

RAČUNOVODSTVENO I FINANCIJSKO VREDNOVANJE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

Sirovica, Luka

Master's thesis / Diplomski rad

2023

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:145:944987>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-06-29**



Repository / Repozitorij:

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



Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku

Ekonomski fakultet u Osijeku

Sveučilišni Diplomski studij (*Financijski menadžment*)

Luka Sirovica

**RAČUNOVODSTVENO I FINANCIJSKO VREDNOVANJE
POREZA NA DODANU VRIJEDNOST**

Diplomski rad

Osijek, 2023.

Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku
Ekonomski fakultet u Osijeku
Sveučilišni Diplomski studij (*Financijski menadžment*)

Luka Sirovica

**RAČUNOVODSTVENO I FINANCIJSKO VREDNOVANJE
POREZA NA DODANU VRIJEDNOST**

Diplomski rad

Kolegij: Revizija financijskih institucija

JMBAG : 0010218108

e-mail: luka.sirovica12@gmail.com

Mentor: prof. dr. sc. Ivo Mijoč

Osijek, 2023.

Josip Juraj Strossmayer University of Osijek
Faculty of Economics and Business in Osijek
University Graduate Study (Financial management)

Luka Sirovica


**ACCOUNTING AND FINANCIAL VALUATION OF VALUE
ADDED TAX**

Graduate paper

Osijek, 2023.

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 visokom obrazovanju i znanstvenoj djelatnosti, NN 119/2022).
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: Luka Sirovica

JMBAG: 0010218108

OIB: 67687023351

e-mail za kontakt: luka.sirovica12@gmail.com

Naziv studija: Diplomski studij Financijski menadžment

Naslov rada: Financijsko i računovodstveno vrednovanje poreza na dodanu vrijednost

Mentor/mentorica rada: prof. dr. sc. Ivo Mijoč

U Osijeku, _____ 2023. _____ godine

Potpis Luka Sirovica

SAŽETAK

U ovom diplomskom radu će se analizirati računovodstveno i financijsko vrednovanje poreza na dodanu vrijednost tako što će se opisati pojmovno određenje i zakonske stavke vezane za porez na dodanu vrijednost te načine knjiženja. Porez na dodanu vrijednost obuhvaća širi raspon oporezivih transakcija u usporedbi s ostatkom oblika poreza na promet. Na ovaj način, sustav PDV-a osigurava uravnotežen pristup oporezivanju te omogućuje učinkovito prikupljanje poreznih prihoda uz manje opterećenje za porezne obveznike u procesu proizvodnje i trgovine. Zakonom poreza na dodanu vrijednost i Pravilnikom poreza na dodanu vrijednost regulirano je oporezivanje prometa i usluga putem poreza na dodanu vrijednost. Porez na dodanu vrijednost predstavlja porez koji je obračunavan i plaćen tijekom svih faza proizvodnje i prometa te se smatra porezom potrošnje. Svaki poduzetnik u sustavu PDV-a plaća porez isključivo na segment vrijednosti koji je dodan unutar faze proizvodnje i prometa. Porez na dodanu vrijednost se smatra neutralnom vrstom poreza, jer ga porezni obveznik ne percipira kao trošak ako je nastao unutar ulaznih računa. U potrošnom modelu PDV-a, svi porezni obveznici izračunavaju svoje porezne osnovice i obračunavaju porezne obveze. Prilikom toga, porezni obveznik može odbiti plaćeni PDV na ulaznim računima koji je prethodno podmiren u obliku pretporeza unutar ranijih faza. Izlazni računi generiraju obvezu za PDV budući da nastaju kao posljedica prodaje proizvoda ili usluga poreznih obveznika.

KLJUČNE RIJEČI: Porez na dodanu vrijednost, Zakon o porezu na dodanu vrijednost, ulazni računi, izlazni računi.

ABSTRACT

In this graduate paper, the accounting and financial valuation of value added tax will be analyzed by describing the conceptual definition and legal items related to value added tax and the accounting process. Value added tax covers a wider range of taxable transactions compared to other forms of sales tax. In this way, the VAT system ensures a balanced approach to taxation and enables efficient collection of tax revenues with less burden on taxpayers in the production and trade process. The value added tax act and the value added tax regulation regulate the taxation of traffic and services through value added tax. Value added tax is a tax that is calculated and paid during all stages of production and turnover, and is considered a consumption tax. Every entrepreneur in the VAT system pays tax exclusively on the value segment that is added during the production and turnover phase. Value added tax is considered a neutral type of tax because the taxpayer does not perceive it as an expense if it is incurred within the purchase invoice. In the consumption model of VAT, all taxpayers calculate their tax bases and calculate tax liabilities. In doing so, the taxpayer can deduct the paid VAT on input invoices that was previously settled in the form of input tax within the earlier stages. Sales invoices generate a VAT liability since they arise as a result of the sale of products or services by taxpayers.

KEY WORDS: value added tax, value added tax act, purchase invoices, sales invoices.

SADRŽAJ

1. UVOD.....	1
2. METODOLOGIJA RADA	2
3. POJMOVNO I KLASIFIKACIJSKO ODREĐENJE POREZA	4
3.1. Pojam i značaj poreza kao dio poreznog sustava	4
3.2. Definicija i podjela poreza	6
4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ	11
4.1. Pojmovno određenje poreza na dodanu vrijednost	11
4.2. Zakon o porezu na dodanu vrijednost	13
4.2.1. Porezni obveznik poreza na dodanu vrijednost	13
4.2.2. Predmet oporezivanja i porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost	13
4.2.3. Mjesto oporezivanja poreza na dodanu vrijednost	15
4.3. Stope poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj	17
5. PRIMJENA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U POSLOVNIM SUBJEKTIMA ..	24
5.1. Metode obračunavanja poreza na dodanu vrijednost	24
5.2. Ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost	27
5.3. PDV identifikacijski broj	28
6. FINACIJSKO I RAČUNOVODSTVENO VREDNOVANJE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST	30
6.1. Odbitak pretporeza	31
6.2. Definicija izlaznog računa (I-RA).....	32
6.3. Definicija ulaznog računa (U-RA)	34
6.4. Primjer knjiženja izlaznih računa	37
6.5. Primjer knjiženja ulaznog računa	38
6.6. Knjigovodstveno evidentiranje odgode PDV-a	39
7. ZAKLJUČAK.....	44

1. UVOD

Sustav poreza na dodanu vrijednost koji je u Republici Hrvatskoj uveden 1998. godine, doživio je značajne transformacije tijekom proteklih desetljeća, posebice u sklopu pristupanja Europskoj uniji 2013. godine. Trading Economics (2023) sažeto prikazuje kretanje standardnih stopa PDV-a, te navode da je u Republici Hrvatskoj između 1998. i 2010. godine iznosila 22% uz snižene stope od 10% i 0% na određena dobra i usluge. Te su stope ostale relativno stabilne sve do globalne financijske krize 2008., kada je standardna stopa privremeno povećana na 23%. Standardna stopa PDV-a se povećala na 23% od 2010. godine, a početkom 2013. godine, stopa PDV-a se povećala na 25%. Europska komisija (2023) sažeto navodi da su snižene stope PDV-a u Republici Hrvatskoj iznosile 10% i 0%, te su se unutar 2013. godine te stope povećale na 10% i 5%. Ubrzo sljedeće godine, odnosno 2014. godine, snižene stope se povećavaju na 13% i 5%, te su navedene stope ostale stabilne do danas.

TMF grupa (2023) objašnjava kako je ulazak Hrvatske u EU 2013. godine doveo do daljnjeg usklađivanja sustava PDV-a Hrvatske s Direktivama EU-a. To je uključivalo proširenje popisa roba i usluga koje ispunjavaju uvjete za snižene stope, poput određenih prehrambenih proizvoda i knjiga. Prekogranično kretanje robe unutar EU-a pojednostavljeno je u okviru Sustava za razmjenu podataka o PDV-u (VIES), povećavajući transparentnost i suradnju među državama članicama. Unutar 2019. godine, Hrvatska je provela značajnu reformu PDV-a s ciljem poticanja gospodarskog rasta. Snižena je stopa na 13% za pojedine sektore, uključujući turizam i ugostiteljstvo, poticanje konkurentnosti i privlačenje turista. Ovaj potez pokazao je prilagodljivost sustava PDV-a za rješavanje specifičnih gospodarskih izazova. Evolucija hrvatskog sustava PDV-a od 1998. do 2023. naglašava njegovu osjetljivost na gospodarske fluktuacije, usklađivanje s propisima EU-a i sektorske potrebe. Prilagodljivost sustava, koja se pokazuje kroz prilagodbe stopa i administracije, naglašava njegovu važnost u održavanju fiskalne stabilnosti, poticanju rasta i usklađivanju s međunarodnim poreznim trendovima. Dok se Hrvatska suočava s budućim gospodarskim izazovima, njezin sustav PDV-a ostaje ključni alat za održivo fiskalno upravljanje.

2. METODOLOGIJA RADA

Porezni sustav svake države čini primarni izvor prihoda od strane države čime se osigurava financiranje javnih dobara poput školstva, zdravstva, vojske te svega ostalog od čega stanovnici zemlje imaju izravnu korist. Fokus ovog diplomskog rada je na porezu na dodanu vrijednost kao važnom i izdašnom obliku neizravnog poreza s važnom ulogom u poreznim sustavima zemalja Europske unije, pa isto tako i u slučaju Republike Hrvatske. U ovom diplomskom radu, uz prvo poglavlje, drugo poglavlje sadržava metodologiju diplomskog rada. Treće poglavlje predstavlja opću razradu pojmovnog određivanja poreza te ulogu poreza na dodanu vrijednost unutar samog poreznog sustava. U četvrtom poglavlju objašnjava se porez na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj što uključuje: pojmovno određenje poreza na dodanu vrijednost, navođenje različitih vrsta stopa poreza na dodanu vrijednost te njihov obuhvat unutar različitih grupacija dobara, razradu Zakona o porezu na dodanu vrijednost što obuhvaća definiranje poreznog obveznika, porezne osnovice, mjesta oporezivanja te predmeta oporezivanja.

U petom poglavlju se analizira porez na dodanu vrijednost kod pravnih subjekata u Republici Hrvatskoj što obuhvaća analizu metoda obračunavanja poreza na dodanu vrijednost, uvjete pravnih i fizičkih subjekata za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost (koji mogu biti dobrovoljni ili temeljeni na sili zakona), pojmovno određenje PDV identifikacijskog broja koji je potreban radi razmjene dobara na zajedničkom području, te definiranje izdanih računa (I-RA) i ulaznih računa (U-RA) korištenih prilikom nabave ili prodaje dobara ili usluga te u kojima se obračunava porez na dodanu vrijednost. Šesto poglavlje prikazuje računovodstveno i financijsko vrednovanje poreza na dodanu vrijednost kroz prikaz različitih poslovnih promjena i načina knjiženja. Također, prikazuje se knjiženje ulaznih i izlaznih računa te primjer odgode obveze PDV-a što obuhvaća prikaz izračuna odbitka pretporeza i vredovanje obveze za PDV ili povrata PDV-a ovisno o tome da li je porez na dodanu vrijednost veći od utvrđenog pretporeza ili obratno.

Šesto poglavlje je zadnje poglavlje u kojem je predstavljen zaključak diplomskog rada što uključuje analiziranje postavljenih hipoteza. Unutar ovog poglavlja diplomskog rada prikazuju se korištena metodologija što uključuje predmet rada, cilj istraživanja i metode istraživanja te izvore podataka koji su korišteni prilikom izrade. Predmet ovog diplomskog rada je na sažeti način olakšati razumijevanje o pojmovnom određenju, vrstama, karakteristikama te računovodstvenom i financijskom vrednovanju poreza na dodanu vrijednost u Republici

Hrvatskoj. Cilj ovog diplomskog rada je prikazati računovodstveno i financijsko vrednovanje poreza na dodanu vrijednost koristeći primjere poslovnih promjena i načina knjiženja vezanih za ulazne i izlazne račune te odgode poreza na dodanu vrijednost koja prikazuje detaljno obračunavanje poreza na dodanu vrijednost i pretporeza kako bi se utvrdila obveza za PDV ili povrat poreza.

U pisanju ovog diplomskog rada korištene su sljedeće metode: deskriptivna metoda radi deskriptivnih te olakšanih interpretacija podataka u obliku slika, deduktivna metoda je korištena radi donošenja zaključka temeljem raspoloživih podataka, metodom kompilacije su preuzeti određeni dijelovi teksta iz stručnih i znanstvenih članaka, Zakona o porezu na dodanu vrijednost, internetskih stranica i znanstvene literature. Metodom klasifikacije su prikazane različite podjele na sažet način radi lakšeg razumijevanja te matematičkim metodama su prikazani različiti izračuni korišteni kod knjiženja poslovnih promjena. U izradi ovog diplomskog rada koristili su se znanstveni izvori što obuhvaća knjige, stručne i znanstvene članke te je korišten Zakon o porezu na dodanu vrijednost Repulike Hrvatske.

U ovom diplomskom radu postavljene su 2 hipoteze. Prva hipoteza glasi: analizom usporedbe vrijednosti PDV-a po izlaznim i ulaznim računima utvrđuje se nastanak obveze plaćanja PDV-a ili prava na povrat PDV-a. Ova hipoteza predstavlja važan ispitni okvir za razumijevanje stvarne povezanosti između PDV-a na izlaznim i ulaznim računima te njihove implikacije na fiskalne obveze ili koristi poduzetnika. Kroz analizu ovog mehanizma, istraživanje će omogućiti preciznije razumijevanje kako poduzeća mogu bolje upravljati svojim financijama te iskoristiti prava na povrat PDV-a u skladu s propisima.

Druga hipoteza glasi: vrijednost isporuke dobara ili usluga ima ključnu ulogu u određivanju praga ulaska u sustav PDV-a kod malog poreznog obveznika. Navedena hipoteza istražuje kako se vrijednost isporuka dobara ili usluga konkretno odražava na prag ulaska malog poreznog obveznika u sustav PDV-a te postoji li navedena poveznica. Njeno ispitivanje omogućuje bolje razumijevanje tog ključnog elementa poreznog sustava te može pružiti smjernice za pravilno planiranje i vođenje poslovnih aktivnosti uzimajući u obzir porezne obveze poduzetnika.

3. POJMOVNO I KLASIFIKACIJSKO ODREĐENJE POREZA

U ovom poglavlju se opisuje pojam i značaj poreza na cjelokupni porezni sustav i njegove sudionike - fizičke i pravne osobe te kreatore politika koji svojim odlukama utječu na porezni sustav.

3.1. Pojam i značaj poreza kao dio poreznog sustava

Kesner-Škreb i Kuliš (2010) opisuju poreze kao obvezne vrste davanja putem kojih država financira javne troškove. Porezi se prikupljaju od strane države od građana i poslovnih subjekata bez izravne protuusluge, što u osnovi znači da sve fizičke i pravne osobe moraju izdvojiti dio svog prihoda radi plaćanja javnih usluga poput javne sigurnosti, zdravstvene zaštite, obrazovanja, itd. Dvije važne odredbe se ističu u ovoj definiciji: porezi su obvezna vrsta davanja prema državi i ne postoji trenutna izravna protuusluga za plaćene poreze. Izraz “obvezna davanja” implicira da se porezi, jednom kada dospiju na naplatu, moraju platiti državi u određenom vremenskom roku. U suprotnom, država može primijeniti prisilu (sudove i policiju) kako bi ostvarila svoje pravo, te iz tog razloga neki nazivaju poreze prisilnim iznuđivanjem.

Također je važno napomenuti da za pojedinca ne postoji izravna protuusluga plaćenih poreza. Primjerice, ako pojedinac plati 200 eura poreza u svibnju, to ne znači da ima pravo koristiti bolničke, školske ili policijske usluge u vrijednosti od 200 eura tijekom tog mjeseca, te ne znači da će mu nakon tog mjeseca te usluge biti uskraćene. Kesner-Škreb i Kuliš (2010) ujedno ističu da porezi nemaju predefiniranu svrhu te ujedno navode da nije poznato koliko će se usluga dobiti plaćanjem poreza, a trenutni porezni sustav je jedini poznati način u prikupljanju financijskih sredstava putem kojih se podmiruju javni troškovi za usluge pružene od strane države.

OECD (2014) navodi da u kontekstu u kojem se mnoge vlade moraju nositi s manjim prihodima, sve većim rashodima i rezultirajućim fiskalnim ograničenjima, povećanje prihoda ostaje najvažnija funkcija poreza, koji služe kao primarno sredstvo za financiranje javnih dobara kao što su održavanje reda i zakona i javne infrastrukture. Pretpostavljajući određenu razinu prihoda koju je potrebno povećati, a koja ovisi o širim ekonomskim i fiskalnim politikama dotične zemlje, postoji niz širokih razmatranja porezne politike koja su

tradicionalno vodila razvoj poreznih sustava, a to uključuje neutralnost, efikasnost, sigurnost i jednostavnost, efektivnost i pravednost te fleksibilnost, što je objašnjeno na sljedeći način:

- Neutralnost - oporezivanje bi trebalo biti neutralno i pravedno između različitih oblika poslovnih aktivnosti. Neutralni porez će samim time pridonijeti učinkovitosti osiguravajući postizanje optimalne alokacije sredstava za proizvodnju. Do iskrivljenja će doći kada promjene u cijeni pokreću različite promjene u ponudi i potražnji od onih koje bi se dogodile u odsutnosti poreza. U tom smislu, neutralnost također podrazumijeva da porezni sustav povećava prihode dok minimalizira diskriminaciju u korist ili protiv bilo kojeg određenog ekonomskog izbora. To implicira da bi se ista načela oporezivanja trebala primjenjivati na sve oblike poslovanja, a istovremeno se treba baviti posebnim značajkama koje bi inače mogle potkopati jednaku i neutralnu primjenu tih načela.
- Efikasnost – obuhvaća načelo da troškove usklađivanja s poslovnim i administrativnim troškovima za vlade treba smanjiti što je više moguće.
- Sigurnost i jednostavnost - porezna pravila trebaju biti jasna i jednostavna tako da porezni obveznici znaju gdje se nalaze i kako ih interpretirati. Jednostavan porezni sustav olakšava pojedincima i poduzećima da razumiju svoje obveze i prava. Kao rezultat toga, vjerojatnije je da će poduzeća donijeti optimalne odluke i odgovoriti na planirane izbore politike. Složenost također pogoduje agresivnom poreznom planiranju koje može izazvati mrtve gubitke za gospodarstvo.
- Efektivnost i pravednost - oporezivanje bi trebalo proizvesti pravi iznos poreza u pravo vrijeme, izbjegavajući dvostruko oporezivanje te nenamjerno neoporezivanje. Nadalje, mogućnost utaje i izbjegavanja treba svesti na minimum. Smatra se da ako postoji klasa poreznih obveznika koji tehnički podliježu porezu, ali nikada nisu obavezni platiti porez zbog nemogućnosti njegove provedbe, tada porezni obveznici mogu interpretirati porez kao nepravedan i neučinkovit. Kao rezultat toga, praktična provedivost poreznih pravila predstavlja vrlo važan faktor porezne prakse. Budući da praktična provedivost poreznih pravila utječe na naplativost i administrativnost poreza, provedivost je ključna za osiguranje učinkovitosti poreznog sustava.
- Fleksibilnost - porezni sustavi trebaju biti dovoljno fleksibilni i dinamični kako bi se osiguralo da su u skladu s tehnološkim i komercijalnim razvojem. Važno je da je porezni

sustav dovoljno dinamičan i fleksibilan da zadovolji trenutne prihodovne potrebe vlada dok se stalno prilagođava promjenjivim potrebama. To znači da bi strukturne značajke sustava trebale biti održive u promjenjivom političkom kontekstu, a opet dovoljno fleksibilne i dinamične da omoguće vladama da odgovore prema potrebi promjenama kako bi držale korak s tehnološkim i komercijalnim razvojem, uzimajući u obzir da će budući razvoj često biti teško predvidjeti.

Vidno je da izbori porezne politike održavaju odluke kreatora politike o relativnoj važnosti svakog od navedenih načela, a također treba odražavati šira razmatranja ekonomske i socijalne politike izvan područja poreza koja utječu na sve fizičke i pravne osobe koje su dio poreznog sustava.

3.2. Definicija i podjela poreza

Veliki broj autora navodi da ne postoji općeprihvaćena definicija i podjela poreza kao financijskog instrumenta zbog čega razni autori različito opisuju, klasificiraju i definiraju poreze. Marković i sur. (2006) navode da nedostatak općeprihvaćene definicije poreza proizlazi iz različitih povijesnih uloga država u provođenju poreznih principa, koje su zahtijevale prilagodbe poreza s trenutnim stanjem i funkcijama države. Autori ujedno naglašavaju da se pojam poreza mijenjao kroz različite vremenske periode, što dodatno otežava uspostavu jedinstvene definicije i klasifikacije poreza. Iako ne postoji jedinstvena klasifikacija poreza, mogu se navesti nekoliko općeprihvaćenih definicija poreza prema Srbi i Čulo (2006:7):

1. „porez je opće, prinudno i bez protuusluge davanje državi u novcu, radi pokrivanja opće društvenih rashoda, koje država utvrdi prema poreznoj snazi obveznika,
2. porezi su osnovni financijski instrumenti prikupljana prihoda kojima suvremena država podmiruje rashode iz svoje nadležnosti,
3. politički kolektivitet (država i uža teritorijalna jedinica) od subjekata pod svojom poreskom vlašću prinudno uzima sredstva, bez neposredne protuusluge, u svrhu pokrivanja svojih financijskih potreba i postizanja ostalih javnih, prvenstveno ekonomskih i socijalnih ciljeva i
4. porezi su vrsta fiskalnih dadžbina koje nadležni organ države svojim aktima uvodi i naplaćuje od određenih pravnih osoba, a da im pri tome ne da neku neposrednu protunaknadu“.

Na temelju navedenih definicija se može zaključiti kako su funkcije poreza mijenjane ovisno o specifičnim potrebama i financijskim obvezama svake pojedine države. Stoga, u financijskoj literaturi ne postoji jedinstvena definicija poreza. Iako se tijekom vremena mijenjala struktura samog pojma poreza, ono što se nije promijenilo jest da porez uvijek ima svrhu podmirivanja financijskih potreba države, odnosno javnih rashoda.

Kao i kod različitih definicija poreza, postoje mnoge vrste klasifikacija poreza. S obzirom na temu diplomskog rada koja je vezana za porez na dodanu vrijednost, u nastavku se navode klasifikacije koje obuhvaćaju navedeni porez i njegovo olakšano razumijevanje. Prva klasifikacija koja se može navesti je podjela poreza prema kriteriju vremena, što je prikazano u Tablici 1.

Tablica 1. Klasifikacija poreza prema kriteriju vremena

Vremenska klasifikacija poreza		
Prošlost	Sadašnjost	Budućnost
Porez na neto imovinu (kumulativna štednja)	Porez na dohodak (dodana vrijednost)	Porez na osnovi duga (kumulativna vrijednost negativne štednje)

Izvor: izrada autora prema (Santini, 2020:54).

Prethodna tablica prikazuje podjelu poreza s obzirom na kriterij vremena. Postoje porezi koji oporezuju imovinu (prošlost), porezi koji oporezuju novostvorenu vrijednost (sadašnjost) i porezi temeljeni na dugu (kumulativna negativna štednja). Kada se promatra prošlost, ona je povezana s porezom na neto imovinu koji uključuje oporezivanje ukupne štednje tijekom različitih razdoblja, uključujući i štednju u tekućem periodu. S druge strane, oporezivanje budućnosti predstavlja se kroz porez na temelju duga ili kumulativno oporezivanje negativne štednje, što obuhvaća uvoznu štednju tokom vremena.

Kada se govori o oporezivanju sadašnjosti, primjenjuje se porez na dohodak koji oporezuje dodanu vrijednost. Porez na dohodak usredotočuje se na oporezivanje imovine ili dohotka te sadrži poveznicu među oporezivanja prošlosti i budućnosti, jer se putem oporezivanja u sadašnjosti utječe na međudnos vrijednosti imovine i očekivanog rizika u budućnosti. Najkorištenija podjela poreza unutar teorije i prakse jest klasifikacija poreza s obzirom na posredne, odnosno neizravne ili indirektne poreze, te neposredne, odnosno izravne ili direktne

vrste poreza. Postoje različite definicije vezane za posredne i neposredne poreze, no mogu se navesti definicije koje na sveobuhvatan način opisuju navedene vrste poreza.

„Izravni porezi su oni koje u državnu blagajnu uplaćujemo osobno ili ih za nas uplaćuje poslodavac. Ti se porezi zaračunavaju u određenom postotku na naš dohodak ili imovinu i po pravilu se ne mogu prevaliti na drugoga. To znači da onaj tko porez plaća, porez i snosi. Izravni su porezi, na primjer, porez na dohodak koji plaćamo iz plaće, autorskog honorara ili obrta te porez na dobit koji plaćaju poduzeća“ (Kesner-Škreb, Kuliš, 2010:11). Izravnim oporezivanjem se obuhvaćaju porezi koji se naplaćuju od iste osobe koja je i porezni obveznik. Izraz "izravni porez" ukazuje na činjenicu da se takav oblik oporezivanja ne može prenijeti na druge, podmiruje od osobe koja ima namjeru i želju za tim. U sklopu izravnog oporezivanja, primjeri uključuju poreze na dobit, dohodak i prirez porezu na dohodak. Važno je istaknuti da izravni porezi zahtijevaju neposredno plaćanje od strane pojedinca koji je obuhvaćen tim poreznim sustavom.

„Neizravne poreze ne snosi onaj tko ih uplaćuje u proračun, već ih najčešće prevaljuje na druge. Obveznici neizravnih poreza kroz cijenu svojih dobara i usluga prevaljuju teret tih poreza na krajnjeg potrošača, tj. na građane. Najpoznatiji neizravni porez jest porez na dodanu vrijednost (PDV)“ (Kesner-Škreb, Kuliš, 2010:11). Neizravni porezi su obvezna vrsta plaćanja prema državi te zbog mogućnosti prevaljivanja porezne obveze na drugu osobu su pogodni za plaćanje, a za državu predstavljaju vrlo stabilan i izdašan prihod za podmirenje javnih rashoda. U sljedećoj tablici je prikazana podjela posrednih i neposrednih poreza u poreznom sustavu Republike Hrvatske.

U Tablici 2 navedene su osnovne vrste posrednih i neposrednih poreza. Neposredni ili izravni porezi su porez na dohodak, porez na dobit i prirez porezu na dohodak. Posredni ili neizravni porezi su porez na dodanu vrijednost, trošarine i porez na promet nekretnina. Unutar ovog rada fokus je na neizravnoj vrsti poreza – porez na dodanu vrijednost, što će se detaljnije opisati u sljedećim poglavljima. Zadnja klasifikacija poreza koja se može navesti u ovom radu je vezana za primarnu klasifikaciju poreza unutar poreznog sustava Republike Hrvatske, što je navedeno u Tablici 3.

Tablica 2. Klasifikacija posrednih i neposrednih poreza unutar poreznog sustava Republike Hrvatske

Neposredni (izravni ili direktni porezi)	Posredni (neizravni ili indirektni) porezi
Porez na dohodak	Porez na dodanu vrijednost
Porez na dobit	Trošarine
Prizez porezu na dohodak	Porez na promet nekretnina

Izvor: izrada autora prema (Santini, 2020:54).

Glavna podjela poreza u poreznom sustavu Republike Hrvatske navodi državne poreze, županijske poreze, gradske ili općinske poreze, zajedniške poreze, poreze na dobitke od igara na sreću i naknadne na priređivanje igara na sreću te naknade za priređivanje nagradnih igara. S obzirom na navedene klasifikacije poreza, porez na dodanu vrijednost predstavlja neizravni, odnosno posredni porez koji se može prebaciti na druge osobe, te predstavlja državni porez što znači da se prihodi od pribavljanja poreza na dodanu vrijednost uplaćuju u državni proračun.

Tablica 3. Klasifikacija poreza u poreznom sustavu Republike Hrvatske

1. Državni porezi	1.1. Porez na dodanu vrijednost
	1.2. Porez na dobit
	1.3. Posebni porezi i trošarine
2. Županijski porezi	2.1. Porez na nasljedstva i darove
	2.2. Porez na cestovna motorna vozila
	2.3. Porez na plovila
	2.4. Porez na automate za zabavne igre
3. Gradski ili općinski porezi	3.1. Prizez porezu na dohodak
	3.2. Porez na potrošnju
	3.3. Porez na kuće za odmor
	3.4. Porez na korištenje javnih površina
	3.5. Porez na promet nekretnina
4. Zajednički porezi	4.1. Porez na dohodak
5. Porezi na dobitke od igara na sreću i naknadne na priređivanje igara na sreću	5.1. Lutrijske igre
	5.2. Igre u casinima

	5.3. Igre klađenja
	5.4. Igre na sreću na automatima
	5.5. Naknada za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću
6. Naknada za priređivanje nagradnih igara	6.1. Propisana uplata priređivača nagradnih igara u korist Hrvatskog Crvenog križa

Izvor: Porezna uprava

Glavna podjela poreza u poreznom sustavu Republike Hrvatske navodi državne poreze, županijske poreze, gradske ili općinske poreze, zajedniške poreze, poreze na dobitke od igara na sreću i naknadne na priređivanje igara na sreću te naknade za priređivanje nagradnih igara. S obzirom na navedene klasifikacije poreza, porez na dodanu vrijednost predstavlja neizravni, odnosno posredni porez koji se može prebaciti na druge osobe, te predstavlja državni porez što znači da se prihodi od pribavljanja poreza na dodanu vrijednost uplaćuju u državni proračun.

4. POREZ NA DODANU VRIJEDNOST U REPUBLICI HRVATSKOJ

U ovom poglavlju navedeno je pojmovno određenje poreza na dodanu vrijednost uz analiziranje određenih dijelova Zakona o porezu na dodanu vrijednost unutar kojih se definira porezni obveznik, porezna osnovica, mjesto oporezivanja, predmet oporezivanja, razna oslobođenja te različite stope poreza na dodanu vrijednost.

4.1. Pojmovno određenje poreza na dodanu vrijednost

Prema Jelčić i sur. (2004), dodana vrijednost predstavlja vrijednost koju proizvođač stvara kroz proces proizvodnje prije samog stavljanja proizvoda na tržište. Ova vrijednost je rezultat razlike između vrijednosti prodaje finalnog proizvoda ili usluge i vrijednosti inputa korištenih radi njihove proizvodnje. U zemljama Europske unije često se primjenjuje oblik poreza na dodanu vrijednost koji je usmjeren na potrošnju. Ovaj oblik poreza omogućava poreznim obveznicima da prilikom izračuna dodane vrijednosti od prodaje oduzmu sve troškove povezanih s proizvodnim inputima, kao što su repromaterijali i kapitalna ulaganja. Time se izbjegava dvostruko oporezivanje kapitala, koje bi se moglo dogoditi prilikom kupnje i prodaje kapitala ili proizvoda koji je s njim proizveden.

“Porez na dodanu vrijednost jest porez koji se obračunava i plaća u svim fazama proizvodnog i prometnog ciklusa, ali tako da se u svakoj fazi oporezuje samo iznos dodane vrijednosti koja se ostvarila u toj fazi proizvodno-prometnog ciklusa. Upravo zbog ove činjenice što se oporezivanje dodane vrijednosti obavlja u svim fazama proizvodnog i prometnog ciklusa u osnovi se ovdje radi o neto-svefaznom porezu na promet” (Jelčić i sur., 2004:54). Navedena definicija navodi da je porez na dodanu vrijednost varijanta općeg poreza na promet dobara i usluga te predstavlja porez na vrijednost određenog dobra ili usluge. Autori ujedno navode sljedeće karakteristike poreza na dodanu vrijednost:

- jeftino prikupljanje poreza na dodanu vrijednost,
- prigodno i jednostavno plaćanje,
- izdašan izvor prihodovanja države,
- stabilnost u prikupljanju od strane države,
- regresivna karakteristika poreza na dodanu vrijednost,

- neutralna karakteristika poreza na dodanu vrijednost,
- postojanost brojnih oslobođenja kod primjene poreza na dodanu vrijednost
- postojanost brojnih oblika poreza na dodanu vrijednost
- postojanost brojnih načina utvrđivanja poreza na dodanu vrijednost – putem načela podrijetla i načela odredišta kao temeljnim primjenama poreza na dodanu vrijednost unutar poreznog sustava

Porez na dodanu vrijednost spada u kategoriju poreza s relativno jednostavnim postupkom naplate, što ga čini ekonomičnim. Proces naplaćivanja ovog poreza ima niže troškove zbog manjeg broja poreznih obveznika koji su uključeni. Budući da je uključen u cijenu proizvoda kao dio poreza na promet, porez na dodanu vrijednost često se smatra neprimjetnim za porezne obveznike prilikom plaćanja. On se pokazao kao učinkovit alat za prikupljanje prihoda države koji se koristi za financiranje javnih rashoda. Porez na dodanu vrijednost često predstavlja značajan udio u ukupnim prihodima poreza u mnogim zemljama koje ga primjenjuju, što ga čini stabilnim izvorom prihoda. Njegova jednostavnost naplate i prihvaćanje od strane većine poreznih obveznika, među ostalim čimbenicima, doprinose njegovoj stabilnosti kao prihoda države.

Prema Škarici (2009) glavni nedostatak poreza na dodanu vrijednost je njegova regresivnost, što predstavlja temeljnu negativnu karakteristiku. Regresivnost se očituje kada se porezno opterećenje, kao udio u dohotku, smanjuje dok dohodak raste. Općenito, potrošni porezi mogu biti regresivni u obliku koji rezultira većim postotnim poreznim opterećenjem za niže dohodovne skupine ili razrede.

Kesner-Škreb (2010) navode da se porez na dodanu vrijednost svrstava u neutralnu kategoriju poreza jer ima ograničen utjecaj na redistribuciju gospodarskih resursa. Zahvaljujući mogućnosti primjene pretporeza na izvozne proizvode, porez na dodanu vrijednost omogućuje slobodan izvoz dobara bez opterećenja takvim porezom. Pod jednakim poreznim opterećenjem kao i domaći proizvodi, uvezeni proizvodi ulaze u ravnotežu konkurencije na tržištu, čime porez na dodanu vrijednost ne utječe na vanjsku trgovinu niti ima negativan utjecaj na domaću alokaciju i proizvodnju dobara. Izračunavanje iznosa poreza na dodanu vrijednost provodi se primjenom različitih metoda, a njegova primjena se temelji na dva temeljna načela. Postoje

razni oblici poreza na dodanu vrijednost, uz razna oslobođenja od tog poreza, o čemu će se više raspravljati u daljnjim poglavljima.

4.2. Zakon o porezu na dodanu vrijednost

Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22, 113/22, 33/23) određeno je tko se sve smatra poreznim obveznikom, što predstavlja poreznu osnovicu, predmet oporezivanja te mjesto oporezivanja uz razna oslobođenja od plaćanja PDV-a, što je obrađeno u ovom potpoglavlju.

4.2.1. Porezni obveznik poreza na dodanu vrijednost

Porez na dodanu vrijednost obuhvaća široki raspon poreznih obveznika. Porezna uprava navodi sljedeće porezne obveznike poreza na dodanu vrijednost:

- svatko tko samostalno obavlja gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu ili rezultat obavljanja te djelatnosti,
- svatko tko povremeno isporučuje nova prijevozna sredstva (npr. građani i ministarstva),
- porezni obveznik koji nema sjedište, stalnu poslovnu jedinicu ili prebivalište ili uobičajeno boravište na teritoriju Republike Hrvatske, a na tuzemnom području obavlja promet dobara ili usluga koji je oporeziv u Republici Hrvatskoj (osim ako PDV nije plaća primatelj robe ili usluge iz Hrvatske). Porezni obveznici sa sjedištem u Europskoj uniji mogu imenovati poreznog zastupnika u Republici Hrvatskoj, dok porezni obveznici sa sjedištem izvan Europske unije moraju imenovati poreznog zastupnika kao obveznika PDV-a,
- tijela državne uprave, administrativne jedinice, tijela lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore i druga javnopravna tijela ako obavljaju gospodarsku ili drugu djelatnost, a neoporezivanje navedenih djelatnosti dovelo bi do narušavanja tržišnog natjecanja.

4.2.2. Predmet oporezivanja i porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost

Predmet oporezivanja i porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj obuhvaća široki raspon oporezivih aspekata kako je prikazano u Tablici 4.

Tablica 4. Predmet oporezivanja i porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost

	Predmet oporezivanja	Porezna osnovica
1.	Isporuka dobara na tuzemnom području uz naknadu koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.	naknada za isporučena dobra
2.	Stjecanje dobara unutar Europske unije uz naknadu.	uključuje sve što je stjecatelj pružio ili bi trebao pružiti dobavljaču (utvrđuje se na temelju istih elemenata kao porezna osnovica za isporuku dobara)
3.	Isporuka novih prijevoznih sredstava.	Naknada za isporuku novih prijevoznih sredstava
4.	Isporuka usluga na tuzemnom području uz naknadu koju obavlja porezni obveznik koji djeluje kao takav.	Naknada za isporučene usluge
5.	Korištenje dobara koja predstavljaju dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe zaposlenika poreznog obveznika, no samo ako imovinom raspoložu bez naknade ili ih općenito koriste u druge svrhe osim za obavljanje djelatnosti poreznog obveznika te ako je za ta dobra ili njihove dijelove pretporez odbijen u cijelosti ili djelomično.	nabavna cijena navedenih dobara, no ako je cijena nepoznata, porezna osnovica predstavlja iznos troškova utvrđenih tokom isporuke

6.	Korištenje dobara koja čine dio poslovne imovine poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili za privatne potrebe njegovih zaposlenika ili za druge svrhe osim za obavljanje djelatnosti poreznog obveznika, no samo ako je pretporez za ta dobra ili dijelove tih dobara u cijelosti ili djelomično odbijen.	ukupni trošak pružanja usluga
7.	Isporuka usluga bez naknade poreznog obveznika za njegove privatne potrebe ili privatne potrebe njegovih zaposlenika ili za druge svrhe izuzet obavljanja njegove djelatnosti	ukupni trošak pružanja usluga
8.	Iznos uvoza dobara	carinska vrijednost utvrđena u skladu s carinskim propisima

Izvor: Izrada autora prema podacima Porezne uprave

4.2.3. Mjesto oporezivanja poreza na dodanu vrijednost

Pod mjestom oporezivanja spadaju:

- “mjesto isporuke dobara,
- mjesto obavljanja usluge,
- mjesto stjecanja dobara unutar Europske unije i
- mjesto uvoza dobara“ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 138/20).

Važno je napomenuti da se plaćanje poreza na dodanu vrijednost od strane poreznog obveznika određuje temeljem mjesta isporuke, a mjesto isporuke je ključno definirati samo u situacijama

poslovnih transakcija kod inozemnih subjekata budući da je tuzemstvo definirano kao jedno mjesto isporuke.

Radi određivanja oporezivanja isporuke dobara, bitno je definirati mjesto isporuke kako bi se odredio primjenjivi porez na dodanu vrijednost i utvrdilo gdje se oporezuje ta isporuka. Prema odredbama čl. 12 Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 138/20), mjesto isporuke se određuje na temelju zemlje podrijetla ili zemlje odredišta. Odredbe o mjestu oporezivanja su ključne za utvrđivanje porezne nadležnosti svake države članice u vezi oporezivanja transakcija. Svaka država članica ima pravo naplatiti porez na dodanu vrijednost za transakcije koje su obavljene na njenom teritoriju, sukladno pravilima o mjestu oporezivanja. Zemlja podrijetla se odnosi na zemlju iz koje potječu dobra ili usluge. Prema tom načelu, zemlja podrijetla je odgovorna za utvrđivanje poreznog duga. S druge strane, zemlja odredišta je zemlja u kojoj se dobra ili usluge isporučuju i ta zemlja ima pravo na oporezivanje.

Kada je riječ o isporukama dobara unutar Europske unije, primjenjuje se načelo države odredišta kada su u pitanju isporuke dobara između dva registrirana porezna obveznika s valjanim PDV identifikacijskim brojem. Međutim, u slučaju isporuke dobara namijenjenih krajnjim potrošačima koji nisu registrirani porezni obveznici i koji nemaju valjani PDV identifikacijski broj, oporezuje se prema načelu države podrijetla. Prodavatelj dobara u takvim slučajevima mora naplatiti PDV za te isporuke.

Za određivanje mjesta obavljanja usluga, prvenstveno, se uzima u obzir njihovo sjedište. Ukoliko se te usluge pružaju putem stalne poslovne jedinice koja se nalazi na drugoj lokaciji od sjedišta poreznog obveznika, tada se to mjesto smatra mjestom obavljanja usluga. Međutim, ako takva poslovna jedinica ne postoji, tada se mjestom obavljanja usluga smatra prebivalište ili uobičajeno boravište primatelja usluge, koji također mora biti porezni obveznik. Važno je napomenuti da kada usluge pruža osoba koja nije porezni obveznik, mjestom obavljanja usluga smatra se lokacija gdje ta osoba ima svoje sjedište.

Određivanje mjesta obavljanja usluga ima važnu ulogu u poreznim nadležnostima država članica, posebno kada je riječ o oporezivanju prekograničnih transakcija. U slučaju poslovnih transakcija između dviju poreznih obveznika, poznatih kao B2B usluge, načelo zemlje primatelja usluge primjenjuje se kako bi se odredila porezna obveza. To znači da se porezna obveza prenosi na primatelja usluge, što osigurava ravnotežu i pravednost u oporezivanju. Svi

poduzetnici, bez obzira na vrstu transakcija koje obavljaju, smatraju se poreznim obveznicima. Važno je istaknuti da se pri oporezivanju usluga namijenjenih krajnjim potrošačima, poznatih kao B2C usluge, mjestom obavljanja usluga smatra lokacija gdje porezni obveznik koji pruža usluge ima svoje sjedište.

Bakran i sur. (2016) objašnjavaju mjesto oporezivanja u Republici Hrvatskoj s obzirom na Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 138/20):

- isporuka dobara bez prijevoza - za dobra kod kojih nema otpremanja niti prijevoza, mjesto isporuke određuje se prema lokaciji na kojoj se dobra nalaze tijekom isporuke.
- isporuka dobara s prijevozom - kada se dobra otpremaju ili prevoze, mjesto isporuke određuje se na temelju lokacije na kojoj se dobra nalaze početkom otpreme ili prijevoza prema kupcu.
- isporuka dobara upotrebom brodova, zrakoplova ili vlakova - Za dobra koja se isporučuju putem brodova, zrakoplova ili vlakova tokom putovanja unutar Europske unije, mjesto isporuke određuje se prema početnoj točki putovanja putnika.
- isporuka dobara upotrebom sustava prirodnog plina, električne energije i ostalih usluga - Kod isporučivanja plina sustavom prirodnog plina unutar Europske unije ili putem mreža povezanih s takvim sustavom, kao i kod isporuka električne energije, grijanja ili hlađenja putem sustava za grijanje ili hlađenje, mjesto isporuke određuje se na temelju sjedišta ili stalne poslovne jedinice preprodavatelja dobara. Ako sjedište ili stalna poslovna jedinica ne postoje, mjesto isporuke određuje se na temelju prebivališta ili uobičajenog boravišta preprodavatelja.

4.3. Stope poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj

Prema članku 38. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 138/20) stope oporezivanja porezom na dodanu vrijednost iznose 25%, 13%, 5%, te 0% na određenu grupaciju dobara što je detaljno navedeno u nastavku:

- (1) PDV se plaća i obračunava po stopi od 25%,
- “(2) PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 5% na isporuke sljedećih dobara i usluga:

- a) sve vrste kruha,
- b) sve vrste mlijeka (kravlje, ovčje, kozje) koje se stavlja u promet pod istim nazivom u tekućem stanju, svježje, pasterizirano, homogenizirano, kondenzirano (osim kiselog mlijeka, jogurta, kefira, čokoladnog mlijeka i drugih mliječnih proizvoda), nadomjestke za majčino mlijeko,
- c) knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog i obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje, za osnovnoškolsko, srednjoškolsko i visokoškolsko obrazovanje, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koje se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja,
- d) lijekove koji imaju odobrenje nadležnog tijela za lijekove i medicinske proizvode,
- e) medicinsku opremu, pomagala i druge sprave koje se koriste za ublažavanje liječenja invalidnosti isključivo za osobnu uporabu invalida propisane općim aktom o ortopedskim i drugim pomagalima Hrvatskog zavoda za zdravstveno osiguranje,
- f) kinoulaznice, ulaznice za koncerte, sportska događanja i kulturna događanja, osim onih iz članka 39. stavka 1. točke n) ovoga Zakona,
- g) novine novinskog nakladnika koji ima statut medija, koje izlaze dnevno, osim onih koje u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koje se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja,
- h) znanstvene časopise,
- i) dječju hranu i prerađenu hranu na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu,
- j) jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla, maslac i margarin,
- k) isporuku živih životinja: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva,
- l) isporuku svježeg ili rashlađenog mesa i jestivih klaoničkih proizvoda od: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva,

- m) isporuku svježih ili rashlađenih kobasica i sličnih proizvoda od mesa, mesnih klaoničkih proizvoda ili krvi,
 - n) isporuku žive ribe,
 - o) isporuku svježe ili rashlađene ribe, mekušaca i ostalih vodenih beskralježnjaka,
 - p) isporuku svježih ili rashlađenih rakova: jastoga, hlapova, škampa, kozica,
 - q) isporuku svježeg ili rashlađenog povrća, korijena i gomolja, uključujući mahunasto suho povrće,
 - r) isporuku svježeg i suhog voća i orašastih plodova,
 - s) isporuku svježih jaja peradi, u ljusci,
 - t) sadnice i sjemenje,
 - u) gnojiva i pesticide te druge agrokemijske proizvode,
 - v) proizvode koji se pretežito koriste kao hrana za životinje, osim hrane za kućne ljubimce” Zakon o porezu na dodanu vrijednost, čl. 38 (NN 138/20)
- “(3) PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 13% na isporuke sljedećih dobara i usluga:
- a) usluge smještaja ili smještaja s doručkom, polupansiona ili punog pansiona u hotelima ili objektima slične namjene, uključujući smještaj za vrijeme odmora, iznajmljivanje prostora u kampovima za odmor ili u mjestima određenima za kampiranje te smještaj u plovnim objektima nautičkog turizma,
 - b) novine i časopise novinskog nakladnika koji ima statut medija te novine i časopise nakladnika za koje ne postoji obveza donošenja statuta medija prema posebnom propisu, osim onih iz stavka 2. točke g) ovoga članka koji izlaze periodično, osim onih koji u cijelosti ili većim dijelom sadrže oglase ili služe oglašavanju te osim onih koji se u cijelosti ili većim dijelom sastoje od videozapisa ili glazbenog sadržaja,
 - c) dječje sjedalice za automobile i dječje pelene,

- d) menstrualne potrepštine,
- e) isporuku vode, osim vode koja se stavlja na tržište u bocama ili u drugoj ambalaži, u smislu javne vodoopskrbe i javne odvodnje prema posebnom propisu,
- f) isporuku električne energije do drugog isporučitelja ili krajnjeg korisnika, uključujući naknade vezane uz tu isporuku,
- g) isporuku prirodnog plina i grijanja iz toplinskih stanica, uključujući naknade vezane uz te isporuke,
- h) ogrjevno drvo, pelet, briket i sječku,
- i) javnu uslugu prikupljanja miješanog komunalnog otpada, biorazgradivog komunalnog otpada i odvojenog sakupljanja otpada prema posebnom propisu,
- j) urne i ljesove,
- k) usluge i povezana autorska prava pisaca, skladatelja i umjetnika izvođača te nositelja fonogramskih prava koji su članovi odgovarajućih organizacija za kolektivno ostvarivanje prava koje obavljaju tu djelatnost prema posebnim propisima iz područja autorskog i srodnih prava te uz prethodno odobrenje tijela državne uprave nadležnog za intelektualno vlasništvo,
- l) pripremanje i usluživanje jela i slastica u ugostiteljskom objektu i izvan ugostiteljskog objekta prema posebnom propisu.
- m) Iznimno od stavka 3. točke g) ovoga članka, na isporuke prirodnog plina, uključujući naknade vezane uz tu isporuku, obavljene u razdoblju od 1. travnja 2022. do 31. ožujka 2024., PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 5%.
- n) Iznimno od stavka 3. točaka g) i h) ovoga članka, na isporuku grijanja iz toplinskih stanica uključujući naknade vezane za tu isporuku te isporuku ogrjevnog drva, peleta, briketa i sječke, obavljene do 31. ožujka 2024., PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 5%” Zakon o porezu na dodanu vrijednost, čl. 38 (NN 138/20)
- (4) “PDV se obračunava i plaća po stopi od 0% na isporuku i ugradnju solarnih ploča na privatne stambene objekte, prostore za stanovanje te javne i druge zgrade koje se

koriste za aktivnosti od javnog interesa te isporuku i ugradnju solarnih ploča u blizini takvih objekata, prostora i zgrada” Zakon o porezu na dodanu vrijednost, čl. 38 (NN 138/20)

Početkom travnja 2022. godine donešena je izmjena i dopuna vezana za Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN 138/20) kojom se snižavaju stope PDV-a sa 25% na 13% te s 13% na 5% za značajni dio dobara, što je popraćeno Tablicom 5.

Tablica 5. Prikaz sniženih stopa PDV-a od travnja 2022. godine

Područje	Dobra	Stara stopa PDV-a	Nova stopa PDV-a
Energija	Isporuka prirodnog plina i grijanja iz toplinskih stanica (<u>Napomena</u> : na isporuku prirodnog plina u razdoblju od 1. travnja 2022. – 31. ožujka 2023. primjenjivat će se stopa od 5%)	25%	13%
	Ogrjevno drvo, pelet, briket i sječku	25%	13%
Higijena	Menstrualne potrepštine	25%	13%
Sport i kultura	Ulaznice za koncerte	13%	5%
	Ulaznice za sportska i kulturna događanja	25%	5%
	<u>Dječja i prerađena hrana</u> Dječja hrana i prerađena hrana na bazi žitarica za dojenčad i malu djecu	13%	5%
Hrana	<u>Jestiva ulja, masti, maslac</u>	13%	5%

	Jestiva ulja i masti, biljnog i životinjskog podrijetla		
	Maslac i margarin	25%	5%
	<u>Životinje, meso i riba</u> Isporuka živih životinja: goveda, svinja, ovaca, koza, konja, magaraca, domaće peradi, kunića i zečeva	13%	5%
	Isporuka svježih ili rashlađenih kobasica i sličnih proizvoda od mesa	13%	5%
	Isporuka žive ribe	13%	5%
	Isporuka svježe ili rashlađene ribe, mekušaca i ostalih vodenih beskralježnjaka	13%	5%
	Isporuku svježih ili rashlađenih rakova: jastoga, hlapova, škampa, kozica	13%	5%
	<u>Voće, povrće, orašasti plodovi</u> Isporuka svježeg ili rashlađenog povrća, korijena i gomolja, uključujući mahunasto suho povrće	13%	5%
	Isporuku svježeg i suhog voća i orašastih plodova	13%	5%
	Isporuka svježih jaja peradi, u ljusci	13%	5%
Poljoprivreda	Sadnice i sjemenje	13%	5%

	Gnojiva i pesticide te druge agrokemijske proizvode	13%	5%
--	--	-----	----

Izvor: Crowe (2022)

Tablica 5 prikazuje kako država od travnja 2022. godine snižava stope poreza na dodanu vrijednost velikog raspona dobara kako bi učinila proizvode dostupnijim, promovirala izvoz (jer su neoporezivani proizvodi konkurentiji na međunarodnom tržištu) te radi poticanja raznih sektora i važnih činitelja državne kompetentnosti i ekonomije poput poljoprivrede, zelene ekonomije, turizma, povećanja investicija, itd.

5. PRIMJENA POREZA NA DODANU VRIJEDNOST U POSLOVNIM SUBJEKTIMA

5.1. Metode obračunavanja poreza na dodanu vrijednost

Jelčić i Jelčić (1998) navode da postoji nekoliko načina oporezivanja dodane vrijednosti, koji uključuju direktni i indirektni pristup. Kod direktnog oporezivanja dodane vrijednosti koriste se metode zbrajanja i odbitka. Metoda zbrajanja utvrđuje poreznu osnovicu zbrajanjem svih elemenata cijene unutar oporezivanih faza koje čine dodanu vrijednost. S druge strane, metoda odbitka izračunava dodanu vrijednost oduzimanjem oporezovane vrijednosti prometa prethodne faze od kumulativne vrijednosti prometa unutar faze oporezivanja.

Indirektno oporezivanje dodane vrijednosti ne utvrđuje dodatnu vrijednost, već se porezna obveza računa oduzimanjem plaćenog poreza na dodanu vrijednost u prethodnoj fazi od iznosa poreza koji je plaćen od ukupne vrijednosti unutar faze oporezivanja. Financijski učinci direktnog i indirektnog oporezivanja dodane vrijednosti su slični i ne rezultiraju značajnom razlikom u visini poreznog opterećenja.

Prema Srb i Čulo (2006) izračunavanje poreza na dodanu vrijednost se provodi korištenjem sljedećih metoda:

- metoda zbrajanja,
- metoda oduzimanja,
- kreditna metoda.

Metode zbrajanja i oduzimanja čine direktne metode utvrđivanja dodane vrijednosti za razliku od kreditne metode koja predstavlja indirektnu metodu utvrđivanja dodane vrijednosti. Srb i Čulo (2006) navode da metodom oduzimanja porezni obveznik računa razliku između vrijednosti prodaje outputa i vrijednosti kupnje inputa. Nakon utvrđivanja te razlike, primjenjuje se porezna stopa poreza na dodanu vrijednost. Primjenom metode zbrajanja, porezni obveznik svoju poreznu osnovicu utvrđuje na način da zbroji sve kamate, nadnice, neto dobit i amortizaciju. Kreditna metoda se koristi onda kada iznos PDV-a mora biti vidljiv na svim izdanim računima, a provodi se tako da se oduzme plaćeni porez na dodanu vrijednost za

izvršenu nabavu po ulaznim računima (inputima) od definiranog poreza za izvršenu prodaju temeljem outputa, odnosno izlaznih računa.

Različite metode se koriste ovisno o određenim državama svijeta, međutim u Republici Hrvatskoj je korištena kreditna metoda za utvrđivanje iznosa PDV-a iz razloga što nosi određene prednosti u odnosu na metode zbrajanja i oduzimanja. „Opredjeljenje za kreditnu metodu utvrđivanja iznosa poreza je i zbog toga što kreditna metoda omogućuje samokontrolu, odnosno porezni obveznik pomoću računa za kupljenu i prodanu robu može izravno izračunavati svoju poreznu obvezu“ (Srb i Čulo, 2006:166). Autori ujedno navode tri prednosti korištenja kreditne metode:

- pomaže utvrditi poreznu obvezu temeljem izdanih računa kod svih transakcija,
- omogućuje kontroliranje obračuna te svih uplata poreza,
- primjenjuje se u situacijama različitih stopa u sustavu poreza na dodanu vrijednost.

Prema Kesner-Škreb i Kuliš (2010:53), pri oporezivanju dodane vrijednosti, osnovica za izračunavanje poreza ne uključuje ulazni porez, odnosno pretporez. Umjesto toga, porezna osnovica se izračunava na temelju dodane vrijednosti u fazi oporezivanja, što implicira izlazni porez. Postoje dvije osnovne metode koje se koriste radi oporezivanja dodane vrijednosti:

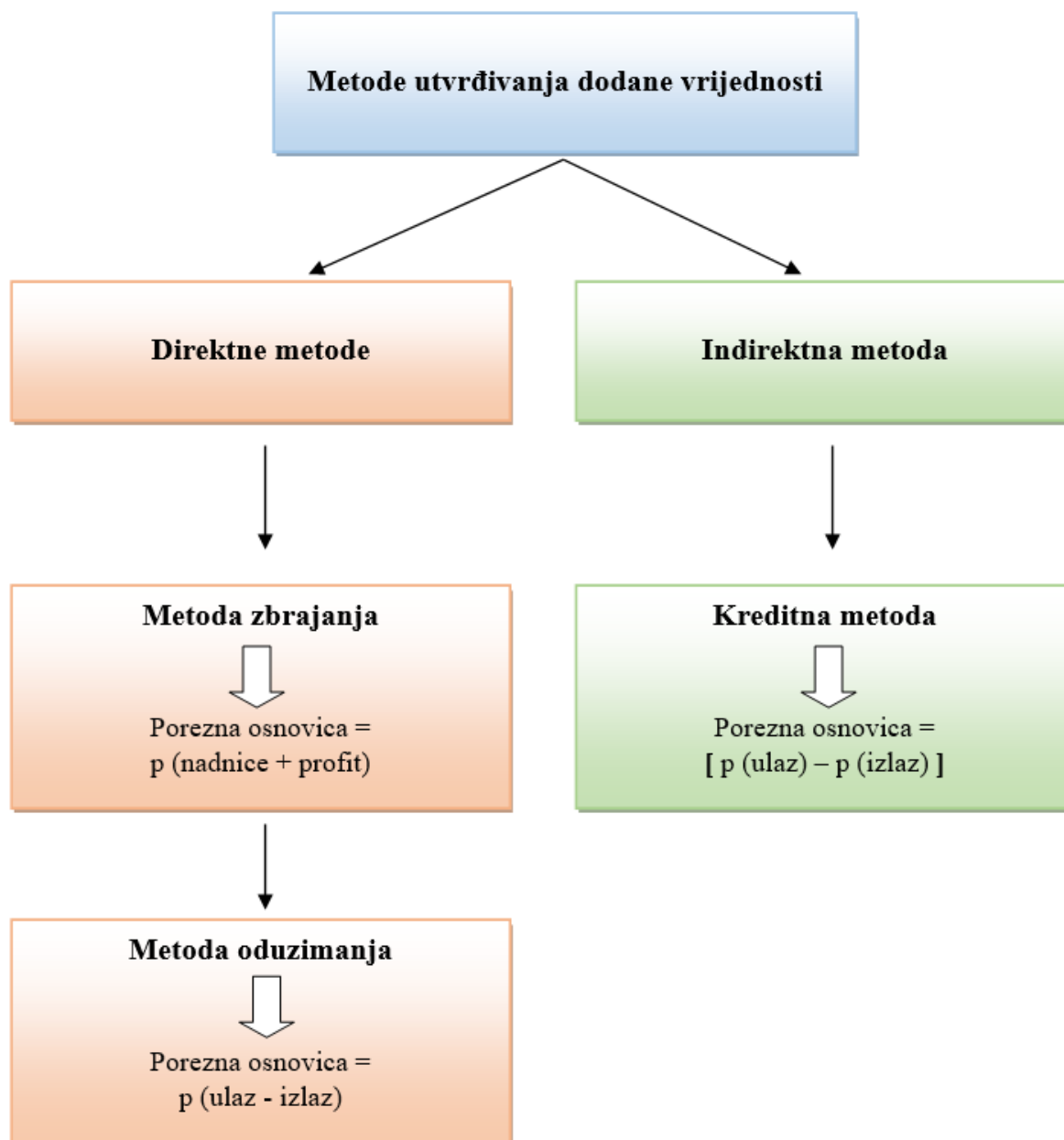
- “metoda oporezivanja dodane vrijednosti prema ispostavljenim fakturama i
- metoda oporezivanja dodane vrijednosti prema naplaćenim fakturama“.

Zaključno, jedan od načina oporezivanja dodane vrijednosti je primjena metode oporezivanja prema ispostavljenim računima. U skladu s tom metodom, porezni obveznik može odbiti iznos poreza koji je obračunan na računima dobavljača koji su mu isporučili dobra ili usluge. Ti računi služe kao potvrde za odbijanje utvrđenih poreza.

Druga metoda (koja se koristi za oporezivanje fizičkih osoba, odnosno obrtnika) je metoda oporezivanja dodane vrijednosti prema naplaćenim fakturama. Prema toj metodi, poduzetnik izračunava svoju poreznu obvezu izravno na temelju računa za kupljena i prodana dobra i usluge. Poduzetnik oduzima iznos poreza prikazan unutar ulaznih računa od poreza koji je trebao biti prikazan na računima za prodaju vlastitih proizvoda ili usluga. Sljedeća slika

sumirano prikazuje sve spomenute metode određivanja dodane vrijednosti u kombinaciji s odgovarajućim formulama izračunavanja.

Slika 1. Metode određivanja dodane vrijednosti



Izvor: izrada autora prema (Srb i Čulo, 2006:164-165).

Slika 1. navodi različite pristupe izračunavanju porezne osnovice putem direktnih i indirektnih metode određivanja dodane vrijednosti. Kada se primjenjuje metoda zbrajanja, porezni obveznik kombinira sve nadnice i profit kako bi odredio poreznu osnovicu, nakon čega dolazi primjena propisane stope poreza na dodanu vrijednost. S druge strane, metoda oduzimanja

uključuje usporedbu vrijednosti prodaje (outputa) i kupnje (inputa) kako bi se izračunala razlika. Kreditna metoda omogućuje poreznom obvezniku da odbije plaćeni PDV na ulaznim računima (inputima) s iznosom poreza koji se temelji na izlaznim računima (outputima).

5.2. Ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost

Novčani prag za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost je važan aspekt s kojim se moraju suočiti svi porezni obveznici koji imaju obvezu ili korist za uključivanjem u sustav PDV-a. Prema zakonu o porezu na dodanu vrijednost u nastavku se navodi sažeti opis uvjeta ulaska i izlaska iz sustava PDV-a u 2023. godini. Prag za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost obuhvaća sljedeće važne informacije:

- prema članku 90. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 138/20), definiran je pojam malog poreznog obveznika, odnosno prag za ulazak u sustav PDV-a,
- mali porezni obveznik (odnosno porezni obveznik koji nije u sustavu PDV-a) može biti pravna osoba sa sjedištem ili stalnom poslovnom jedinicom ili fizička osoba koja ima prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu,
- da bi se smatrao malim poreznim obveznikom, ukupna vrijednost isporuke dobara ili izvršenih usluga koje je ostvario u prethodnoj ili tekućoj kalendarskoj godini ne smije prelaziti iznos od 39.816,84 eura (bez PDV-a) i
- mali porezni obveznik koji nije u sustavu PDV-a nije obvezan plaćati PDV na svoje isporuke i nema pravo iskazivati PDV na izdanim računima niti pravo na odbitak pretporeza.

Prag ulaska ili izlaska iz sustava PDV-a koja nastaje po sili zakona obuhvaća sljedeće važne informacije:

- članak 186. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 138/20) propisuje da se porezni obveznik koji je prema članku 6. stavku 1. Dotičnog Zakona ostvario isporuke dobara i usluga iznad propisanog iznosa iz članka 90. stavka 1. dotičnog

Zakona, a ima sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u tuzemstvu, mora se upisati u registar obveznika PDV-a od 1. siječnja tekuće godine, ili od 1. dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je premašio navedeni prag prometa.

- prag prometa za obvezan ulazak u sustav PDV-a iznosi 39.816,84 eura bez PDV-a (što iznosi 300.000,00 kuna)
- porezni obveznik koji je premašio prag prometa nije samo obvezan upisati se u registar obveznika PDV-a od početka godine, već mora to učiniti od prvog dana u mjesecu koji slijedi nakon mjeseca u kojem je prešao navedeni prag.

Važno je napomenuti da porezni obveznik može dobrovoljno ući u sustav PDV-a, čak i ako ne premašuje prag prometa od 39.816,84 eura. Takva odluka obvezuje ga na primjenu redovitog postupka oporezivanja PDV-om tijekom sljedeće tri godine, sukladno članku 90. stavku 3. Zakona o poreznu na dodanu vrijednost (NN 138/20) . U slučaju izlaska iz sustava PDV-a prag prometa također iznosi 39.816,84 eura bez PDV-a. Ako je porezni obveznik dobrovoljno ušao u sustav PDV-a, ne može iz njega izaći tri kalendarske godine. Ako je porezni obveznik ušao u sustav PDV-a po sili zakona, može iz njega izaći nakon što više ne premašuje prag prometa.

5.3. PDV identifikacijski broj

PDV identifikacijski broj je niz brojeva koji je svakom poreznom obvezniku nužan radi poslovanja unutar zajedničkog područja, sukladno Direktivi Vijeća 2006/112/EZ koja je prihvaćena u Republici Hrvatskoj prilikom ulaska u Europsku uniju. Također poznat kao "PDV ID broj", on je ustvari broj OIB-a s predznakom HR dodijeljen od strane porezne uprave na zahtjev poreznog obveznika uz naznačeni razlog za njegovo traženje. Sustav za razmjenu informacija o PDV-u, poznat kao VIES, omogućuje razmjenu PDV identifikacijskih brojeva između poreznih uprava država članica, a upravlja ga Europska komisija.

U skladu s člankom 77. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 138/20), PDV identifikacijski broj dodjeljuje se:

- poreznim obveznicima koji obavljaju isporuke dobara ili usluga na području Republike Hrvatske i imaju pravo na odbitak PDV-a,

- poreznim obveznicima i pravnim osobama koje nisu porezni obveznici, a stječu dobra unutar Europske unije,
- poreznim obveznicima i pravnim osobama koje nisu porezni obveznici, a stjecanje proizvoda ili usluga u Europskoj uniji predstavljaju predmet oporezivanja PDV-om,
- poreznim obveznicima koji stječu dobra u Europskoj uniji za potrebe svoje gospodarske djelatnosti, kako je navedeno u članku 6. stavku 2. Zakona, a to se izvršava izvan Republike Hrvatske,
- poreznim obveznicima koji primaju usluge na području Republike Hrvatske za koje su obvezni platiti PDV I
- poreznim obveznicima koji imaju sjedište, stalnu poslovnu jedinicu, prebivalište ili uobičajeno boravište u Republici Hrvatskoj, a obavljaju djelatnosti unutar područja drugih država članica za koje je primatelj usluga u obvezi plaćati PDV sukladno članku 196. Direktive Vijeća 2006/112/EZ.

Ukratko, PDV identifikacijski broj je osnovni alat koji omogućuje poreznim obveznicima provođenje poslovnih transakcija unutar Europske unije i izvan nje. U Republici Hrvatskoj, taj broj sadržava brojeve OIB-a te ispred njega stoji oznaka HR.

6. FINANCIJSKO I RAČUNOVODSTVENO VREDNOVANJE POREZA NA DODANU VRIJEDNOST

U ovom dijelu poglavlja su prikazani aspekti računovodstvenog i financijskog učinka poreza na dodanu vrijednost kroz primjere knjiženja ulaznih računa (U-RA) te izlaznih računa (I-RA) i primjera oslobođenja od obveze PDV-a.

Republika Hrvatska je stekla ravnopravno članstvo u Europskoj uniji 2013. godine, a takva integracija je izazvala niz promjena, uključujući potrebu za usklađivanjem poreznih politika. Europska komisija je svojim direktivama imala utjecaj na regulaciju poreza na dodanu vrijednost unutar zemalja članica. Unutarnje tržište omogućava slobodan tok roba, usluga, ljudi i kapitala. Kao posljedica toga, nabava dobara iz drugih članica Europske unije ne spada u kategoriju uvoza; taj termin se koristi samo za proizvode i usluge koji dolaze iz zemalja koje nisu članice Europske unije. Poduzetnici u Hrvatskoj bili su dužni se upoznati s načelima Europske unije kako bi pravilno obračunavali i knjižili porez na dodanu vrijednost.

Republika Hrvatska ulaskom u Europsku uniju regulira porez na dodanu vrijednost putem direktiva koje izdaje Vijeće Europske unije. Reguliranje PDV-a u Republici Hrvatskoj vrši se putem:

1. Direktive 83/181/EEZ - o određivanju područja primjene članka 14. stavka 1. točke (d) Direktive 77/388/EEZ u vezi oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost pri konačnom uvozu određene robe.
 - Direktive 86/560/EEZ - o usklađivanju zakonodavstava država članica o porezu na promet – postupci za povrat poreza na dodanu vrijednost poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan na području Zajednice
 - Direktive 2006/79/EZ - o oslobođenju od plaćanja poreza na uvoz malih pošiljaka robe nekomercijalne naravi iz trećih zemalja.
 - Direktive 2006/112/EZ - o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost.
 - Direktive 2007/74/EZ - o oslobođenju od poreza na dodanu vrijednost i trošarina na uvoz robe za osobe koje putuju iz trećih zemalja
 - Direktive 2008/8/EZ - o izmjeni Direktive 2006/112/EZ o mjestu pružanja usluga.

- Direktive 2009/132/EZ - o oslobođenju od plaćanja poreza na dodanu vrijednost prilikom konačnog uvoza određene robe.

Direktiva 2006/112/EZ nalaže da pod porez na dodanu vrijednost ne podliježu sljedeće transakcije:

- stjecanja roba u Europskoj uniji od strane poreznih obveznika ili drugih pravnih osoba koje nisu porezni obveznici,
- nabava robe u Europskoj uniji, izuzet proizvoda ili novog prijevoznog sredstva koji podliježe trošarinama,
- nabava rabljenih roba, umjetnine, kolekcionarskih dobara ili antikviteta koji su nabavljeni u EU,
- nabava rabljenog prijevoznog sredstva.

Porez na dodanu vrijednost se bazira na novonastalim vrijednostima koje se izračunavaju oduzimanjem poreza obračunatog prilikom isporuke te poreza obračunatog prilikom zaprimanja robe, odnosno pretporeza.

6.1. Odbitak pretporeza

Poduzetnik može ostvariti pravo odbitka pretporeza kod nastajanja obveze obračunavanja PDV-a kojeg je moguće odbiti. Postoje određena oslobođenja kod obavljanja isporuka dobara ili usluga u kojima nije dopušteno odbiti pretporez. Porezni obveznici nisu u mogućnosti vršiti odbitak pretporeza kod sljedećih slučajeva:

- “za nabavu i najam plovila namijenjenih za razodu, zrakoplova, osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz, uključujući nabavu svih dobara i usluga u vezi s tim dobrima,
- za nabavu dobara i usluga za potrebe reprezentacije pri čemu se reprezentacijom smatraju izdaci za ugošćavanje poslovnih partnera, darivanje poslovnih partnera, plaćanje poslovnim partnerima izdataka za odmor, sport i razonodu, izdataka za najam automobila, plovila, zrakoplova, kuća za odmor i slično.” (Fabijančić i Rudan, 2013:49)

Prema Fabijančić i Rudan (2013) iznos pretporeza izračunava se za sve transakcije koje je obavio porezni obveznik kao “razmjerni dio”:

- brojnik sadrži ukupnu sumu godišnjih isporuka (odnosno promet) koji ne uključuje PDV, vezano za transakcije u kojima je dopušteno odbijanje pretporeza,
- nazivnik sadrži ukupnu sumu godišnjih isporuka (odnosno promet) koji ne uključuje PDV, vezano za transakcije koje su uključene u brojnik i transakcije u kojima nije dopušteno odbijanje pretporeza te vrijednost subvencija, izuzet stavki koje su direktno vezane za poreznu osnovicu.

Prema Fabijančić i Rudan (2013) bitno je naglasiti da porezni obveznik ima odgovornost korigirati odbitak pretporeza ukoliko se taj iznos pokaže kao viši ili niži od stvarno ostvarenog prava na pretporez. Međutim, porezni obveznik nije dužan vršiti ispravak odbitka pretporeza ukoliko se radi o situacijama kao što su krađa, gubitak ili uništenje dobra za što postoje adekvatni validni dokazi. Osim toga, također treba uzeti u obzir da porezni obveznik nije u obavezi vršiti korekciju pretporeza u slučajevima kao što su pokloni manje vrijednosti ili uzorci.

6.2. Definicija izlaznog računa (I-RA)

Porezna uprava (2022) navodi da svaki izdani račun, bez iznimke, treba biti evidentiran u knjizi izlaznih računa. Porezni obveznici moraju pažljivo voditi različite knjige izlaznih računa kako bi odvojeno pratili različite vrste poslovnih transakcija. Stoga, postoji potreba za tri zasebne knjige izlaznih računa, i to za sljedeće kategorije:

- isporučena dobra i pružene usluge,
- primljeni predujmovi,
- potrošnja za vlastite potrebe.

Slika 2. Obrazac izlaznog računa (I-RA)

Obrazac I-RA

POREZNI OBVEZNIK:

(NAZIV/IME I PREZIME)

(ADRESA: MJESTO, ULICA I BROJ)

(BROJČANA OZNAKA (ŠIFRA) DJELATNOSTI
PREMA NACIONALNOJ KLASIFIKACIJI)

(OIB)

KNJIGA IZDANIH (IZLAZNIH RAČUNA)

- IZNOS U KUNAMA I LIPAMA -

RED. BROJ	RAČUN		K U P A C (PRIMATELJ DOBRA ILI USLUGA)		IZNOS (S PORE- ZOM)	NE POD- LIJEŽE OPORE- ZIVANJU	OSLOBOĐENO POREZA			0%	VRIJEDNOST ISPORUKE	OPOREZIVO						
	BROJ	DATUM	NAZIV – IME I PREZIME I SJEDIŠTE/ PREBIVALIŠTE ILI UOBIČAJENO BORAVIŠTE	(OIB)			U VEZI S ME- ĐUNARODNIM PRIJEVOZOM	U TUZEMSTVU	OSTALO			10%		22%		23%		
												OSNOVICA POREZ	OSNOVICA POREZ	OSNOVICA POREZ	OSNOVICA POREZ	OSNOVICA POREZ	OSNOVICA POREZ	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	

Izvor: Narodne novine (2023)

Iz prethodnog prikaza je vidno da su kod izdanih računa podaci rasprostranjeni unutar 18 stupaca. Obvezni elementi izdanih računa su:

- Prvi redni broj (Stupac 1)
- Broj računa (Stupac 2)
- Datum izdavanja računa (Stupac 3)
- Naziv primatelja dobara ili usluga. Za pravne osobe - ime tvrtke; za fizičke osobe - ime i prezime, uz adresu prebivališta ili uobičajenog boravišta (Stupac 4)
- Identifikacijski broj za PDV, porezni broj ili osobni identifikacijski broj (OIB) primatelja (Stupac 5)
- Ukupan iznos računa, obuhvaćajući i PDV (Stupac 6)
- Iznos isporuka koje podliježu tuzemnom prijenosu porezne obveze (Stupac 7)
- Vrijednost isporuka dobara prema drugim državama članicama EU (Stupac 8)
- Ukupan iznos isporuka unutar EU (Stupac 9)

- Vrijednost pruženih usluga unutar EU (Stupac 10)
- Iznos isporuka dobara i usluga osobama izvan Republike Hrvatske (Stupac 11)
- Vrijednost naknade za sastavljanje i postavljanje dobara u drugim državama članicama (Stupac 12)
- Isporuke novih prijevoznih sredstava (NPS) unutar EU (Stupac 13)
- Vrijednost računa za ostale isporuke unutar zemlje koje su oslobođene PDV-a bez mogućnosti odbitka pretporeza (Stupac 14)
- Ukupan iznos računa za izvozne isporuke, sukladno carinskim deklaracijama (Stupac 15)
- Druga oslobođenja od poreza (Stupac 16)
- Isporuke koje su oporezovane stopom od 5% (Stupac 17 - osnovica i Stupac 18 - porez)
- Isporuke koje su oporezovane stopom od 13% (Stupac 19 - osnovica i Stupac 20 - porez)
- Isporuke koje su oporezovane stopom od 25% (Stupac 21 - osnovica i Stupac 22 - porez).

U knjigu izlaznih računa unose se različite informacije koje su bitne za praćenje financijskih transakcija. Važno je evidentirati broj računa i datum izdavanja kako bi se precizno pratila vremenska dinamika poslovanja. Naziv kupca, odnosno primatelja dobara ili usluga, također se bilježi kako bi se imala cjelovita slika o partnerima u poslovanju. Ovdje se razlikuje između kupaca koji su porezni obveznici i onih koji to nisu. Ako je riječ o tvrtkama, evidentira se naziv društva i pripadajući identifikacijski broj. Ako je pak riječ o fizičkim osobama, bilježi se ime i prezime te informacije o prebivalištu ili boravištu. Nadalje, bitno je pratiti PDV identifikacijski broj ili druge identifikacijske brojeve kupaca jer to doprinosi točnosti evidencije. Iznos računa je naravno od velike važnosti i zabilježava se kako bi se imao uvid u financijski tok. Za svaku transakciju definirane su i vrste isporuka. To uključuje različite vrste dobara i usluga, kako one koje podliježu PDV-u, tako i one koje su oslobođene. Kroz ovakvu strukturiranu evidenciju omogućava se jasno praćenje i analiza poslovanja, a također i ispunjavanje poreznih obveza u skladu s propisima.

6.3. Definicija ulaznog računa (U-RA)

Ulazni račun je dokument koji služi kao potvrda nabave robe ili usluga dobavljača. Da bi porezni obveznici stekli pravo na odbitak poreza, ključno je da popune ulazni račun. Iako ne postoji zakonski propisan rok za izdavanje ovog računa, preporučuje se da se to učini s danom

u kojem se isporučuju dobra ili pružaju usluge. Treba imati na umu da je ulazni račun neophodno izdati najkasnije unutar 15 dana od završenog mjeseca unutar kojeg je došlo do porezno relevantnog događaja. Obvezni elementi ulaznog računa su:

- “redni broj i datum izdavanja,
- ime i prezime, adresu i PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra i obavio usluge,
- ime i prezime, adresu i PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra i isporučene uslge,
- količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- datum isporuke dobara ili obavljenih usluga ili datum primitka predujma u računu za predujam,
- jediničnu cijenu bez PDV-a odnosno iznos naknade za isporučena dobra ili obavljene usluge, razvrstane po stopi PDV-a,
- popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu,
- stopu PDV-a,
- iznos PDV-a razrstan po stopi PDV-a osim ako se primjenjuje posebni postupak za koji je taj podatak isključen,
- zbrojni iznos naknade i PDV-a” (Fabijančić i Rudan, 2013: 51)

U nastavku je prikazan obrazac ulaznog računa (U-RA) kojeg poduzetnici Republike Hrvatske imaju obvezu ispuniti prilikom evidentiranja relevantnih računa.

Slika 3. Obrazac ulaznog računa (U-RA)

Obrazac U-RA

POREZNI OBVEZNIK:

(NAZIV/IME I PREZIME)

(ADRESA: MJESTO, ULICA I BROJ)

(BROJČANA OZNAKA (ŠIFRA) DJELATNOSTI
PREMA NACIONALNOJ KLASIFIKACIJI)

(PDV ID. BR./OIB)

KNJIGA PRIMLJENIH (ULAZNIH) RAČUNA

- IZNOS U EURIMA I CENTIMA-

RED. BROJ	R A Č U N		DOBAVLJAČ (ISPORUČITELJ DOBARA ILI USLUGA)							PRETPOREZ						
	BROJ	DATUM	NAZIV - IME I PREZIME I SIEDIŠTE/ PREBIVALIŠTE ILI UOBICAJENO BORAVIŠTE	(PDV ID. BR./ OIB)	POREZNA OSNOVICA				LUKUPNI IZNOS RAČUNA S PDV-om	UKUPNO	5%		13%		25%	
					0%	5%	13%	25%			MOŽE SE ODBITI	NE MOŽE SE ODBITI	MOŽE SE ODBITI	NE MOŽE SE ODBITI	MOŽE SE ODBITI	NE MOŽE SE ODBITI
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11 (12+13+14+15+16+17)	12	13	14	15	16	17

Izvor: Narodne novine (2023)

Svaki unos ima svoj jedinstveni redni broj koji omogućava jednostavno praćenje i referenciranje. Također, broj samog računa i datum primitka su bitni kako bi se pratila kronologija događaja. Kao i kod izlaznih računa, i ovdje je nužno bilježiti podatke o partnerima u poslovanju. Naziv davatelja dobara ili usluga, uz naznaku je li riječ o poreznom obvezniku, čini osnovu ovog segmenta. Ako je riječ o pravnoj osobi, zabilježava se naziv tvrtke i odgovarajući identifikacijski broj. U slučaju fizičkih osoba, evidentira se ime i prezime te informacije o prebivalištu ili boravištu. Daljnje, važno je evidentirati identifikacijske brojeve kao što je PDV identifikacijski broj. Ovi detalji pomažu u osiguravanju točnosti evidencije. Kao što je slučaj s ulaznim računima, i ovdje je iznos ključni element. Svaki aspekt financijske transakcije, uključujući porezne iznose, treba biti unesen kako bi se osigurala potpuna točnost. Unutar ulazne knjige računa, različite kategorije također imaju svoje posebne zapise. To uključuje identifikaciju različitih vrsta isporuka, uključujući detalje o PDV-u i ostalim poreznim stopama. Ovaj sustav omogućava ne samo transparentno praćenje poslovnih transakcija, već i pravilno ispunjavanje poreznih obveza prema važećim propisima.

6.4. Primjer knjiženja izlaznih računa

Izlazni računi se izdaju kod isporuka prodanih roba ili izvršenih usluga. Knjigovodstveno se evidentiraju na sljedeći način: konto potraživanje kupaca s ukupnim iznosom, uključujući porez na dodanu vrijednost, knjiži se na dugovnoj strani. Konto obveze za PDV i konto prihoda ovisno o njegovoj vrsti knjiže se na potražnoj strani. Na primjer, poduzeće X je prodalo robu tuzemnom kupcu u iznosu od 5000,00 eura, uključujući PDV, te je u sljedećoj tablici prikazano evidentiranje takve poslovne promjene.

Tablica 6. Knjigovodstveno evidentiranje izlaznog računa

r.b.	Opis	Konto		Iznos
		Duguje	Potražuje	
1.	Potraživanja od kupaca	12		5.000,00
	Obveze za porez na dodanu vrijednost		28	1.000,00
	Prihod od prodaje proizvoda		75	4.000,00
	- Prodaja proizvoda tuzemnom kupcu			

Izvor: izrada autora

Cjelokupni iznos od 5.000,00 eura knjiži se na dugovnoj strani konta potraživanja od kupaca, s uključenim porezom na dodanu vrijednost. Kako bi se izračunao iznos poreza na dodanu vrijednost, potrebno je pomnožiti 5.000,00 sa razlomkom 25/125, što rezultira iznosom poreza na dodanu vrijednost od 1.000,00 eura koji se knjiži na potražnoj strani konta obveze za PDV. Razlika od 5.000,00 i iznosa PDV-a od 1.000,00 iznosi 4.000,00 što spada pod prihod od prodaje proizvoda koji se knjiži na potražnoj strani konta prihoda od prodaje proizvoda. U sljedećem zasebnom primjeru, poduzeće "A" od kupca prima predujam za robu u iznosu od 1.000,00 eura, te je izdan račun za predujam kupcu.

Tablica 7. Knjigovodstveno evidentiranje primljenog predujma

r.b.	Opis	Konto		Iznos
		Duguje	Potražuje	
1.	Žiro-račun	100		1.000,00
	Obveza primljenog predujma		226	1.000,00
	-Od kupca je primljen predujam za robu			

2	Obveza primljenog predujma		(226)	200,00
	Obveza za PDV po primljenom predujmu		280	200,00
	-Kupcu je izdan račun za predujam			

Izvor: izrada autora

Primljeni predujam od kupca u iznosu od 1.000,00 eura knjiži se tako da se na dugovnoj strani žiro-računa i na potražnoj strani obveze primljenog predujma evidentira puni iznos primljenog predujma. Obveza poduzeća je izdavanje računa primljenog predujma u iznosu unaprijed plaćene robe ili usluge koja nije evidentirana unutar obračunskog razdoblja. PDV mora biti iskazan na računu, proknjižen u obvezu te uključen unutar obračuna. Samim time, izdani račun za predujam knjiži se tako da se od 1.000,00 eura predujma pomnoži sa razlomkom 25/125 što daje iznos od 200,00 eura PDV-a koji je sadržan u predujmu. Iznos PDV-a se knjiži kao stornirani iznos na potražnoj strani obveze primljenog predujma i potražnoj strani obveze za PDV po primljenom predujmu.

6.5. Primjer knjiženja ulaznog računa

Ovisno o načinu knjiženja, moguće je provesti odbitak pretporeza (u cjelokupnom ili djelomičnom iznosu) koje je upisan u knjizi U-RA (u koloni gdje se odobrava ili ne odobrava odbitak). PDV ulaznog računa kojeg je moguće odbiti knjiži se putem potraživanja za pretporez, a PDV ulaznog računa kojeg nije moguće odbiti knjiži se kao ukupni iznos na kontu imovine ili troška, što ovisi o vrsti primljenih roba ili usluga. Na primjer, primljen je račun od dobavljača za materijal u vrijednosti od 1.000,00 eura na koji je obračunan pdv od 25%.

Tablica 8. Knjigovodstveno evidentiranje ulaznog računa s odbitkom pretporeza

r.b.	Opis	Konto		Iznos
		Duguje	Potražuje	
1.	Obveza prema dobavljaču		22	1.250,00
	Potraživanje za pretporez	180		250,00
	Konto za trošak ili imovinu, što ovisi o nabavljenih roba ili usluga	0,3,4,6		1.000,00
	- Zaprimljen je račun dobavljača za robu			

Izvor: izrada autora

Budući da je primljen račun za materijal od dobavljača u iznosu od 1.000,00 eura koji ne uključuje PDV, navedeni iznos se knjiži na dugovnoj strani konta imovine (u ovom slučaju, unutar razreda 3, budući da je riječ o materijalu). Dodavanje PDV-a se obračunava na sljedeći način: 1000 pomnoženo sa 25%, što daje iznos PDV-a od 250,00 eura. Navedeni iznos PDV-a se knjiži na dugovnoj strani potraživanja za pretporez. Ukupan iznos od 1.000,00 + 250,00 je 1.250,00 te se knjiži na potražnoj strani obveze prema dobavljačima budući da uključuje iznos materijala i iznos PDV-a. U sljedećoj poslovnoj promjeni, poduzeće daje predujam u iznosu od 300,00 eura za primljeni materijal te je zaprimljen račun za dani predujem. U sljedećoj tablici je prikazano evidentiranje takve poslovne promjene.

Tablica 9. Knjigovodstveno evidentiranje danog predujma

r.b.	Opis	Konto		Iznos
		Duguje	Potražuje	
1.	Žiro-račun		100	300,00
	Konto za dani predujam (što ovisi o namjeni)	0,36,67,151		300,00
	-Dani predujam dobavljaču			
2	Konto za dani predujam (što ovisi o namjeni)	0,36,67,151		(60,00)
	Potraživanje za pretporez	180		60,00
	-Zaprimljen je račun za dani predujam			

Izvor: izrada autora

Dani predujem dobavljaču u iznosu od 300,00 eura se knjiži tako da se na potražnoj strani žiro-računa evidentira puni iznos predujma, a na dugovnoj strani konta za dani predujam (što ovisi o namjeni predujma) se, također, evidentira puni iznos predujma. Nakon što je zaprimljen račun za dani predujam, na dugovnoj strani konta za dani predujam knjiži se stornirani iznos sadržanog PDV-a unutar predujma. Izračunava se kao 300,00 pomnoženo sa 25/125 što iznosi 60,00. Na dugovnoj strani konta potraživanja za dani pretporez se knjiži iznos od 60,00 eura.

6.6. Knjigovodstveno evidentiranje odgode PDV-a

Obveza za PDV ili pretporez su dva ključna pojma koja su povezana radi utvrđivanja odgode PDV-a. Pretporez predstavlja vrstu poreza koja je plaćena dobavljaču temeljem ulaznog računa, a kada se izdaje izlazni račun, poduzeće knjiži obvezu za PDV. Primarno pravilo za utvrđivanje

poreznih obveza je: “ako je vrijednost PDV-a po izlaznim računima za obavljene usluge i isporučenu robu veća od vrijednosti PDV-a (pretporeza) po ulaznim računima, nastaje obveza plaćanja PDV-a. Ako je vrijednost PDV-a po izlaznim računima za obavljene usluge i isporučenu robu manja od vrijednosti PDV-a (pretporeza) po ulaznim računima, nastaje pravo na povrat PDV-a.” (Plavi ured, 2020).

Poduzetnicima koji temelje vlastite PDV obveze na izvršenim isporukama, pružala se mogućnost odgode plaćanja PDV-a u razdoblju trajanja epidemiološke globalne situacije. Kako bi pokrenuli ovaj postupak, poduzetnici su morali podnijeti zahtjev uz predočenje dokaza da su njihove dospjele PDV obveze povezane s neplaćenim izlaznim računima (IRA) i neplaćenim ulaznim računima. Za vrijeme odgode, ti poduzetnici će privremeno voditi odvojenu evidenciju, unoseći osnovicu PDV-a prema načelu oporezivanja po naplaćenim naknadama (Petarčić, 2020).

Ujedno, poduzetnici će još uvijek imati obvezu vođenja redovnih evidencija unutar svojih poslovnih knjiga te u PDV obrascima za izlazne račune i PDV obveze, kao i za ulazne račune i pravo na pretporez. Također, bit će obvezni održavati posebnu evidenciju za utvrđivanje PDV-a temeljem naplaćenih naknada. Temeljem te dodatne evidencije, poduzetnici će podnijeti zahtjev odgode plaćanja PDV-a, gdje će se utvrditi razlika između PDV-a obračunatog prema izdanim i primljenim računima u usporedbi s PDV-om utvrđenim temeljem naplaćenih ili plaćenih računa (Petarčić, 2020). Sljedeći primjer prikazuje odgodu PDV-a uz objašnjenje knjiženja.

Trgovačko društvo XYZ izvršava plaćanje PDV-a temeljem redovitog načina oporezivanja. Uslijed poteškoća u podmirenju dospjelih poreznih obveza, trgovačko društvo je odlučilo podnijeti zahtjev odgode plaćanja dospjelih obveza PDV-a. U sljedećoj tablici je prikazan izračun obveza PDV-a i razlike koja je odgodiva zajedno s poslovnim promjenama koje su utjecale na nastajanje PDV obveze trgovačkog društva, kao i prava na pretporez.

Tablica 10. Utvrđivanje obveze PDV-a i razlike koja se odgađa

Datum	URA / IRA	OPIS	Osnovica	Redovni postupak oporezivanja		Naplaćeno / plaćeno do kraja ožujka (DA ili NE)	Postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama
				Obveza za PDV	Pretporez		Obveza za PDV ili Pretporez
2. 3. 2020.	IRA	Rn. br. 22-1-1	2.000,00	500,00		DA	500,00 (Obveza za PDV)
8. 3. 2020.	URA	Račun za materijal br. 18-2-6	1.480,00		370,00	DA	370,00 (Pretporez)
9. 3. 2020.	IRA	Rn. br. 23-1-1	400,00	100,00		NE	-
12. 3. 2020.	IRA	Rn. br. 24-1-1	1.400,00	350,00		NE	-
12. 3. 2020.	IRA	Rn. br. 25-1-1	800,00	200,00		DA	200,00 (Obveza za PDV)
16. 3. 2020.	URA	Račun za materijal br. 683-2-2	1.000,00		250,00	DA	250,00 (Pretporez)
18. 3. 2020.	IRA	Rn. br. 26-1-1	400,00	100,00		NE	-
31. 3. 2020.	URA	Račun za struju br. 25894-58-2	200,00		50,00	DA	50,00 (Pretporez)
UKUPNO:				1.250,00	670,00		
RAZLIKA:				580,00		Razlika = 550,00 (580-30)	Obveza za PDV = 30,00

Izvor: Dorađeno prema Petarčić (2020)

U prethodnoj tablici je vidljivo kako trgovačko društvo unutar svojih poslovnih knjiga bilježi pretporez u iznosu od 670,00 eura te PDV obvezu u iznosu od 1250,00 eura. Budući da je obveza za PDV veća od pretporeza, rezultira se razlikom od 580,00 eura koju treba podmiriti za obračunsko razdoblje, no s obzirom na oporezivanje prema naplaćenim naknadama, ta obveza PDV-a za obračunsko razdoblje iznosi samo 30,00 eura. Iz toga proizlazi odgoda od 550,00 eura (koja se izračunava kao 580,00 eura - 30,00 eura). U nastavku je prikazana tablica s knjiženjem poslovnih promjena povezanih s odgodom PDV-a.

Tablica 11. Računovodstveno praćenje odgode PDV-a

r.b.	Opis	Konto		Iznos
		Duguje	Potražuje	
1.	Obveza za PDV (25 %)	240012		1.250,00
	Pretporez (25 %)		140012	670,00
	Obveze razlike poreza i pretporeza unutar razdoblja oporezivanja		24070	580,00
2.	Obveze razlike poreza i pretporeza unutar razdoblja oporezivanja	24070		550,00
	Odgodiva obveza za PDV		24071	550,00
3.	Odgodiva obveza za PDV	24071		30,00
	Žiro račun		1000	30,00

Izvor: Petarčić (2020)

Evidentiranje razlike između obračunatog PDV-a i pretporeza tijekom razdoblja oporezivanja tretira se na isti način kao inače. Međutim, kod odgode dijela PDV-a, potrebno je zabilježiti tu razliku na posebnom računu "odgodiva obveza PDV-a". Rok dospijeća odgođene PDV obveze u iznosu 550,00 eura u primjeru je 31. srpnja 2020. godine. U prvoj poslovnoj promjeni bilježi se razlika PDV-a iz obračuna za ožujak 2020. godine slijedeći redovni način knjiženja. Sve ukupne PDV obveze upisuju se kao dugovne stavke, dok je pretporez upisan kao potražna stavka. Kako su PDV obveze veće od pretporeza, rezultira se obvezom za razliku poreza i pretporeza za razdoblje oporezivanja, koja se također bilježi kao potražna stavka. U drugoj poslovnoj promjeni evidentira se usklađenje PDV obveza na temelju naplaćenih naknada, tj. bilježi se odgoda PDV-a. Prema primjeru, izračunata odgođena razlika iznosi 550,00 eura. U

trećoj poslovnoj promjeni zabilježeno je virmansko plaćanje PDV obveze utvrđene na temelju naplaćenih naknada, u iznosu od 30,00 eura.

7. ZAKLJUČAK

Sustav poreza na dodanu vrijednost u Republici Hrvatskoj ima ključnu ulogu u fiskalnoj politici zemlje, računovodstvenoj praksi i financijskom upravljanju poreznih obveznika što uključuje pravne i fizičke osobe. Jedan od ključnih aspekata provođenja PDV-a u Hrvatskoj je registracija PDV-a kod poreznih obveznika, pri čemu poduzetnici koji ispunjavaju propisani prag prometa moraju dobiti PDV identifikacijski broj (PDV ID) kako bi prodavali svoje proizvode na zajedničkom području, odnosno izvan države. Ovaj proces zahtijeva temeljito razumijevanje i poštivanje kriterija za registraciju, čime se osigurava usklađenost poduzeća s propisima o PDV-u. Dodana vrijednost se definira kao skup vrijednosti koje proizvođači inkorporiraju u svoje proizvode prije njihove prodaje. Također, može se opisati kao razlika između prodajne vrijednosti proizvoda i usluga te vrijednosti ulaznih resursa korištenih u proizvodnji. Većina europskih zemalja koristi potrošni model ovog poreza, što znači da porezni obveznik kod izračuna dodane vrijednosti od prodaje odbija sve troškove povezane s nabavom repromaterijala, ali i kapitalnih ulaganja. Porez na dodanu vrijednost je određen Zakonom o porezu na dodanu vrijednost te obuhvaća sljedeće stope: 25%; 13%, 5% te 0% na određene grupacije dobara. Zakon o porezu na dodanu vrijednost definira porezne obveznike PDV-a, mjesto oporezivanja, predmet oporezivanja, poreznu osnovicu, razna oslobođenja te sve ostale važne aspekte pojmovnog i praktičnog određenja ovog poreza. Kod ulaznih računa (U-RA) porez na dodanu vrijednost se tretira kao pretporez budući da je riječ o nabavi robe ili usluga od dobavljača, te se može odbiti te ostvariti povrat PDV-a, no samo ako je pretporez veći od obveze za PDV. Obveza za PDV proizlazi iz izlaznih računa (I-RA) budući da je riječ o prodaji vlastitih proizvoda ili usluga.

Prva postavljena hipoteza glasila je: analizom usporedbe vrijednosti PDV-a po izlaznim i ulaznim računima potvrđuje se nastanak obveze plaćanja PDV-a ili prava na povrat PDV-a. Navedena hipoteza se potvrđuje budući je točno da se analizom vrijednosti PDV-a po izlaznim i ulaznim računima izravno utvrđuje iznos obveze za PDV ili prava na povrat PDV-a. Analiza usporedbe između izlaznih računa, koji prikazuju iznos PDV-a na uslugama ili robama koje poduzeće prodaje, i ulaznih računa, koji sadrže iznos pretporeza plaćenog za kupljene usluge i proizvode osigurava ključne uvide u stvarnu financijsku situaciju poduzeća. Odnosno, ako je iznos PDV-a na izlaznim računima veći od iznosa PDV-a po ulaznim računima, rezultira se obvezom plaćanja PDV-a. Nasuprot tome, kada je iznos pretporeza po ulaznim računima veći od iznosa PDV-a na izlaznim računima, poduzetnik ima pravo na povrat PDV-a. U konačnici, ova hipoteza naglašava značajnu ulogu koju usporedba izlaznih i ulaznih računa igra u

upravljanju poreznim obvezama poduzeća. Postavljanje jasne veze između ovih dvaju aspekata omogućuje poduzećima da efikasno upravljaju svojim financijskim resursima, održavajući adekvatan odnos između plaćanja PDV-a ili prava na povrat, čime se pozitivno utječe na smanjenje poreznog rizika.

Druga hipoteza bila je: vrijednost isporuke dobara ili usluga ima ključnu ulogu u određivanju praga ulaska u sustav PDV-a kod malog poreznog obveznika. Druga hipoteza se, također, potvrđuje budući da vrijednost isporuke dobara ili usluga jest ključan čimbenik koji utječe na određivanje poreznog statusa malog poreznog obveznika, odnosno da li se nalazi u sustavu PDV-a. Prag vrijednosti isporuka određuje granicu unutar koje porezni obveznik ostaje izvan sustava PDV-a ili unutar sustava PDV-a. Stoga, razumijevanje ovog čimbenika i pažljivo praćenje ukupne vrijednosti ostvarenih isporuka ključno je za pravilno tumačenje zakona o PDV-u i adekvatno izvršavanje poreznih obveza.

LITERATURA

1. Bakran D., Čevizović I., Cutvarić M., Javor Lj., Kalčić R., Sirovica K. (2016). *Vodič za primjenu poreza na dodanu vrijednost*. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.
2. Crowe (2022). Nove snižene stope PDV-a od 1. travnja 2022. Godine. Dostupno na: <https://www.crowe.com/hr/news/new-reduced-vat-rates-as-of-april-1-2022> [pristupljeno: 9. srpnja 2023.].
3. Europska komisija (2023). VAT in Croatia. Dostupno na: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2018-02/moss_2018_hr_en.pdf [pristupljeno: 27. kolovoza 2023.].
4. Direktiva Vijeća (2006). Službeni list Europske unije L 347/1. Direktiva 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost.
5. Direktiva Vijeća (1983). Službeni list Europske unije L 105. Direktiva 83/181/EEZ od 28. ožujka 1983. o određivanju područja primjene članka 14. stavka 1. točke (d) Direktive 77/388/EEZ u vezi oslobođenja od plaćanja poreza na dodanu vrijednost pri konačnom uvozu određene robe.
6. Direktiva Vijeća (1986). Službeni list Europske unije L 326/40. Direktiva 86/560/EEZ od 17. studenoga 1986. o usklađivanju zakonodavstava država članica o porezu na promet – postupci za povrat poreza na dodanu vrijednost poreznim obveznicima koji nemaju poslovni nastan na području Zajednice.
7. Direktiva Vijeća (2006). Službeni list Europske unije L 286/15. Direktiva 2006/79/EZ od 05. listopada 2006. o oslobođenju od plaćanja poreza na uvoz malih pošiljaka robe nekomercijalne naravi iz trećih zemalja.
8. Direktiva Vijeća (2007). Službeni list Europske unije L 346/6. Direktiva 2007/74/EZ od 20. prosinca 2007. o oslobođenju od poreza na dodanu vrijednost i trošarina na uvoz robe za osobe koje putuju iz trećih zemalja
9. Direktiva Vijeća (2008). Službeni list Europske unije L 044/11. Direktiva 2008/8/EZ od 12. veljače 2008. o izmjeni Direktive 2006/112/EZ o mjestu pružanja usluga.

10. Direktiva Vijeća (2009). Službeni list Europske unije L 292/5. Direktiva 2009/132/EZ od 19. listopada 2009. o utvrđivanju područja primjene članka 143. točaka (b) i (c) Direktive 2006/112/EZ o oslobođenju od plaćanja poreza na dodanu vrijednost prilikom konačnog uvoza određene robe.
11. Fabijančić, Z., Rudan D. (2013). PDV u EU: kratko i jasno. Zagreb: Eurofutura
12. Jelčić, B., Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N. (2004). Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine.
13. Kesner-Škreb M., Kuliš D. (2010). *Porezni vodič za građane*. Zagreb: Institut za Javne financije
14. Marković B., Matic B., Novak B. (2006). *Financijska teorija i praksa*. Osijek: Ekonomski fakultet u Osijeku.
15. Narodne novine d.d. (2023). Obrazac I-RA. Dostupno na: <https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/dodatni/405641.pdf> [pristupljeno: 29. kolovoza 2023.].
16. OECD (2014), "Fundamental principles of taxation", in Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. OECD Publ. Dostupno na: <https://www.oecdilibary.org/docserver/9789264218789-5-en.pdf?expires=1689342637&id=id&accname=guest&checksum=4781F1E08180C584FF13748DDD5C4ABA> [pristupljeno: 30. lipnja 2023.].
17. Plavi ured (2020). Ulazni računi. Dostupno na: <https://plaviured.hr/ulazni-racuni/> [pristupljeno: 15. srpnja 2023.].
18. Porezna uprava. VAT (Value added tax). Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/en/EN_porezni_sustav/Pages/value_added_tax.aspx [pristupljeno: 29. lipnja 2023.].
19. Porezna uprava. Porezni sustav Republike Hrvatske. Dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx [pristupljeno: 2. srpnja 2023.].

20. Petarčić, I. (2020). Knjigovodstvena evidencija potpore za očuvanje radnih mjesta te oslobođenja I odgode poreznih obveza. RRiF. Stručni članak UDK 657.1. Zagreb: HZRIF.
21. Srb V., Čulo I. (2006). *Javno financiranje i monetarna ekonomija*. Požega: Veleučilište u Požegi.
22. Škarica M. (2009). Realni okviri regresivnosti hrvatskoga poreza na dodanu vrijednost. *Ekonomska misao i praksa*. XVIII (2), str. 259-278. Dostupno na: https://hrcak.srce.hr/index.php?show=clanak&id_clanak_jezik=74925 [pristupljeno: 3. srpnja 2023.]
23. TMF Group (2023). VAT in Croatia. Dostupno na: <https://www.tmf-group.com/en/services/companies/accounting-tax/vat/country-profile/croatia/#:~:text=Croatian%20VAT%20rates,foodstuffs%2C%20books%20and%20medical%20equipment>. [pristupljeno: 27. kolovoza 2023.].
24. Trading Economics (2023). The Sales Tax Rate in Croatia stands at 25 percent. Dostupno na: <https://tradingeconomics.com/croatia/sales-tax-rate> [pristupljeno: 25. kolovoza 2023.].
25. Zakon.hr (2023). Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Dostupno na: <https://www.zakon.hr/z/1455/Zakon-o-porezu-na-dodanu-vrijednost-> [pristupljeno: 5. srpnja 2023.].

POPIS SLIKA

Slika 1. Metode određivanja dodane vrijednosti.....	26
Slika 2. Obrazac izlaznog računa (I-RA).....	32
Slika 3. Obrazac ulaznog računa (U-RA).....	35

POPIS TABLICA

Tablica 1. Klasifikacija poreza prema kriteriju vremena.....	7
Tablica 2. Klasifikacija posrednih i neposrednih poreza unutar poreznog sustava Republike Hrvatske.....	9
Tablica 3. Klasifikacija poreza u poreznom sustavu Republike Hrvatske.....	9
Tablica 4. Predmet oporezivanja i porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost.....	14
Tablica 5. Prikaz sniženih stopa PDV-a od travnja 2022. godine.....	21
Tablica 6. Knjigovodstveno evidentiranje izlaznog računa.....	36
Tablica 7. Knjigovodstveno evidentiranje primljenog predujma.....	37
Tablica 8. Knjigovodstveno evidentiranje ulaznog računa s odbitkom pretporeza.....	38
Tablica 9. Knjigovodstveno evidentiranje danog predujma.....	38
Tablica 10. Utvrđivanje obveze PDV-a i razlike koja se odgađa.....	40
Tablica 11. Računovodstveno praćenje odgode PDV-a.....	41