

# Porez na dodanu vrijednost i prijenos porezne obveze

---

**Poljski, Lucija**

**Undergraduate thesis / Završni rad**

**2023**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **The University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić / Veleučilište s pravom javnosti Baltazar Zaprešić**

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:129:846148>

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

*Download date / Datum preuzimanja:* **2024-11-23**

*Repository / Repozitorij:*

[Digital Repository of the University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić - The aim of Digital Repository is to collect and publish diploma works, dissertations, scientific and professional publications](#)



**VELEUČILIŠTE**  
**s pravom javnosti**  
**BALTAZAR ZAPREŠIĆ**  
**Zaprešić**

**Preddiplomski stručni studij**  
**Poslovna ekonomija i financije**

**LUCIJA POLJSKI**

**POREZ NA DODANU VRIJEDNOST I PRIJENOS POREZNE**  
**OBVEZE**

**ZAVRŠNI RAD**

**Zaprešić, 2023. godine**

**VELEUČILIŠTE**  
**s pravom javnosti**  
**BALTAZAR ZAPREŠIĆ**  
**Zaprešić**

**Preddiplomski stručni studij**  
**Poslovanje i upravljanje**  
**Poslovna ekonomija i financije**

**PREDDIPLOMSKI ZAVRŠNI RAD**

**POREZ NA DODANU VRIJEDNOST I PRIJENOS POREZNE**  
**OBVEZE**

**Mentor: prof. Dario Lešić**

**Studentica: Lucija Poljski**

**Naziv kolegija: Temelji poreznog sustava**

## **SADRŽAJ**

SAŽETAK .....	1
1. UVOD.....	2
1.1. Predmet i cilj rada .....	2
1.2. Izvori podataka i metode istraživanja .....	2
1.3. Sadržaj i struktura rada .....	3
2. OSNOVNA OBILJEŽJA JANVIH PRIHODA.....	4
2.1. Pojmovno određenje i vrste javnih prihoda .....	4
2.2. Porezna načela .....	7
2.3. Podjela poreznih oblika.....	9
3. SUSTAV OPOREZIVANJA POREZOM NA DODANU VRIJEDNOST.....	13
3.1. Osnovne karakteristike poreza na dodanu vrijednost .....	13
3.2. Elementi poreza na dodanu vrijednost.....	15
4. PRIJENOS POREZNE OBVEZE U SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST .....	22
4.1. Tuzemni prijenos porezne obveze u zemljama Europske unije.....	22
4.2. Obilježja mehanizma prijenosa porezne obveze.....	23
4.3. Obveznici primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze .....	25
4.4. Evidentiranje tuzemnog prijenosa porezne obveze.....	26
5. ZAKLJUČAK.....	28
LITERATURA .....	29
POPIS TABLICA .....	31

## SAŽETAK

Svi porezni oblici u zadanom trenutku koji se primjenjuju u nekoj zemlji čine porezni sustav te zemlje. Porezni sustav razlikuje se od pojedine zemlje do zemlje, a ovisi o ustavnom uređenju države, veličini teritorija, broju stanovnika, gustoći naseljenosti, demografskoj strukturi, veličini javnog sektora, gospodarskoj situaciji i sl. Porez na dodanu vrijednost prema stručnoj literaturi oblik je općeg poreza na promet. Porez na dodanu vrijednost ubire se u svim fazama ciklusa proizvodnje i prometa, te se pritom samo oporezuje dodana (neto) vrijednost prometa ili proizvodnje. Od uvođenja ovog oblika poreza pa sve do danas, navedeni porez je uvijek kontroverzna tema u raspravama u političkom, ekonomskom ali i u svakodnevnom aspektu našeg društva. Porez na dodanu vrijednost, kao vrsta poreza na promet, zbog svoje lakoće prikupljanja, predstavlja najjeftiniji i najizdašniji porezni prihod državnog proračuna. S druge strane se spominje u negativnom kontekstu, prvenstveno u kontekstu prevelikog poreznog opterećenja, ograničavanja poduzetničkih aktivnosti i narušavanja konkurentnosti pojedinih gospodarskih grana. Mehanizam prijenosa pozitivno utječe na likvidnost poduzetnika, a u istom trenutku ne utječe na državne prihode. Obilježje mehanizma prijenosa porezne obveze služi jednostavnijoj naplati poreza na dodanu vrijednost.. U Republici Hrvatskoj je porezno opterećenje visoko u usporedbi s drugim članicama Europske Unije te je mišljenje struke da bi se smanjenjem opće stope doprinijelo gospodarskom rastu. Ipak, s druge strane imamo situaciju gdje je javni dug vrlo visok i ne dopušta smanjenje javnih prihoda u kojima značajnu ulogu ima upravo porez na dodanu vrijednost.

**Ključne riječi:** porez na dodanu vrijednost, porezni sustav, prijenos porezne obveze

## 1. UVOD

### 1.1. Predmet i cilj rada

Porezi su danas najveći izvor prihoda suvremenih država, pa tako i Hrvatske. Porezni sustav Republike Hrvatske među mlađim je poreznim sustavima, a nastao je nakon osamostaljenja države. Tada je Zakonom o neizravnim porezima uvedeno osam poreza oblika koji su se mijenjali tijekom godina ili se potpuno ukidali. Danas je porezni sustav nešto opširniji, a dijeli se na slijedeće: državne poreze, županijske poreze, gradske ili općinske poreze, zajedničke poreze, poreze na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igara na sreću te naknada za priređivanje nagradnih igara. Hrvatski porezni sustav potrošno je orijentiran, a zbog učestalih promjena karakterizira ga i nestabilnost. Najznačajniji udio u ukupnim poreznim prihodima državnog proračuna RH čine porez na dodanu vrijednost i trošarine, dok ostali porezi zauzimaju manji udio.

Predmet istraživanja ovog rada je mehanizam prijenosa porezne obveze i način primjene mehanizma prijenosa porezne obveze kod obračuna poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj. Porez na dodanu vrijednost, kao što je već i navedeno, od početka svoje primjene u Republici Hrvatskoj baš kao i u drugim državama zauzimana velik udio u ukupnim poreznim prihodima i svakako je najizdašniji porez. Obračun poreza na dodanu vrijednost složen je i zahtjevan proces zbog kojeg je donesen niz zakona i pravilnika kojima je cilj utvrditi način oporezivanja. Cilj ovoga rada je utvrditi način na koji se primjenjuje prijenos porezne obveze i koji je učinak ovog načina obračuna poreza na dodanu vrijednost za sve sudionike – državu, isporučitelja robe ili usluge te korisnika. U radu će se analizirati primjena mehanizma prijenosa porezne obveze u okviru važećeg Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Ukazati će se na koje predmete oporezivanja se mehanizam odnosi te koja je svrha i značaj primjene ovakvog načina obračuna poreza na dodanu vrijednost.

### 1.2. Izvori podataka i metode istraživanja

Izvori podataka koji će biti korišteni u ovom radu biti će sekundarni. Dijele se na dio stručne literature u skladu s temom rada, članke iz stručnih časopisa i stručne radove raznih

ekonomskih i pravnih stručnjaka. Ostali izvori podataka su podaci sa službenih stranica Europske unije, Ministarstva financija i dr. Također će biti korišteni važeći zakonski akti, Smjernice i Uredbe Europske unije te provedene studije, analize i izvješća. U okviru istraživanja koristit će se slijedeće metode istraživanja: metoda analize i sinteze, metoda indukcije i dedukcije, metoda klasifikacije, metoda deskripcije, metoda komparacije i metoda apstrakcije.

### 1.3. Sadržaj i struktura rada

Završni rad se sastoji od pet poglavlja. U prvom poglavlju su izneseni predmet i cilj rada, izvori podataka i metode istraživanja te sadržaj i struktura rada. U drugom poglavlju se govori o osnovnim obilježjima javnih prihoda, njihovom pojmovnom određenju i vrstama, poreznim načelima i podjeli poreznih oblika. Treće poglavlje govori o sustavu oporezivanja porezom na dodanu vrijednost, o njegovim osnovnim karakteristikama i elementima. Četvrto poglavlje govori o prijenosu porezne obveze u sustavu poreza na dodanu vrijednost kroz tuzemni prijenos porezne obveze, obilježja mehanizma prijenosa, obveznike primjene mehanizma prijenosa te evidentiranje tuzemnog prijenosa porezne obveze. U petom poglavlju su iznesena zaključna razmatranja.

## 2. OSNOVNA OBILJEŽJA JANVIH PRIHODA

### 2.1. Pojmovno određenje i vrste javnih prihoda

„Sustav javnih prihoda zasigurno je rezultat brojnih povijesnih, društvenih, ekonomskih, pravnih, kao i političkih i drugih utjecaja“<sup>1</sup>. Ustavom, zakonima i brojnim drugim propisima država ostvaruje brojne ciljeve i zadaće, ali za izvršavanja istih potrebna su joj i određena financijska sredstva. „Upravo ta sredstva kojima država zadovoljava svoje javne (državne) potrebe iz svoje nadležnosti nazivaju se javnim (državnim) приходima. Pojam javnih prihoda se uglavnom poistovjećuje s porezima jer upravo oni imaju najveći udio u приходima države“<sup>2</sup>. „Ako se promatra sustav javnih prihoda država iste društvenoekonomske snage s istim ili sličnim razvojem, vidljive su manje ili veće razlike koje su upravo rezultat određenih posebnosti svake države, kao npr. geografske značajke, gospodarska struktura, broj stanovnika, dohodak po stanovniku, te ustavno uređenje“<sup>3</sup>.

„Oblici javnih prihoda su sljedeći“<sup>4</sup>:

1. porezi su obvezna davanja koja bez izravne i trenutne protuusluge država uzima od osoba i poduzeća da bi pomoću prikupljenog novca financirala javne rashode. Drugim riječima, svi moraju plaćati dio svojih prihoda državi da bi nam ona za uzvrat osigurala javne usluge kao što su obrazovanje, zdravstvena zaštita, javna sigurnost i slično.
2. Pristojba ili taksa predstavlja protu naknadu koju u novcu plaća obveznik za intelektualnu uslugu koju mu pruža državno tijelo. Ovaj oblik prihoda predstavlja naknadu za rad tog tijela.
3. doprinosi se određuju kao namjenski prihodi, s činjenicom da je njihovo trošenje unaprijed utvrđeno. Doprinosi su nakon poreza najizdašniji javni prihod. Doprinosi se

---

<sup>1</sup> Goreta M.; Dr.Sc. Peran B; Mr.Sc. Vukošić K. (2016.) Originarni i derivativni prihodi države; Zbornik veleučilište, Zagreb

<sup>2</sup> Goreta M.; Dr.Sc. Peran B; Mr.Sc. Vukošić K. (2016.) Originarni i derivativni prihodi države; Zbornik veleučilište, Zagreb

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

<sup>4</sup> Jelčić, B. (2004) Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine.



plaćaju za zapošljavanje, mirovinsko i zdravstveno osiguranje. Doprinosi su neka vrsta naknade koja se plaća za korištenje usluga javnopravnog tijela, od koje imamo korist.

4. carine se određuju kao neizravni porezi i također predstavljaju značajan izvor javnih prihoda države. Carine su jednostavne za ubiranje i trošak njihovog ubiranja nije velik.
5. naknada je unaprijed definirana provizija za posrednika kojom se plaća određena usluga. Uglavnom se definira kao postotni iznos vrijednosti poslovanja. Naknada za uslugu je rjeđe fiksna iznos.
6. javni dug označava ukupni dug države prema vjerovnicima. Razlikuje se po tome je li u vlastitoj valuti ili inozemni dug (kredit u stranoj valuti). Čine ga iznosi koje je država pozajmljivala kako bi financirala prošle deficite. Često se upotrebljava riječ "dug", a pri tom se misli na "deficit"<sup>4</sup>.

Vrste javnih prihoda moguće je podijeliti prema različitim kriterijima; prema načinu stjecanja prava na prihode (originarni i derivativni), prema vremenu pritjecanja (redoviti i izvanredni), prema namjeni trošenja (namjenski i nenamjenski) i prema financijskoj autonomiji i suverenitetu (prihodi širih teritorijalnih jedinica i prihodi užih teritorijalnih jedinica). „Originarne prihode država ostvaruje temeljem vlastite gospodarske djelatnosti, odnosno od svojih javnih poduzeća, odnosno državne imovine. Derivativni prihodi ostvaruju se temeljem financijskog suvereniteta države, odnosno država iz svog suvereniteta crpi pravo oporezivanja svih fizičkih i pravnih osoba“<sup>5</sup>. Redoviti prihodi obilježava konstantnost ubiranja, u redovitim vremenskim intervalima. Njihova redovitost proizlazi iz činjenice da se ubiru iz ekonomsko obnovljivih izvora.. Navedeni prihodi služe za podmirenje redovitih rashoda. „Izvanredni prihodi ubiru se povremeno (tijekom samo jedne ili nekoliko godina) i služe za pokrivanje izvanrednih rashoda države. Izvanredni se državni rashodi mogu javiti u situacijama poput rata, velikih prirodnih nepogoda ili recesije“<sup>6</sup>.

Namjenski prihodi se još nazivaju i destiniranim prihodima, kod takvih prihoda unaprijed je utvrđena namjena njihova trošenja. Nenamjenski prihodi ili nedeclinirani služe za podmirenje svih postojećih javnih potreba, dakle nije im unaprijed utvrđena namjena trošenja, odnosno prilikom njihovog ubiranja porezni obveznici ne znaju za što će se utrošiti prikupljena sredstva.

---

<sup>5</sup> Goreta M.; Dr.Sc. Peran B; Mr.Sc. Vukošić K. (2016.) Originarni i derivativni prihodi države; Zbornik veleučilište, Zagreb

<sup>6</sup> Jelčić, B. (2004) Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine.

Prihodi širih teritorijalnih jedinica jesu prihodi čije pravo ubiranja ima središnja država. U ovu grupu se ubrajaju državni porezi (porez na dodanu vrijednost, porez na dobit i trošarine). „Prihodi užih teritorijalnih jedinica jesu prihodi koje smiju ubirati i trošiti u cijelosti ili samo djelomično uže jedinice, što ovisi o teritorijalnom ustroju određene zemlje. U Republici Hrvatskoj to su prihodi županija, općina i gradova“<sup>7</sup>.

„Porezni prihodi se ubrajaju u najvažnije i najizdašnije prihode u suvremenim državama. U prošlosti su postajala mnogobrojna opravdanja za ubiranje poreza (teorija žrtve, sile, ugovora, cijene, organska teorija itd.), međutim danas se smatra kako nije potrebno tražiti opravdanja za ubiranje poreza jer je suvremena država s mnogobrojnim zadanim javnim funkcijama i ovlastima bilo nezamislivo održavati sustave javnih financija bez poreza pa tako danas ima mnogo različitih poreznih oblika kojima se oporezuju svi pokazatelji ekonomske (porezne) snage, odnosno kapaciteta“<sup>8</sup>.

„Karakteristike koje javni prihod mora imati kako bih se smatrao porezom su<sup>9</sup>:

- prisilnost poreza,
- derivativnost (izvedenost) poreza,
- nepovratnost poreza,
- odsutnost neposredne naknade,
- nedestiniranost,
- ubiru se u javnom interesu,
- novčani su prihodi države“.

Prisilnost poreza se u suvremenim državama veže uz naplatu, odnosno samo ubiranje poreza. Valja napomenuti da porezi postaju prisilni tek u trenutku njihove dospelosti, a ne nastanka porezne obveze.. Naime, tek tada država može primijeniti prisilu u smislu ovrhe, ali će prije toga poreznom obvezniku koji nije na vrijeme udovoljio svojoj poreznoj obvezi poslati poreznu opomenu. Derivativnost je karakteristika poreza koja se veže uz činjenicu da poreze država ubire temeljem svog fiskalnog suvereniteta; oni nisu njezin vlastiti prihod. Porezi se ubiru od

---

<sup>7</sup> Jelčić, B. (2004) Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine.

<sup>8</sup> Šimurina, N. i sur. (2012) Javne financije u Hrvatskoj. Zagreb: Ekonomski fakultet.

<sup>9</sup> Šimurina, N. i sur. (2012) Javne financije u Hrvatskoj. Zagreb: Ekonomski fakultet.

poreznih obveznika te prilikom njihova ubiranja dolazi do promjene odnosa, njihovim se ubiranjem smanjuje ekonomska snaga gospodarskih subjekata i fizičkih osoba. Porezi za porezne obveznike uvijek predstavljaju teret. Odsutnost neposredne naknade znači da se ne može od države tražiti neku izravnu protuuslugu za plaćeni porez. Porezima se financiraju različite vrste javnih rashoda koji služe za podmirenje različitih javnih potreba, a pravo na njihovo korištenje imaju svi, neovisno o tome jesu li ili nisu platili porez ili u kojem iznosu su platili porez. „Nedestiniranost označava karakteristiku poreza koja proizlazi iz činjenice da za većinu poreza u suvremenim državama nije unaprijed utvrđena namjena trošenja, već se oni slijevaju u proračun i troše na postojeće rashode“<sup>10</sup>. „Nepovratnost poreza ogleda se u činjenici da je pri ubiranju poreza došlo do trajne promjene vlasničkih odnosa, odnosno da su prihodi ubranu u obliku poreza postali vlasništvo države te da se koriste za financiranje javnih rashoda“<sup>11</sup>. Porezi se ubiru u javnom interesu, odnosno zato da bi se mogle ispuniti mnogobrojne javne potrebe. Porezi su novčani prihod države, što znači da se u pravilu ubiru u novcu. Međutim, u iznimnim situacijama poput, primjerice, velikih prirodnih nepogoda, moguće je poreze ubirati i u naturalnom obliku.

## 2.2. Porezna načela

Porezi su osnovni izvor prikupljanja javnih prihoda pomoću kojih država podmiruje rashode. Porezi smanjuju potrošnju pravnih i fizičkih osoba, a povećavaju javnu potrošnju. Porezi su obvezna davanja koja bez izravne i trenutne protuusluge država uzima od osoba i poduzeća da bi pomoću prikupljenog novaca financirala javne rashode. Drugim riječima, svi moramo plaćati dio svojih prihoda državi da bi nam ona za uzvrat osigurala javne usluge kao što su obrazovanje, zdravstvena zaštita, javna sigurnost, briga za starije i siromašne članove društva i sl. „U toj definiciji važne su dvije stvari: porezi su obvezna davanja i za plaćene poreze nema trenutne izravne protuusluge. Oporezivanje je zasada jedini poznati praktični način ubiranja sredstava za financiranje javnih rashoda za dobra i usluge kojima se svi koriste“<sup>12</sup>.

---

<sup>10</sup> Šimurina, N. i sur. (2012) Javne financije u Hrvatskoj. Zagreb: Ekonomski fakultet.

<sup>11</sup> Šimurina, N. i sur. (2012) Javne financije u Hrvatskoj. Zagreb: Ekonomski fakultet.

<sup>12</sup> Vukičević M., Odošić S. (2012) Osnove financija. Zagreb: Visoka škola za poslovanje i upravljanje „Baltazar Adam Krčelić“

„Porezna načela se mogu podijeliti na<sup>13</sup>:

1. financijsko - političko načelo treba državi osigurati priljev financijskih sredstava od oporezivanja i to u masi dovoljnoj da s ostalim prihodima podmiri javne rashode; ostvarenje tog zadatka omogućavaju princip izdašnosti i princip elastičnosti.
2. ekonomsko - političko načelo traži odgovor na pitanje kako, kada i koji od izvora oporezivanja treba oporezovati. Određene je učinke moguće ostvariti samo primjenom određenog poreznog oblika odnosno vrste poreza. Kad je izbor širi, odlučiti se između dva ili više oblika uz primjenu koji porez će postići optimalan rezultat.
3. socijalno - političko načelo nalaže da je plaćanje poreza obveza svih stanovnika neke države što se naziva univerzalnost. Također postoji i egzistencijski minimum koji nalaže da je od oporezivanja oslobođen iznos koji ne bi doveo do ugrožavanja egzistencije pojedinaca; onaj iznos dohotka ili vrijednosti imovine za koji se smatra da je svakom članu zajednice potreban za podmirenje određenog broja i vrste potreba. Pravednim se oporezivanjem smatra ono oporezivanje koje uz načelo općenitosti omogućuje da porezni teret bude ravnomjerno raspoređen.
4. porezno - tehničko načelo zahtijeva da pitanja vezana uz uvođenje porezne obveze, elemente relevantne za oporezivanje, rokove, način i mjesto plaćanja poreza, eventualne sankcije uslijed neispunjenja porezne obveze moraju biti regulirana pravnim propisima jasno i nedvosmisleno. Oporezivanje je potrebno regulirati na način da porezni obveznik pruža što manji otpor prema svojoj poreznoj obvezi te također treba što više sniziti troškove ubiranja poreza kako bi iznos sredstava prikupljenih porezom bio što veći“.

„Učinci oporezivanja mogu biti namjeravani i nenamjeravani. Namjeravani (planirani, željeni) učinci su oni koji su se primjenom adekvatnih poreznih instrumenata upravo i htjeli postići i koji su potpuno u skladu s ciljem porezne politike (u području redistribucije prihoda prikupljenih porezima). Nenamjeravani (neželjeni, neplanirani) učinci su oni koji se manifestiraju mimo zacrtanih planova, a kao posljedicu za sobom povlače potrebu prikladne intervencije koja će takve učinke neutralizirati ili ih bar ublažiti (prilikom ubiranja poreza, s iznimkom kod prevaljivanja)“<sup>14</sup>. Ako je porezni obveznik poduzeo mjere za smanjenje poreznog tereta prije oporezivanja onda se radi o poreznoj evaziji., a ako je porezni obveznik

---

<sup>13</sup> Vukičević M., Odošić S. (2012) Osnove financija. Zagreb: Visoka škola za poslovanje i upravljanje „Baltazar Adam Krčelić“

<sup>14</sup> Šimurina, N. i sur. (2012) Javne financije u Hrvatskoj. Zagreb: Ekonomski fakultet.

poduzeo mjere za smanjenje poreznog tereta poslije oporezivanja onda se radi o prevaljivanju poreza. Postoji zakonita i nezakonita porezna evazija. Kod zakonite porezne evazije porezni obveznik ne dolazi u sukob sa zakonom, dok je kod nezakonite suprotno te se to najčešće naziva utaja poreza. „Oblici utaje poreza su potpuna utaja poreza i djelomična utaja poreza. Potpuna porezna utaja je kada porezni obveznik ne prijavljuje cjelokupan prihod, dohodak ili imovinu, te tako u potpunosti izbjegava poreznu obvezu, a djelomična je kada porezni obveznik podnosi djelomičnu deklaraciju o visini prihoda“<sup>15</sup>.

### 2.3 Podjela poreznih oblika

Karakteristika jedinstvenosti poreznog sustava mnogih zemalja omogućuje podjelu poreza prema više kriterija. Najčešća podjela poreza u Republici Hrvatskoj jest ona prema pripadnosti poreznih prihoda.

Sukladno pripadnosti poreznih prihoda u Republici Hrvatskoj razlikujemo iduće kategorije poreza.

Tablica 1. Kategorije poreza

<b>Državni porezi</b>	Porez na dodanu vrijednost		
	Porez na dobit		
	Posebni porezi i trošarine	Posebni porez na motorna vozila	
		Posebni porez na kavu i bezalkoholna pića	
		Posebni porez na premije osiguranja od AO i premije kasko osiguranja cestovnih vozila	
Trošarinski sustav oporezivanja alkohola i alkoholnih pića, duhanskih proizvoda, energenata i električne energije.			
<b>Zajednički porezi</b>	Porez na dohodak		
	Porez na promet nekretnina		

<sup>15</sup> Mijatović, N. (2009) Ciljevi oporezivanja. RRiF-plus: Pravo i porezi.

<b>Županijski porezi</b>	Porez na nasljedstva i darove	
	Porez na cestovna motorna vozila	
	Porez na plovila	
	Porez na automate za zabavne igre	
<b>Gradski ili općinski porezi</b>	Priraz porezu na dohodak	
	Porez na potrošnju	
	Porez na kuće za odmor	
	Porez na tvrtku ili naziv	
	Porez na korištenje javnih površina	
<b>Porezi na dobitke od igara na sreću i naknade za priređivanje igara na sreću</b>	Lutrijske igre	Mjesečna naknada za priređivanje lutrijskih igara
		Porez na dobitke od lutrijskih igara na sreću
	Igre u casinima	Igre klađenja
		Naknade za priređivanje klađenja
		Porez na dobitke od igara klađenja
	Igre na sreću u automatima	
	Naknada za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću	
	Naknada za priređivanje nagradnih igara – propisana uplata priređivača nagradnih igara u korist hrvatskog Crvenog Križa.	

Izvor: Jančiev, Z., Supić, J. (2016) Ministarstvo financija: Porezna uprava, Hrvatski porezni sustav. Dostupno na: [https://www.poreznauprava.hr/HR\\_publicacije/Prirucnici\\_brosure/PorezniSustav\\_2012.pdf](https://www.poreznauprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/PorezniSustav_2012.pdf) (pristupljeno 29.08.2023.)

Podjela poreza moguća je i prema drugim kriterijima. Prema tome, najvažnije klasifikacije poreza su prikazani u sljedećoj tablici.

Tablica 2. Klasifikacija poreza

Prema kriteriju prevaljivosti	Izravni
	Neizravni
Prema vrsti porezne osnovice	Porez na dohodak
	Porez na potrošnju
	Porez na imovinu
Prema redistribucijskom učinku	Progresivni
	Regresivni
	Proporcionalni

Izvor: Dražić Lutilsky i sur. (2015) Računovodstvo poreza. Zagreb: Ekonomski fakultet.

Izravni porezi odnose se na poreze koje plaćamo osobno ili ih za nas uplaćuje poslodavac. Izravne poreze plaćamo u određenom postotku na naš obračunati dohodak ili vrijednost imovine ovisno o predmetu oporezivanja.. Kod izravnih poreza važno je istaknuti da ih je nemoguće prevaliti na drugu osobu, pa je u slučaju izravnog poreza porezni obveznik i platac obveze poreza. Primjer takvog poreza može biti porez na dohodak za fizičku osobu ili porez na dobit kod pravnih subjekata. Neizravne poreze moguće je prevaliti na drugu osobu kroz cijenu proizvoda ili usluge. Stoga proizlazi da je porezni obveznik različit od osobe koja plaća obračunati porez. Najčešći primjer je porez na dodanu vrijednost kod kojeg je obveznik pravna ili fizička osoba koja vrši isporuku dobra ili usluge, ali ga plaća krajnji potrošač.

„Dohodak pojedinca te dohodak poduzeća oporezuje se porezom na dohodak. Porezom na potrošnju oporezuje se sama potrošnja, odnosno promet određenih dobara i usluga. Što se tiče poreza na imovinu, on ne predstavlja značajan porezni prihod kako u Hrvatskoj, tako i u suvremenim poreznim sustavima, ali radi toga nije zanemariv“<sup>16</sup>.

Progresivni porezi predstavljaju poreze kod koje prosječno porezno opterećenje raste s porastom porezne osnovice. Kod regresivnih poreza vrijedi obratno, porezno opterećenje se

---

<sup>16</sup> Dražić Lutilsky, I. i sur. (2015) Računovodstvo poreza. Zagreb: Ekonomski fakultet.

smanjuje kako raste porezna osnovica. Kada se porezno opterećenje ne mijenja, a mijenja se porezna osnovica, riječ je o proporcionalnom porezu.



### 3. SUSTAV OPOREZIVANJA POREZOM NA DODANU VRIJEDNOST

#### 3.1. Osnovne karakteristike poreza na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost primjenjuje se u većini država svijeta te u velikom broju predstavlja najvažniji porezni oblik. Prvi puta u primjenu ušao je u Francuskoj ne tako davne 1954. godine te se je odmah pokazao uspješnim. „Porez na dodanu vrijednost se ne obračunava pri nabavi roba i usluga nego se obračunava i plaća u svim fazama proizvodnog ciklusa, ali poreznu osnovicu čini samo dodana vrijednost svake faze proizvodnje“<sup>17</sup>. Činjenica da nema kumulativnog učinka prilikom utvrđivanja osnovice poreza, pa je stoga osnovica sama dodana vrijednost čini porez na dodanu vrijednost boljim od drugih poreznih oblika. Osim ove najznačajnije prednosti, valja istaknuti neutralnost i nemogućnost izbjegavanja plaćanja poreza.

Porez na dodanu vrijednost je značajan instrument porezne politike države, a radi svoje velike primjene je jedan od važnijih javnih prihoda države. Uzrok njegove izdašnosti svakako leži u vrlo širokoj poreznoj osnovici, a rezultat je punjenje državnog proračuna.

„Prema vrsti porezne osnovice, porez na dodanu vrijednost spada u skupinu općeg porez na potrošnju, gdje se potrošnjom smatra promet gotovo svih dobara i usluga. Kako je krajnji cilj ovog poreznog oblika oporezivanje potrošnje, stoga je i porezna osnovica potrošnja. Prema redistribucijskom učinku, to je proporcionalni porez, gdje se prosječno porezno opterećenje ne mijenja s porastom porezne osnovice“<sup>18</sup>.

Osnovica oporezivanja porezom na dodanu vrijednost jest dodatna vrijednost koja nastaje u procesu proizvodnje proizvoda ili pružanja usluge. Zbog toga, porez na dodanu vrijednost je oblik svefaznog poreza na promet, jer se oporezuje svaka faza dodavanja vrijednosti u procesu. Osnovica se utvrđuje u svakoj fazi procesa kao razlika između prodajne vrijednosti i nabavne

---

<sup>17</sup> Bejaković, P. (2016) Promjene poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj u novom tisućljeću. Porezni vjesnik 9/2016.

<sup>18</sup> Šimurina, N. i sur. (2018) Osnove porezne pismenosti. Zagreb: Narodne novine.

vrijednosti dobara ili usluga u procesu. „U konačnici krajnji potrošač snosi sav porezni teret, dodan u svim fazama proizvodnje jer ga više nema na koga prevaliti“<sup>19</sup>.

„Primjena potrošnog oblika poreza na dodanu vrijednost sažeta je u slijedećim pravilima: svaka isporuka dobara i usluga mora biti oporezovana porezom na dodanu vrijednost, ako nije oslobođena posebnom odredbom, niti jedna isporuka dobara i usluga ne smije biti obuhvaćena porezom na dodanu vrijednost dva ili više puta, porez na dodanu vrijednost u isporukama dobara i usluga u poduzetničke svrhe mora biti putem pretporeza odbijen, kako bi se ostvarilo načelo njegove neutralnosti u poduzetničkim aktivnostima, svaki poduzetnik zahtjeva od svojih dobavljača (poduzetnika) da na računima iskažu zaračunati porez na dodanu vrijednost, kako bi ga oni mogli odbiti kao svoj pretporez“<sup>20</sup>.

„U Republici Hrvatskoj se porez na dodanu vrijednost primjenjuje od 1. siječnja 1998. godine i, kako je najčešće i slučaj, potrošnog je oblika, a pri obračunu se primjenjuje kreditna metoda. Kod kreditne metode obračuna poreza na dodanu vrijednost, obveza poreza se ne izračunava izravno nego je poduzetnik dužan uplatiti porez u iznosu razlike zaračunatog PDV-a pri prodaji roba i usluga i plaćenog prilikom nabave ulaznih dobara“<sup>21</sup>. „Ulaskom Republike Hrvatske u Europsku uniju bilo je potrebno uskladiti zakonodavstvo s propisima koje nalaže Unija pa je tako i Zakon o porezu na dodanu vrijednost, koji je temeljni zakon kojim se potrebno voditi pri utvrđivanju obveze PDV-a, njegovom obračunu i načinu plaćanja u RH, usklađen sa Šestom smjernicom (Direktivom 2006/112/EZ) koja daje okvir zemljama članicama kojim se moraju ravnati pri izgradnji vlastitog sustava PDV-a“<sup>22</sup>.

---

<sup>19</sup> Šimurina, N. i sur. (2018) Osnove porezne pismenosti. Zagreb: Narodne novine.

<sup>20</sup> Šimović J, Šimović H., (2006) Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije. Zagreb: Pravni fakultet.

<sup>21</sup> Kesner-Škreb, M. (1996) Pojmovnik poreza na dodanu vrijednost. Financijska praksa 20(2).

<sup>22</sup> Vijeće Europske unije (2006) Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenog 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost. 09/Sv. 1. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=SV> (pristupljeno 29.08.2023.)

„Pravila na kojima se zasniva primjena poreza na dodanu vrijednost su sljedeća<sup>23</sup>:

- ukoliko nije oslobođena nekom od posebnih odredbi, svaka isporuka usluga i dobara mora se podvrgnuti oporezivanju porezom na dodanu vrijednost
- nije dopušteno da isporuka dobara i usluga bude oporezovana porezom na dodanu vrijednost dva puta ili više;
- nužno je da se prilikom isporuke dobara i usluga u poduzetničke svrhe porez na dodanu vrijednost odbije putem pretporeza, u cilju zauzimanja njegove neutralne pozicije u poduzetničkim aktivnostima;
- kako bi poduzetnici zaračunati porez na dodanu vrijednost mogli odbiti kao svoj pretporez, nužno je da ga dobavljači iskažu na računima“

Izračun obveze poreza može se izračunati pomoću tri različite metode. To može biti metoda zbrajanja, metoda oduzimanja i kreditna metoda. Metoda zbrajanja utvrđuje porez na dodanu vrijednost kao zbroj kapitala kojima se vrijednost stvara i plaćeni rad. Prema tome, osnovica poreza je zbroj troška plaćenog rada, renata, neto profita i kamata. Porez na dodanu vrijednost možemo utvrditi metodom oduzimanja gdje je to razlika ukupne prodaje obveznika i ukupne kupovine obveznika. Na dobivenu razliku se primjenjuje zadana stopa poreza na dodanu vrijednost. „Danas je u upotrebi u kreditna metoda kojom se ne izračunava osnovica, tj. dodana vrijednost koja će biti oporezovana. Kreditna metoda definira postupak u kojem obveznik evidentira račune na kojima su navedena dobra i usluge koje je pribavio u procesu stvaranja dodane vrijednosti i račune prema primateljima kojima je isporučio dobra ili usluge. Osnovica se određuje na način da se iz obveze po izlaznim računima obveznika umanjuje porez koji je platio po ulaznim računima.“<sup>24</sup>.

### 3.2. Elementi poreza na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost u primjenjuje se od druge polovice 20. stoljeća. Prva država, koja ga je uvela bila je Francuska davne 1958. godine. U Republici Hrvatskoj porez na dodanu vrijednost ušao je u primjenu s prvim danom 1998. godine. Tada potpuno novi porez bio je

---

<sup>23</sup> Kesner-Škreb, M. (1995) Porez na dodanu vrijednost. Financijska praksa 16 (6).

<sup>24</sup> Kesner-Škreb, M. (1995) Porez na dodanu vrijednost. Financijska praksa 16 (6).

reguliran nizom propisa, a svakako najvažniji bio je Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Do danas, navedeni porez doživio je brojne izmjene i promijene koje je moguće pratiti i prema promjenama najvažnijih zakonskih propisa koji uređuju porez na dodanu vrijednost. Pregled najznačajnijih akata kroz razdoblja za trenutno važeći porez na dodanu vrijednost: (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20). Osim samog zakona, važno je spomenuti i pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18 i 121/19, 138/20). Zbog pristupanja Republike Hrvatske u Europsku Uniju, svi akti bitni za određivanje poreza na dodanu vrijednost usuglašeni su od 01. srpnja 2013. sa smjericama Europske unije (najznačajnija Direktiva 2006/112/EZ).

Porezi su, kao što je to ranije nekoliko puta navedeno, jedan od najvažnijih prihoda državnog proračuna. Porezi su prisilna davanja koje nameće državni aparat, a nema obilježja izravne protučinidbe od strane koja ga nameće.. Među svim porezima, porez na dodanu vrijednost slovi kao najvažniji i najizdašniji prihod državnog proračuna.

„Predmetom oporezivanja PDV-a je<sup>25</sup>:

- svaka isporuka dobara ili obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu,
- stjecanje dobara unutar Europske unije uz naknadu, odnosno stjecanje ako se u tekućoj kalendarskoj godini prelazi prag stjecanja (77.000,00 kn)“

Porezni obveznik je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. „Porezni obveznik je svaka fizička ili pravna osoba koja je na temelju zakona dužna platiti porez“<sup>26</sup>. „Važno je uočiti tri karakteristike iz navedene definicije, a to su<sup>27</sup>:

- samostalnost – samostalnost ne postoji u slučajevima zaposlenika i drugih osoba koje su povezane s poslodavcem ugovorom o radu ili drugim ugovorom koji ima obilježja nesamostalnosti;
- gospodarska djelatnost – svaka djelatnost proizvođača, trgovca ili osoba koje obavljaju usluge, djelatnosti slobodnih zanimanja, iskorištavanje materijalne ili nematerijalne imovine u svrhu ostvarivanja prihoda;

---

<sup>25</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (2020)

<sup>26</sup> Cinotti, K. (2015) Porezni savjetnik. Zagreb. Mazars Cinotti Consulting.

<sup>27</sup> Cinotti, K. (2015) Porezni savjetnik. Zagreb. Mazars Cinotti Consulting.

- bez obzira na svrhu i rezultat – navedenima su kao poreznim obveznicima prikazane udruge i neprofitne organizacije“.

Prema aktualnom zakonu i porezu na dodanu vrijednost, obveznici poreza na dodanu vrijednost mogu biti i tijela državne vlasti, tijela i jedinice lokalne i regionalne samouprave. Navedena tijela i jedinice mogu biti obveznici ako obavljaju djelatnost za koju postoji tržišna konkurentnost. Stoga, u slučaju da se takva djelatnost navedenih obveznika ne oporezuje, došlo bi do narušavanja načela tržišnog natjecanja. Obveznici ne postaju, ako navedene djelatnosti obavljaju u zanemarivoj količini. Zanemarivim iznos porezne osnovice smatraju se transakcije čija je godišnja vrijednost ispod praga od 300.000,00 kuna.

„Poreznom osnovicom pri isporuci dobara i usluga smatra se naknada koju čini sve ono što je isporučitelj primio ili treba primiti od kupca ili neke druge osobe za te isporuke, uključujući iznose subvencija koji su izravno povezani s cijenom isporučenih dobara ili usluga“<sup>28</sup>.

U poreznu osnovicu uračunavaju se svi porezi, carine, pristojbe i slična davanja, osim PDV-a, te sporedni troškovi poput provizija, zavisnih troškova i osiguranja koje isporučitelj dobara ili usluga zaračunava kupcu ili primatelju. „U poreznu osnovicu se ne uključuje popust, popust zbog prijevremenog plaćanja, popusti koji se kupcu odobre u trenutku isporuke i svote koje porezi obveznik zaračuna ili primi od kupca kao povrat za izdatke koje je platio u njegovo ime i za njegov račun i koje se u evidencije unose kao prolazne stavke“<sup>29</sup>.

Tablica 3. Predmet oporezivanja i porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost

<b>Predmet oporezivanja</b>	<b>Porezna osnovica</b>
Isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav	Naknada za isporučena dobra

<sup>28</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (2023)

<sup>29</sup> Cirkveni Filipović, T. (2018) Porezna osnovica pri isporuci dobara i usluga s motrišta PDV-a. Računovodstvo, revizija i financije. 2018 (6).

Stjecanje dobara unutar Europske unije u tuzemstvu uz naknadu	Uključuje sve ono što je stjecatelj dao ili treba dati isporučitelju (utvrđuje se na temelju istih elemenata kao i porezna osnovica za isporuke dobara)
Isporuka novih prijevoznih sredstava	Naknada za isporuku novog prijevoznog sredstva
Obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav	Naknada za obavljene usluge
Korištenje dobara, što čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika, ako raspolažu njima bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za potrebe obavljanja djelatnosti poreznog obveznika, a za ta je dobra ili njihove dijelove u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez	Nabavna cijena tih ili sličnih dobara, a ako je ta cijena nepoznata, visina troškova utvrđenih u trenutku isporuke
Korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti, za koja je u cijelosti ili djelomično odbijen pretporez	Ukupni trošak obavljanja usluga
Obavljanje usluga bez naknade od strane poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili općenito u druge svrhe osim za potrebe obavljanja njegove djelatnosti	Ukupni trošak obavljanja usluga
Uvoz dobara	Carinska vrijednost utvrđena prema carinskim propisima

Izvor: Porezna uprava (2021) Porez na dodanu vrijednost. Dostupno na: <https://www.porezna-uprava.hr/PdviEu/Stranice/PDViEU.aspx> (pristupljeno 29.08.2023.)

„Prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost (2023) koji je na snazi od 01.01.2023. godine PDV se obračunava i plaća<sup>30</sup>:

1. po stopi od 25%
2. po sniženoj stopi od 5% na isporuke sljedećih dobara i usluga:
  - a) sve vrste kruha,
  - b) sve vrste mlijeka (kravlje, ovčje, kozje) koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svježe, pasterizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim kiselog mlijeka, jogurta, kefir, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda), nadomjestke za majčino mlijeko,
  - c) knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koje se u cijelost ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja,
  - d) lijekove koji imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode,
  - e) medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane Pravilnikom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje,
  - f) kino ulaznice,
  - g) novine novinskog nakladnika koji ima statut medija, koje izlaze dnevno, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koje se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja,
  - h) znanstvene časopise.
3. po sniženoj stopi od 13% na isporuke sljedećih dobara i usluga: a
  - a) usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma,

---

<sup>30</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost (2023)

- b) novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija te novine i časopise nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu, osim onih iz točke 2.g koji izlaze periodično te osim onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koji se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja,
- c) jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla,
- d) dječje sjedalice za automobile, dječje pelene te dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu,
- e) isporuku vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži, u smislu javne vodoopskrbe i javne odvodnje prema posebnom propisu,
- f) ulaznice za koncerte,
- g) isporuku električne energije do drugog isporučitelja ili krajnjeg korisnika, uključujući naknade vezane uz tu isporuku,
- h) javnu uslugu prikupljanja miješanog komunalnog otpada, biorazgradivog komunalnog otpada i odvojenog sakupljanja otpada prema posebnom propisu,
- i) urne i ljesove,
- j) sadnice i sjemenje,
- k) gnojiva i pesticide te druge agrokemijske proizvode,
- l) proizvode koji se pretežito koriste kao hrana za životinje, osim hrana za kućne ljubimce,
- m) isporuku svih životinja: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva,
- n) isporuku svježeg ili rashlađenog mesa i jestivih klaoničkih proizvoda od: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva,
- o) isporuku svježih ili rashlađenih kobasica i sličnih proizvoda od mesa, mesnih klaoničkih proizvoda ili krvi,
- p) isporuka žive ribe,
- q) isporuku svježe ili rashlađene ribe, mekušaca i ostalih vodenih beskralježnjaka,
- r) isporuku svježih ili rashlađenih rakova: jastoga, hlapova, škampa, kozica,
- s) isporuku svježeg ili rashlađenog povrća, korijena i gomolja, uključujući mahunasto suho povrće,
- t) isporuku svježeg i suhog voća i orašastih plodova,
- u) isporuku svježih jaja peradi, u ljusci,



- v) usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača koji su članovi odgovarajućih organizacija za kolektivno ostvarivanje prava koje obavljaju tu djelatnost prema posebnim propisima iz područja autorskog i srodnih prava te uz prethodno odobrenje središnjeg državnog tijela nadležnog za intelektualno vlasništvo
4. PDV se obračunava po nultoj stopi na isporuku i ugradnju solarnih ploča na privatne stambene objekte, prostore za stanovanje te javne i druge zgrade koje se koriste za aktivnosti od javnog interesa te isporuku i ugradnju solarnih ploča u blizini takvih objekata, prostora i zgrada“.

„U Europskoj uniji u primjeni je standardna stopa PDV-a (primjenjuje se na većinu isporuka dobara i usluga) te tri vrste posebnih stopa. U posebne stope ubrajamo vrlo sniženu stopu (ne može biti niža od 5% a primjenjuje se na prodaju robe i usluga s ograničenog popisa u određenim zemljama EU-a.), nultu stopu te parking stopu (ne smije biti niža od 12%)“<sup>31</sup>.

---

<sup>31</sup> Your Europe (2021) VAT rules and rates. Dostupno na: [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index\\_en.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_en.htm) (pristupljeno 29.08.2023.)

## 4. PRIJENOS POREZNE OBVEZE U SUSTAVU POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

### 4.1. Tuzemni prijenos porezne obveze u zemljama Europske unije

Pravilo oporezivanja porezom na dodanu vrijednost je da se oporezuje svaka faza stvaranja dodane vrijednosti u procesu.. Tu obvezu obračunavanja i plaćanja poreza ima onaj porezni obveznik koji obavlja isporuku ili pruža uslugu. Međutim, iz određenih razloga omogućen je nešto drugačiji mehanizam oporezivanja za specifične transakcije, koji je definiran kao „prijenos porezne obveze“. Prema tom mehanizmu obveznik i obračunavanja i plaćanja PDV-a je onaj porezni obveznik koji je primatelj dobra ili usluge. U nastavku su detaljnije obrađeni razlozi i način uvođenja tog mehanizma u porezni sustav Europske unije, a posljedično i u hrvatski porezni sustav te način njegovog funkcioniranja.

„Mehanizam prijenosa porezne obveze (*eng. reverse charge mechanism*) temelji se na prijenosu obveze obračunavanja i plaćanja PDV-a na kupca. U tom slučaju, kupac ima pravo na odbitak pretporeza, ali istovremeno snosi teret plaćanja poreza“<sup>32</sup>. Ukoliko nema razlika između tih dviju veličina, za kupca u stvarnosti nema novčane transakcije i on samo izvještava porezno tijelo o prijenosu porezne obveze. Mogućnost primjene prijenosa porezne obveze (*engl. reverse charge mechanism*) definirana je u člancima 199. i 199a. Direktive. „Prema članku 199. propisano je da države članice mogu odrediti da je za plaćanje PDV-a odgovoran onaj porezni obveznik kojem se isporučuje bilo što od sljedećeg<sup>33</sup>:

- a) građevinski radovi, uključujući popravke, čišćenje, održavanje, rekonstrukciju i rušenje vezano uz nekretnine kao i predaja građevinskih radova koji se smatraju isporukom robe
- b) osiguravanje osobe uključene u aktivnosti pod točkom a)

---

<sup>32</sup> Durisova V., Zborkova, J. (2013) Reverse Charge as a Mandatory or Optional Tool to Fight Tax Evasion. Atena: WSEAS Press-

<sup>33</sup> Vijeće Europske unije (2006) Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenog 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost. 09/Sv. 1. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=SV> (pristupljeno 01.02.2022.)

- c) isporuka nepokretne imovine
- d) isporuka rabljenog materijala, kao i rabljenog materijala koji kao takav nije moguće ponovo upotrijebiti, smeća, industrijskog i neindustrijskog otpada, otpada koji je moguće reciklirati, djelomično prerađenog otpada, i određenih roba i usluga
- e) isporuka robe, koju porezni obveznici daju kao osiguranje drugom poreznom obvezniku u vezi s izvršavanjem tog jamstva;
- f) isporuka robe pri odstupanju pridržavanja prava vlasništva cesionaru te izvršavanje prenesenog prava od strane cesionara;
- g) isporuke nekretnina koje prodaje dužnik prema presudi u okviru obvezne prodaje drugoj osobi“.

Svaka država članica sama određuje na koje će isporuke od obuhvaćenih u članku primjenjivati taj mehanizam te kategorije primatelja i dobavljača. Izmjenom Direktive 2010. godine dodan je članak 199a. kojim je primjena prijenosa porezne obveze proširena i na prijenos prava na emisiju stakleničkih plinova. Primjenu na ovu isporuku bilo je moguće uvesti do 30. lipnja 2015. godine na razdoblje od najmanje dvije godine. „U slučaju primjene, zemlja članica dužna je prijaviti je Komisiji uz detaljan opis pratećih mjera, uključujući obvezu izvješćivanja za porezne obveznike i tijela nadzora“<sup>34</sup>.

#### 4.2. Obilježja mehanizma prijenosa porezne obveze

„Mehanizam prijenosa porezne obveze primjenjuje se prilikom pružanja određenih vrsta usluga drugom poreznom obvezniku u onim sektorima koje je, zbog prirode ili strukture djelatnosti, državama članicama teško nadzirati“<sup>35</sup>. Takve djelatnosti su sve vrste usluga vezane za građevine (uključujući usluge građenja, rekonstrukcije, čišćenja i uklanjanja), unajmljivanje osoba za obavljanje tih usluga te reciklirajući materijal koji proizlazi prilikom obavljanja takvih usluga.<sup>193</sup> Da bi se ovaj mehanizam mogao primijeniti, usluga koja se obavlja mora biti

---

<sup>34</sup> Vijeće Europske unije (2010) Direktiva Vijeća 2010/23/EU od 16. ožujka 2010. o izmjeni Direktive 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost u vezi s neobaveznom i privremenom primjenom mehanizma obrnutog zaduženja za pružanje određenih usluga koje su podložne prijevari. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2010/23/oj> (pristupljeno 29.08.2023.)

<sup>35</sup> Karlsson, K. (2008) Reverse Charge Mechanism. University of Lund - Faculty of Law.

građevinska, uključujući usluge čišćenja, održavanja, popravaka, izmjena ili uklanjanja na nekretninama i mora se obaviti unutar zemlje članice. Njegova primjena je obvezna, ako su traženi uvjeti ispunjeni, bez obzira na to gdje dobavljač ima sjedište.<sup>194</sup> Time se nastoji osigurati jednak tretman i onemogućiti da se otvaranjem poduzeća u inozemstvu izbjegne primjena ovog mehanizma. Ako su uvjeti ispunjeni, dobavljač ispostavlja račun kupcu bez obračunanog PDV-a.

Uvođenje mehanizma prijenosa porezne obveze pojednostavljuje pravila kojima se poreznim nadzornicima olakšava kontrola obračunatog i plaćenog PDV-a u transakcijama na koje se ono primjenjuje. Zagovornici ovog mehanizma smatraju da se njime mogu učinkovito spriječiti organizirane lokalne i međunarodne prijevare jer se njime sprječava neovlašten odbitak pretporeza kod kupca. Ukoliko kupac kao porezni obveznik iskoristi pravo na odbitak pretporeza i istovremeno zaračuna obvezu plaćanja poreza, on u konačnici ne plaća tu obvezu niti zahtijeva povrat pretporeza od države, čime je otklonjena mogućnost prijevare prije nego što treba platiti porez. „Ovaj mehanizam osigurava i neutralnost jer dobavljač ima pravo na odbitak pretporeza po ulaznim računima, dok kupac iznos obračunatog PDV-a ne plaća, jer u istoj visini ima pravo na odbitak pretporeza“<sup>36</sup>. Uz to, prijenos porezne obveze na određeni način rasterećuje porezne uprave koje bi morale prisilno naplaćivati porez u slučaju neplaćanja ili obavljati nadzore prije povrata pretporeza. Pozitivan učinak ogleđa se i na likvidnosti. Česti su slučajevi da veće građevinsko poduzeće ne plati račun svom kooperantu, a kooperantu dopijeva obveza plaćanja poreza. U tom smislu, primjena prijenosa porezne obveze ima pozitivan učinak za dobavljača jer ono nema obvezu plaćanja poreza (Karlsson, 2008:26).

Mehanizam prijenosa porezne obveze uvelike odstupa od uobičajenih pravila oporezivanja, što tjera subjekte građevinskog sektora da primjenjuju fundamentalno drugačiji način oporezivanja. Protivnici mehanizma prijenosa porezne obveze smatraju da njegova primjena izaziva veći administrativni teret za porezne obveznike i poreznu upravu. Porezni obveznik isporučitelj mora najprije provjeriti valjanost identifikacijskog broja kupca i utvrditi je li pružena usluga ona na koju je obvezna primjena prijenosa porezne obveze. Time se odgovornost prenosi s porezne uprave na obveznika s potencijalnim troškovima za poslovanje. Za poreznog obveznika dodatni troškovi mogu biti uvođenje još jednog sustava izdavanja

---

<sup>36</sup> Karlsson, K. (2008) Reverse Charge Mechanism. University of Lund - Faculty of Law.

računa. Praksa pokazuje da 80% prihoda od PDV-a plaća svega 10% poreznih obveznika, što bez ovog mehanizma znači da su se u nadzor ulagali manji naponi da se ostvari glavnina prihoda. Primjenom ovog mehanizma očekivano je da će se razviti novi oblici prijevara. Porezni obveznik koji je posljednji u lancu odgovoran je za iskazivanje ukupnog poreza na dodanu vrijednost, a ne više samo za zadnju fazu u lancu. Stoga postoji interes da primi isporuke na neregistriranom tržištu. Osim toga, moguća je i prijevara da isporučitelj evidentira obavljanje usluge drugom poreznom obvezniku umjesto krajnjem potrošaču, čime bi isporučitelj izbjegao obračunavanje PDV-a. Za državni proračun postoji negativan financijski učinak jer nema naplate izlaznog PDV-a, dok država mora vratiti pretporez. „Ovaj mehanizam ne smije se koristiti na velikom broju sektora jer to može dovesti do negativnih posljedica na ukupni porezni sustav. Njegova primjena dozvoljava se samo na nekoliko sektora koji su najosjetljiviji na prijevare što predstavlja samo privremeno rješenje“<sup>37</sup>.

#### 4.3. Obveznici primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze

Obveznik primjene tuzemnog prijenosa porezne obveze je svaki porezni obveznik kada obavi uslugu navedenu u članku 75. stavku 3. Zakona o PDV-u drugom poreznom obvezniku. Je li primatelj usluge porezni obveznik, isporučitelj može pomoću njegovog identifikacijskog broja provjeriti uvidom u registar obveznika PDV-a koji je dostupan na internetskoj stranici Porezne uprave. „Primjena prijenosa porezne obveze za obveznika znači da na računu koji izdaje primatelju mora navesti napomenu „prijenos porezne obveze“ kao znak primatelju isporuke da nije obračunao PDV-a i da je to obvezan učiniti sam primatelj“<sup>38</sup>.

Navedeno proizlazi i iz članka 151. stavka 1. Pravilnika o PDV-u koji propisuje da je obveznik plaćanja PDV-a svaki porezni obveznik primatelj dobara, odnosno usluga, upisan u registar poreznih obveznika PDV-a u tuzemstvu kada mu dobra isporuči ili obavi usluge iz članka 75. stavka 3. Zakona o PDV-u porezni obveznik koji je upisan u registar obveznika PDV-a u

---

<sup>37</sup> Karlsson, K. (2008) Reverse Charge Mechanism. University of Lund - Faculty of Law.

<sup>38</sup> Kalčić R., Gudelj A. (2014) Prijenos porezne obveze u graditeljstvu. Računovodstvo i financije, 2014 (11)

tuzemstvu. Ove odredbe se ne primjenjuju na osobe koje su prešle prag stjecanja ili su od njega odustale te na osobe koje primaju usluge od poreznih obveznika koji nemaju sjedište u RH ili obavljaju usluge poreznim obveznicima koji nemaju sjedište u RH i nisu upisane u registar poreznih obveznika Hrvatske (Kramar, 2013:17).

Iz temeljnih odredbi se tako može zaključiti da za primjenu prijenos porezne obveze, kumulativno moraju biti zadovoljena dva uvjeta:

1. da je usluga koja se obavlja građevinska usluga u skladu sa člankom 75. stavkom 3.a) Zakona o PDV-u i
2. da se ta usluga obavlja poreznom obvezniku koji ima valjan hrvatski PDV identifikacijski broj i upisan je u registar poreznih obveznika PDV-a.

Važno je naglasiti da je primjena prijenosa porezne obveze obvezujuća ukoliko su zadovoljeni svi uvjeti, a ne izbor za isporučitelja.

#### 4.4. Evidentiranje tuzemnog prijenosa porezne obveze

Kada porezni obveznik izda račun za obavljenu građevinsku uslugu, vrijednost isporuke evidentira u knjizi izlaznih računa (I-RA) u stupcu 6 – Iznos računa i stupcu 7 – Tuzemni prijenos porezne obveze. U obrascu PDV isporuka se prikazuje pod točkom I.1. Isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze). Primatelj usluge će primljeni račun iskazati u knjizi ulaznih računa (U-RA) u stupcu 8 – porezna osnovica 25%, stupcu 9 – Iznos računa, stupcu 10 – Osnovica 25% i stupcu 15 – PDV 25% koji se može odbiti. U obrascu PDV-a iznos računa i obračunatog PDV-a iskazuje se pod točkom II. 4. primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze) i točkom III.2. „Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj (tuzemni prijenos porezne obveze). Ako je računu za građevinsku uslugu prethodio račun za predujam, iznos predujma se mora stornirati u odgovarajućim stupcima knjige I-RA kod izdavatelja računa i knjige U-RA kod primatelja“<sup>39</sup>.

---

<sup>39</sup> Cirkveni, T. (2013) Porezni praktikum – utvrđivanje obveze PDV-a po predujmovima za građevinske usluge. Računovodstvo, revizija i financije, 2013 (10).

„Zakonskim odredbama nije propisan sadržaj evidencije tuzemnog prijenosa porezne obveze kroz koju primatelj usluge treba obračunati PDV kad je na njega prenesena porezna obveza (za građevinske usluge, rabljeni materijal i otpad). Za razliku od prijenosa porezne obveze prilikom stjecanja dobara i usluga gdje je Zakonom izričito popisana obveza vođenja posebne evidencije, to nije slučaj i kod tuzemnog prijenosa porezne obveze. Ipak, u skladu s uobičajenom poslovnom praksom vođenja knjiga i evidencija o primljenim računima te u svrhu oblikovanja osnove za popunjavanje obrasca PDV-a i kontrole knjigovodstvenog evidentiranja obveze PDV-a i pretporeza, preporuka je da se oblikuje i posebna evidencija za primljene usluge kod kojih je primatelj obveznik plaćanja PDV-a. Iz takve evidencije se po jednom dokumentu (ulaznom računu) unose podaci o obračunatom PDV-u i pretporezu što čini podlogu za ispunjavanje prijave PDV-a“<sup>40</sup>.

„Prilikom knjiženja ulaznog računa s prijenosom porezne obveze iznos PDV-a potrebno je knjižiti na posebna konta radi lakšeg praćenja. Primjerice, pretporez se knjiži na konto 1830 – Pretporez od primljenih isporuka u RH za koje PDV obračunava primatelj, a obveza PDV-a na konto 2830 - Primljene isporuke u RH za koje PDV obračunava primatelj“<sup>41</sup>. Kada se knjiži izlazni račun s prijenosom porezne obveze, prihodi po takvim računima mogu se knjižiti na poseban konto prihoda od prodaje usluga. Takvo postupanje se preporuča radi lakšeg praćenja, kontrole i provjere.

---

<sup>40</sup> Cirkveni, T. (2013) Porezni praktikum – utvrđivanje obveze PDV-a po predujmovima za građevinske usluge. Računovodstvo, revizija i financije, 2013 (10).

<sup>41</sup> Gulin, D., Tadijančević, S. (2013) Kontni plan poduzetnika. Zagreb: Sveučilišna tiskara d.o.o.

## 5. ZAKLJUČAK

Hrvatska je postala članica Europske unije 01. srpnja 2013. godine te je do tada sve pravne akte morala prilagoditi Direktivama Europske unije. Značajan dio prilagodbe odnosio se i na porez na dodanu vrijednost koji je u razdoblju prilagodbe doživio brojne promjene koje su djelomično objašnjene i spomenute u samome radu. Sada trenutno u Hrvatskoj primjenjujemo 4 porezne stope, od 0%, 5%, 13% i 25%.

Porez na dodanu vrijednost predstavlja neizravan porez kojeg u Republici Hrvatskoj prikuplja centralna država. Upravo porez na dodanu vrijednost centralnoj državi predstavlja najvažniji i najizdašniji prihod. Porez na dodanu vrijednost je tip poreza kod kojeg teret poreza ne snosi porezni obveznik, već krajnji potrošač tj. kupac dobra ili usluge na koje se navedeni porez prevaljuje putem cijena dobara ili usluga. Značajno načelo poreza na dodanu vrijednost je načelo odredišta, prema kojem se utvrđuje princip oporezivanja. Prema navedenom načelu izvoz roba ili usluga izuzet je od oporezivanja PDV-om, ali se uvoz dobara ili usluga oporezuje PDV-om. Porez na dodanu vrijednost ne smije utjecati na alokaciju resursa u gospodarstvu zbog njegovog načela neutralnosti i primjene kreditne metode obračuna kod izračuna porezne osnovice. Procesom usklade zakonskih propisa u razdoblju pristupanja Republike Hrvatske Europskoj Uniji i nakon samog ulaska u Uniju odrađene su nužne promijene zakonskih propisa sa pravnom stečevinom Europske Unije. Osnovni elementi poreza na dodanu vrijednost su: porezni obveznik, mjesto oporezivanja, predmet oporezivanja, stopa poreza, porezna osnovica, porezna oslobođenja.

Tuzemni prijenos porezne obveze predstavlja mehanizam kojim se obveza obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost prenosi s isporučitelja na primatelja usluge, što je u suprotnosti s općim pravilom oporezivanja. Primjena mehanizma predviđena je Direktivom Europske unije koja zemljama članicama daje mogućnost njegovog uvođenja za isporuke određenih dobara i usluga. U većini zemalja članica taj mehanizam je uveden za isporuke građevinskih usluga. Harmonizacija zakonskih propisa prilikom pristupanja u članstvo Europskoj uniji u srpnju 2013. godine, među mnogobrojnim promjenama, rezultirala je i uvođenjem ovog mehanizma u hrvatski sustav oporezivanja porezom na dodanu vrijednost.

Mehanizam prijenosa porezne obveze ne utječe na ukupno porezno opterećenje kao i na državne prihode, nego služi jednostavnijoj naplati poreza na dodanu vrijednost uz pomoć



likvidnosti poduzetnika. Porezno opterećenje u Republici Hrvatskoj je relativno visoko u odnosu na druge članice Europske Unije te bi smanjenje opće stope doprinijelo snažnijem gospodarskom rastu. S druge strane javni dug je relativno visok ne dopušta značajnije smanjenje opće stope poreza na dodanu vrijednost.

## LITERATURA

1. Bejaković, P. (2016) Promjene poreza na dodanu vrijednost u Hrvatskoj u novom tisućljeću. Porezni vjesnik 9/2016.
2. Cinotti, K. (2015) Porezni savjetnik. Zagreb. Mazars Cinotti Consulting.
3. Cirkveni Filipović, T. (2018) Porezna osnovica pri isporuci dobara i usluga s motrišta PDV-a. Računovodstvo, revizija i financije. 2018 (6).
4. Cirkveni, T. (2013) Porezni praktikum – utvrđivanje obveze PDV-a po predujmovima za građevinske usluge. Računovodstvo, revizija i financije, 2013 (10).
5. Dražić Lutilsky, I. i sur. (2015) Računovodstvo poreza. Zagreb: Ekonomski fakultet.
6. Durisova V., Zborkova, J. (2013) Reverse Charge as a Mandatory or Optional Tool to Fight Tax Evasion. Atena: WSEAS Press-
7. Gulin, D., Tadijančević, S. (2013) Kontni plan poduzetnika. Zagreb: Sveučilišna tiskara d.o.o.
8. Jančiev, Z., Supić, J. (2016) Hrvatski porezni sustav. Dostupno na: [https://www.poreznauprava.hr/HR\\_publicacije/Prirucnici\\_brosure/PorezniSustav\\_2012.pdf](https://www.poreznauprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/PorezniSustav_2012.pdf) (pristupljeno 01.02.2022.)
9. Jelčić, B. (2004) Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine.
10. Jurković, P. (2002) Javne financije. Zagreb: Masmedia.
11. Kalčić R., Gudelj A. (2014) Prijenos porezne obveze u graditeljstvu. Računovodstvo i financije, 2014 (11)
12. Karlsson, K. (2008) Reverse Charge Mechanism. University of Lund - Faculty of Law.
13. Kesner-Škreb, M. (1995) Porez na dodanu vrijednost. Financijska praksa 16 (6).
14. Kesner-Škreb, M. (1996) Pojmovnik poreza na dodanu vrijednost. Financijska praksa 20(2).
15. Kramar, K. (2013) PDV u graditeljstvu. Računovodstvo i porezi u praksi, 2013 (8).
16. Mijatović, N. (2009) Ciljevi oporezivanja. RRiF-plus: Pravo i porezi.
17. Narodne Novine (2020) Zakon o porezu na dodanu vrijednost. (NN br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20)
18. Šimović J, Šimović H., (2006) Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije. Zagreb: Pravni fakultet.
19. Šimurina, N. i sur. (2012) Javne financije u Hrvatskoj. Zagreb: Ekonomski fakultet.

20. Šimurina, N. i sur. (2018) Osnove porezne pismenosti. Zagreb: Narodne novine.
21. Vijeće Europske unije (2006) Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenog 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost. 09/Sv. 1. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112&from=SV> (pristupljeno 29.08.2023.)
22. Vijeće Europske unije (2010) Direktiva Vijeća 2010/23/EU od 16. ožujka 2010. o izmjeni Direktive 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost u vezi s neobaveznom i privremenom primjenom mehanizma obrnutog zaduženja za pružanje određenih usluga koje su podložne prijevari. Dostupno na: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2010/23/oj> (pristupljeno 29.08.2023.)
23. Vukičević M., Odobašić S. (2012) Osnove financija. Zagreb: Visoka škola za poslovanje i upravljanje „Baltazar Adam Krčelić“.
24. Your Europe (2021) VAT rules and rates. Dostupno na: [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index\\_en.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_en.htm) (pristupljeno 29.08.2023.)
25. Zakon o porezu na dodanu vrijednost; Narodne novine; Zagreb; NN73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22 i 33/23

## **POPIS TABLICA**

Tablica 1. Kategorije poreza (Jančiev, Supić, 2016)

Tablica 2. Klasifikacija poreza

Tablica 3. Predmet oporezivanja i porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost