

# Računovodstveni i porezni tretman transakcija uvoza i izvoza dobara i usluga

---

**Balatinac, Marina**

**Master's thesis / Diplomski rad**

**2019**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Economics in Osijek / Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku**

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:145:470968>

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

*Download date / Datum preuzimanja:* **2025-02-19**



*Repository / Repozitorij:*

[EFOS REPOSITORY - Repository of the Faculty of Economics in Osijek](#)



Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Diplomski studij Menadžment

Marina Balatinac

**Računovodstveni i porezni tretman transakcija uvoza i izvoza roba i  
usluga**

Diplomski rad

Osijek, 2019

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Diplomski studij Menadžment

Marina Balatinac

**Računovodstveni i porezni tretman transakcija uvoza i izvoza roba i  
usluga**

Diplomski rad

**Kolegij: Financijsko računovodstvo**

JMBAG: 0010082439

e-mail: mbalatinac@efos.hr

Mentor: Izv. Prof. dr. sc. Ivo Mijoč

Osijek, 2019

Josip Juraj Strossmayer University of Osijek

Faculty of Economics in Osijek

Graduate management study

Marina Balatinac


**Accounting and tax treatment of imports and exports of goods and  
services**

Graduate paper

Osijek, 2019

## IZJAVA

### O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI, PRAVU PRIJENOSA INTELEKTUALNOG VLASNIŠTVA, SUGLASNOSTI ZA OBJAVU U INSTITUCIJSKIM REPOZITORIJIMA I ISTOVJETNOSTI DIGITALNE I TISKANE VERZIJE RADA

1. Kojom izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je diplomski  
(navesti vrstu rada: završni / diplomski / specijalistički / doktorski) rad isključivo rezultat osobnoga rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu. Potvrđujem poštivanje nepovredivosti autorstva te točno citiranje radova drugih autora i referiranje na njih.
2. Kojom izjavljujem da je Ekonomski fakultet u Osijeku, bez naknade u vremenski i teritorijalno neograničenom opsegu, nositelj svih prava intelektualnoga vlasništva u odnosu na navedeni rad pod licencom *Creative Commons Imenovanje – Nekomercijalno – Dijeli pod istim uvjetima 3.0 Hrvatska*. 
3. Kojom izjavljujem da sam suglasan/suglasna da se trajno pohrani i objavi moj rad u institucijskom digitalnom repozitoriju Ekonomskoga fakulteta u Osijeku, repozitoriju Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku te javno dostupnom repozitoriju Nacionalne i sveučilišne knjižnice u Zagrebu (u skladu s odredbama Zakona o znanstvenoj djelatnosti i visokom obrazovanju, NN br. 123/03, 198/03, 105/04, 174/04, 02/07, 46/07, 45/09, 63/11, 94/13, 139/13, 101/14, 60/15).
4. izjavljujem da sam autor/autorica predanog rada i da je sadržaj predane elektroničke datoteke u potpunosti istovjetan sa dovršenom tiskanom verzijom rada predanom u svrhu obrane istog.

**Ime i prezime studenta/studentice:** Marina Balatinac

**JMBAG:** 0010082439

**OIB:** 63553020039

**e-mail za kontakt:** marina.balatinac@gmail.com

**Naziv studija:** Diplomski sveučilišni studij

**Naslov rada:** Računovodstveni i porezni tretman transakcija uvoza i izvoza roba i usluga

**Mentor/mentorica diplomskog rada:** Izv. prof. dr. sc. Ivo Mijoč

U Osijeku, \_\_\_\_\_ 23.09.2019 \_\_\_\_\_ godine

Potpis Marina Balatinac

## **Sažetak**

Osnovna pitanja koja se nameću pravnim osobama prilikom stjecanja i isporuke dobara i usluga je na koji način se utvrđuje porezna osnovica prilikom stjecanja dobara iz Europske unije, kada nastaje obveza obračunavanja PDV-a te smije li se priznati i u kojim slučajevima pretporez prilikom stjecanja dobara i usluga. Stoga će u ovom radu biti teorijski i praktično objašnjeni slučajevi kod stjecanja i isporuke dobara i usluga.

U drugom poglavlju daje se pregled razvoja jedinstvenog sustava oporezivanja u cilju stvaranja unutarnjeg tržišta u Europskoj uniji čija je članica i Republika Hrvatska. Treće poglavlje objašnjava porezni tretman usluga te u praktičnom djelu njihovo evidentiranje u poreznim i računovodstvenim evidencijama. Isporuka i stjecanje dobara iz Europske unije te uvoz i izvoz u treće zemlje objašnjeni su četvrtom i petom poglavlju. Također svaka od situacija koja se pojavljuje u razmjeni roba objašnjena je praktičnim primjerom radi lakšeg razumijevanja.

**Ključne riječi:** stjecanje dobara, isporuka dobara, Porez na dodanu vrijednost, PDV identifikacijski broj, porezni obveznik

## **Abstract**

The key questions asked by legal entities in the process of acquiring and delivering goods and services are how the tax base is determined in the process of acquiring goods from the European Union; when the obligation of VAT calculation arises, and whether and in what cases pretax can be recognized in the process of acquiring and delivering goods and services. This paper provides theoretical and practical explanation of cases of acquiring and delivering goods and services.

The second chapter provides an overview of development of a unique tax system aimed at creation of internal market in the European Union, including the Republic of Croatia, also a member. The third chapter explains tax treatment of services and, in the practical part, its recording in tax and accounting records. Delivery and acquiring of goods and services from the European Union and import and export to third countries are explained in the fourth and fifth chapter. In addition, each of the situations arising in exchange of goods is supported with a practical example to provide for easier understanding.

**Key words:** goods acquiring, delivery of goods, value added tax (VAT), identification number, tax payer.

## Sadržaj

<b>1. Uvod</b> .....	<b>1</b>
<b>2. Razvoj Poreza na dodanu vrijednost u EU i Republici Hrvatskoj u skladu sa zahtjevima EU</b> .....	<b>2</b>
<b>3. Oporezivanje inozemnih usluga</b> .....	<b>6</b>
<b>3.1 Tko su porezni obveznici kod obračuna PDV-a na inozemne usluge</b> .....	<b>7</b>
3.1.1 Tuzemni porezni obveznici .....	8
3.1.2 Inozemni porezni obveznici.....	9
<b>3.2 Način obračuna PDV-a na inozemne usluge</b> .....	<b>9</b>
3.2.1 Opće (temeljno) načelo oporezivanja inozemnih usluga.....	9
3.2.1.1 Primjer postupanja prilikom pružanja usluge prema načelu B2B .....	10
3.2.1.2 Primjer postupanja prilikom primanja usluge od inozemnog poreznog obveznika (načelo B2B) .....	13
3.2.1.3 Primjer evidentiranja inozemnih usluga prema načeli B2C .....	14
3.2.2. Izuzeci od općeg načela.....	15
<b>4. Isporuka dobara u države članice EU i izvoz u treće zemlje i područja</b> .....	<b>17</b>
<b>4.1 Uvjeti oslobođenja kod isporuke dobara</b> .....	<b>17</b>
<b>4.2 PDV identifikacijski broj – provjera poreznog obveznika</b> .....	<b>18</b>
<b>4.3. Isporuka dobara hrvatskog poreznog obveznika u zemlju članicu EU – primjer</b> .....	<b>20</b>
4.3.1. Primljeni predujmovi za isporuku dobara .....	22
<b>4.4. Oslobođenje isporuke određenih skupina dobara</b> .....	<b>23</b>
<b>4.5 Premještanje dobara u drugu zemlju EU</b> .....	<b>23</b>
<b>4.6. Porezni i računovodstveni tretman izvoza dobara u treće zemlje</b> .....	<b>25</b>
<b>5. Stjecanje dobara unutar EU</b> .....	<b>27</b>
<b>5.1. Primjer stjecanja dobara hrvatskog poreznog obveznika od poreznog obveznika iz Austrije</b> .....	<b>29</b>
<b>5.2. Stjecanje dobara „malih“ poreznih obveznika i ostalih poduzetnika koji nisu obveznici PDV-a</b> .....	<b>31</b>
5.2.1. Stjecanje dobara malog poreznog obveznika – primjer.....	32
<b>5.3. Posebni postupak oporezivanja marže – uvoz rabljenih motornih vozila iz EU</b> .....	<b>33</b>
5.3.1. Evidentiranje nabave i prodaje rabljenog motornog vozila.....	34
5.3.2. Nabava rabljenog automobila iz Francuske – primjer.....	35
<b>6. Trostrani posao</b> .....	<b>39</b>
<b>7. Zaključak</b> .....	<b>42</b>



<b>Literatura:</b> .....	<b>44</b>
<b>Popis slika</b> .....	<b>46</b>
<b>Popis tablica</b> .....	<b>46</b>

## 1. Uvod

Ekonomska povezanost koja se stvorila kroz model suradnje između zemalja članica Europske unije pokazala se kao idealnim sredstvom kojim se postiže stabilnost, mir i gospodarski napredak svih zemalja unutar zajednice. Razvoj procesa integracije u Europskoj uniji pridonio je jačanju i razvoju jedinstvenog i zajedničkog tržišta. Osnovni cilj porezne politike Europske unije je u konstantnom podupiranju rasta i razvoja unutarnjeg tržišta.

Ideja o jedinstvenom sustavu oporezivanja prvi put se spominje 1919. godine, međutim glavnu ulogu u kreiranju i uvođenju takvog sustava imala je upravo Europska unija. Ona je krajem pedesetih i početkom šezdesetih godina prošloga stoljeća stvorila sustav oporezivanja prometa roba i usluga danas svima poznat kao Porez na dodanu vrijednost (skraćeno PDV). PDV su postupno uvele sve zemlje članice EU pa i one koje nisu bile, na taj način se potaknuo postupak harmonizaciju PDV-a između zemalja članica. Porez na dodanu vrijednost je instrument putem kojega svaka zemlja prikuplja sredstva iz kojih se financiraju potrebe zemlje kao što su obrazovanje, zdravstvo, razna socijalna davanja i on predstavlja najveći udio prihoda neke zemlje.

Republika Hrvatska je uvela sustav oporezivanja PDV-om 1. siječnja 1998. godine kao priprema prije uključenja u članstvo EU. Trebao je dugi niz godina prilagođavanja kako bi Republika Hrvatska postala članicom Europske unije 2013. godine. Od tada RH postaje dio jedinstvenog tržišta te prilagođava svoje zakone i propise zahtjevima EU a samim time i porezni tretman prometa roba i usluga u odnosu sa ostalim zemljama članicama. Jedna od pogodnosti ulaska u EU bilo je ukidanje carinskih barijera što znači da se promet i trgovina robom odvija bez carinskog nadzora i formalnosti te se ne plaćaju carinska davanja. Međutim u trgovinskim odnosima sa trećim zemljama i područjima, roba koja ulazi u područje Europske unije podliježe carinskim propisima i kontrolama.

U ovom radu će biti objašnjena pravila poreznog i računovodstvenog tretmana uvoza i izvoza roba i usluga između Republike Hrvatske i zemalja članica EU te Republike Hrvatske sa trećim zemljama i područjima. Teorijski dio rada je objašnjen stvarnim primjerima između tuzemnih poreznih obveznika sa poreznim obveznicima iz drugih zemalja u vanjskotrgovinskom poslovanju u razmjeni dobara i usluga.

## **2. Razvoj Poreza na dodanu vrijednost u EU i Republici Hrvatskoj u skladu sa zahtjevima EU**

Rimskim ugovorom iz 1957. godine osnovana je Europska ekonomska zajednica čije su se članice obvezale međusobno uskladiti zakone i propise kako bi se utvrdili osnovni ciljevi i kriteriji za stvaranje zajedničkog tržišta. Osnovna svrha takvog tržišta je bila osiguranje slobodnog kretanja kapitala, ljudi, roba i usluga.

Prva zemlja koje je uvela Porez na dodanu vrijednost (PDV) bila je Francuska davne 1958. godine nedugo zatim 1964. godine to je učinila i Finska. Primjenu Poreza na dodanu vrijednost ubrzo su prihvatile i ostale zemlje iz Europske unije. Komisija za financijska pitanja predložila je 1963. godine članicama EU da svoj dosadašnji sustav oporezivanja zamjene sa Porezom na dodanu vrijednost. Prijedlog je ubrzo prihvaćen te su sve zemlje članice EU napustile stari sustav oporezivanja, čak su i zemlje koje nisu bile članice EEZ-a prihvatile sustav oporezivanja PDV-om.

Obzirom da je Porez na dodanu vrijednost važan instrument fiskalne politike u svim zemljama, EU je nastojala ujednačiti zakone i propise o PDV-u između zemalja članica EU. Iz toga razloga 1977. godine donesena je Šesta direktiva koja je potaknula usklađivanje PDV-a u EU. Direktiva je često dopunjavana no zbog nerazumijevanja i nepreglednosti Europska je komisija usvojila novu Direktivu Vijeća 2006/112/EZ dana 28. studenog 2006. o jedinstvenom sustavu oporezivanja sa početkom primjene 01. siječnja 2007. godine. Direktivom 2006/112/EZ nije definirana jedinstvena stopa Poreza na dodanu vrijednost za sve zemlje članice ali je definiran raspon kretanja poreznih stopa u zemljama članicama. Europska unija propisala je samo donju granicu stope PDV-a koja ne može biti niža od 15%. Gornja granica stope PDV-a nije propisana ali se kreće od 15% do 25%. Stopa PDV-a u Republici Hrvatskoj iznosi 25% no najveću stopu PDV-a ima Mađarska sa 27%.

Kuliš (2005.) smatra da „*zamisao harmonizacije oporezivanja ne znači izjednačavanje stopa i poreznih postupaka već ponajprije usklađivanje i što je više moguće, smanjivanje razlika u poreznom sustavima među zemljama kako bi se potaknulo što kvalitetnije ostvarenje načela jedinstvenog unutarnjeg tržišta*“. Međutim, velike razlike u visini stopa između zemalja članica EU mogu dovesti do problema u funkcioniranju zajedničkog tržišta. Iz tog razloga postoji

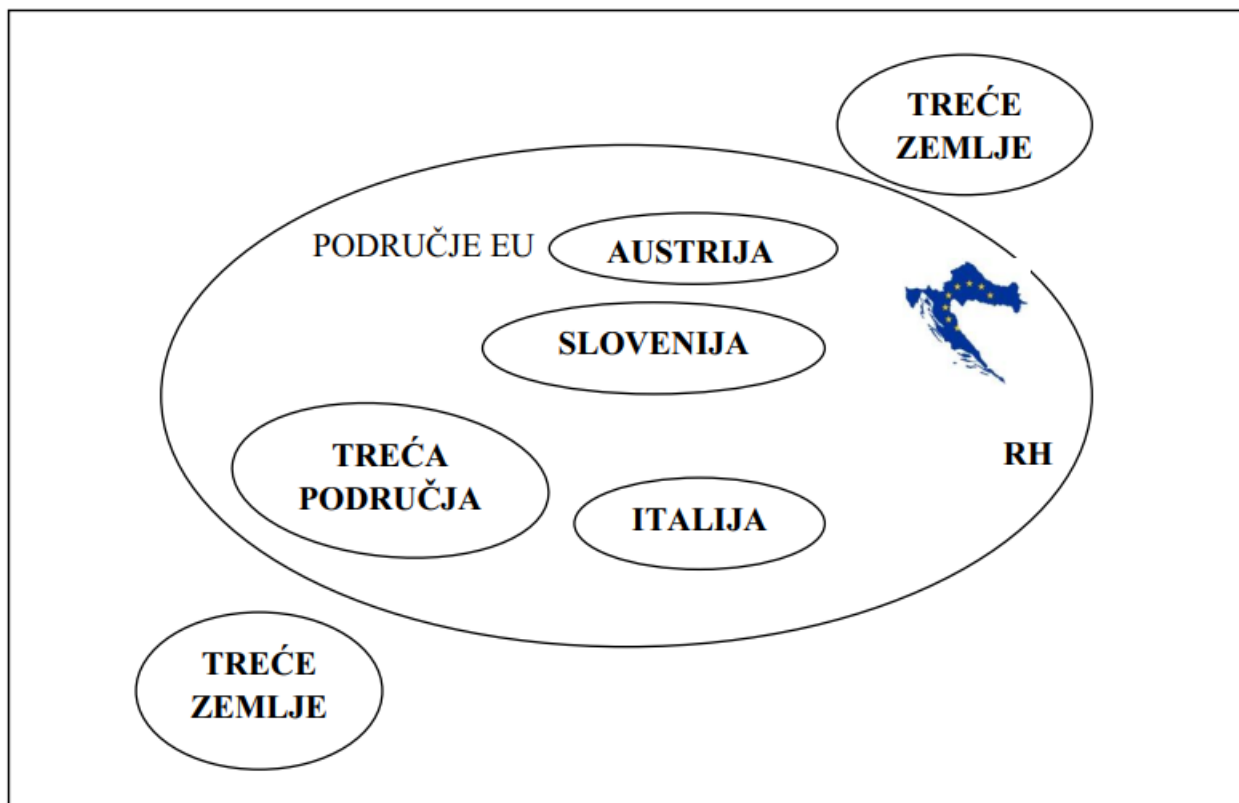
potreba da se smanje razlike u visinama poreznih stopa, no dugotrajno nastojanje EU da se uklone razlike nije urodio plodom zbog velikih razlika u obujmu i strukturi javnih prihoda i rashoda te razlikama u političkom, ekonomskom i socijalnom životu između zemalja članica.

Cilj harmonizacije izravnih poreza sastoji se od tri dijela:

- *„fiskalna neutralnost u unutrašnjoj trgovini EU*
- *Pojednostavljenje administrativnih procedura na tom području*
- *Stvaranje jedinstvenog tržišta ukidanjem fiskalnih barijera“* (Europska komisija, 2000.)

Republika Hrvatska pristupanjem u Europsku uniju postaje dio jedinstvenog unutarnjeg tržišta. Kako je već navedeno osnovno obilježje takvog tržišta je slobodno kretanje kapitala, ljudi, roba i usluga. Stoga nabava roba i usluga iz zemalja članica EU u Republiku Hrvatsku više se ne smatra uvozom već dobiva izraz *„stjecanje dobara unutar Europske unije“* dok se izraz *„uvoz“* nastavio primjenjivati samo prilikom nabave roba i usluga iz zemalja koje nisu članice EU. Izraz *„izvoz“* zamijenjen je izrazom *„isporuka dobara unutar Europske unije“* a nastavio se koristiti za izvoz u one zemlje koje nisu članice. Ulazak Republike Hrvatske u članstvo EU donijelo je brojne promjene te nova pravila u vezi prometa dobara i usluga. Između ostalog donesen je novi Pravilnik o Porezu na dodanu vrijednost (NN br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17) i Zakon o Porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18). Ulaskom u EU Republika Hrvatska je preuzela i obvezu poštivanja Direktiva Vijeća EU vezane uz PDV a to su Direktiva Vijeća 2006/112/EZ iz 2006. godine, Direktiva Vijeća 2008/9/EZ iz 2008. godine i Direktiva Vijeća 86/560/EEZ iz 1986. godine. Direktive nalažu da sve zemlje članice moraju uskladiti domaći porezni sustav sa europskim sustavom.

Jedna od izmjena koju je u svom sustavu PDV-a napravila Republika Hrvatska odnosi se na *„područje primjene“* Zakona o PDV-u gdje se prema čl. 3. Zakona razlikuje tuzemstvo koje se odnosi na teritorij Republike Hrvatske i inozemstvo odnosno područje Europske unije, Treće zemlje i Treća područja.



Slika 1. Područja primjene Zakona o PDV-u. (Izvor: Markota, 2015)

Poslovanje sa svakim od ovih područja propisano je Zakonom i Pravilnikom o PDV-u što će biti detaljnije objašnjeno u ovome radu.

Nadalje, Javor, Lj. (2013.) navodi da su glavne značajke prijelaznog sustava nakon pristupanja EU:

- *„vezane za trgovinu između zemalja članica i ukidanje formalnosti i granične kontrole*
- *Isporuke dobara između poreznih obveznika registriranih za PDV u različitim državama članicama oporezuju se u državi odredišta, kao stjecanje dobara*
- *plaćanje PDV-a na točki ulaza je zamijenjeno sustavom obračuna obveze PDV-a gdje stjecatelj tu obvezu iskazuje u svojoj poreznoj prijavi i u isto vrijeme iskazuje i pravo na pretporez pri stjecanju (osim ako mu nije dopušten odbitak pretporeza)*

- *uz poreznu prijavu, porezni obveznici dužni su ispuniti još i zbirnu prijavu gdje iskazuju ukupnu vrijednost isporučenih dobara i obavljenih usluga poreznim obveznicima u drugim državama članicama,*
- *izvoz dobara je oslobođen PDV-a (izvozom se smatra izvoz dobara izvan EU),*
- *uvoz dobara (iz zemalja izvan EU) se oporezuje pri uvozu. Pravilo je da se PDV naplaćuje na točki uvoza, ali ako su započeti neki carinski postupci (kao npr. postupak privremenog uvoza s potpunim oslobođenjem uvoznih davanja), tada se mjesto uvoza smatra država članica gdje ti postupci završavaju.“*

Navedena pravila koja je propisala Europska unija trebala su biti na snazi do 1996. godine no ona su se zadržala do danas pa samim time je i Republika Hrvatska ulaskom u EU prilagodila svoj porezni sustav tim pravilima.

### 3. Oporezivanje inozemnih usluga

„Inozemne usluge“ ne predstavljaju službeni porezni naziv, također se ne nalaze niti su objašnjene pod tim nazivom u Zakonu o PDV-u. Međutim pojam se uobičajeno koristi u poreznom smislu kao što se koristio i prije pristupanja Republike Hrvatske u EU. Stoga će ovaj pojam biti korišten i u daljnjem tekstu.

U poslovnom odnosu s inozemstvom, bilo da se radi o zemljama koje su članice EU ili trećim zemljama i područjima, primjenjuju se različita pravila vezana uz PDV. Prvenstveno se ta pravila odnose na određivanje poreznog položaja usluge koji ovisi o poreznom mjestu obavljanja usluge te da li su usluge isporučene ili primljene od poreznih obveznika iz država članica EU ili iz trećih zemalja i područja ili fizičkim osobama odnosno osobama koje nisu porezni obveznici. Mjesto obavljanja usluge definirano je čl. 17.-26. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18) a porezni položaj usluge ne ovisi samo o vrsti usluge već i o položaju primatelja usluge u poreznom smislu. Prilikom primjene postupka utvrđivanja mjesta oporezivanja usluge prvenstveno je potrebno uslugu za koju se utvrđuje porezni položaj potražiti u iznimkama Zakona o PDV-u te ukoliko se usluga ne može naći u iznimkama tada se na takvu uslugu primjenjuje opće načelo oporezivanja usluge.

U prometu uslugama između dva porezna obveznika tzv. B2B usluge ( *business to business* ), gdje pri tome nije važno da li su porezni obveznici iz EU ili trećih zemalja i područja, uobičajeno se primjenjuje načelo zemlje primatelja usluge što znači da primatelj usluge treba obračunati PDV. Ako se usluga pruža osobi koja nije porezni obveznik tzv. B2C usluge ( *business to customers* ) tada se mjestom oporezivanja usluge smatra mjesto poreznog obveznika koji tu uslugu pruža odnosno PDV bi trebao obračunati porezni obveznik koji je pružatelj usluge. I u jednom i u drugom slučaju usluge se mogu obavljati u stalnoj poslovnoj jedinici koja može biti različita od mjesta sjedišta poreznog obveznika. Stoga ukoliko se usluga obavlja u stalnoj poslovnoj jedinici čije je mjesto različito od sjedišta poreznog obveznika tada se sjedište stalne poslovne jedinice smatra mjestom obavljanja usluge. Također ukoliko porezni obveznik primatelj ili porezni obveznik pružatelj usluge nemaju stalnu poslovnu jedinicu ili sjedište tada se mjestom obavljanja usluge može smatrati boravište ili prebivalište toga poreznog obveznika.

Ova pravila se odnose na opće načelo oporezivanja inozemnih usluga no postoje i iznimke od ovih pravila, takve iznimke se mogu odnositi primjerice na usluge vezane uz nekretnine, prijevoz zrakoplovima ili brodovima, usluge iznajmljivanja prijevoznih sredstava i sl.

### **3.1 Tko su porezni obveznici kod obračuna PDV-a na inozemne usluge**

Prema čl. 16. Zakona o PDV-u (NN br. 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18 ) prilikom utvrđivanja mjesta obavljanja usluge poreznim obveznikom smatra se:

- *„Porezni obveznik koji obavlja i djelatnosti ili isporuke koje se ne smatraju oporezivim isporukama dobara ili usluga u smislu čl. 4. st. 1. Zakona o PDV-u, te se smatra poreznim obveznikom u odnosu na sve usluge koje su mu obavljene;*
- *Pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a“*

Iz ovoga proizlazi da se poreznim obveznikom kao primateljem usluge u Republici Hrvatskoj smatra svaki poduzetnik koji bi, ovisno o mjestu oporezivanja inozemne usluge, trebao obračunati PDV na primljenu uslugu bez obzira da li je registriran samo za potrebe PDV-a ili je u registru obveznika PDV-a. Ukoliko je mjesto oporezivanja u RH tada se poreznim obveznicima smatraju tuzemni i inozemni poduzetnici bez obzira da li su iz EU, trećih zemalja ili područja. Pritom se misli na pravne osobe koje obavljaju poduzetničku djelatnost te koje će se morati radi mjesta oporezivanja registrirati za potrebe PDV-a u Republici Hrvatskoj.

Prema Zakonu i Pravilniku o PDV-u poreznim obveznikom se smatraju svi oni koji obavljaju neku poduzetničku djelatnost stoga razlikujemo:

- *„Porezne obveznike koji su u sustavu PDV-a odnosno koji su u registru obveznika PDV-a*
- *Male porezne obveznike koji nisu u sustavu PDV-a (samo preuzimaju obvezu plaćanja PDV-a bez mogućnosti priznavanja pretporeza) kao primjerice društva, obrti i sl. koji su u tijeku godine ostvarili isporuke u vrijednosti manjoj od 230.000,00 kn, pravne osobe koje su oslobođene PDV-a i tijela državne vlasti i sl.“ (RRiF, 2015:95)*



Pravne osobe iz čl. 6. st. 5. Zakona o PDV-u, pri tome se misli na tijela državne vlasti i tijela državne uprave, nisu obvezna se upisati u registar obveznika PDV-a prilikom stjecanja dobara iz EU ukoliko nisu prešla prag stjecanja u iznosu od 77.000,00 kn iako je preporučljivo da se to obavi prije prvog stjecanja. U tom slučaju potrebno je PDV obračunati i uplatiti u Državni proračun bez mogućnosti priznavanja pretporeza. Ukoliko su navedena tijela odustala od praga stjecanja ili su prešla prag dodjeljuje im se PDV identifikacijski broj te su ga dužni upotrijebiti prilikom primanja usluga koje su im obavili porezni obveznici iz zemalja EU.

S druge strane mali porezni obveznici za usluge koje im pružaju inozemni porezni obveznici a pri čemu je mjesto oporezivanja RH nemaju zakonom definiran prag stjecanja. Što znači da bi se mali porezni obveznici trebali registrirati za potrebe PDV-a i prije nego što dobiju račun za primljene usluge na koje je potrebno obračunati i platiti PDV bez mogućnosti priznavanja pretporeza. U vezi s mjestom oporezivanja usluge poreznim obveznikom jedino se ne smatraju fizičke osobe stoga će se u daljnjem radu pod pojmom poreznog obveznika podrazumijevati oni koji obavljaju neku poduzetničku djelatnost.

### 3.1.1 Tuzemni porezni obveznici

Pravne osobe čija je vrijednost isporuka u protekloj kalendarskoj godini prešla iznos od 230.000,00 kn trebaju se sukladno čl. 77. Zakona o PDV-u prijaviti u registar obveznika PDV-a. Ukoliko su pravne osobe „mali“ porezni obveznici te obavljaju transakcije sa zemljama članicama EU i ako je mjesto oporezivanja usluga u RH trebali bi se registrirati za potrebe PDV-a i zatražiti od Porezne uprave da im se dodjeli PDV identifikacijski broj.

Tuzemni porezni obveznici prije izdavanja računa inozemnim kupcima te obračuna PDV-a ili prijenosa porezne obveze trebali bi voditi računa o poreznom položaju primatelja usluge odnosno trebali bi raspolagati nekim dokazom ili informacijom o poreznom statusu inozemnog primatelja usluge. Ako se inozemni primatelj nije izjasnio o svome statusu tada se smatra kako usluga nije obavljena poreznom obvezniku te se na nju obračunava PDV. Međutim, ukoliko je usluga obavljena poreznom obvezniku prema načelu B2B tada tuzemni porezni obveznik ne obračunava PDV na uslugu već se radi o prijenosu porezne obveze na inozemnog primatelja usluge odnosno kupca.

### 3.1.2 Inozemni porezni obveznici

Inozemni porezni obveznici ukoliko obavljaju uslugu osobi u RH koja nije porezni obveznik nego fizička osoba a mjesto oporezivanja usluge je u RH (oporezivanje usluga u vezi nekretnina) tada bi se trebali registrirati za potrebe PDV-a u RH prije prve isporuke. Međutim, nisu obvezni registrirati se primjerice ako obavljaju uslugu tuzemnom poreznom obvezniku iako je mjesto oporezivanja takve usluge također u RH jer tada PDV obračunava i plaća tuzemni porezni obveznik prema načelu B2B.

## 3.2 Način obračuna PDV-a na inozemne usluge

Osnovni kriterij prilikom oporezivanja usluga je „*mjesto obavljanja usluge*“ pri tome se ne misli na stvarno mjesto gdje se usluga obavlja već na „*porezno mjesto*“. Ukoliko bi se uzelo u obzir stvarno mjesto sve usluge koje su obavljene unutar RH bi bile oporezive dok one koje su obavljene u inozemstvu ne bi bile oporezive odnosno ne bi se obračunavao PDV. Čl. 17.-26. Zakona o PDV-u propisana su pravila koja definiraju mjesto obavljanja usluge kao i kriterij mjesta oporezivanja.

Prema tome razlikujemo dvije osnovne grupe inozemnih usluga koje se mogu oporezivati:

- Prema općem ili temeljnom načelu
- I kao iznimke od općeg ili temeljnog načela

### 3.2.1 Opće (temeljno) načelo oporezivanja inozemnih usluga

Prema općem (temeljnom) načelu možemo razlikovati dvije osnovne skupine usluga:

- *Prvoj skupini usluga* koje se oporezuju prema općem načelu su one usluge koje porezni obveznik pruža drugom poreznom obvezniku u EU ili trećim zemljama i područjima (B2B usluge) – u ovom slučaju PDV ne obračunava porezni obveznik koji obavlja usluge nego se porezna obveza prenosi na primatelja usluge (*reverse charge*). Mjesto oporezivanja je sjedište primatelja usluge.

- *Drugo* skupini usluga pripadaju usluge koje porezni obveznik pruža fizičkoj osobi odnosno osobi koja nije porezni obveznik (B2C usluge) – na ove usluge PDV obračunava porezni obveznik koji je obavio uslugu. Mjesto oporezivanja usluge je sjedište pružatelja usluge.

Kako navodi Markota (RRiF, 2015:98) „*prijenosom porezne obveze na inozemnog poreznog obveznika kao primatelja usluge, koji treba obračunati PDV u zemlji gdje je porezni obveznik, postignuto je da se pružatelji usluga ne trebaju registrirati za potrebe PDV-a u zemljama u kojima su obavili usluge, neovisno o tome je li riječ o zemljama članicama EU, trećim zemljama ili trećim područjima. Međutim, kada uslugu obavi inozemni porezni obveznik tuzemnom poreznom obvezniku ili osobi koja je registrirana za potrebe PDV-a, tuzemni porezni obveznici trebaju preuzeti poreznu obvezu za usluge kojima je mjesto oporezivanja u tuzemstvu i na taj se način inozemni porezni obveznici ne trebaju registrirati za potrebe PDV-a u RH.*“ Na ovaj se način pojednostavnio postupak oporezivanja inozemnih usluga jer se poreznim obveznikom smatra svaka pravna osoba iako možda pojedine pravne osobe obavljaju isporuke koje su oslobođene bez mogućnosti da si priznaju pretporez.

### *3.2.1.1 Primjer postupanja prilikom pružanja usluge prema načelu B2B*

Tuzemni porezni obveznik poduzeće XY d.o.o. dana 15.07.2019. obavilo je uslugu savjetovanja poreznom obvezniku iz Njemačke, stoga poduzeće XY d.o.o. treba izdati izlazni račun (IRA) za obavljenju uslugu. Prije nego što poduzeće XY d.o.o. fakturira obavljenju uslugu, primatelj usluge bi trebao dostaviti svoj PDV ID broj kako bi isporučitelj usluge mogao provjeriti valjanost PDV ID broja u VIES bazi. Ukoliko je PDV ID broj valjan te je poduzeće iz Njemačke porezni obveznik u svojoj zemlji tada tuzemni porezni obveznik u ovom slučaju poduzeće XY d.o.o. izdaje izlazni račun na kojemu ne obračunava PDV već primjenjuje prijenos porezne obveze te je obavezan na računu navesti klauzulu: „*Prijenos porezne obveze prema čl. 17. st.1. Zakona o PDV-u ili „reverse charge“ prema čl. 44. Direktive vijeća 2006/112/EZ.*“ (RRiF, 2015).

Nakon što je poduzeće XY d.o.o. ispostavilo račun za obavljenju uslugu savjetovanja u iznosu od 300 € što po srednjem tečaju HNB-a na dan 15.07.2019. iznosi 2.217,23 kn on se evidentira kroz Račun ES u Dnevnik knjiženja na način koji je prikazan slikom 2. Obzirom da PDV obračunava

primatelj usluge, isporučitelj uslugu knjiži kao potraživanje od inozemnog kupca i prihod od pružanja inozemnih usluga.

## Dnevnik knjiženja

Račun ES 2

R. b.	Datum	Dokument	Broj	Organizacijski dio	Konto	Šifra	Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje
1	15.07.2019	Račun ES	2		1211	417	FRIDRIECH KROMBACH GmbH ARMATUREN		2.217,23	0,00
2	15.07.2019	Račun ES	2		7540	0	PRIHOD OD PRODAJE USLUGA U EU		0,00	2.217,23
									<b>2.217,23</b>	<b>2.217,23</b>

Slika 2. Knjiženje izlaznog računa za uslugu obavljenom poreznom obvezniku (Vlastiti izvor)

Nadalje, izlazni račun koji je poduzeće XY d.o.o. isporučilo poduzeću u Njemačku se evidentira u poslovnim knjigama (Knjiga IRA) pod stupcem 10. obavljene usluge unutar EU (Slika 3.).

## Knjiga IRA

Račun ES 2

TPO=tuzemni prijenos porezne obveze, IDD=ispоруke dobara drugim državama članicama, IDU=ispоруke dobara unutar EU, OUU=obavljene usluge unutar EU, OOU=obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH, SIP=sastavljanje i postavljanje dobara u drugoj državi članici, NPS=ispоруke NPS u EU, TUZ=u tuzemstvu, IZV=izvozne isporuke, OST=ostala oslobođenja

Račun		Kupac (primatelj dobara ili usluge)			Ne podliježe oporezivanju i oslobođeno poreza											5%		13%		25%		
R. b.	Broj	Datum	Naziv i sjedište	OIB	Iznos m.	TPO	IDD	IDU	OOU	OOU	SIP	NPS	TUZ	IZV	OST	Osn.	PDV	Osn.	PDV	Osn.	PDV	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	
1	21/8	15.07.2019	FRIDRIECH KROMBACH Gm	DE228759367	2.217,23	0,00	0,00	0,00	2.217,23	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>7. Mjesec</b>					<b>2.217,23</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>2.217,23</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
					<b>2.217,23</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>2.217,23</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Slika 3. Evidentiranje izlaznog računa u poslovnim knjigama (Vlastiti izvor)

Tuzemni porezni obveznik odnosno poduzeće XY d.o.o. obavještava Poreznu upravu putem obrasca PDV i obrasca ZP (Zbirna prijava) da je u obračunskom razdoblju imalo isporuku koja podliježe prijenosu porezne obveze. To znači da će se ovaj račun evidentirati u obrascu PDV na poziciji I. 4. te u Zbirnoj prijavi tj. Obrascu ZP u stupcu 14 pojedinačno za svakog kupca (Slika 4).

## OBRAZAC ZP

POREZNA UPRAVA PODRUČNI URED (1)	Osijek
ISPOSTAVA (2)	Osijek

PDV identifikacijski broj (3)	HR	123456789101
Porezni obveznik (naziv/ime i prezime) (4)	XY d.o.o.	
Adresa (mjesto, ulica i broj) (5)	Osijek, Bračka 140	
PDV identifikacijski broj poreznog zastupnika (6)	HR	

## ZBIRNA PRIJAVA

Zbirna prijava za isporuke dobara i usluga u druge države članice Europske unije  
Za mjesec 7 godina 2019

(7)

Red. br.	Kód države	PDV identifikacijski broj primatelja (bez kóda države)	Vrijednost isporuke dobara (u kunama i liparima)	Vrijednost isporuke dobara u postupcima 42 i 63 (u kunama i liparima)	Vrijednost isporuke dobara u okviru trostranog posla (u kunama i liparima)	Vrijednost obavljenih usluga (u kunama i liparima)
(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)
1	DE	228759367	0,00	0,00	0,00	2.217,23
Ukupna vrijednost			0,00	0,00	0,00	2.217,23

Potvrđujem istinitost navedenih podataka.	
Obračun sastavio (ime i prezime) (15)	

Potpis (20)	
Broj telefona/fax/e-mail (21)	

Slika 4. Obrazac ZP (Vlastiti izvor)

Na isti način se u poreznom i računovodstvenom smislu tretira obavljanje usluga od strane tuzemnog poreznog obveznika inozemnom porezom obvezniku iz treće zemlje ili područja. Takav izlazni račun također podliježe prijenosu porezne obveze te tuzemno poduzeće ne obračunava PDV i knjiži samo potraživanje od inozemnog kupca i prihod od pružanja usluga. Izlazni račun evidentira se u poslovnim knjigama (Knjiga IRA) pod stupcem 11. Obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH te se u obrascu PDV evidentira na poziciji I. 5. Prilikom obavljanja usluga inozemnim poreznim obveznicima trećih zemalja i područja nije potrebno izlazni račun evidentirati u obrazac ZP.

### 3.2.1.2 Primjer postupanja prilikom primanja usluge od inozemnog poreznog obveznika (načelo B2B)

Poduzeće XY d.o.o. je dana 09.07.2019. primilo ulazni račun (URA) od inozemnog poreznog obveznika iz Njemačke za uslugu prijevoza u iznosu od 300 € što po srednjem tečaju HNB-a iznosi 2.217,97 kn. Obzirom da je poduzeće XY d.o.o. tuzemni porezni obveznik odnosno registriran je kao obveznik PDV-a samim time se porezna obveza prenosi na poduzeće XY d.o.o. Poduzeće XY d.o.o. treba na iznos naknade za izvršenu uslugu sam obračunati hrvatski PDV i u isto vrijeme si priznati kao pretporez. To znači da će poduzeće XY d.o.o. račun evidentirati u poslovnim knjigama kroz URA – primljene usluge iz EU na način da će knjižiti obvezu prema inozemnom dobavljaču, trošak prijevoza te obvezu za PDV i pretporez kako se može vidjeti na slici 5.

#### Dnevnik knjiženja

URA - primljene usluge iz EU 1

R.b.	Datum	Dokument	Broj	Organizacijski dio	Konto	Šifra	Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje
1	09.07.2019	URA - primljene uslu	1		14032	0	PREDPOREZ OD PRIMLJENIH USLUGA IZ EU	1111 FRIDRIECH KROMBACH	554,49	0,00
2	09.07.2019	URA - primljene uslu	1		2210	417	FRIDRIECH KROMBACH GmbH ARMATUREN	1111 FRIDRIECH KROMBACH	0,00	2.217,97
3	09.07.2019	URA - primljene uslu	1		24032	0	OBVEZA ZA PDV ZA PRIMLJENE USLUGE IZ	1111 FRIDRIECH KROMBACH	0,00	554,49
4	09.07.2019	URA - primljene uslu	1		4102	0	PRJEVOZNE USLUGE U CESTOVNOM PRO	1111 FRIDRIECH KROMBACH	2.217,97	0,00
									<b>2.772,46</b>	<b>2.772,46</b>

Slika 5. Knjižene ulaznog računa za primljene usluge iz EU (Vlastiti izvor)

Međutim, poduzeće XY d.o.o. ulazni račun od poduzeća iz Njemačke za primljenu uslugu sa prijenosom porezne obveze evidentira u obrascu PDV na pozicijama II. 10 i III. 10 i obrascu PDV-S u stupcu 12.(Slika 6.)

OBRAZAC PDV-S

POREZNA UPRAVA PODRUČNI URED (1)	Osijek
ISPOSTAVA (2)	Osijek

PDV identifikacijski broj (3)	HR	123456789101
Porezni obveznik (naziv/ime i prezime) (4)	XY d.o.o.	
Adresa (mjesto, ulica i broj) (5)	Osijek, Bračka 140	
PDV identifikacijski broj poreznog zastupnika (6)	HR	

Prijava za stjecanje dobara i primljene usluge iz drugih država članica Europske unije  
Za mjesec 7 godina 2019

(7)

Red. br. (8)	Kód države isporučitelja (9)	PDV identifikacijski broj isporučitelja (bez kóda države) (10)	Vrijednost stečenih dobara (u kuneima i lipama) (11)	Vrijednost primljenih usluga (u kuneima i lipama) (12)
1	DE	228759367	0,00	2.217,97
Ukupna vrijednost			0,00	2.217,97

Potvrđujem istinitost navedenih podataka.	
Obračun sastavio (ime i prezime) (15)	

Potpis (16)	
Broj telefona/fax/e-mail (17)	

Slika 6. Obrazac PDV-S (Vlastiti izvor)

Ulazni račun za primljenu uslugu od poreznih obveznika iz trećih zemalja i područja evidentirat će se u obrascu PDV na pozicijama II. 13 i III. 13. Ovakav račun se ne evidentira u obrascu PDV-S.

### 3.2.1.3 Primjer evidentiranja inozemnih usluga prema načeli B2C

Tuzemni porezni obveznik poduzeće XY d.o.o. dana 20.07.2019. obavilo je uslugu pravnog savjetovanja fizičkoj osobi iz Njemačke dakle osobi koja nije porezni obveznik. U tom slučaju

poduzeće XY d.o.o. isporučuje račun u iznosu od 200 € što prema srednjem tečaju HNB-a na dan 20.07.2019. iznosi 1.476,73 kn te na tu vrijednost naknade za obavljenju uslugu obračunava hrvatski PDV po stopi od 25% u iznosu od 369,18 kn prema čl. 17 st. 2. Zakona o PDV-u. Takav izlazni račun poduzeće XY d.o.o. evidentira u svojim poslovnim knjigama i Knjizi IRA (Slika 7.) u stupcima 21 i 22 te obrascu PDV na poziciji II. 3.

### Knjiga IRA

Od: 01.07.2019 do: 31.07.2019

TPO=tuzemni prijenos porezne obveze, IDD=ispоруke dobara drugim državama članicama, IDU=ispоруke dobara unutar EU, OUU=obavljene usluge unutar EU, OOU=obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH, SIP=sastavljanje i postavljanje dobara u drugoj državi članici, NPS=ispоруke NPS u EU, TUZ=u tuzemstvu, IZV=izvozne isporučke, OST=ostala oslobođenja

Račun		Kupac (primatelj dobara ili usluge)			Ne podliježe oporezivanju i oslobođeno poreza														5%		13%		25%	
R.b.	Broj	Datum	Naziv i sjedište	OIB	Iznos m.	TPO	IDD	IDU	OOU	OOU	SIP	NPS	TUZ	IZV	OST	Osn.	PDV	Osn.	PDV	Osn.	PDV			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22			
851	2/18	20.07.2019	PAUL HEDFELD GmbH D-Ge	DE126448558	1.845,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.476,73	369,18		
7. Mjesec					1.845,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.476,73	369,18		
					1.845,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.476,73	369,18		

Slika 7. Evidentiranje izlaznog računa za usluge u poslovnim knjigama (Vlastiti izvor)

### 3.2.2. Izuzeci od općeg načela

Kako je već prije navedeno u radu prilikom utvrđivanja mjesta oporezivanja usluge savjetuje se da se određena usluga prvo traži u iznimkama a tek onda primjenjuje opće načelo oporezivanja. U člancima 18-26. Zakona o PDV-u i čl. 46-59. Direktive 2006/112/EZ navedene su iznimke od općeg načela. Te iznimke se odnose na posredničke usluge koje se obavljaju osobama koje nisu porezni obveznici, zatim usluge vezane uz nekretnine, usluge prijevoza, usluge u kulturi, usluge vezane uz pripremanje hrane i pića i ostale usluge.

Prema čl. 18. Zakona o PDV-u ukoliko se usluga obavlja osobi koja nije porezni obveznik odnosno fizičkoj osobi i tu uslugu obavlja posrednik u tuđe ime i račun tada se mjestom oporezivanja smatra mjesto gdje je izvršena transakcija. Primjerice ako tuzemni porezni obveznik nalazi dobra koja će se isporučiti iz Italije fizičkoj osobi iz Njemačke, mjesto



obavljanja usluge za uslugu posredovanja je Italija jer se tamo dobra nalaze ali će tuzemni porezni obveznik obračunati hrvatski PDV po stopi od 25%.

Čl. 19. Zakona o PDV-u definirano je mjesto oporezivanja usluga vezanih uz nekretninu. Tako se usluge kao što je smještaj u hotelima i objektima koji imaju sličnu namjenu, usluge posrednika i stručnjaka za najam i prodaju nekretnina, usluge građevinskog nadzora i usluge arhitekta oporezuju prema mjestu gdje se nekretnina nalazi.

Usluge prijevoza putnika oporezuju se prema mjestu gdje se prijevoz obavlja kao i prijevoz dobara fizičkim osobama odnosno osobama koje nisu porezni obveznici a koji nije prijevoz unutar EU. Prijevoz dobara unutar EU koji se obavlja osobama koje nisu porezni obveznici mjestom oporezivanja se smatra mjesto početka prijevoza. Prema čl. 20. st. 4. Zakona o PDV-u prijevoz dobara unutar EU je prijevoz gdje se početak i završetak prijevoza nalazi na području dvije različite zemlje EU.

## 4. Isporuka dobara u države članice EU i izvoz u treće zemlje i područja

Zakonom o PDV-u i Pravilnikom o PDV-u koji su na snazi od 01.srpnja 2013. definiran je prema članku 4. Zakona i članku 2. Pravilnika predmet oporezivanja, i to: „*isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik kao takav, stjecanje dobara unutar EU koje se tuzemstvu obavi uz naknadu, obavljanje usluga u tuzemstvu uz naknadu koje obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav te uvoz dobara*“ (RRiF, 2016:55). Međutim, isporuka dobara između članica EU u člancima nije navedena, to je stoga što je isporuka dobara oslobođena PDV-a prema čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u. Takve isporuke se oporezuju prema načelu „*države odredišta*“, odnosno takve isporuke dobara poreznog obveznika iz jedne države članice su oslobođene PDV-a dok se oporezuju u državi stjecatelja tj. PDV obračunava porezni obveznik koji je stjecatelj dobara.

Međutim, prema čl. 41. st. 1 t. d. Zakona o PDV-u, obračuna PDV-a su oslobođena i dobra koja se premještaju u neku drugu zemlju članicu uz uvjet da za takvo premještanje postoji pravo na oslobođenje od PDV-a u skladu sa uvjetima članka 41. st. 1. t. a), b), c) Zakona odnosno da su obavljena drugom poreznom obvezniku. Oporezivim se prema Pravilniku o PDV-u smatra „*premještanje dobara koja su dio poslovne imovine poreznog obveznika koja je za potrebe svog poslovanja otpremio ili prevezao sam porezni obveznik ili druga osoba za njegov račun u drugu državu članicu*“ (čl. 7. st. 5. Pravilnika o PDV-u). Potrebno je i napomenuti kako se oslobođenja ne odnose na isporuke na koje se primjenjuje poseban postupak oporezivanja marže kao i na male porezne obveznike prema čl. 90. st. 1. Zakona o PDV-u.

### 4.1 Uvjeti oslobođenja kod isporuke dobara

Kako bi neka isporuka dobara bila oslobođena obračuna PDV-a čl. 41. St. 1. Zakona o PDV-u definirani su uvjeti koji trebaju biti ispunjeni.

Uvjeti koje je potrebno ispuniti pri oslobođenju isporuke dobara su:

- „*Dobra treba isporučiti prodavatelj/porezni obveznik ili osoba koja stječe dobro ili druga osoba za njihov račun*“

- *Dobra trebaju biti isporučena /prevezena iz tuzemstva u drugu zemlju članicu (to ne treba biti zemlja u kojoj kupac ima sjedište)*
- *Dobra trebaju biti isporučena i treba izdati račun poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik, a koji djeluje kao takav u toj drugoj državi članici.“*  
(RRiF, 2016:56)

Stoga bi porezni obveznik prilikom isporuke dobara trebao voditi brigu da su ispunjeni svi navedeni uvjeti kako bi mogao primijeniti oslobođenje od PDV-a. Također treba voditi računa i o tome da oslobođena isporuka iz jedne zemlje članice znači stjecanje dobara koje je oporezivo u drugoj zemlji članici. Ova transakcija međusobno je povezana i kontrolirana putem poreznih izvještaja i porezne prijave kod isporučitelja kao i kod stjecatelja dobra.

#### 4.2 PDV identifikacijski broj – provjera poreznog obveznika

Porezni obveznici kako bi mogli djelovati na zajedničkom tržištu te stjecati dobra i usluge a samim time i primijeniti oslobođenje na isporuke dobara u EU trebali bi posjedovati PDV identifikacijski broj (skraćeno: PDV ID). Valjani PDV ID broj osnovni je preduvjet za poslovanje na tržištu Europske unije. PDV ID broj izdaje nadležna Porezna uprava kojega razmjenjuje sa ostalim članicama Unije putem VIES sustava (*eng. Vat Information Exchange System*).

EUROPSKA KOMISIJA

Europska komisija > Porezna i carinska unija > VIES

O nama | Online baza podataka | Natječaji & Donacije | Često postavljena pitanja | Prijavite se za blic vijesti | Što je novo? | Map

- Potvrđivanje valjanosti PDV broja
- Tehničke informacije
- Praćenje sustava
- Najčešća pitanja
- Pomoć
- Izjava o ograničenju odgovornosti za ovu uslugu

### Potvrđivanje VIES PDV id. broja

Možete potvrditi valjanost PDV id. broja izdanog od bilo koje države članice tako da izaberete državu članicu iz padajućeg izbornika i unesete broj za koji želite potvrditi valjanost.

**Država članica**

**PDV id. broj**

**Država članica podnositeljica**

**PDV id. broj**

Slika 8. VIES sustav (Izvor: Europska komisija)

Putem VIES elektroničke baze provjerava se valjanost PDV ID broja odnosno da li je određeni poduzetnik obveznik PDV-a ili samo registriran za potrebe PDV-a (Slika 8.). Sastoji se od osobnog identifikacijskog broja poduzetnika (OIB) i predznaka „HR“.

PDV ID broj dodjeljuje se:

- *„tuzemnom poreznom obvezniku upisanom u registar obveznika PDV-a koji obavlja transakcije unutar Europske unije,*
- *tuzemnom obvezniku koji isporučuje dobra ili obavlja usluge bez prava na odbitak pretporeza i pravnoj osobi koja nije obveznik, a mora plaćati PDV na stjecanje dobara unutar EU-a ili se opredijelila za mogućnost da plaćaju PDV na stjecanje, iako nije premašila prag stjecanja u svoti 77.000,00 kn,*
- *svakom poreznom obvezniku koji stječe dobra unutar Europske unije u tuzemstvu za obavljanje gospodarske djelatnosti na području koje nije tuzemstvo,*
- *tuzemnom poreznom obvezniku kojem su usluge obavljene i koji je obavezan platiti PDV na primljenu uslugu,*
- *tuzemnom poreznom obvezniku koji obavlja usluge na području druge države članice za koje je primatelj usluge u drugoj državi članici obavezan platiti PDV,*
- *stranom poreznom obvezniku koji u tuzemstvu obavlja isporuke dobara i usluga s pravom na odbitak pretporeza,*
- *stranom poreznom obvezniku koji isporučuje dobra osobama koje nisu obveznici plaćanja PDV-a na stjecanje i prešao je prag isporuke u iznosu od 270.000,00 kuna ili je odustao od navedenog praga isporuke,*
- *stranom poreznom obvezniku koji isporučuju dobra koja podliježu trošarinama, osobama koje nisu porezni obveznici niti plaćaju PDV na stjecanje.“ (Porezni vjesnik, 2013:58)*

Porezni obveznik može, ukoliko više ne postoji potreba za PDV identifikacijskim brojem odnosno ukoliko više neće obavljati transakcije unutar EU, podnijeti zahtjev nadležnoj poreznoj upravi o ukidanju PDV ID broja. Ukidanje PDV ID broja ne znači da će porezni obveznik biti izbrisan iz registra obveznika PDV-a. Porezna uprava može i sama ukinuti PDV identifikacijski broj ukoliko postoji opravdana sumnja da je porezni obveznik zloupotrijebio PDV ID broj.

### 4.3. Isporučka dobara hrvatskog poreznog obveznika u zemlju članicu EU – primjer

Hrvatski porezni obveznik, poduzeće XY d.o.o. isporučilo je balkonska vrata kupcu u Italiju. Kupac iz Italije je dostavio podatke o svom PDV identifikacijskom broju putem kojega je poduzeće XY d.o.o. provjerilo da li je kupac iz Italije porezni obveznik u svojoj zemlji. Nakon provjere valjanosti PDV ID broja u VIES bazi tuzemni porezni obveznik isporučuje Račun E kupcu u Italiju u iznosu od 750 € što prema srednjem tečaju HNB-a na dan 29.08.2019. iznosi 27.720,58 kuna. te primjenjuje oslobođenje od PDV-a navodeći na računu klauzulu: „Isporučka oslobođena PDV-a prema čl. 41. St. 1. Zakona o PDV-u“ (RRiF, 2016:56). Slika 9. prikazuje račun poduzeća XY d.o.o. sa potrebnim elementima.

XY d.o.o.  
Bračka 140  
31000 Osijek  
PDV ID br.: HR123456789101

ADLER SpA  
V. Le Borletti 14  
20010 I-S.Stefano Ticino (MI)  
Republika Italija

#### Račun E 2/1/5

Datum  
29.08.2019

##### Kupac

Šifra Naziv kupca Mjesto Ulica i broj PDV ID, BR./OIB Zemlja  
556 ADLER SpA I-S.Stefano Ticino (MI) V. Le Borletti 14 IT09880020152 Republika Italija

##### Račun

Datum isporuke Incoterm Valuta Tečaj Dosljeđe računa  
29.08.2019 DAP EUR 7,39215500 28.08.2019

##### Stavke

Šifra robe	Naziv robe/usluge	J.mj.	Količina	Dev.cijena	Iznos u valuti	Cijena HRK	Iznos u HRK
1	Balkonska vrata	kom	5,000	150,00	750,00	1.108,82	5.544,12
			5,000		750,00		5.544,12
				Oslobođeno PDV-a (Osn:750,00 EUR)	0,00		(0,00)
				<b>Ukupno EUR:</b>	<b>750,00</b>		<b>(HRK: 5.544,12)</b>

##### Oslobođenje od PDV-a

Zakonska osnova  
CHANGE REVERSE - OSLOBOĐENO PLAĆANJA PDV-a SUKLADNO ČLANKU 41 STAVAK 1 ZAKONA

##### Fiskalizacijaračuna

Način plaćanja Četvrtak operatera Datum Vrijeme  
Transakcijski račun 1 04.09.2019 09:05:10

Slika 9. Račun E za isporuku dobara u EU (Vlastiti izvor)

Račun E predstavlja dokument koji je vjerodostojan dokaz da je došlo do poslovnog događaja isporuke dobara u drugu zemlju članicu EU. Između ostalog kao dokaz da je isporuka dobara obavljena unutar EU gdje pritom nije važno da li je dobro isporučeno na adresu kupca na koju je naslovljen račun ili bilo koja druga adresa unutar EU a koju je kupac naveo za mjesto isporuke, može biti i teretni list odnosno CMR ili neki drugi dokument primjerice otpremnica sa obveznim podacima o pošiljatelju, primatelju, količini i vrsti dobara, prijevozniku i mjestu isporuke.

Obzirom da je tuzemni porezni obveznik pri isporuci dobara u Italiju primijenio oslobođenje prema čl. 41. St. 1. Zakona o PDV-u te samim time nije obračunao PDV na isporučena dobra jer će to napraviti stjecatelj dobara u svojoj zemlji odnosno kupac u Italiji, on u svojim evidencijama automatski putem Računa E knjiži potraživanje od inozemnog kupca na konto 1211 te prihod od prodaje robe u EU na konto 7610, zatim otpremnicom razdužuje veleprodajno skladište i obračunava trošak nabave kako je prikazano slikama 10. i 11.

## Dnevnik knjiženja

Račun E 2

R.b.	Datum	Dokument	Broj Organizacijski dio	Konto	Šifra Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje
1	29.08.2019	Račun E	2	1211	556	ADLER SpA	5.544,12	0,00
2	29.08.2019	Račun E	2	7610	0	PRIHOD OD PRODAJE ROBE EU	0,00	5.544,12
							<b>5.544,12</b>	<b>5.544,12</b>

Slika 10. Financijsko knjiženje Računa E u poslovnim knjigama (Vlastiti izvor)

## Dnevnik knjiženja

Otpremnica 146

R.b.	Datum	Dokument	Broj Organizacijski dio	Konto	Šifra Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje
1	29.08.2019	Otpremnica	146	Gewinde	6600	0 ROBA U VELEPRODAJNOM SKLADIŠTU	0,00	3.500,00
2	29.08.2019	Otpremnica	146	Gewinde	7100	0 NABAVNA VRIJEDNOST PRODANE ROBE	3.500,00	0,00
							<b>3.500,00</b>	<b>3.500,00</b>

Slika 11. Knjiženje isporuke dobara u robnom knjigovodstvu (Vlastiti izvor)

Račun E se također evidentira u poslovnim knjigama (Knjiga IRA) na poziciji 9. Kao isporuka dobara unutar EU.(Slika 12.).

### Knjiga IRA - prolazne stavke

Od: 01.08.2019 do: 31.08.2019

TPO=tuzemni prijenos porezne obveze, IDD=isporuke dobara drugim državama članicama, IDU=Isporuke dobara unutar EU, OUU=obavljene usluge unutar EU, OOU=obavljene usluge osobama bez sjedišta u RH, SIP=sastavljanje i postavljanje dobara u drugoj državi članici, NPS=isporuke NPS u EU, TUZ=u tuzemstvu, IZV=izvozne isporuke, OST=ostala oslobođenja

R.b.	Broj	Račun			Ne podliježe oporezivanju i oslobođeno poreza										5%		13%		25%		Ukupno		
		Datum	Kupac (primatelj dobara ili usluge)	OIB	Iznos m.	TPO	IDD	IDU	OOU	OOU	SIP	NPS	TUZ	IZV	OST	Osn. PDV	Osn. PDV	Osn.	PDV	Pro.st.			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
	154 2/1/5	29.08.2019	ADLER SpA	IT0988002015	5.544,12	0,00	0,00	5.544,12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.544,12
	8. Mjesec				5.544,12	0,00	0,00	5.544,12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.544,12

Slika 12. Evidentiranje Računa E u poslovnim knjigama (Vlastiti izvor)

Nadalje, poduzeće XY d.o.o. o ovoj isporuci obavještava nadležnu Poreznu upravu o poslovnom događaju putem obrasca PDV na poziciji I. 3. i obrasca ZP u stupcu 11. Vrijednost dobara.

Ukoliko kupac iz Italije nije porezni obveznik ili iz nekog razloga nije dostavio PDV ID broj, poduzeće XY d.o.o. na Račun E za isporuku dobara bi moralo obračunati PDV te u svojim poslovnim knjigama knjižiti potraživanje od kupca na konto 1211, obvezu za PDV za isporučena dobra 24022 te prihod od isporuke dobara u EU konto 7610.

#### 4.3.1. Priljeni predujmovi za isporuku dobara

Ako je poduzeće XY d.o.o. u navedenom slučaju primilo predujam od kupca iz Italije prije nego je obavljena isporuka dobara u Italiju tada prema čl. 41. Zakona o PDV-u nije nastala obveza obračuna PDV-a. Prema stajalištu Ministarstva financija koje se očitovalo dana 28.listopada 2013. proizlazi da za primljene predujmove od kupaca iz inozemstva nije potrebno izdavati račun za primljeni predujam. Člankom 79. Zakona o PDV-u je izričito definirano u kojim slučajevima se izdaje račun za predujam što prema mišljenju Ministarstva proizlazi da za predujmove isporuke dobara u EU to nije potrebno. Međutim čl. 78. st. 1. t. 5. Zakona o PDV-u navedeno je da se za predujam za obavljene usluge u EU ipak treba izdati račun dok Zakon o PDV-u nigdje

izričito ne navodi isto za isporuku dobara jer odredba o računu za predujam za isporuku dobara nije preuzeta iz Direktive Vijeća 2006/112/EZ jer se prema čl. 220. u t. 4. navodi da se računi za predujam izdaju za svaku pretplatu prije nego se isporuče dobra i usluge.

#### **4.4. Oslobođenje isporuke određenih skupina dobara**

Kako je već prije navedeno da bi se primijenilo oslobođenje od obračuna PDV-a pri isporuci dobara u druge članice EU potrebno je zadovoljiti određene uvijete. Međutim čl. 41. St.1. t. b) i c) posebno se definira oslobođenje za određenu skupinu dobara pri isporuci i stjecanju dobara unutar EU.

Čl. 41. St. 1. t. b) Zakona o PDV-u odnosi se na oslobođenje isporuke novih prijevoznih sredstava. Što znači da ukoliko poduzeće XY d.o.o. isporuči novo prijevozno sredstvo unutar EU na njega neće obračunati PDV prema čl. 41. St. 1. t. b) Zakona o PDV-u već bi stjecatelj novog prijevoznog sredstva trebao obračunati PDV prilikom stjecanja u svojoj zemlji odnosno zemlji u kojoj će se to vozilo koristiti. Također iz navedenog zakona proizlazi da nije važno da li je isporučitelj kao ni stjecatelj porezni obveznik ili fizička osoba odnosno osoba koja nije porezni obveznik.

Nadalje, člankom 41. St.1. t. c) Zakona o PDV-u oslobođene su isporuke trošarinskih proizvoda pod uvjetom da se takva dobra isporučuju isključivo ovlaštenom držatelju trošarinskog skladišta. To znači da tuzemni držatelj trošarinskog skladišta pri isporuci trošarinskih proizvoda u neku od zemalja članica EU drugom ovlaštenom držatelju trošarinskih skladišta neće obračunati PDV i trošarine niti će evidentirati obvezu u svojim računovodstvenim i poreznim evidencijama. Obvezu za PDV i trošarinu obračunava stjecatelj trošarinskih proizvoda u svojoj zemlji neovisno o tome da li je prešao prag stjecanja.

#### **4.5 Premještanje dobara u drugu zemlju EU**

Jedna od situacija koja se često pojavljuje prilikom isporuke dobara je i premještanje dobara u neku drugu zemlju EU. Ovdje se radi o premještanju dobara tuzemnog poreznog obveznika u



svoje skladište u neku drugu zemlju EU te se takvo premještanje dobara smatra isporukom. To znači da će prema članku 7. st. 5. Zakona o PDV-u koji glasi: „*isporukom dobara uz naknadu smatra se i premještanje dobara koja su sastavni dio poslovne imovine poreznog obveznika koja je za potrebe svojeg poslovanja otpremio ili prevezao sam porezni obveznik ili druga osoba za njegov račun u drugu državu članicu*“, biti predmet oporezivanja. Međutim isporuka može biti oslobođena PDV-a u skladu sa čl. 41. st. 1. t. d) Zakona o PDV-u ukoliko bi bila obavljena drugom poreznom obvezniku a to bi značilo registraciju tuzemnog poreznog obveznika u zemlji EU sa drugim PDV identifikacijskim brojem te zemlje. Primjerice poduzeće XY d.o.o. koje je hrvatski porezni obveznik premješta svoja dobra koja ima u skladištu u Osijeku u vrijednosti 100.000,00 kn u svoje skladište u Sloveniju. Poduzeće XY d.o.o. se mora registrirati za potrebe PDV-a u Sloveniji gdje će dobiti Slovenski PDV ID broj te će nakon stjecanja dobra u Sloveniji obračunati Slovenski PDV prema njihovim propisima. Ovakav račun se evidentira u obračunskom razdoblju u PDV obrascu na poziciji I. 3. kao isporuka dobara unutar EU te obrascu ZP na poziciji 11. kao vrijednost isporuke dobara. U poslovnim knjigama poduzeće XY d.o.o. ovaj poslovni događaj u financijskom knjigovodstvu knjiži na način da na potražnoj strani razdužuje skladište u Osijeku te na dugovnoj strani zadužuje skladište u Sloveniji.

*Tablica 1. Knjiženje premještanja dobara u vlastito skladište*

Tek. Br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Roba u veleprodajnom skladištu u Sloveniji	66001	100.000,00	
	Roba u veleprodajnom skladištu u RH	66000		100.000,00

O poslovnom događaju premještanja dobara obavještava se Porezna uprava putem PDV obrasca na poziciji I. 3. kao isporuka dobara unutar EU i u obrascu ZP na poziciji 11 kao vrijednost isporuke dobara. Premještanje dobara je u knjigovodstvenoj evidenciji prikazano prema nabavnoj vrijednosti uvećano eventualno uz troškove prijevoza obzirom da je došlo samo do fizičkog premještaja dobara te se ne prikazuju gubici i dobici ovog poslovnog događaja.

#### 4.6. Porezni i računovodstveni tretman izvoza dobara u treće zemlje

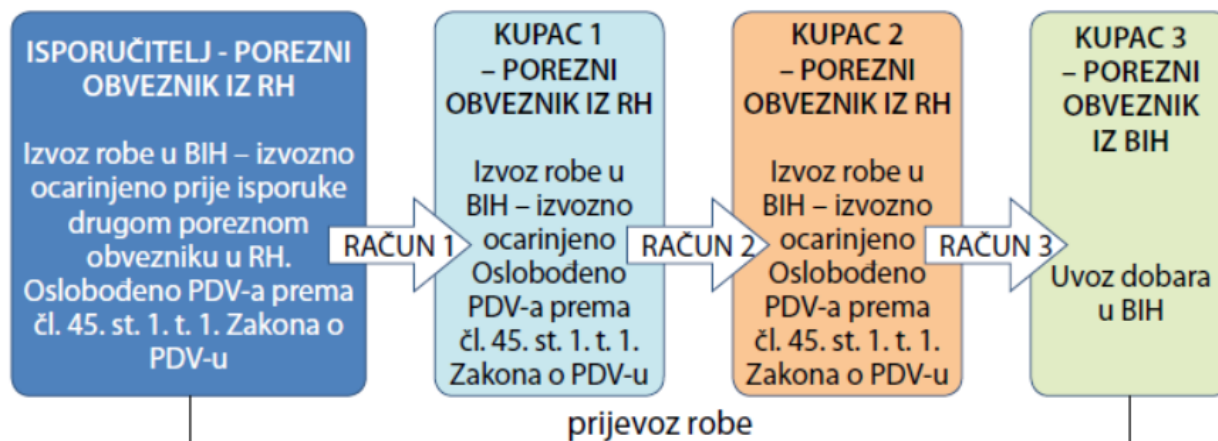
Izvozom se smatra isporuka dobara koja se obavi iz Republike Hrvatske u zemlje i područja koja nisu članice Europske unije u tzv. treće zemlje ili treća područja. Kao i kod isporuke dobara unutar EU ovakve isporuke su oslobođene PDV-a uz zadovoljavanje određenih uvjeta. Čl. 108. Pravilnika (NN. Br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14. i 157/14) i čl. 45. Zakona o PDV-u (NN. Br. 73/19, 99/13, 153/13, 143/14, 115/16 i 106/18) definirani su uvjeti koji se trebaju zadovoljiti kako bi isporuka bila oslobođena. Osnovni uvjet koji proizlazi iz propisa i zakona o PDV-u kako bi se oslobođenje na izvoz moglo primijeniti je taj da se dobra otpremaju iz RH izvan teritorija EU. Dokaz da je obavljen izvoz dobara izvan teritorija EU prema čl. 108. st. 3. Pravilnika je carinska deklaracija. Carinska deklaracija se može koristiti u elektroničkom obliku te je tada kao dokaz elektronička poduka IE599 iz sustava ECS ili u papirnatom obliku i tada se dokazom smatra primjerak deklaracije koji je ovjeren potpisom i pečatom službenika nadležnog carinskog ureda.

Primjer takvog izvoza je kada društvo XY d.o.o. koje je hrvatski porezni obveznik prodaje dobra kupcu u BiH u iznosu od 50.000,00 kn. Poduzeće XY d.o.o. izdaje račun kupcu u BiH, na carinskoj deklaraciji kao izvoznik navedeno je poduzeće XY d.o.o. te na temelju toga primjenjuje oslobođenje PDV-a. Na takvom računu je potrebno navesti klauzulu oslobođenja: „*Oslobođeno PDV-a prema čl. 45. st. 1. t. 1. Zakona o PDV-u.*“ (RRiF, 2017:105). Poduzeće ovaj poslovni događaj evidentira u obrazac PDV na poziciji I. 9. kao Izvozne isporuke te u knjigovodstvenim evidencijama u knjizi IRA na način da se knjiži potraživanje od inozemnog kupca, prihod od prodaje dobara dok se u robnom knjigovodstvu razdužuju zalihe i knjiži trošak prodane robe.

Nadalje, u Zakonu o PDV-u u čl. 45. st. 1. t. 4. navodi se da su PDV-a oslobođene i usluge vezane za izvoz dobara kao primjerice prijevoz dobara, usluge vezane za utovar i istovar no međutim oslobođenje od PDV-a se može primijeniti samo u slučaju ako su usluge obavljene izravno izvozniku ili primatelju dobara.

Od 01.svibnja 2017. na snagu su stupile promjene Pravilnika o PDV-u gdje se u čl. 108. st. 9. navodi da „*Porezni obveznici mogu primijeniti oslobođenje temeljem članka 45. stavka 1. točke 1. Zakona za poslove u nizu u okviru izvoznih transakcija u slučaju kada porezni obveznik*

isporučuje već izvezno ocarinjena dobra drugom poreznom obvezniku, a ta će se dobra izravno otpremiti kupcu izvan Europske unije“ (čl. 108. st. 9. Pravilnik o PDV-u). Što znači da oslobođenje od PDV-a mogu primijeniti svi sudionici u nizu uz uvjet da moraju imati dokaz o izvozu u treću zemlju a to je izvozna deklaracija koju im ustupa prvi isporučitelj (Slika 13.).



Slika 13. Izvoz u nizu iz RH u BiH (Izvor: RRiF)

Osim što dobra može iz Republike Hrvatske izvesti tuzemni porezni obveznik također izvoznik dobara može biti i bilo koji porezni poveznik iz Europske unije ili porezni obveznici iz treće zemlje i područja. U oba slučaja potrebno se registrirati u Republici Hrvatskoj za potrebe PDV-a. Primjerice ako porezni obveznik iz Austrije izravno izvodi dobra iz RH u BiH treba se registrirati za potrebe PDV-a između ostalog kako bi si mogao priznati pretporez po ulaznom računu od dobavljača u RH i primijeniti oslobođenje prema čl. 45. st.1. t. 1 Zakona o PDV-u. U tom slučaju porezni obveznik iz Austrije treba izdati račun i evidentirati ga u RH u obrascu PDV na poziciji I. 9. kao izvozne isporuke.

## 5. Stjecanje dobara unutar EU

Oporezivanje stjecanja dobara u Europskoj uniji propisano je čl. 20. Direktive vijeća 2006/112/EZ. Stjecanje dobara unutar EU se prema Zakonu definira kao „*stjecanje prava raspolaganja pokretnom materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, koju prodavatelj ili stjecatelj dobara ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze stjecatelju tih dobara u državu članicu koja nije država članica u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara*“ (Čl. 9. st. 1. Zakona o PDV-u). Što znači da bi se nešto smatralo stjecanjem dobara u nekoj od članica EU isporuka tih dobara ne smije biti ista zemlja članica EU. Primjerice dobra isporučena kupcu koji je porezni obveznik u RH od poreznog obveznika, prodavatelja dobara, iz Austrije smatra se stjecanjem dobara unutar EU. U ovoj situaciji ukoliko se radi o poreznim obveznicima prodavatelj dobara neće obračunati PDV jer je primatelj dobara porezni obveznik iz druge zemlje članice EU te će primijeniti oslobođenje pri isporuci dobara a stjecatelj tih dobara će obračunati PDV i istodobno si priznati pretporez.

Sa poreznog stajališta važnijim se smatra postupak utvrđivanja poreznog statusa onoga tko prima dobra pri isporuci dobara, međutim jednako je važno da i primatelj dobara provjeri porezni status inozemnog isporučitelja dobara jer na taj način primatelj dobara će znati da li je obavezan obračunati PDV odnosno da li može ukoliko su zadovoljeni uvjeti pri stjecanju dobara priznati pretporez. Kao i kod isporuke dobara porezni status isporučitelja, primatelj dobara će provjeriti putem njegovog PDV ID broja u VIES bazi.

Da bi se neko stjecanje dobara smatralo oporezivim kako je propisano člankom 4. i 9. Zakona o PDV-u, samim time i priznavanje pretporeza, potrebno je zadovoljiti propisane uvijete. Uvjeti koji trebaju biti zadovoljeni za oporezivo stjecanje dobara u EU su:

- *„pravo raspolaganja pokretnom materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika*
- *Stjecanje dobara uz naknadu u tuzemstvu iz druge države članice koja nije država članica u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara u državi članici EU*
- *Stjecatelj i prodavatelj iz EU su „stvarni“ porezni obveznici (nisu registrirani samo za potrebe PDV-a)*
- *U slučaju nabave novih prijevoznih sredstava iz druge države članice, stjecatelj je svaka osoba koja stječe novo prijevozno sredstvo – pravna i fizička osoba*

- *Stjecanje trošarinskih proizvoda neovisno na prag stjecanja*“ (Markota, RRiF, 2016:104)

Prema navedenome to bi značilo da ukoliko hrvatski porezni obveznik stječe dobra od pravne osobe iz EU a pravna osoba nije porezni obveznik - nema PDV ID broj, takvo stjecanje nije oporezivo u RH već prodavatelj iz EU treba obračunati PDV prema zakonima zemlje članice iz koje se ta dobra isporučuju. Hrvatski porezni obveznik dobiva račun od isporučitelja sa iznosom naknade za dobra na koju ne obračunava PDV pri stjecanju dobara niti si priznaje pretporez te takav račun nije obavezan evidentirati u poreznim izvještajima nego se račun evidentira samo u poslovnim knjigama kao obveza prema inozemnom dobavljaču.

Nadalje *„mjestom stjecanja dobara u EU prema Zakona o PDV-u smatra se mjesto gdje završava otprema ili prijevoz dobara stjecatelja“* (čl. 27. st. 1. Zakona o PDV-u). Primjerice ukoliko otprema završava kod poreznog obveznika u RH tada se stjecanje dobara oporezuje u RH pri tome tuzemni porezni obveznik obračunava PDV i priznaje si istovremeno pretporez. No ako je primatelj dobara „mali“ porezni obveznik on će na stjecanje dobara obračunati PDV bez prava priznavanja pretporeza te će isti uplatiti na račun Državnog proračuna. Plaćeni PDV ulazi u nabavnu vrijednost dobara u evidenciji u poslovnim knjigama. Ako se prema nalogu stjecatelja dobra isporuče u drugu zemlju članicu različitu od one u kojoj stjecatelj ima PDV ID broj tada se mjestom stjecanja dobara smatra zemlja u kojoj ima PDV ID broj. Ako je stjecatelj dobara obračunao PDV u zemlji u kojoj su dobra otpremljena i to dokaže tada se porezna osnovica u zemlji članici gdje stjecatelj ima PDV ID broj smanjuje.

Porezna obveza nastaje prilikom stjecanja dobara u trenutku kada je izdan račun no međutim da bi nešto bilo stjecanje dobara ta dobra se trebaju i fizički otpremiti u zemlju primateljicu. U pravilu za nastanak porezne obveze uvijek je bitan datum računa iako on može biti izdan i prije isporuke dobara, ali ako račun nije izdan najkasnije 15-ti dan u mjesecu nakon mjeseca primitka dobara tada stjecatelj treba prikazati obvezu za PDV do 15-tog dana u mjesecu nakon mjeseca kada se dogodio poslovni događaj.

## 5.1. Primjer stjecanja dobara hrvatskog poreznog obveznika od poreznog obveznika iz Austrije

Hrvatski porezni obveznik poduzeće XY d.o.o. je od inozemnog dobavljača iz Austrije naručilo dobra namijenjena za daljnju prodaju u tuzemstvu. Poduzeće XY d.o.o. je primilo račun na iznos od 1.000,00 €, račun je stigao u isto vrijeme kada i naručena dobra, datum računa je 30.08.2019. Na računu nije iskazan PDV jer je porezni obveznik iz Austrije primijenio oslobođenje prilikom isporuke dobara u drugu zemlju EU. Međutim prije nego hrvatski porezni obveznik evidentira račun u svojim poslovnim knjigama treba provjeriti PDV ID broj dobavljača iz Austrije te ukoliko je broj valjan treba iskazati obvezu za PDV i istodobno priznati pretporez uz zadovoljavanje propisanih uvjeta. Obveza za PDV se obračunava na osnovicu koja se utvrđuje prema srednjem tečaju HNB-a na dan nastanka obveze u ovom slučaju na dan računa 30.08.2019. Porezna osnovica iznosi 7.392,09 kn prema srednjem tečaju HNB-a, obračunati PDV iznosi  $7.392,09 \times 25\% = 1.848,02$  kn. Poduzeće XY d.o.o. u svojim poslovnim knjigama knjiži potražno obvezu prema inozemnom dobavljaču, dugovno obračun troškova nabave te obvezu i pretporez PDV-a kako je prikazano na slici 14.

### Dnevnik knjiženja

URA - stjecanje dobara iz EU 29

R.b.	Datum	Dokument	Broj	Organizacijski dio	Konto	Šifra	Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje
1	30.08.2019	URA - stjecanje doba	29		14022	0	PRET POREZ OD STJECANJE DOBARA IZ EU	1111 GLOBAL GmbH	1.848,02	0,00
2	30.08.2019	URA - stjecanje doba	29		2210	991	GLOBAL GmbH	1111 GLOBAL GmbH	0,00	7.392,09
3	30.08.2019	URA - stjecanje doba	29		24022	0	OBVEZA ZA PDV ZA STJECANJE DOBARA IZ	1111 GLOBAL GmbH	0,00	1.848,02
4	30.08.2019	URA - stjecanje doba	29		6590	0	OBRAČUN TROŠKOVA NABAVE	1111 GLOBAL GmbH	7.392,09	0,00
									<b>9.240,11</b>	<b>9.240,11</b>

Slika 14. Knjiženje stjecanje dobara iz EU (Vlastiti izvor)

Poduzeće XY d.o.o. će u obrascu PDV prikazati obvezu za PDV na poziciji II. 7. i pretporez na poziciji III. 7. Također poduzeće XY d.o.o. obavještava nadležnu Poreznu upravu o oporezivom događaju putem obrasca PDV-S u stupcu 11. Obrasci se šalju za mjesec kolovoz najkasnije 20-tog dana sljedećeg mjeseca.

POREZNI OBVEZNIK (naziv/ime i prezime, mjesto, ulica i broj)	POREZNI ZASTUPNIK (naziv/ime i prezime, mjesto, ulica i broj)	NADLEŽNA ISPOSTAVA POREZNE UPRAVE
		Osijek
PDV IDENTIFIKACIJSKI BROJ/OIB 46662592772	PDV IDENTIFIKACIJSKI BROJ POREZNOG ZASTUPNIKA/OIB	<b>PRIJAVA PDV-a ZA RAZDOBLJE</b> OD 01.08 DO 31.08 GOD: 2019

OPIS	POREZNA OSNOVICA (iznos u kunama i lipama)	PDV PO STOPI 5%, 13% I 25% (iznos u kunama i lipama)
<b>OBRAČUN PDV-a U OBAVLJENIM TRANSAKCIJAMA DOBARA I USLUGA - UKUPNO (I.-II.)</b>	<b>7.392,09</b>	<b>X X X X X</b>
<b>I. TRANSAKCIJE KOJE NE PODLIJEŽU OPOREZIVANJU I OSLOBOĐENJE (1.+2.+3.+4.+5.+6.+7.+8.+9.+10.)</b>	<b>0,00</b>	<b>X X X X X</b>
1. ISPORUKE U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze)	0,00	X X X X X
2. ISPORUKE DOBARA OBAVLJENE U DRUGIM DRŽAVAMA ČLAN.	0,00	X X X X X
3. ISPORUKE DOBARA UNUTAR EU	0,00	X X X X X
4. OBAVLJENE USLUGE UNUTAR EU	0,00	X X X X X
5. OBAVLJENE ISPORUKE OSOBAMA BEZ SJEDIŠTA U RH	0,00	X X X X X
6. SASTAVLJANJE I POSTAVLJANJE DOBARA U DRUGOJ DRŽAVI ČLANICI EU	0,00	X X X X X
7. ISPORUKE NOVIH PRIJEVOZNIH SREDSTAVA U EU	0,00	X X X X X
8. TUZEMNE ISPORUKE	0,00	X X X X X
9. IZVOZNE ISPORUKE	0,00	X X X X X
10. OSTALA OSLOBOĐENJA	0,00	X X X X X
<b>II. OPOREZIVE TRANSAKCIJE - UKUPNO (1.+2.+3.+4.+5.+6.+7.+8.+9.+10.+11.+12.+13.+14.)</b>	<b>7.392,09</b>	<b>1.848,02</b>
1. ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH PO STOPI 5%	0,00	0,00
2. ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH PO STOPI 13%	0,00	0,00
3. ISPORUKE DOBARA I USLUGA U RH PO STOPI 25%	0,00	0,00
4. PRIMLJENE ISPORUKE U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze)	0,00	0,00
5. STJECANJE DOBARA UNUTAR EU PO STOPI 5%	0,00	0,00
6. STJECANJE DOBARA UNUTAR EU PO STOPI 13%	0,00	0,00
7. STJECANJE DOBARA UNUTAR EU PO STOPI 25%	7.392,09	1.848,02
8. PRIMLJENE USLUGE IZ EU PO STOPI 5%	0,00	0,00
9. PRIMLJENE USLUGE IZ EU PO STOPI 13%	0,00	0,00
10. PRIMLJENE USLUGE IZ EU PO STOPI 25%	0,00	0,00
11. PRIMLJENE ISPORUKE DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH PO STOPI 5%	0,00	0,00
12. PRIMLJENE ISPORUKE DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH PO STOPI 13%	0,00	0,00
13. PRIMLJENE ISPORUKE DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH PO STOPI 25%	0,00	0,00
14. NAKNADNO OSLOBOĐENJE IZVOZA U OKVIRU ODOBNOG PUTNIČKOG PROMETA	0,00	0,00
15. OBRAČUNANI PDV PRI UVOZU	0,00	0,00
<b>III. OBRAČUNANI PRETPOREZ - UKUPNO (1.+2.+3.+4.+5.+6.+7.)</b>	<b>7.392,09</b>	<b>1.848,02</b>
1. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi 5%	0,00	0,00
2. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi 13%	0,00	0,00
3. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U TUZEMSTVU po stopi 25%	0,00	0,00
4. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA U RH ZA KOJE PDV OBRAČUNAVA PRIMATELJ (tuzemni prijenos porezne obveze)	0,00	0,00
5. PRETPOREZ OD STJECANJA DOBARA UNUTAR EU po stopi 5%	0,00	0,00
6. PRETPOREZ OD STJECANJA DOBARA UNUTAR EU po stopi 13%	0,00	0,00
7. PRETPOREZ OD STJECANJA DOBARA UNUTAR EU po stopi 25%	7.392,09	1.848,02
8. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH USLUGA IZ EU po stopi 5%	0,00	0,00
9. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH USLUGA IZ EU po stopi 13%	0,00	0,00
10. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH USLUGA IZ EU po stopi 25%	0,00	0,00
11. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 5%	0,00	0,00
12. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 13%	0,00	0,00
13. PRETPOREZ OD PRIMLJENIH ISPORUKA DOBARA I USLUGA OD POREZNIH OBVEZNIKA BEZ SJEDIŠTA U RH po stopi 25%	0,00	0,00
14. PRETPOREZ PRI UVOZU	0,00	0,00
15. ISPRAVCI PRETPOREZA	X X X X X	0,00

Slika 15. Obrazac PDV (Vlastiti izvor)

Nadalje, poduzeće XY d.o.o. u svojim poslovnim knjigama putem dokumenta Primka zaprima dobra u svoje skladište te knjiži potražno 6590 obračun troškova nabave i dobra stavlja na zalihu dugovno 6600.

Tablica 2. Knjiženje primke u robnom knjigovodstvu

Tek. Br.	OPIS	Račun	Svota	
			Duguje	Potražuje
1.	Obračun troškova nabave	6590		7.392,09
	Roba u veleprodajnom skladištu u RH	6600	7.392,09	

U navedenom primjeru stjecanja dobara iz EU datum računa je isti kao i datum zaprimanja dobara, no ukoliko je račun izdan sa datumom nakon što su dobra zaprimljena primjerice datum računa je 06.09.2019. tada se porezna osnovica računa prema srednjem tečaju HNB-a prema datumu računa a ne datumu zaprimanja. Međutim da je račun izdan nakon 15.09.2019. tada bi hrvatski porezni obveznik u ovom slučaju XY d.o.o. morao sam prema vrijednosti robe koja je navedena u otpremnici ili ugovoru obračunati PDV i priznati pretporez. Poduzeće XY d.o.o. bi obvezu i pretporez PDV-a prikazalo u obrascima PDV i PDV-S za mjesec rujan.

Prilikom utvrđivanja porezne osnovice na koju primatelj dobara treba obračunati PDV i istodobno priznati pretporez uključuju se posebni porezi (osim PDV-a), trošarine, carine i troškovi vezani uz nabavu dobara kao što su prijevoz, troškovi pakiranja, utovara i istovara. U navedenom primjeru da je dobavljač iz Austrije obavio i uslugu prijevoza dobara za poduzeće XY d.o.o. i za to obračunalo naknadu u iznosu od 100,00 € iznos naknade za prijevoz također bi činio poreznu osnovicu. Osim ako prijevoz nije obavio drugi porezni obveznik za kupca tada bi se položaj naknade određivao prema B2B načelu a sa računovodstvenog stajališta ta bi naknada bila uključena u nabavnu vrijednost dobra.

## **5.2. Stjecanje dobara „malih“ poreznih obveznika i ostalih poduzetnika koji nisu obveznici PDV-a**

Stvarni porezni obveznici prilikom stjecanja dobara iz EU, kako je već navedeno, imaju obvezu obračuna PDV-a te u isto vrijeme i pravo na priznavanje pretporeza bez novčanog tijeka. Kod „malih“ poreznih obveznika i ostalih poduzeća koja nisu u sustavu PDV-a i koja nisu registrirana za potrebe PDV-a situacija je nešto drukčija. Naime oni bi prije stjecanja dobara ukoliko je vrijednost stjecanja veća od 77.000,00 kn odnosno praga stjecanja u tekućoj kalendarskoj godini, trebali najmanje 15 dana prije stjecanja registrirati za potrebe PDV-a i zatražiti PDV identifikacijski broj od nadležne Porezne uprave. Treba napomenuti da takvi porezni obveznici će biti registrirani samo u VIES bazi kako im inozemni isporučitelji ne bi na računu zaračunali PDV no oni su i dalje u tuzemstvu mali porezni obveznici koji nisu u sustavu PDV-a.

Ukoliko stjecanje dobara „malih“ poreznih obveznika ne prelazi prag stjecanja u tekućoj kalendarskoj godini odnosno ako vrijednost stjecanja dobara nije veća od 77.000,00 kn tada takvo stjecanje nije predmet oporezivanja i „mali“ porezni obveznik nije obavezan se registrirati



za potrebe PDV-a sve dok stjecanje ne prijeđe prag stjecanja. Također mali porezni obveznici mogu i odustati od praga stjecanja što znači da će se odmah registrirati za potrebe PDV-a i prije bilo kojeg stjecanja dobara.

### 5.2.1. Stjecanje dobara malog poreznog obveznika – primjer

Mali porezni obveznik iz RH poduzeće XY d.o.o. koji je prešao prag stjecanja i koji se prethodno registrirao za potrebe PDV-a nabavilo je dobra od poreznog obveznika iz Njemačke u vrijednosti od 10.000,00 €, račun je izdan sa datumom 09.09.2019. godine. Njemački porezni obveznik nije obračunao PDV na računu jer se mali porezni obveznik iz RH registriran u VIES bazi u kojoj je njemački porezni obveznik provjerio PDV ID broj. Mali porezni obveznik XY d.o.o. je obračunalo PDV te je u svojim poslovnim knjigama evidentiralo samo obvezu za PDV ali ne i pretporez. Stoga poduzeće XY d.o.o. treba predati PDV i PDV-S obrasce za mjesec rujan i uplatiti obvezu za PDV na račun Državnog proračuna najkasnije do zadnjeg dana u mjesecu listopad.

#### Dnevnik knjiženja

URA - stjecanje dobara iz EU 29

R.b.	Datum	Dokument	Broj	Organizacijski dio	Konto	Šifra	Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje
1	09.09.2019	URA - stjecanje doba	29		2210	198	WOMA GmbH	1/1/1 WOMA GmbH	0,00	73.988,35
2	09.09.2019	URA - stjecanje doba	29		24022	0	OBVEZA ZA PDV ZA STJECANJE DOBARA IZ	1/1/1 WOMA GmbH	0,00	18.497,09
3	09.09.2019	URA - stjecanje doba	29		6590	0	OBRAČUN TROŠKOVA NABAVE	1/1/1 WOMA GmbH	92.485,44	0,00
									92.485,44	92.485,44

Slika 16. Knjiženje stjecanja dobara iz EU "malog" poreznog obveznika (Vlastiti izvor)

### 5.3. Posebni postupak oporezivanja marže – uvoz rabljenih motornih vozila iz EU

Značajno mjesto u cjelokupnoj djelatnosti trgovine zauzima trgovina rabljenim motornim vozilima. Veliki udio rabljenih motornih vozila u RH dolazi iz drugih zemalja članica EU, a ovisno o statusu trgovca „*trgovinom takvim rabljenim motornim vozilima mogu se baviti trgovci rabljenim motornim vozilima i registrirani trgovci rabljenim motornim vozilima*“ (RRiF, 2018:26). Djelatnošću trgovine rabljenih motornih vozila mogu se baviti obrtnici i društva koja su registrirana za te potrebe. Specifičnost u ovoj vrsti trgovine je primjena posebnog postupka oporezivanja marže no u nekim situacijama trgovci rabljenim motornim vozilima moraju primijeniti umjesto posebnog postupka oporezivanja marže redovan postupak oporezivanja. Prema stajalištu Zakona o PDV-u takav trgovac prilikom prodaje rabljenih motornih vozila može se opredijeliti da li će primjenjivati poseban postupak oporezivanja marže no taj postupak može primijeniti jedino ako vozila nabavlja u tuzemstvu ili iz drugih zemalja članica EU od poreznih obveznika koji primjenjuju ovaj postupak dok pri uvozu iz trećih zemalja i područja te od poreznih obveznika iz tuzemstva ili zemlja članica EU koji primjenjuju redovan postupak ne može primijeniti ovakav način oporezivanja. Međutim primjena ovog postupka nije obvezna već mogućnost koju trgovac može izabrati a koja je propisana čl. 95. Zakona o PDV-u. Specifičnost ovoga postupka je u tome što se PDV obračunava na razliku u cijeni i ovaj postupak može primijeniti samo preprodavatelj a pri tome mora voditi računa, kako je već navedeno, od koga je nabavio vozilo. Prema Zakonu preprodavatelj će primijeniti postupak oporezivanja marže ako mu je vozilo isporučila jedna od sljedećih osoba:

- „osoba koja nije porezni obveznik
- *Porezni obveznik čija je isporuka dobara oslobođena u skladu s čl. 40. st. 2. Zakona o PDV-u*
- *Drugi porezni obveznici čija je isporuka dobara oslobođena u skladu s čl. 90. st. 1. i 2. Zakona o PDV-u*
- *Drugi preprodavatelji*“ (čl. 95. st. 4. Zakona o PDV-u)

Rabljena motorna vozila, ukoliko su nabavljena radi daljnje prodaje, se evidentiraju u poslovnim knjigama kao zaliha robe u razredu 6. Evidentiranje rabljenih motornih vozila provodi se prema odredbama HSFI 10 – Zalihe i MRS 2 – Zalihe, što znači da se u trošak nabave rabljenih

motornih vozila trebaju uključiti svi troškovi nastali prilikom dovođenja zaliha na skladište. Stoga nabavnu cijenu rabljenog vozila čini njegova kupovna cijena uvećana za uvozne carine, troškove prijevoza do skladišta, rukovanje i ostali troškovi koji su direktno vezani za stjecanje zaliha. Međutim, usluge popravka vozila i dobra koja se ugrađuju ne uključuju se u nabavnu vrijednost vozila već u ostvarenu maržu. Poreznu osnovicu za obračun PDV-a u ovom slučaju čini razlika u cijeni odnosno marža no ukoliko je marža negativna tada nema ni obveze obračuna i plaćanja PDV-a.

Rabljena motorna vozila su dobra na koja se ne obračunava PDV prilikom stjecanja iz neke druge zemlje članice EU. Naime prema Zakonu o PDV-u predmetom oporezivanja ne smatra se: „*stjecanje unutar Europske unije rabljenih dobara, umjetničkih djela, kolekcionarskih predmeta ili antikviteta iz članka 95. stavka 1. Zakona ako je prodavatelj preprodavatelj koji djeluje kao takav, a PDV na ta dobra obračunat je u državi članici u kojoj je započela njihova otprema ili prijevoz u skladu s posebnim postupkom oporezivanja marže*“ (čl. 5. st. 1. t. c). Zakona o PDV-u). Što znači da tuzemni porezni obveznik prilikom stjecanja rabljenih automobila nema obvezu obračunavanja PDV ukoliko je vozilo nabavljeno od isporučitelja koji je porezni obveznik i ima sjedište u drugoj zemlji članici EU te je na isporuku primijenio posebni postupak oporezivanja marže. Na isti način se postupa ako je isporučitelj vozila fizička osoba ili mali porezni obveznik ili poduzeće koje nije porezni obveznik ali je kod nabave vozila koje isporučuje nije imalo pravo priznavanja pretporeza u svojoj zemlji.

Također prilikom nabave rabljenog motornog vozila osobito ako se ona nabavljaju u inozemstvu potrebno je utvrditi da li podliježu plaćanju posebnog poreza na motorna vozila (skraćeno PPMV). PPMV se plaća na motorna vozila na koja nije obračunat i plaćen poseban porez na motorna vozila u Republici Hrvatskoj a koja su registrirana prema posebnim propisima. Obveza i plaćanje posebnog poreza na motorna vozila definirano je Zakonom o PPMV-u.

### 5.3.1. Evidentiranje nabave i prodaje rabljenog motornog vozila

Preprodavatelji rabljenih motornih vozila prije primjene posebnog postupka oporezivanja marže nisu obvezni prijaviti u nadležnu Poreznu upravu o početku primjene postupka već su obvezni voditi posebne evidencije. Pri nabavi rabljenog motornog vozila preprodavatelj je obavezan

voditi evidenciju o nabavi putem obrasca PDV-MU te obrasce PDV-MI prilikom prodaje rabljenog motornog vozila a na koja primjenjuje poseban postupak oporezivanja marže. Ovi poslovni događaji se ne evidentiraju u knjigama URA i IRA jer su ove evidencije namijenjene za evidentiranje u redovnom postupku oporezivanja.

### 5.3.2. Nabava rabljenog automobila iz Francuske – primjer

Poduzeće iz Hrvatske XY d.o.o. bavi se prodajom rabljenih motornih vozila odnosno ono je registrirano kao preprodavatelj automobila. Poduzeće je u sustavu PDV i odlučilo se za primjenu posebnog postupaka oporezivanja prema marži. Dana 05.09.2019. poduzeće je nabavilo rabljeno vozilo marke Mercedes B klasa od inozemnog dobavljača iz Francuske. Dobavljač iz Francuske je tuzemnom poreznom obvezniku ispostavilo račun za rabljeno vozilo u iznosu od 9.503,00 € što iznosi 70.288,32 kn prema srednjem tečaju HNB-a te je na računu stavio napomenu kako se radi o obračunu PDV-a prema marži. Uz račun za rabljeno vozilo, dobavljač je dostavio sa istim datumom i račun za proviziju i naknade vezane uz dokumentaciju, koje se odnose na vozilo, u iznosu od 1.300,00 € gdje je primijenio prijenos porezne obveze (eng. *Reverse Charge*) obzirom da je poduzeće XY d.o.o. registriran u sustavu VIES baze.

Hrvatsko poduzeće će ove račune evidentirati u svojim poslovnim knjigama tako što će račun za vozilo knjižiti kroz dokument PDV-MU kao obvezu prema inozemnom dobavljaču na potražnu stranu i dugovno zaliha trgovačke robe na klasi 6. Poduzeće XY d.o.o. neće obračunati PDV jer se radi o posebnom postupku oporezivanja marže (Slika 17.).

# PDV-MU 31

Datum  
05.09.2019

## Dobavljač

Šifra Naziv dobavljača Mjesto Hp broj Ulica i kbr. PDV ID. BR./OIB  
**192 AUTO1 European Cars B.V. France 92130 21 Boulevard Gambetta FR29825358682**

## Artikli

Naziv nabavljenog dobra Nabavna cijena Broj računa Datum računa  
**Mercedes B-klasa 70.288,32 1/1/1 05.09.2019**

## Knjiženja

Konto	Šifra	Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje	Datum rn.	Dospijeće
2210	192	AUTO1 European Cars B.V.	1/1/1	0,00	70.288,32	05.09.2019	___:___:___
6600	0	Roba na skladištu	1/1/1	70.288,32	0,00	05.09.2019	___:___:___
				<b>70.288,32</b>	<b>70.288,32</b>		

Slika 17. Obrazac PDV-MU (Vlastiti izvor)

Drugi račun od inozemnog dobavljača za naknade u iznosu od 1.300,00 € odnosno 9.615,37 kn prema srednjem tečaju HNB-a, poduzeće XY d.o.o. knjiži kroz dokument URA primljene usluge iz EU jer se radi o usluzi. Poduzeće je obvezno na ovu uslugu obračunati PDV bez prava priznavanja pretporeza te je dužan platiti PDV na račun Državnog proračuna, međutim u računovodstvenim evidencijama poduzeće obvezu za PDV i osnovicu uključuje u nabavnu vrijednost vozila (Slika 18.).

## Dnevnik knjiženja

URA - primljene usluge iz EU 17

R.b.	Datum	Dokument	Broj Organizacijski dio	Konto	Šifra Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje
1	05.09.2019	URA - primljene uslu	17	2210	192 AUTO1 European Cars B.V.	2/1/1 AUTO1 European Cars	0,00	9.615,37
2	05.09.2019	URA - primljene uslu	17	24032	0 Obveza za PDV za primljene usluge iz EU-25%	2/1/1 AUTO1 European Cars	0,00	2.403,84
3	05.09.2019	URA - primljene uslu	17	6600	0 Roba na skladištu	2/1/1 AUTO1 European Cars	12.019,21	0,00
							<b>12.019,21</b>	<b>12.019,21</b>

Slika 18. Knjiženje primljene usluge iz EU (Vlastiti izvor)

Poduzeće XY d.o.o. vezano uz račun za rabljeno vozilo nema obvezu prijave niti slanja obrasca PDV niti PDV-S jer je to neoporeziva transakcija dok za račun naknade i provizije na koji je

obračunao PDV ima obvezu evidentiranja kroz obrazac PDV samo na poziciji II. 10. kao obvezu za PDV te u obrascu PDV-S.

Obzirom da se vozilo nabavilo u drugoj zemlji članici EU i na njega nije plaćen poseban porez na motorna vozila, poduzeće XY d.o.o. je prijavilo u Carinsku upravu uvoz rabljenog vozila te je Područni Carinski ured izdalo porezno rješenje o plaćanju posebnog poreza na motorna vozila (PPMV) u iznosu od 3.237,00 kn. Porezno rješenje se u poslovnim knjigama evidentira kao obveza prema Ministarstvu financija i na kontu 6530 kao Posebni porez i trošarine. Ovaj iznos ne čini nabavnu vrijednost automobila.

Nadalje, poduzeće je prodalo automobil fizičkoj osobi u tuzemstvu. Automobil je prodan za 95.000,00 kn te je izdan račun. Izlazni račun u posebnom postupku oporezivanja marže se u računovodstvenim evidencijama knjiži kroz obrazac PDV-MI.

## PDV-MI 43

Datum  
10.09.2019

### Kupac

Šifra Naziv kupca Mjesto  
256 IVAN HORVAT Osijek

### Artikl

Naziv nabavljenog dobra	Nabavna cijena	Prodajna cijena	Marža	Marža umanjena za PDV	PDV	Broj računa	Datum računa
Mercedes B klasa	82.307,53	91.763,00	9.455,47	7.564,38	1.891,09	1/1/1	10.09.2019

### Knjiženja

Konto	Šifra	Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje	Datum rn.	Dospijeće
1200	256	IVAN HORVAT	1/1/1 IVAN HORVAT	95.000,00	0,00	10.09.2019	_____
7603	0	Prihod od prodaje robe	1/1/1 IVAN HORVAT	0,00	89.871,91	10.09.2019	_____
24025	0	Obveza za PDV 25%	1/1/1 IVAN HORVAT	0,00	1.891,09	10.09.2019	_____
7100	0	Trošak prodane robe	1/1/1	82.307,53	0,00	10.09.2019	_____
6600	0	Roba na skladištu	1/1/1	0,00	82.307,53	10.09.2019	_____
6530	0	Posebni porez i trošarine		0,00	3.237,00	_____	_____
				<b>177.307,53</b>	<b>177.307,53</b>		

Slika 19. Obrazac PDV-MI (Vlastiti izvor)

Obrazac PDV-MI služi za obračun PDV-a prema marži stoga se u obrazac upisuje nabavna vrijednost automobila što u danom primjeru iznosi 82.307,53 kn a čini ju kupovna cijena vozila (70.288,32 kn) i troškovi vezani uz automobil po računu dobavljača za naknade i proviziju (12.019,21 kn). Zatim se u obrazac upisuje prodajna cijena vozila krajnjem kupcu. Kako je

navedeno automobil je prodan za 95.000,00 kn no u toj cijeni sadržan je i iznos PPMV-a i on se oduzima od prodajne cijene jer na njega se ne obračunava PDV. Stoga je prodajna cijena 95.000,00 kn-3.237,00 kn = 91.763,00 kn. Razlika u cijeni iznosi 9.455,47 kn, to je iznos marže u kojem je sadržan i iznos PDV-a pa PDV iznosi 1.891,09 kn prema unazadnoj stopi od 20%.

## Dnevnik knjiženja

PDV-MI 43

R.b.	Datum	Dokument	Broj	Organizacijski dio	Konto	Šifra Naziv	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje
1	10.09.2019	PDV-MI	43		1200	256 IVAN HORVAT	1/1/1 IVAN HORVAT	95.000,00	0,00
2	10.09.2019	PDV-MI	43		24025	0 Obveza za PDV 25%	1/1/1 IVAN HORVAT	0,00	1.891,09
3	10.09.2019	PDV-MI	43		6530	0 Posebni porez i trošarine		0,00	3.237,00
4	10.09.2019	PDV-MI	43		6600	0 Roba na skladištu	1/1/1	0,00	82.307,53
5	10.09.2019	PDV-MI	43		7100	0 Trošak prodane robe	1/1/1	82.307,53	0,00
6	10.09.2019	PDV-MI	43		7603	0 Prihod od prodaje robe	1/1/1 IVAN HORVAT	0,00	89.871,91
								<b>177.307,53</b>	<b>177.307,53</b>

Slika 20. Knjiženje prodaje rabljenog motornog vozila (Vlastiti izvor)

## 6. Trostrani posao

Osim jednostavnih transakcija koje se odvijaju između dva porezna obveznika, isporučitelja i stjecatelja, moguće su i transakcije u kojima sudjeluje tri porezna obveznika iz različitih zemalja članica. U ovom slučaju ovdje se radi o trostranom poslu koje je propisano Direktivom vijeća 2006/112/EZ i odredbama Zakona o PDV-u. Sve češće se susreće trostrani posao u razmjeni dobara koja se odvija između tri porezna obveznika pri čemu su svi sudionici iz različitih zemalja EU no u kojoj postoji samo dva pravna odnosa kupoprodaje i jedno fizičko kretanje dobara. Trostrani posao definiran je čl. 10. st. 1. Zakona o PDV-u u kojem se navodi: *„Trostranim poslom u smislu ovog Zakona smatra transakcija koju tri porezna obveznika iz tri različite države članice zaključe za ista dobra koja su prevezena ili otpremljena od prvog isporučitelja neposredno posljednjem kupcu te kada su ispunjeni uvjeti za oslobođenje iz stavka 2. ovog članka. Navedeno se primjenjuje i kada je posljednji kupac pravna osoba koja nije porezni obveznik, a registrirana je za potrebe PDV-a“*. Kada je riječ o trostranom poslu, dvjema isporukama i jednom prijevozu uz zadovoljavanje propisanih uvjeta moguće je koristiti pojednostavljenje pri oporezivanju. Primjerice ukoliko je porezni obveznik iz Republike Hrvatske prvi isporučitelj koji prodaje robu poreznom obvezniku u Austriju, druga isporuka je između poreznog obveznika iz Austrije i poreznog obveznika iz Italije odnosno porezni obveznik iz Austrije izdaje račun poreznom obvezniku u Italiji ali je roba prevezena direktno od poreznog obveznika iz Republike Hrvatske poreznom obvezniku u Italiju. Ovdje se radi o trostranom poslu između tri stvarna porezna obveznika pri čemu porezni obveznik iz Republike Hrvatske može primijeniti oslobođenje na računu prema čl. 41. st. 1. Zakona o PDV-u. Također i porezni obveznik iz Austrije primjenjuje oslobođenje od PDV-a jer se prema čl. 27. st.1 Zakona o PDV-u mjestom stjecanja smatra mjesto gdje su otpremljena ili prevezena dobra što znači da porezni obveznik u Italiji u tom slučaju ima oporezivo stjecanje.

Članak 32. st. 1. Pravilnika o PDV-u navodi da porezni obveznik u trostranom poslu može primijeniti pojednostavljeni postupak oporezivanja uz zadovoljavanje propisanih uvjeta iz st. 2. istog članka:



- „sudjeluju tri porezna obveznika i riječ je o isporuci istih dobara koja su otpremljena ili prevezena izravno od prvog isporučitelja posljednjem kupcu iz jedne države članice u drugu
- osobe koje sudjeluju registrirane su za potrebe PDV-a u trima različitim državama članicama
- prvi kupac nije registriran za potrebe PDV-a u državi članici drugog, odnosno posljednjeg kupca i on se koristi istim poreznim identifikacijskim brojem koji je dao isporučitelju i drugom kupcu
- isporučitelj ili prvi kupac ili druga osoba za njihov račun otpremio je ili prevezao dobra
- drugi odnosno posljednji kupac koristi se PDV identifikacijskim brojem koji mu je dodijelila država članica u kojoj završava otprema ili prijevoz dobara
- drugi odnosno posljednji kupac obveznik je plaćanja PDV-a“ (čl. 32. st. 2. Pravilnik o PDV-u)

U opisanom slučaju porezni obveznik iz Republike Hrvatske obvezan je isporuku evidentirati u poreznim izvješćima i to u obrascu PDV na poziciji I. 3. Isporuka dobara u EU i u ZP obrascu pod stupcem 11. Vrijednost isporuke dobara. Knjigovodstveno evidentiranje ovoga poslovnog događaja je isto kao i kod klasične isporuke dobara što znači da će porezni obveznik iz RH knjižiti potraživanje od kupca iz EU dugovno i prihod od prodaje dobara potražno te u robnom knjigovodstvu knjižiti razduženje zaliha potražno i dugovno trošak prodane robe.

U slučaju kada je porezni obveznik iz Republike Hrvatske prvi kupac odnosno kada je primatelj računa od poreznog obveznika iz Austrije ali ne i primatelj dobara tada se smatra da je porezni obveznik iz RH taj koji je i ugovorio trostrani posao. Što znači da će porezni obveznik iz RH primiti račun od poreznog obveznika iz Austrije na kojem je primijenjeno oslobođenje od PDV-a dok će porezni obveznik iz RH na računu koji isporučuje poreznom obvezniku u Italiju a koji je stjecatelj dobara primijeniti oslobođenje od PDV-a i napisati klauzulu da se radi o Trostranom poslu prema čl. 10. Zakona o PDV-u i čl. 141. Direktive vijeća 2006/112/EZ - *reverse charge*. Ovaj poslovni događaj porezni obveznik iz RH evidentira samo u obrascu ZP – Vrijednost isporuke u okviru trostranog posla. U knjigovodstvenim evidencijama porezni obveznik ovaj poslovni događaj knjiži na način prikazan u tablici 3.

Tablica 3. Knjiženje trostranog posla kada je porezni obveznik iz RH prvi kupac

Tek. Br.	OPIS	Konto	
		Duguje	Potražuje
1.	Nabavna vrijednost robe u trostranom poslu Obveza prema inozemnom dobavljaču – porezni obveznik iz Austrije	7100	2210
2.	Potraživanja od kupaca – porezni obveznik iz Italije  Prihod od prodaje robe u EU	1210	7540

Nadalje, ukoliko je porezni obveznik iz RH posljednji kupac odnosno kada je on primatelj dobara tada je on obvezan obračunati PDV. Primjerice dobra su isporučena iz Italije a porezni obveznik je dobio račun od poreznog obveznika iz Austrije na kojemu je napomena *reverse charge* prema čl. 141. Direktive. Tad je prema čl. 10. st. 4. Zakona i čl. 75. st.1. t. 3. Pravilnika o PDV-u hrvatski porezni obveznik obvezan obračunati i platiti PDV ali bez novčanog tijeka što znači da si ima pravo priznati pretporez prema čl. 75. st. 1. t. 3. zakona o PDV-u. Hrvatski porezni obveznik evidentira ovaj poslovni događaj u PDV obrascu na pozicijama II. 13. - Primljene isporuke dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH i III. 13. – Pretporez od primljenih isporuka dobara i usluga od poreznih obveznika bez sjedišta u RH i na poziciji VIII. 6. – Primljena dobra iz EU u okviru trostranog posla.

## 7. Zaključak

U cilju stvaranja jedinstvenog unutarnjeg tržišta i harmonizacije oporezivanja, Europska unija nastojala je ujednačiti propise i zakone o PDV-u između zemalja obzirom da on predstavlja važan instrument fiskalne politike svake zemlje. Međutim nastojanje EU da se uklone velike razlike u stopama PDV-a nije urodilo plodom zbog razlika u obujmu i strukturi javnih prihoda i rashoda kao i razlikama u političkom, ekonomskom i socijalnom životu zemalja članica. Pristupanjem Republike Hrvatske u članstvo EU donijelo je brojne promjene u dotadašnjem načinu oporezivanja uvoza i izvoza roba i usluga. Radi prilagodbe svojeg poreznog sustava u skladu sa zahtjevima EU na snagu je stupio novi Pravilnik o Porezu na dodanu vrijednost i Zakon o Porezu na dodanu vrijednost kojima se definiraju postupci u vanjskotrgovinskoj razmjeni roba i usluga.

U poslovnom odnosu sa drugim zemljama članicama ili zemljama koje nisu članice Europske unije odnosno trećim zemljama propisana su različita pravila vezana uz oporezivanje transakcija uvoza i izvoza roba i usluga. Također treba razlikovati stjecanje od uvoza i pojam isporuka od izvoza, naime pojam „uvoz“ se zamijenio sa pojmom „stjecanje“ koji se odnosi na stjecanje dobara iz EU dok je „izvoz“ zamijenjen „isporukom“ dobara u EU, pojmovi uvoz i izvoz su se nastavili koristiti za razmjenu dobara i usluga sa zemljama izvan EU područja.

Osnovni kriteriji oporezivanja inozemnih usluga definirani su čl.17. Zakona o PDV-u što podrazumijeva određivanje poreznog položaja usluge gdje on pri tome ne ovisi samo o vrsti usluge koja se obavlja već i o položaju primatelja usluge u poreznom smislu. Kod oporezivanja usluga razlikujemo dvije osnovne grupe inozemnih usluga koje se mogu oporezivati prema općem načelu oporezivanja usluga i kao izuzeci od općeg načela. Kod općeg načela oporezivanja usluga razlikujemo načelo B2B između dvaju poreznih obveznika gdje je mjesto oporezivanja sjedište primatelja usluge i načelo B2C gdje porezni obveznik pruža fizičkoj osobi odnosno osobi koja nije porezni obveznik uslugu te je mjesto oporezivanja sjedište pružatelja usluge. Izuzeci od općeg načela oporezivanja odnose se na posredničke usluge koje se obavljaju osobama koje nisu porezni obveznici, usluge vezane uz nekretnine, usluge prijevoza, usluge u kulturi, usluge vezane uz pripremu hrane i pića i ostale usluge koje se smatraju izuzetkom od općeg načela.

Nadalje, isporuka dobara između zemalja članica EU ne smatra se oporezivom isporukom odnosno ono je oslobođeno obračuna PDV-a prema čl. 41. St. 1. Zakona o PDV-u jer se takve isporuke oporezuju prema načelu „mjesta odredišta“ što znači da će PDV obračunati stjecatelj dobara u drugoj zemlji. Međutim kako bi se neka isporuka dobara smatrala oslobođenom od obračuna PDV-a prema navedenom članku potrebno je zadovoljiti određene uvijete. Porezni obveznici koji su u sustavu PDV-a kao i oni koji nisu u sustavu PV-a odnosno „mali“ porezni obveznici da bi mogli razmjenjivati dobra i usluge na zajedničkom tržištu obvezni su se registrirati za potrebe PDV-a u nadležnoj Poreznoj upravi kako bi dobili PDV identifikacijski broj koji služi kao uvjet za poslovanje na tržištu EU i čija se valjanost provjerava putem sustava VIES.

Da bi se nešto smatralo stjecanjem dobara u nekoj od članica EU isporuka tih dobara ne smije biti ista zemlja članica. Stjecanje dobara se smatra oporezivom transakcijom u zemlji u kojoj se dobra primaju ukoliko su isporučena od strane poreznog obveznika iz druge zemlje članice i koji je pri isporuci primijenio oslobođenje od obračuna PDV-a pri isporuci. Sa poreznog stajališta osim postupka utvrđivanja poreznog statusa primatelja dobara važno je i utvrditi koji je porezni status isporučitelja dobara kako bi se temeljem toga mogao priznati pretporez prilikom stjecanja dobara ili samo obračunati obveza za PDV koja se u tom slučaju uplaćuje u Državni proračun bez mogućnosti priznavanja pretporeza.

Jedna od specifičnih situacija stjecanja dobara iz EU je stjecanje rabljenih motornih vozila. Gdje se, ukoliko se radi o preprodavatelju, primjenjuje poseban postupak oporezivanja prema marži. Naime uvoz rabljenih motornih vozila oslobođeno je obračuna i plaćanja PDV-a ukoliko inozemni dobavljač na računu prikaže napomenu kako se radi o posebnom postupku obračuna PDV-a prema marži. U tome slučaju stjecatelj vozila, pravna osoba, neće obračunati PDV nego će obračunati PDV prilikom prodaje automobila na razliku između nabavne i prodajne cijene.

Republika Hrvatska je većinom uskladila svoje propise sa zahtjevima EU uz neznatna odstupanja no sada je sve na poreznim obveznicima kako će tumačiti, provoditi i evidentirati Porez na dodanu vrijednost u poreznim i računovodstvenim evidencijama a vezano uz razmjenu roba i usluga.

## Literatura:

1. Bakran, D. et al. (2016): *Vodič za primjenu poreza na dodanu vrijednost.*, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
2. European Commission (2015): *Taxation trends in the European Union.* European Commission.Luxembourg.  
Raspoloživo na:  
[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/eco\\_analysis\\_report\\_2015.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/eco_analysis_report_2015.pdf)  
(pristupljeno: 20. srpnja 2019.)
3. Javor, Lj. (2013): *PDV u Republici Hrvatskoj od 1. srpnja 2013.*, Zagreb, TEB poslovno savjetovanje
4. Jelčić, B.; Bejaković, P. (2012): *Razvoj i perspektive oporezivanja u Hrvatskoj.*, Zagreb, Hrvatska akademija znanosti i umjetnosti, Zavod za povijesne i društvene znanosti, Odsjek za povijesne znanosti
5. Kalčić, R.; Cvitić, L. (2013): „*Značaj i dodjela PDV identifikacijskog broja*“, Porezni vjesnik 6/2013.  
Raspoloživo na: <http://www.ijf.hr/upload/files/file/PV/2013/6/kalcic-cvitic.pdf>  
(pristupljeno: 30. kolovoza 2019.)
6. Kuliš, D. (2005) : *Stope PDV-a u Europskoj uniji*, Porezni vjesnik, 4, Zagreb
7. Markota, Lj. (2015): *PDV na inozemne usluge I dio*, Računovodstvo, revizija i financije - 9.2015, str. 95-108
8. Markota, Lj. (2016): *Porezni položaj stjecanja dobara unutar Europske unije*, Računovodstvo, revizija i financije -10.2016, str. 101-116.
9. Markota, Lj. (2016): *Oporezivanje isporuke dobara unutar Europske unije*, Računovodstvo, revizija i financije -11.2016, str. 55-72.
10. Markota, Lj. (2017): *Porezni položaj trostranih poslova*, Računovodstvo, revizija i financije -9.2017, str. 88-97.

11. Miljak., T. (2013): *Računovodstveno evidentiranje PDV-a kod poduzetnika nakon pristupa Republike Hrvatske Europskoj uniji*, Visoka škola za menadžment i dizajn Aspira, Split  
Raspoloživo na:  
<https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:4YsdNkhOGEIJ:https://hrcak.srce.hr/file/192675+&cd=9&hl=hr&ct=clnk&gl=hr>  
(pristupljeno: 25. kolovoza 2019.)
  
12. Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (NN. Br. 79/13, 85/13, 160/13,35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17 i 1/19)  
Raspoloživo na: <http://www.propisi.hr/print.php?id=9849>  
(pristupljeno: 15.srpnja 2019.)
  
13. Zakon o Porezu na dodanu vrijednost (NN. Br. 77/13, 99/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18)  
Raspoloživo na: <https://zakon.hr/z/1455/Zakon-o-porezu-na-dodanu-vrijednost>  
(pristupljeno: 15.srpnja 2019.)
  
14. Zuber, M. (2018.): *Kad pružaju ili primaju usluge, i mali poduzetnici obračunavaju PDV*, Lider media  
Raspoloživo na:  
<https://lider.media/znanja/marija-zuber-kad-pruzaju-ili-primaju-usluge-i-mali-poduzetnici-obracunavaju-pdv/>  
(pristupljeno: 31. Kolovoza 2019)

## Popis slika

Slika 1. Područja primjene Zakona o PDV-u. (Izvor: Markota, 2015).....	4
Slika 2. Knjiženje izlaznog računa za uslugu obavljenom inozemnom poreznom obvezniku (Vlastiti izvor).....	11
Slika 3. Evidentiranje izlaznog računa u poslovnim knjigama (Vlastiti izvor).....	11
Slika 4. Obrazac ZP (Vlastiti izvor).....	12
Slika 5. Knjižene ulaznog računa za primljene usluge iz EU (Vlastiti izvor).....	13
Slika 6. Obrazac PDV-S (Vlastiti izvor).....	14
Slika 7. Evidentiranje izlaznog računa za usluge u poslovnim knjigama (Vlastiti izvor).....	15
Slika 8. VIES sustav (Izvor: Europska komisija).....	18
Slika 9. Račun E za isporuku dobara u EU (Vlastiti izvor).....	20
Slika 10. Financijsko knjiženje Računa E u poslovnim knjigama (Vlastiti izvor).....	21
Slika 11. Knjiženje isporuke dobara u robnom knjigovodstvu (Vlastiti izvor).....	21
Slika 12. Evidentiranje Računa E u poslovnim knjigama (Vlastiti izvor).....	22
Slika 13. Izvoz u nizu iz RH u BiH (Izvor: RRiF).....	26
Slika 14. Knjiženje stjecanje dobara iz EU (Vlastiti izvor).....	29
Slika 15. Obrazac PDV (Vlastiti izvor).....	30
Slika 16. Knjiženje stjecanja dobara iz EU "malog" poreznog obveznika (Vlastiti izvor).....	32
Slika 17. Obrazac PDV-MU (Vlastiti izvor).....	36
Slika 18. Knjiženje primljene usluge iz EU (Vlastiti izvor).....	36
Slika 19. Obrazac PDV-MI (Vlastiti izvor).....	37
Slika 20. Knjiženje prodaje rabljenog motornog vozila (Vlastiti izvor).....	38

## Popis tablica

Tablica 1. Knjiženje premještanja dobara u vlastito skladište.....	24
Tablica 2. Knjiženje primke u robnom knjigovodstvu.....	30
Tablica 3. Knjiženje trostranog posla kada je porezni obveznik iz RH prvi kupac.....	41