prodaje putem javne dražbe kojemu su dobra predana temeljem ugovora prema kojemu se za prodaju dobara putem javne dražbe plaća provizija, mora svome nalagodavcu izdati obračun u kojem mora biti posebno naveden iznos transakcije odnosno cijena dobara postignuta na javnoj draži umanjena za iznos provizije koja je primljena ili će biti primljena od nalagodavca.<sup>51</sup>

---

<sup>49</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13, čl. 104. st. 1.

<sup>50</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13, čl. 112., st. 1.

<sup>51</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13., čl. 112., st. 2.

Takav obračun služi kao račun koji nalagodavac, ako je porezni obveznik, mora izdati organizatoru prodaje na javnoj dražbi.

### 5.5. Investicijsko zlato

Posebni postupak oporezivanja investicijskog zlata se također uređuje Zakonom o porezu na dodanu vrijednost, no navodi se da se u ovom kontekstu zlatom ne smatraju kovanice koje se prodaju u numizmatičke svrhe.

Zlato koje podliježe posebnim oblicima oporezivanja je:<sup>52</sup>

- zlato u obliku poluga ili pločica, težina koje su prihvaćene na tržištu plemenitih metala, čistoće jednake ili veće od 995 tisućinki, bez obzira je li predstavljeno vrijednosnim papirima ili nije,
- zlatne kovanice:
  - o a) čistoće jednake ili veće od 900 tisućinki,
  - o b) iskovane poslije 1800. godine,
  - o c) koje trenutno jesu ili su bile zakonsko sredstvo plaćanja u državi podrijetla
  - o d) koje se uobičajeno prodaju po cijeni koja ne prelazi više od 80% vrijednosti zlata na otvorenom tržištu, sadržanog u kovanicama.

Od plaćanja PDV-a je – u svezi investicijskog zlata – oslobođeno:

- isporuka i stjecanje unutar EU te uvoz investicijskog zlata, te
- usluge posrednika.

U tom kontekstu, od plaćanja PDV-a investicijskog zlata je oslobođena isporuka, stjecanje unutar Europske unije i uvoz investicijskog zlata, uključujući investicijsko zlato u obliku potvrda o pojedinačnoj ili skupnoj pohrani zlata, ili zlato kojim se trguje preko računa za trgovanje zlatom, uključujući zajmove u zlatu i zamjene sa zlatom (*swap* poslove) koji uključuju pravo vlasništva ili potraživanja u vezi s investicijskim zlatom, kao i transakcije u

---

<sup>52</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13., čl. 113., st. 1.

vezi s investicijskim zlatom koje uključuju ročnice i terminske ugovore čiji je rezultat prijenos prava vlasništva ili prava potraživanja u vezi s investicijskim zlatom, te usluge posrednika koji djeluju u ime i za račun druge osobe ako posreduju u isporuci zlata za svoga nalagodavca.<sup>53</sup>

Kao i mali porezni obveznik, i investicije zlatom imaju pravo izbora na oporezivanje odnosno na odbitak pretporeza. To vrijedi za obveznika koji proizvodi investicijskog zlato i za obveznika čija je djelatnost prodaja investicijskog zlata drugom poreznom obvezniku za industrijske potrebe.

## **5.6. Telekomunikacijske, radijske i televizijske usluge**

Posebni postupci oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge se odnosi na prodaju odnosno naplatu tih usluga osobama koje nisu porezni obveznici.

Zakon o porezu na dodanu vrijednost propisuje posebne postupke oporezivanja telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge za porezne obveznike koji nemaju sjedište u EU te za obveznike koji imaju sjedište u EU ali su bez sjedišta (odnosno bez prijave) u državi članici potrošnje.

Iz toga proizlazi da je porezni obveznik koji nema sjedište na području Europske unije porezni obveznik koji nema sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište na području Europske unije i koji ne mora biti registriran za potrebe PDV-a, a da je država članica prijave država članica koju izabere porezni obveznik koji nema sjedište na području Europske unije kako bi u njoj prijavio početak obavljanja svoje djelatnosti kao poreznog obveznika na području Europske unije u skladu s odredbama o posebnom postupku oporezivanja za telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i

---

<sup>53</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13., čl. 114.

elektronički obavljene usluge koje obavljaju porezni obveznici koji nemaju sjedište u Europskoj uniji.

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

Takav porezni obveznik za svako kalendarsko tromjesečje u roku od 20 dana od dana završetka razdoblja oporezivanja na koje se prijava odnosi, Poreznoj upravi podnijeti prijavu PDV-a za posebni postupak oporezivanja, bez obzira na to je li ili nije u tom razdoblju obavljao telekomunikacijske usluge, usluge radijskog i televizijskog emitiranja i elektronički obavljene usluge, a PDV mora platiti prilikom podnošenja prijave PDV-a za posebni postupak oporezivanja, pozivajući se na odgovarajući referentni broj prijave PDV-a za posebni postupak oporezivanja, a najkasnije do roka za podnošenje te prijave. Uplata se obavlja u kunama na uplatni račun propisan posebnim propisom.<sup>54</sup>

---

<sup>54</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13., čl. 125.

## 6. ZAKLJUČAK

Temeljni cilj svake porezne politike je što jednostavnije, učinkovitije i pravednije prikupljanje poreznih prihoda kojima se trebaju pokrivati postojeći izdaci za javne potrebe. Instrumentima porezne politike ne bi trebalo provoditi mjere socijalne, ekonomske ili razvojne politike. Porezni sustav kao i porezna politika trebaju biti stabilni jer učestale promjene negativno utječu na porezne obveznike te vodi slabijoj učinkovitosti sustava.

Porez na dodanu vrijednost je značajan instrument fiskalne politike svake zemlje. Upravo zbog njegove važnosti na nacionalnom tržištu, ali i na zajedničkom europskom tržištu, teži se ujednačenju propisa o PDV-u među državama članicama Europske unije.

On se može definirati kao porez na promet odnosno isporuku dobara i usluga, a koji se obračunava u svakoj fazi proizvodno-prodajnog ciklusa, i to samo na iznos dodane vrijednosti koja se oblikovala u toj fazi, a ne na cjelokupnu vrijednost proizvodnje. PDV (porez na dodanu vrijednost) je porez potrošnog tipa odnosno njegova primjena se zasniva na sljedećim pravilima, a do je da: svaka prodaja mora biti oporezivana porezom na dodanu vrijednost (obzirom da se kupcu uvećava nabavna cijena za iznos marže/dodane vrijednosti proizvoda koju postavlja tj. stvara prodavač/proizvođač); nijedna prodaja se ne može oporezivati PDV-om dva puta; PDV kao pretporez se može odbiti kako ne bi dolazilo do problema dvostrukog oporezivanja; svaka pravna osoba od dobavljača može zahtijevati prikaz poreza na dodanu vrijednost kako bi ta pravna osoba mogla odbiti svoj pretporez.

Neizravni porezi čine glavninu poreznih prihoda u proračunu RH zahvaljujući porezu na dodanu vrijednost koji predstavlja najizdašniji porezni oblik. Razlog tome je što porez na dodanu vrijednost plaćaju svi neovisno da li ostvaruju dohodak ili ne dok poreze na dobit i dohodak plaćaju samo oni koji tu dobit i dohodak ostvaruju. Upravo zbog toga izravni porezi ne čine veliki udio proračunskih poreznih prihoda. Takav trend većeg udjela neizravnih poreza od izravnih nastavit će se i u budućnosti uz pretpostavku povećanja tog udjela. Samo priključenje Hrvatske Europskoj Uniji donijele su promjene kako u gospodarstvu tako i u poreznom sustavu.

Kako bi usavršili moderan porezni sustav kojem teže sve relativno mlade države u razvoju, prvo bi trebali harmonizirati zakone sa poreznim sustavom koji imamo da bi izgradili nešto bolje i veće. Hrvatska je država članica Europske Unije od 2013. godine te su otada napravljene brojne promjene koje su izazvale razne polemike, ali gledano u budućnost, u Hrvatskoj se rađa svijest o potrebitosti i važnosti poreza unutar gospodarstva jedne države. Porezni sustav Republike Hrvatske je pluralan mlad porezni sustav, pa je logično da treba proći još vremena za prilagodbe i usavršavanja kako bi porezni sustav funkcionirao kvalitetno kao i u ostalim državama članicama EU. Za porezni sustav važno da on bude što jednostavniji i pravedniji, ali od svega najvažnije je da nije sklon čestim izmjenama, nego da je stabilan.

Tijekom godina donošene su razne promjene vezane uz PDV, a jedna od najznačajnijih je promjena koja je PDV podigla na 25% te se time Hrvatska ubrojila među države članice Europske unije s najvišom stopom PDV-a. Visoka stopa PDV-a ostavlja negativne posljedice na poslovanje hrvatskih poduzeća što se posebno odrazilo za vrijeme ekonomske krize. Stoga su nužne promjene visine PDV-a kako bi se barem djelomično rasteretilo gospodarstvo te kako bi ono ostvarivalo pozitivne poslovne rezultate.

Ovim radom utvrđeno je da PDV u Hrvatskoj nije u cijelosti usklađen sa zahjevima EU, tj. sa zahjevima Šeste smjernice<sup>55</sup>. No ipak, stvaranje jedinstvenog europskog tržišta i porezne harmonizacije u Europskoj uniji nije niti malo jednostavan zadatak. Kako procesi odmiču sve dalje i dalje, oni nailaze na mnoge nove probleme. Ostaje za vidjeti kako će se sve te prepreke nadvladati i hoće li jedinstveno tržište zaista zaživjeti u potpunom smislu te riječi.

---

<sup>55</sup> Jedna od smjernica EU, značajna za PDV. U cilju harmonizacije sustava neizravnog oporezivanja u EU izdano je niz smjernica od kojih je najznačajnija Šesta smjernica.



## LITERATURA

1. Bašić, I. (2015): Porezni management, Ekonomski fakultet u Splitu
2. Bogovac, J., (2014), Porezni sustav RH, nastavni materijal iz kolegija Javne financije, Studijski centar za javnu upravu i financije, Zagreb
3. Bratić, V., Urban, I. (2006): Porezni izdaci u Hrvatskoj, Financijska teorija i praksa 30(2), str. 129-194.
4. Jelčić, Ba., (2001), Javne financije, Zagreb
5. Jelčić, B., Lončarić - Horvat, J., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N. (Narodne novine, Zagreb, 2008.): Financijsko pravo i financijska znanost
6. Jurković, P., (2002), Javne financije, Zagreb, Masmedia
7. Kesner-Škreb, M. (1997) Stope poreza na dohodak, Financijska praksa 20 (4), str. 583-585.
8. Kesner-Škreb, M. (1995) Porez na dodanu vrijednost, Financijska praksa 19 (6), str. 655-657.
9. Kesner-Škreb, M. & Kuliš D., (2010), Porezni vodiš za građane, Zagreb
10. Mijatović, N. (2004): Usklađivanje europskog PDV-a – povijesni prikaz, str. 978., dostupno na: <https://hrcak.srce.hr/file/151854> (25.06.2018.)
11. Nikolić, N., (1999), Počela javnog financiranja, Split
12. Posebni postupci oporezivanja, dostupno na: <http://www.rif.hr/Uploads/PDV%20MISLJENJE%20MF.docx> (25.06.2018.)
13. Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost, NN 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 218/17,
14. Slavulj Pavletić, A. (2013): Poseban postupak oporezivanja PDV-om, Porezni vjesnik (6), str. 82-87.
15. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, Rješenje USRH 99/13, 153/13
16. Web stranice Porezne uprave <https://www.porezna-uprava.hr/>
17. [http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup\\_11-2017-091.pdf](http://www.racunovodstvo-porezi.hr/sites/default/files/casopisprivitak/ripup_11-2017-091.pdf)

## **POPIS TABLICA**

Tablica 1. Prihodi državnog proračuna za razdoblje 2014 – 2018.....	17
Tablica 2. Stope PDV-a u zemljama EU ( % ).....	24

## **POPIS SLIKA**

Slika 1: Shema prikaza hrvatskog poreznog sustava.....	11
Slika 2: Grafički prikaz strukture prihoda državnog proračuna RH za 2015. godinu.....	12

## SAŽETAK

Porez na dodanu vrijednost predstavlja jedan od najznačajnijih prihoda državnog proračuna kojeg prikuplja porezni obveznik od svojih kupaca te ga zatim obračunava i prosljeđuje u državni proračun te je jasna potreba za odgovarajućim informacijama kako bi se cijeli postupak što jednostavnije i točnije proveo.

Oporezivanje podrazumijeva naplaćivanje javnih dobara odnosno dobara, usluga i javnih transakcija, a svrha oporezivanja je podmirenje troškova javnih dobara te upravljanjem javnim dobrima pa se porezi se mogu definirati kao naknade koje se naplaćuju pojedincima ili poduzećima od strane Vlade. PDV – porez na dodanu vrijednost je isporuku dobara i usluga, a koji se obračunava u svakoj fazi proizvodno-prodajnog ciklusa i to samo na iznos dodane vrijednosti koja se oblikovala u proizvodno prodajnom ciklusu. Neki obveznici poreza na dodanu vrijednost ostvaruju različite olakšice u poslovanju, a na temelju određenih uvjeta koje moraju ispuniti kako bi ostvarili to pravo, tzv. pravo na posebne postupke oporezivanja obveznika koji su u sustavu poreza na dodanu vrijednost. Ovaj završni rad ima za cilj objasniti posebne postupke oporezivanja i naglasiti važnost zajedničkog sustava poreza na dodanu vrijednost.

**Ključne riječi:** oporezivanje, PDV, zajednički sustav PDV-a

## SUMMARY

Value added tax is one of the most significant state budget revenues collected by the tax payer of its customers, which is then being calculated and sent to the state budget. There is a clear need for appropriate information in order to make the whole process simple and more accurate.

Taxation implies the collection of public goods, services and public transactions. The purpose of taxation is to settle the costs of public goods and the management of public goods, so definition of taxes is that taxes are fees charged to individuals or companies by the

Government. VAT - Value added tax is the delivery of goods and services, which is calculated at each stage of the production and sales cycle, only to the value added to the production sales cycle. Some value added taxpayers have different business facilitations, and on the basis of certain conditions they must fulfill in order to realize the right to special taxation procedures for taxpayers who are in the value added tax system. The purpose of this final work is to explain specific taxation procedures and to emphasize the importance of the common value added tax system.

**Keywords:** taxation, VAT, common VAT system