Oporezivanje prometa nekretnina prema porezu na dodanu vrijednost i porezu na promet nekretnina

Jaganjac, Jasmina

Undergraduate thesis / Završni rad

2017

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **RRiF College of Financial Management / RRiF Visoka škola za financijski menadžment**

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:198:062578

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**

Repository / Repozitorij:

Repository of Final Examination Papers University of Applied Sciences RRiF - Final Examination Papers and Diploma Papers

RRiF VISOKA ŠKOLA ZA FINANCIJSKI MENADŽMENT

PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE

Jasmina Jaganjac

ZAVRŠNI RAD

OPOREZIVANJE PROMETA NEKRETNINA PREMA POREZU NA DODANU VRIJEDNOST I POREZU NA PROMET NEKRETNINA

Zagreb, 2017.

RRiF VISOKA ŠKOLA ZA FINANCIJSKI MENADŽMENT

PREDDIPLOMSKI STRUČNI STUDIJ RAČUNOVODSTVO I FINANCIJE

ZAVRŠNI RAD

OPOREZIVANJE PROMETA NEKRETNINA PREMA POREZU NA DODANU VRIJEDNOST I POREZU NA PROMET NEKRETNINA

Ime i prezime: Jasmina Jaganjac

Matični broj studenta: 260/10 - R

Mentor: dr.sc. Ljerka Markota, profesor visoke škole

Zagreb, 2017.

OPOREZIVANJE PROMETA NEKRETNINA PREMA POREZU NA DODANU VRIJEDNOST I POREZU NA PROMET NEKRETNINA

SAŽETAK

Predmet ovoga rada je oporezivanje prometa nekretnina u Republici Hrvatskoj prema odredbama Zakona o porezu na promet nekretnina te Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Cilj je pojasniti primjenu, istaknuti specifičnosti i uočiti razlike u oporezivanju temeljem navedenih Zakona, s naglaskom na razdoblje nakon 1. siječnja 2017. godine, odnosno nakon provedene porezne reforme. Promet nekretnina u Republici Hrvatskoj, odnosno građevine, nekretnine i zemljište mogu biti oporezivi samo jednim poreznim propisom. To znači da isporuka nekretnine koja je oporeziva PDV-om neće biti oporeziva porezom na promet nekretnina i obrnuto. Također, rad sadrži poglavlja u kojima je obrazloženo kako se obavlja oporezivanje u postupku ovrhe nad nekretninama, kao i statistički prikaz uplate poreza na promet nekretnina u razdoblju od 2006. do 2016. godine.

KLJUČNE RIJEČI

nekretnine, zemljišta, građevine, porez na dodanu vrijednost, porez na promet nekretnina

REAL ESTATE TRANSFER TAXATION UNDER THE VALUE ADDED TAX AND REAL ESTATE TRANSFER TAX

SUMMARY

The subject of this paper is real estate transfer taxation in the Republic of Croatia under the provisions of The Real Estate Transfer Tax Law and The Value Added Tax Law.

The aim of this work is to explain application, to highlight the specifics and notice the differences in taxation pursuant to the said laws with focus on the period after 1 January 2017, after the implementation of tax reform. Real estate transfer in the Republic of Croatia, when it comes to buildings, real estates and land, may be taxed with one tax regulation only. This means that the delivery of real estate which is taxable with value added tax, will not be taxable with real estate transfer tax and vice versa. The paper contains chapters that explain the way in which the taxation in distraint procedure is done. Also, the paper contains statistical review of real estate transfer tax payments in the period between 2006 and 2016.

KEY WORDS

real estate, land, buildings, value added tax, real estate transfer tax

SADRŽAJ

1. UVOD……. 1
2. OPOREZIVANJE PROMETA NEKRETNINA POREZOM NA DODANU VRIJEDNOST 3
2.1. Oporezivanje PDV-om građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se nalaze. 3
2.1.1. Određivanje poreznog položaja nekretnine 3
2.1.2. Određivanje razdoblja prvog nastanjenja odnosno korištenja nekretnine 5
2.1.3. Izbor za oporezivanje pri isporuci nekretnina 8
2.1.4. Ispravak pretporeza 10
2.1.5. Rekonstruirane građevine i zemljišta 11
2.2. Oporezivanje isporuke građevinskog zemljišta 12
2.3. Oporezivanje isporuke zemljišta 13
3. OPOREZIVANJE PROMETA NEKRETNINA PREMA POREZU NA PROMET NEKRETNINA 15
3.1. Predmet oporezivanja 15
3.2. Porezni obveznik 16
3.3. Porezna stopa i osnovica za oporezivanje 17
3.4. Nastanak i prijava porezne obveze 20
3.5. Porezna oslobođenja 22
3.5.1. Opća oslobođenja 23
3.5.2. Porezno oslobođenje pri unosu nekretnine u trgovačko društvo 24
3.5.3. Porezno oslobođenje pri nasljeđivanju, darovanju i drugom stjecanju bez naknade 25
4. OSLOBOĐENJA KOJA PROIZLAZE IZ DRUGIH PROPISA 27
4.1. Oslobođenje prema Zakonu o područjima od posebne državne skrbi 27
4.2. Oslobođenje prema Zakonu o pravnom položaju vjerskih zajednica 27
4.3. Oslobođenje prema Zakonu o društveno poticajnoj stanogradnji 27
5. OPOREZIVANJE NEKRETNINA U POSTUPKU OVRHE 29
6. PREGLED UPLATA POREZA NA PROMET NEKRETNINA U RAZDOBLJU OD 2006. DO 2016. GODINE 31
7. ZAKLJUČAK 34
POPIS LITERATURE 37
POPIS GRAFOVA, SLIKA I TABLICA 39

1. UVOD

Promet nekretnina u Republici Hrvatskoj (dalje: RH) uređuje Zakon o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br. 73/13. - 115/16., dalje: Zakon o PDV-u), Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine br. 79/13. - 1/17.), Zakon o porezu na promet nekretnina (Narodne novine br. 115/16., dalje: Zakon o PPN-u), te Pravilnik o obrascu prijave prometa nekretnina i evidenciji prometa nekretnina (Narodne novine br. 1/17).

Pod pojmom nekretnine podrazumijevaju se stvari koje su po svojoj prirodi nepokretne, što znači da im je položaj nepromjenjiv. U nekretnine se ubrajaju i zemljišta i građevine. Ako se govori o zemljištima, tada razlikujemo građevinska zemljišta, poljoprivredna zemljišta i šumska zemljišta, dok građevine dijelimo na stambene građevine, poslovne građevine i ostale građevine. Također, prema Zakonu o vlasništvu i drugim pravnim stvarima, nekretnine su čestice zemljine površine zajedno sa svime što je sa zemljištem trajno spojeno na površini ili ispod nje.[1]

U RH, svako stjecanje ili isporuka nekretnina smatra se prometom nekretnina. Tako se prometom smatra kupoprodaja nekretnina, zamjena i nasljeđivanje nekretnina, darovanje nekretnina, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva, stjecanje nekretnina u postupcima stečaja ili likvidacije te druga stjecanja, odnosno sve situacije kod kojih dolazi do promjene vlasništva na nekretnini.

U ovome radu, obrazlaže se promet nekretnina s motrišta dva različita porezna propisa, odnosno oporezivanje prema Zakonu o PPN-u i oporezivanje prema Zakonu o PDV-u.

Nasuprot tome, u oporezivanju prometa nekretnina do 2015. godine, bilo je važno utvrditi je li se radi o tzv. „staroj“ ili „novoj“ nekretnini. Starim nekretninama smatrale su se građevine izgrađene do 31. prosinca 1997. godine i bile su oporezive isključivo „starim“ Zakonom o porezu na promet nekretnina čija stopa je iznosila 5%. U oporezivi dio ubrajala se cijela nekretnina, to jest građevina sa zemljištem. Novim nekretninama smatrale su se građevine izgrađene nakon 1. siječnja 1998. godine. Građevinski dio obračunavao se PDV-om po stopi od 25%, a na zemljište, koje se ubrajalo u vrijednost nekretnine, primjenjivao se porez na promet nekretnina po stopi od 5%. Što se tiče samog zemljišta, na njega se nije obračunavao PDV, pa jedini porez kojim se ono oporezivalo, jest, porez na promet nekretnina koji je iznosio 5%.

[1] Narodne novine (2015). Zakon o vlasništvu i drugim pravnim stvarima. Zagreb: Narodne novine d.d., (81)

Od 1. siječnja 2015. godine druge značajke se razmatraju prilikom oporezivanja. Promjene u oporezivanju su nastupile jer se RH, kao članica Europske unije (dalje: EU), trebala uskladiti sa zakonodavstvom EU. Treba istaknuti da više nema podjele na tzv. „nove“ i „stare“ nekretnine. Nema niti posebne podjele nekretnine na zemljište i građevinski dio, već se sada nekretnina promatra kao cjelina. Oporezuje se samo jednim porezom, ili PDV-om ili porezom na promet nekretnina.

Rad se sastoji od šest poglavlja.

U uvodnom, prvom poglavlju, definiraju se osnovni pojmovi i struktura rada, te u par točaka obrazlaže način oporezivanja prometa nekretnina do 1. siječnja 2015.

U drugom poglavlju analizira se oporezivanje prometa nekretnina prema PDV-u, dok u trećem poglavlju se analizira porez na promet nekretnina.

U četvrtom poglavlju obrazlažu se porezna oslobođenja koja proizlaze iz drugih propisa.

Oporezivanje nekretnina u postupku ovrhe tema su petog poglavlja.

U šestom poglavlju prikazuje se statistika i grafički prikaz uplate poreza u određenom razdoblju, a u zadnjem, šestom poglavlju nalazi se zaključak svega navedenog.

2. OPOREZIVANJE PROMETA NEKRETNINA POREZOM NA DODANU VRIJEDNOST

Prema Zakonu o PDV-u, koji se u prometu nekretnina primjenjuje od 1. siječnja 2015. godine, građevine, nekretnine ili njihovi dijelovi te zemljište, oporezivi su isključivo jednim zakonom.

Iako se odredbe Zakona o PDV-u primjenjuju od 1. srpnja 2013., odnosno ulaskom RH u EU, nove odredbe o oporezivanju prometa nekretnina primjenjuju se tek od 1. siječnja 2015. To je iz razloga što je RH ulaskom u EU do 1. siječnja 2015. dobila odgodu za prilagodbu Zakona o PDV-u u vezi oporezivanja nekretnina. Oporezivanje prometa nekretnina u RH usklađeno je s Direktivom vijeća 2006/112/EZ.

O kojem zakonu je riječ i koji će se primjenjivati u prometu nekretnina, ovisi o činjenici da li je prodavatelj nekretnine obveznik poreza na dodanu vrijednost (dalje: obveznik PDV-a) ili nije, da li su građevine korištene, te koliko je razdoblje korištenja.

Ako je prodavatelj obveznik PDV-a, nekretnina je oporeziva Zakonom o PDV-u prilikom isporuke ili nekog drugog prijenosa građevine i njenih dijelova korištenih u razdoblju kraćem od dvije godine. Ako prodavatelj nije obveznik PDV-a, tada se nekretnina oporezuje Zakonom o PPN-u.

Porezom na promet nekretnina oporezuje se samo ono stjecanje nekretnina na koje se ne plaća PDV.[2]

2. 1. Oporezivanje PDV-om građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se nalaze

2.1.1. Određivanje poreznog položaja nekretnine

Od 1. siječnja 2015. godine, građevina, odnosno nekretnina smatra se jedinstvenom cjelinom, to jest više ne postoji podjela nekretnine na građevinski dio i na zemljište kao što je to bilo do tada. Sada se građevina definira kao objekt koji se sastoji od građevinskog dijela i zemljišta, objekt koji je pričvršćen u zemlji ili se nalazi na zemlji.

[2] Markota, LJ. (2017). Oporezivanje porezom na promet nekretnina - radni materijal s predavanja na RRiF-ovoj visokoj školi, siječanj

Prema odredbama Zakona o PDV-u, predmet oporezivanja su isporuke građevinskog zemljišta i isporuke građevina i njihovih dijelova i zemljišta gdje od datuma prvog nastanjenja do datuma sljedeće isporuke nije prošlo duže od dvije godine. To znači da su od obračunavanja PDV-a oslobođene isporuke zemljišta, osim građevinskog zemljišta, kao i isporuke građevina ili njihovih dijelova i zemljišta, na kojem se nalaze, ali samo ako je od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja prošlo više od dvije godine.[3]

Isporuka svih zemljišta, osim građevinskog zemljišta, oslobođena je PDV-a, te pritom nije važno tko su kupci, odnosno jesu li to fizičke osobe ili obveznici PDV-a. Tada se plaća samo porez na promet nekretnina.

Da bi se odredio porezni položaj isporuke građevina, potrebno je utvrditi nekoliko bitnih elemenata:

1) jesu li građevine bile nastanjene, odnosno korištene te koliko je bilo razdoblje korištenja.[4]

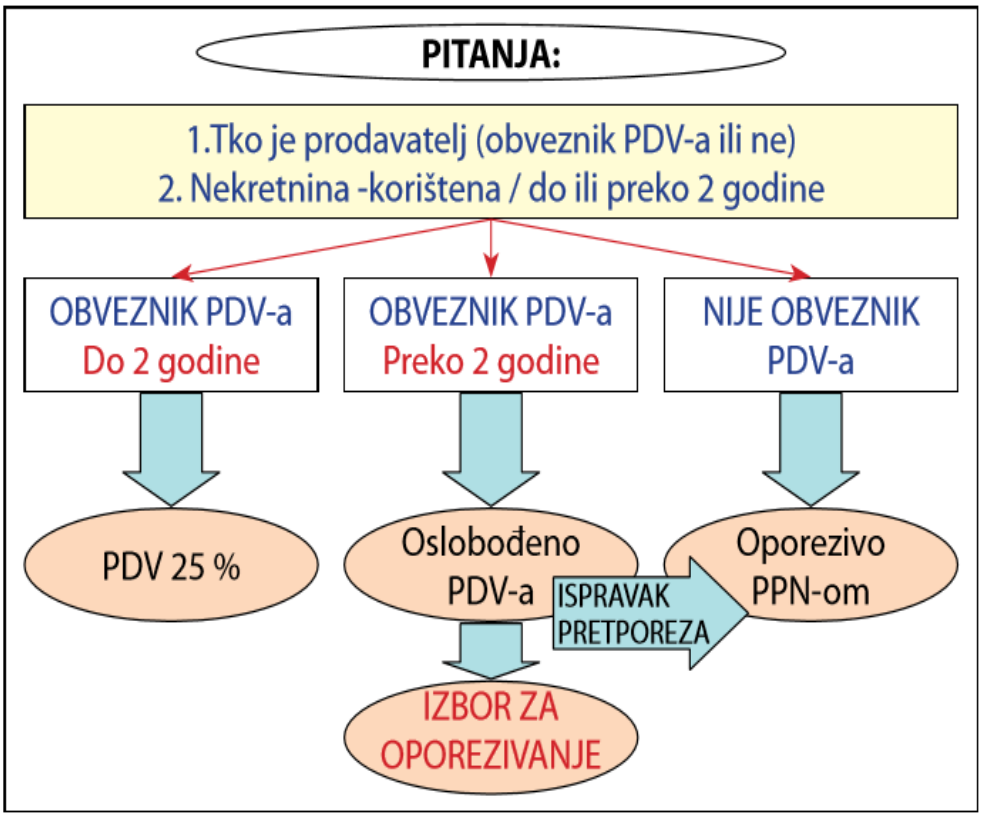
   Ako se radi o korištenoj građevini, treba utvrditi koliko je razdoblje korištenja građevine kojoj se određuje porezni položaj, je li razdoblje korištenja kraće ili duže od dvije godine.

2) je li prodavatelj obveznik PDV-a ili nije u sustavu PDV-a.[5]

   Ako prodavatelj jest obveznik PDV-a, građevina će biti oporeziva PDV-om. U suprotnom, ako građevina nije oporeziva PDV-om, biti će oporeziva porezom na promet nekretnina.

U nastavku se daje shematski pregled prethodno navedenih elemenata za određivanje poreznog položaja prometa nekretnina te koja si pitanja prodavatelj treba postaviti kako bi ispravno odredio porezni položaj u prometu neke nekretnine.

[3] Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.
[4] Ibid
[5] Ibid



Slika 1. Određivanje poreznog položaja prometa građevina prema odredbama Zakona o PDV-u i PPN-u

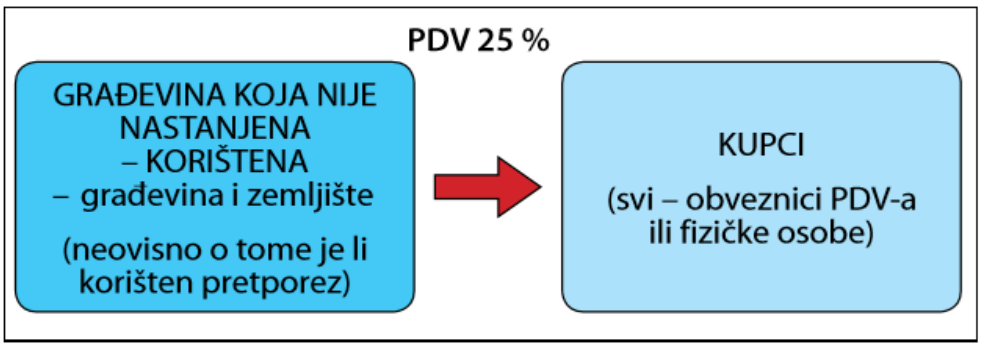
Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108

2.1.2. Određivanje razdoblja prvog nastanjenja odnosno korištenja nekretnine

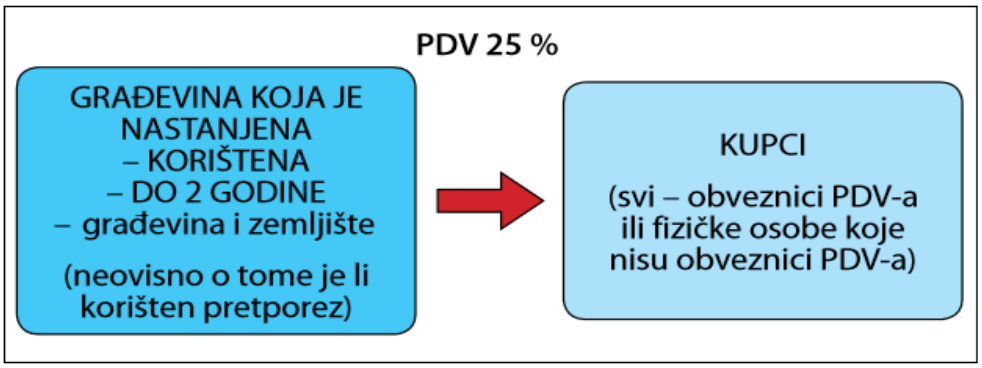
Prvo nastanjenje, to jest korištenje nekretnine definirano je Zakonom o PDV-u kao trenutak kada se nekretnina stavlja u uporabu, što porezni obveznik mora dokumentirati potrebnom dokumentacijom. Kao što je već ranije spomenuto, ako je građevina korištena, potrebno je utvrditi o kojem razdoblju korištenja, odnosno nastanjenja se radi, te je li ono duže ili kraće od razdoblja od dvije godine.

Isporuka građevina i zemljišta na kojem se nalaze prije prvog nastanjenja, odnosno korištenja te isporuka kod kojih nije proteklo razdoblje duže od dvije godine od datuma prvog nastanjenja do iduće isporuke, oporeziva je PDV-om po stopi od 25%. Znači, u slučajevima kod kojih se radi o razdoblju do najviše dvije godine, kada je prodavatelj obveznik PDV-a, isporuke građevina i zemljišta oporezuju se PDV-om po stopi od 25%.

Navedeno se prikazuje sljedećim slikama:

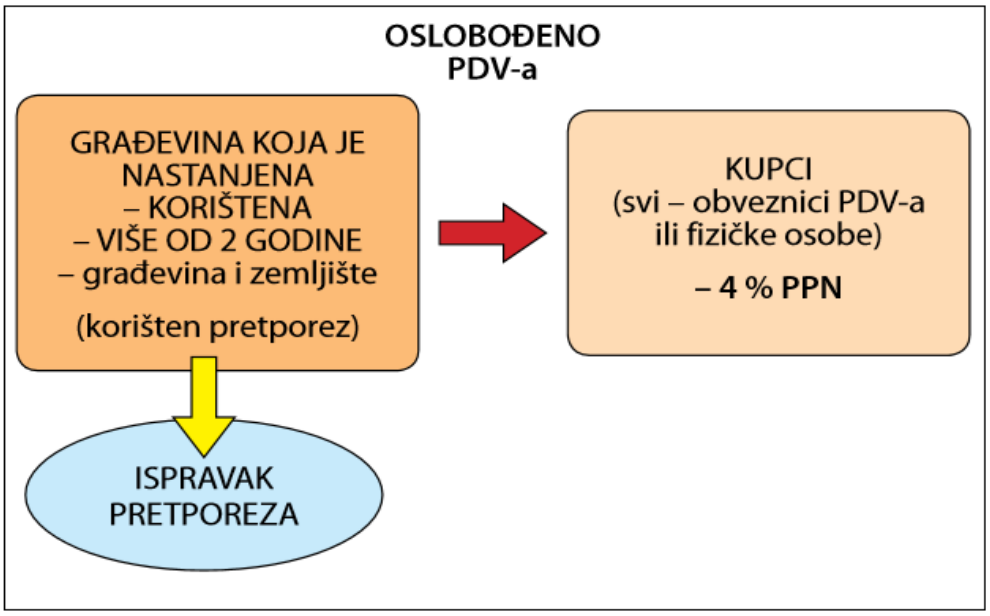


Slika 2. Isporuka građevine koja nije nastanjena odnosno korištena
Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.



Slika 3. Isporuka građevine koja je nastanjena odnosno korištena do 2 godine
Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

Isporuka građevina i zemljišta na kojem se nalaze čije je razdoblje od datuma prvog nastanjenja do iduće isporuke duže od dvije godine, oslobođene su poreza na dodanu vrijednost. Kada je građevina, čiji je isporučitelj obveznik PDV-a, oslobođena PDV-a prilikom prodaje, a porezni obveznik je pri nabavi koristio pretporez, tada ima obvezu ispravka pretporeza. To vrijedi samo kada se ne radi o razdoblju dužem od deset godina od trenutka nabave do trenutka prodaje građevine, odnosno od kada je korišten pretporez.
Prikaz poreznog položaja u opisanom slučaju daje sljedeća slika.



Slika 4. Isporuka građevine koja je nastanjena odnosno korištena u razdoblju više od 2 godine - oslobođena isporuka

Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

Važno je napomenuti kako su za ovu situaciju prava izbora na oporezivanje ključna dva uvjeta. Važno je da je prodavatelj obveznik PDV-a, a kupac treba imati pravo na priznavanje pretporeza u cijelosti po osnovi isporuke na koju se pravo izbora za oporezivanje želi primjeniti.

Da bi se utvrdilo razdoblje prvog nastanjenja, potrebno je priložiti dokumentaciju koju propisuje Pravilnik o PDV-u. u čl. 72.b., st. 2.: Prvo nastanjenje odnosno korištenje iz stavka 1. ovoga članka dokazuje se jednim od sljedećih dokumenata:[6]

a) dokumentom nadležnog tijela o prebivalištu ili uobičajenom boravištu,

b) knjigovodstvenom evidencijom kojom se građevina odnosno njezini dijelovi stavljaju u uporabu,

c) bilo kojom drugom dokumentacijom kojom se dokazuje korištenje nekretnine i njezinih dijelova kao što su: ugovor o najmu, ugovor o isporuci električne energije, vode i slično.

Pravilnik navodi i situaciju u slučaju kada za korištenu nekretninu nije moguće dokumentacijom potvrditi korištenje. Tada za datum prvog nastanjenja treba uzeti datum prve isporuke, pod uvjetom da je nekretnina bila korištena.

[6] Narodne novine (2017). Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost. Zagreb: Narodne novine d.d.

2.1.3. Izbor za oporezivanje pri isporuci nekretnina

Izbor za oporezivanje, prema čl. 40. st. 4. Zakona o PDV-u znači da prodavatelj građevine može birati želi li da se isporuka građevina i zemljišta oporezuje PDV-om ili bude oslobođena PDV-a.

Izbor za oporezivanje odnosi se na promet građevine, njezinih dijelova i zemljišta na kojemu se nalazi, kao i ostalih zemljišta koja nisu građevinska zemljišta.

Kod isporuke zemljišta, i to svih vrsta zemljišta, osim građevinskog, može se također koristiti izbor na oporezivanje pa se tako može primijeniti prijenos porezne obveze. Provodi se na način da su kupci obveznici PDV-a koji imaju pravo na odbitak pretporeza u cijelosti po osnovi isporuke na koju se pravo izbora želi primijeniti, te iskazuju obvezu za PDV i pretporez. Prodavatelj nekretnine mora biti porezni obveznik zbog toga što pravo izbora za oporezivanje imaju samo porezni obveznici i kao takvi mogu birati je li će isporuka građevine i zemljišta koje prodaju biti oporeziva PDV-om.

Istodobno, kupac građevine također treba biti porezni obveznik, ali obveznik koji ne dijeli pretporez po osnovi isporuke na koju se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti.

Pri tome treba napomenuti kako se izbor oporezivanja odnosi na građevine i zemljišta koja imaju status oslobođene isporuke, odnosno, da je toj građevini i zemljištu na kojoj se nalazi proteklo razdoblje duže od dvije godine od datuma prvog nastanjenja, to jest korištenja.

Isporuka građevine na koju se primjenjuje pravo izbora za oporezivanje prikazana je shematski sljedećom slikom.



Slika 5. Isporuka građevine koja je nastanjena odnosno korištena u razdoblju više od 2 godine - izbor na oporezivanje PDV-om

Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

Kao što se navodi u čl. 75. st. 3. t. c) Zakona o PDV-u, obvezu plaćanja PDV-a ima onaj porezni obveznik koji se nalazi u registru poreznih obveznika. Obveza nastaje prilikom isporuka svih vrsta zemljišta, te prilikom isporuka građevina čije razdoblje nastanjenja, korištenja nije duže od dvije godine. Kada se obračunava PDV-a, treba istaknuti kako se to odnosi na cijelu vrijednost nekretnine, zajedno sa zemljištem. Nakon isteka razdoblja od dvije godine, status građevine u poreznom smislu se mijenja tako što se stječe pravo izbora na oporezivanje. Navedena mogućnost, odnosno pravo izbora odnosi se isključivo na obveznike PDV-a.

U tuzemnom prijenosu porezne obveze, gdje prodavatelj ima pravo izbora za oporezivanje, a kupac mora biti porezni obveznik s mogućnošću priznavanja pretporeza u cijelosti, izdaje se račun - kupoprodajni ugovor. Račun mora sadržavati najmanje sljedeće podatke:[7]

1) broj računa i datum izdavanja,
2) ime i prezime (naziv), adresu, OIB ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobro ili obavio uslugu (prodavatelja),

[7] Narodne novine (2016). Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Zagreb: Narodne novine d.d., (115)

3) ime i prezime (naziv), adresu, OIB ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
4) količinu ili opseg i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
5) datum isporuke dobara ili obavljenih usluga ili datum primitka predujma u računu za predujam, ako se taj datum može odrediti i razlikuje se od datuma izdavanja računa,
6) jediničnu cijenu bez PDV-a, odnosno iznos naknade za isporučena dobra ili obavljene usluge, razvrstane po stopi PDV-a,
7) popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu,
8) stopu PDV-a,
9) iznos PDV-a razvrstan po stopi PDV-a, osim ako se primjenjuje posebni postupak za koji je u smislu ovog Zakona taj podatak isključen,
10) zbrojni iznos naknade i PDV-a.

Uz sve propisane elemente računa iz čl. 79. st. 1. Zakona o PDV-u, treba biti istaknuta i napomena da se radi o *prijenosu porezne obveze iz čl. 75. st. 3. t. c) Zakona o PDV-u*. Obveza kupca je da u svojoj evidenciji iskaže obvezu i pretporez na temelju računa kojeg je zaprimio. To se odnosi, kao što je već ranije istaknuto, na kupca koji može priznati pretporez u cijelosti po osnovi isporuke na koju se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti.

Za razliku od navedenih isporuka, isporuka građevinskog zemljišta je za obveznike PDV-a uvijek oporeziva PDV-om po stopi od 25%.

2.1.4. Ispravak pretporeza

Ispravak odbitka pretporeza uređuje čl. 64. i 65. Zakona o PDV-u i čl. 140. - 142. Pravilnika o PDV-u.

Kod nekretnina, ispravak pretporeza treba provesti ako se u roku od deset godina promijene uvjeti koji su vrijedili za odbitak pretporeza u toj godini, računajući u tom periodu od deset godina i onu godinu u kojoj je gospodarsko dobro proizvedeno ili nabavljeno. Promjenom uvjeta smatraju se promjene koje utječu na odbitak u odnosu na vrijeme kada je dobro nabavljeno. Ispravak pretporeza godišnje označava 1/10 ukupnog PDV-a koji je porezni obveznik priznao pri nabavi za gospodarska dobra - nekretnine.

Međutim, ako svota za ispravak pretporeza iznosi manje od 1.000,00 kn po gospodarskom dobru, tada se ispravak ne treba provesti.

Ako za vrijeme trajanja razdoblja koje se smatra razdobljem za ispravak pretporeza, porezni obveznik obavi isporuku dobra, tada se podrazumijeva da se dobro koristilo za gospodarsku djelatnost obveznika do isteka navedenog razdoblja. Kada se oporezuje isporuka gospodarskog dobra onda će i djelatnost biti oporeziva u cjelosti. I obrnuto, kada je isporuka gospodarskog dobra oslobođena PDV-a, isto vrijedi za djelatnost.

Ispravak pretporeza iskazuje se u PDV obrascu u razdoblju oporezivanja u kojem je građevina prodana i provodi se odjednom za razdoblje ispravka koje je preostalo do desete godine. Kada prodavatelj građevine, porezni obveznik, prodaje građevinu kupcu, također poreznom obvezniku i primijenjuje izbor za oporezivanje, odnosno tuzemni prijenos porezne obveze, tada ne treba provoditi ispravak pretporeza.

Nakon proteka desete godine od godine kada je pretporez korišten, ne postoji obveza za ispravak pretporeza.

2.1.5. Rekonstruirane građevine i zemljišta

Pojam rekonstrukcija označava izmjenu, promjenu, obnovu postojećeg stanja građevine. Bit rekonstrukcije je da građevina poprimi drugačiji oblik od prvotnog, izvornog izgleda.

To je pojašnjeno u Pravilniku o PDV-u u čl. 72.b., st. 6. koji ističe kako se pod pojmom rekonstrukcija podrazumijevaju radovi izvedeni na već postojećoj građevini prilikom čega dolazi do izmjene građevine pomoću nadogradnje, dogradnje s ciljem obnove iste.

Od 1. siječnja 2015. godine oporezuju se i isporuke rekonstruiranih građevina ili dijelovi rekonstruiranih građevina. Radi se o građevinama kod kojih posljednje dvije godine troškovi iznose više od 50% prodajne cijene u trenutku isporuke. Kod rekonstruiranih građevina i zemljišta vrijedi isto pravilo kao i kod isporuke građevina i zemljišta prema odredbama Zakona o PDV-u.

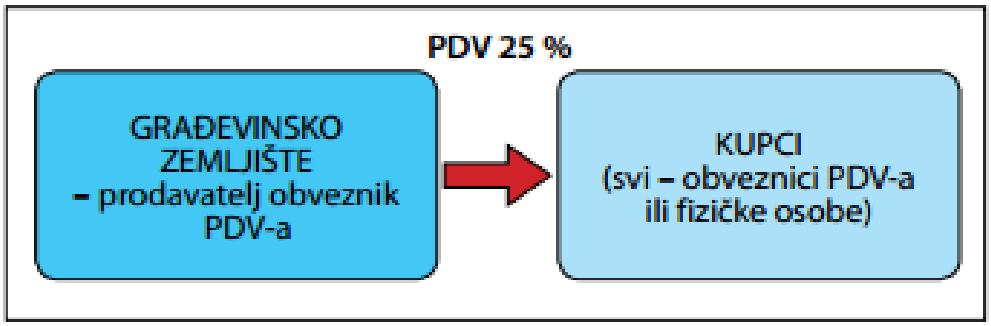
PDV-a su oslobođene, prema čl. 40. t. j) Zakona o PDV-u, isporuke građevina i pripadajućih zemljišta. To pravilo ne vrijedi za građevine i zemljišta čija isporuka se obavlja prije prvog nastanjenja, kao i isporuka kod kojih razdoblje od dana nastanjenja do dana sljedeće isporuke nije duže od dvije godine.

Za određivanje poreznog statusa isporuke rekonstruirane građevine potrebno je utvrditi troškove rekonstrukcije samo za dvije godine prije isporuke i koliki je udjel tih troškova u prodajnoj cijeni.

Rekonstruirane građevine oporezive su PDV-om po stopi od 25% u razdoblju od datuma prvog prometa nakon rekonstrukcije i sljedeće dvije godine.[8] Protekom navedenog razdoblja, za rekonstruirane građevine nastupa oslobođenje PDV-a, a ako je riječ o poreznim obveznicima (i prodavatelj i kupac), uz propisane uvjete, stječe se pravo izbora za oporezivanje. Neispunjenjem propisanih uvjeta rekonstruirana građevina je oslobođena PDV-a, ali je oporeziva i PPN-om (uz obvezu ispravka pretporeza).

2.2. Oporezivanje isporuke građevinskog zemljišta

Građevinsko zemljište je za prodavatelje - obveznike PDV-a oporezivo PDV-om, a kao dokaz o tome da je riječ o građevinskom zemljištu treba imati građevinsku ili lokacijsku dozvolu kojom se odobrava gradnja. Upravo ta dozvola, odnosno akti čine poreznu razliku između ostalih vrsta zemljišta i služi kao dokaz da je riječ o građevinskom zemljištu.
Zato za utvrđivanje poreznog položaja građevinskog zemljišta nije važna činjenica je li se zemljište nalazi u građevinskoj zoni, već je važno da li je pribavljena dozvola. Pri tome nije bitno da je proces gradnje na zemljištu započeo.
Građevinsko zemljište uvijek se oporezuje PDV-om ako je njegov prodavatelj porezni obveznik, a navedeno je i prikazano u sljedećoj slici.



Slika 6. Oporezivanje isporuke građevinskog zemljišta - prodavatelj obveznik PDV-a
Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108

Ako je prodavatelj obveznik PDV-a i obavlja isporuku samo građevinskog zemljišta bez građevinskog dijela (zasebna isporuka), isporuka zemljišta biti će oporeziva PDV-om.

[8] Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

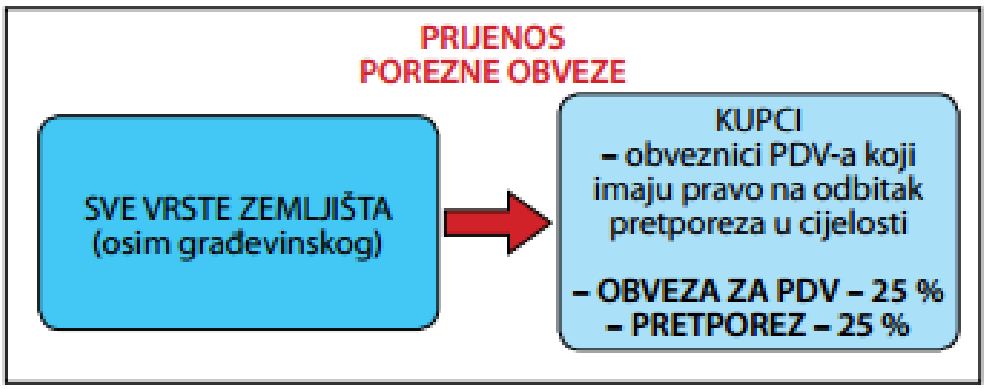
Ako pri prodaji građevinskog zemljišta prodavatelj nije obveznik PDV-a, zemljište će biti oporezivo porezom na promet nekretnina jer PDV ne može u tom slučaju obračunati prodavatelj koji nije obveznik PDV-a.

2.3. Oporezivanje isporuke zemljišta

U Zakonu o PDV-u je navedeno da su isporuke svih vrsta zemljišta, osim građevinskog zemljišta, oslobođene plaćanja PDV-a.[9] Ako je prodavatelj zemljišta obveznik PDV-a, isporuka je oslobođena PDV-a neovisno o tome je li kupac fizička osoba ili obveznik PDV-a.

Na zemljište se ne primjenjuje odredba da od datuma prvog korištenja, odnosno nastanjenja nije proteklo više od dvije godine kao za prometa građevina i zemljišta na kojemu se one nalaze.[10]

Prilikom isporuke zemljišta, porezni obveznik prodavatelj, ima mogućnost izbora za oporezivanje, ali samo kada je kupac tog zemljišta porezni obveznik koji može odbiti pretporez u cijelosti po osnovi isporuke na koju se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti. U nastavku se promet isporuke zemljišta prikazuje na sljedećoj slici.

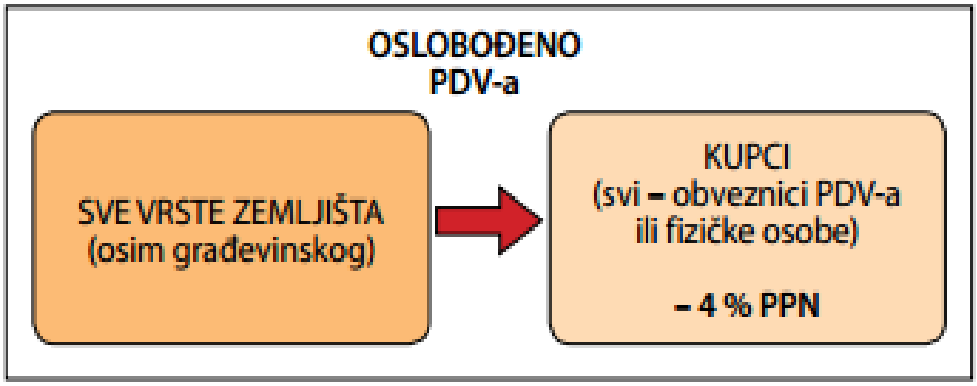


Slika 7. Oporezivanje isporuke zemljišta - izbor na oporezivanje PDV-om - tuzemni prijenos porezne obveze

Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

[9] Narodne novine (2016). Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Zagreb: Narodne novine d.d., (115)
[10] Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

Prodavatelj, obveznik PDV-a ne mora iskoristiti pravo izbora na oporezivanje zemljišta. To znači da će za prodavatelja - obveznika PDV-a, isporuka biti oslobođena PDV-a, a za kupca oporeziva porezom na promet nekretnina po stopi od 4%.
Na idućoj slici dan je prikaz prometa oslobođene isporuke zemljišta.



Slika 8. Oporezivanje isporuke zemljišta - oslobođena isporuka
Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

Za oporezivanje isporuka nekretnina vrijedi pravilo, ako isporuka nije oporeziva PDV-om, oporeziva je porezom na promet nekretnina i obrnuto.

3. OPOREZIVANJE PROMETA NEKRETNINA PREMA POREZU NA PROMET NEKRETNINA

Provedbom porezne reforme u RH, od 1. siječnja 2017., godine u prometu nekretnina na snazi je novi Zakon o PPN-u. Cilj Zakona o PPN-u je pojednostaviti i ubrzati proces oporezivanja, smanjiti porezno opterećenje, ali i oživjeti tržište. Iako su nastupile promjene zakonskih odredbi, treba napomenuti kako je svrha Zakona o PPN-u ostala nepromijenjena, a prema navedenom Zakonu oporezuju se svi prometi nekretnina koji nisu oporezivi PDV- om.

Kojim porezom će se oporezivati nekretnina ovisi prvenstveno o poreznom statusu isporučitelja nekretnine (je li obveznik PDV-a ili nije), te vrsti nekretnine.

Zaključno s 31. prosincem 2016. godine, u oporezivanju porezom na promet nekretnina primjenjivala se porezna stopa od 5%. Stjecatelj nekretnine bio je dužan prijaviti nastanak porezne obveze, neovisno o tome je li promet možda bio oslobođen oporezivanja.

3.1. Predmet oporezivanja

Predmet oporezivanja prema Zakonu o PPN-u jest promet nekretnina čime se smatra kupoprodaja, nasljeđivanje, darovanje, zamjena, stjecanje stečajem ili likvidacijom te druga stjecanja. Znači, oporezuje se svako stjecanje vlasništva nad nekretninom neovisno o tome je li stjecatelj platio tu nekretninu ili nije.

Nekretninama se prema ovom Zakonu smatraju građevine koje mogu biti stambene, poslovne, ostale i njihovi dijelovi, te zemljišta koja se dijele na građevinska, poljoprivredna i ostala zemljišta.

Međutim, čl. 5. t. 2. Zakona o PPN-u naglašava da se stjecanjem nekretnina ne smatra stjecanje na koje se obračunava PDV,[11] odnosno oporezuje se stjecanje na koje nije obračunat PDV. To znači, ako će isporuka nekretnine biti oporeziva PDV-om, onda ista isporuka neće biti oporeziva porezom na promet nekretnina.

Porez na promet nekretnina se ne plaća ako je isporučitelj nekretnine obveznik PDV-a i ako isporučuje:[12]

[11] Narodne novine (2016). Zakon o porezu na promet nekretnina. Zagreb: Narodne novine d.d. (115)

[12] Markota, LJ. (2017). Oporezivanje porezom na promet nekretnina - radni materijal, siječanj 2017., za predmet Primjena izravnih i neizravnih poreza u poslovanju trgovačkog društva

- zemljište (osim građevinskog zemljišta) stjecatelju obvezniku PDV-a koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti, a ako je isporučitelj izabrao oporezivanje PDV-om, stjecatelj će iskazati obvezu i pretporez
- građevinsko zemljište
- građevinu ili njene dijelove i zemljište na kojem se te građevine nalaze, prije prvog nastanjenja, korištenja
- građevinu ili njezine dijelove kod kojih od datuma prvog nastanjenja, odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine
- građevine ili njezine dijelove i zemljište na kojem se one nalaze, nakon prvog nastanjenja ili za koje je prošlo više od dvije godine od prvog nastanjenja, obvezniku PDV-a koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti, a ako je isporučitelj izabrao oporezivanje PDV-om, stjecatelj će iskazati obvezu i pretporez.

U svim ostalim situacijama kada prodavatelj nije u sustavu PDV-a, promet nekretnina je oporeziv porezom na promet nekretnina.

3.2. Porezni obveznik

Porezni obveznik je osoba koja stječe nekretninu, odnosno stjecatelj nekretnine.

Nekretnina se može steći na različite načine: kupoprodajom, zamjenom, darovanjem, nasljeđivanjem, doživotnim ili dosmrtnim uzdržavanjem. Ako stjecatelj ispuni sve propisane uvjete postoji mogućnost da ga se oslobodi od plaćanja poreza na promet nekretnina.

Kada se nekretnine zamjenjuju, tada je svaki od zamjenika i porezni obveznik jer zamjenom i jedan i drugi stječu nekretnine. Stoga svaki stjecatelj ima poreznu obvezu jer su zapravo obavljena dva prometa.

U procesu nasljeđivanja nasljednik je porezni obveznik, osim ako se ne odrekne nasljedstva za vrijeme ostavinske rasprave, te onda nije dužan platiti porez.

Darovanjem nekretnine porezni obveznik je daroprimatelj.

Jedan od načina stjecanja nekretnine je i s osnove uzdržavanja vlasnika nekretnine.

Bilo da je riječ o doživotnom ili dosmrtnom uzdržavanju, u oba slučaja uzdržavatelj je porezni obveznik. Razlika je u tome što se kod doživotnog uzdržavanja porez na promet nekretnina umanjuje za 5% za svaku proteklu godinu uzdržavanja od dana sklapanja ugovora, a porezna obveza nastaje u trenutku smrti uzdržavane osobe. Kod dosmrtnog uzdržavanja porezna obveza nastaje u trenutku sklapanja ugovora o dosmrtnom

uzdržavanju. Temeljem ugovora koji sklapaju primatelj i davatelj uzdržavanja, porez se smanjuje za 5% za svaku godinu uzdržavanja, uz uvjet da je isti ovjeren od strane sudca ili javnog bilježnika. Javni bilježnik dužan je elektroničkim putem u roku od 30 dana jedan primjerak dostaviti nadležnoj Poreznoj upravi. Za razliku od doživotnog uzdržavanja, kod dosmrtnog uzdržavanja nema poreznih olakšica.

U prometu nekretnina nema razlike u oporezivanju između stranih i domaćih poreznih obveznika za nekretnine koje se prodaju u RH, osim ako nije drugačije navedeno međunarodnim ugovorom.

3.3. Porezna stopa i osnovica za oporezivanje

Do 31. prosinca 2016. godine stopa poreza na promet nekretnina iznosila je 5%, a od 1. siječnja 2017. godine stopa je smanjena i iznosi 4%.

Niža stopa poreza je ujedno i jedna od novosti koja je značajna za novi Zakon PPN-u. Razlog smanjenja stope je djelomično u ukidanju oslobođenja kod kupnje prve nekretnine kojom se rješava vlastito stambeno pitanje.

Porez se obračunava na način da se porezna osnovica, koju predstavlja tržišna vrijednost nekretnine u trenutku nastanka obveze, množi sa stopom poreza od 4%. Osnovicu određuje Porezna uprava, odnosno nadležni ured Porezne uprave na temelju isprave o stjecanju tako što prihvaća već postojeću cijenu iz ugovora ili je izmjenjuje. Ako se smatra da je vrijednost navedena u ispravi manja od realne cijene, Porezna uprava je ovlaštena izvršiti procjenu tržišne vrijednosti nekretnine.

Kada se govori o poreznoj osnovici, treba istaknuti specifičnost u slučaju zamjene nekretnina, jer kod zamjene postoje dva stjecatelja nekretnina, pa se porezna osnovica određuje za svaku od nekretnina obzirom da se radi o dvije različite nekretnine.

Iznimka su situacije iz čl. 9. t. 6. Zakona o porezu na promet nekretnina u kojima je navedeno :

Iznimno od stavka 4. ovoga članka, ako se nekretnina stječe kroz postupak javnog natječaja, javne prodaje (dražbe) ili u stečajnom postupku uz odgovarajuću primjenu odredaba propisa o ovrsi kojima je uređena ovrha na nekretnini te postupcima u kojima je jedan od sudionika postupka pravna osoba u većinskom vlasništvu Republike Hrvatske ili Republika Hrvatska, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne vlasti, ustanove čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne

(regionalne) samouprave, ukupnim iznosom naknade smatra se sve ono što stjecatelj ili druga osoba za stjecatelja da ili plati za stjecanje nekretnine.

To znači da je osnovica za oporezivanje uvijek ukupna naknada neovisno o tome je li ugovorena u novcu ili naravi.

Sljedeća slika prikazuje što je porezna osnovica u raznim situacijama stjecanja nekretnina.

NAČIN STJECANJA NEKRETNINE	POREZNA OSNOVICA
Uz naknadu (isplata u novcu, ustupanje druge nekretnine, stvari ili prava, preuzeti dugovi bivšeg vlasnika, i drugo)	Tržišna vrijednost nekretnine, odnosno ukupan iznos naknade za preneseno vlasništvo nekretnine
Zamjena nekretnina	Tržišna vrijednost nekretnine što je pojedini sudionik stječe zamjenom
Stjecanje nekretnine bez naknade (nasljeđivanje, darovanje i drugo)	Tržišna vrijednost nekretnine
Unošenje nekretnine u trgovačko društvo	Tržišna vrijednost nekretnine
Izuzimanje nekretnine iz trgovačkog društva	Tržišna vrijednost nekretnine
Stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja	Tržišna vrijednost nekretnine
Stjecanje nekretnina po osnovi sudskih odluka ili odluka tijela državne uprave	Tržišna vrijednost nekretnine
Stjecanje nekretnine na temelju ugovora o dosmrtnom uzdržavanju (za života primatelja uzdržavanja)	Tržišna vrijednost nekretnine
Stjecanje nekretnine na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju (nakon smrti primatelja uzdržavanja)	Tržišna vrijednost nekretnine, do smrti uzdržavanog umanjena za 5% za svaku godinu trajanja uzdržavanja od dana sklapanja ugovora što je ovjerovljen od nadležnog suda, ili solemniziran od javnog bilježnika, ili je sastavljen u obliku javnobilježničkog akta
Stjecanje nekretnine dosjelošću	Tržišna vrijednost nekretnine
Stjecanje nekretnine javnim najtječajem, javnom prodajom ili u stečajnom postupku, te postupcima u kojima je jedan od sudionika pravna osoba u većinskom vlasništvu RH ili RH, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne vlasti, ustanove čiji je jedini osnivač RH ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave	Sve što stjecatelj, ili druga osoba za stjecatelja, da ili plati za stjecanje nekretnine
Stjecanje idealnih dijelova nekretnine	Tržišna vrijednost idealnog dijela nekretnine koju stječe pojedini suvlasnik
Stjecanje nekretnine strane fizičke ili pravne osobe kojoj je za stjecanje nekretnine na području RH potrebna suglasnost ministra pravosuđa	Tržišna vrijednost nekretnine
Stjecanje nekretnine strane fizičke ili pravne osobe po osnovi sudske odluke	Tržišna vrijednost nekretnine
Ostali načini stjecanja	Tržišna vrijednost nekretnine

Tablica 1. Porezne osnovice s obzirom na način stjecanja nekretnine

Izvor : Porezna uprava URL:

https://www.porezna-uprava.hr/HR_publikacije/Prirucnici_brosure/Nekretnine_159.pdf

3.4. Nastanak i prijava porezne obveze

Trenutak sklapanja ugovora kojim se stječe nekretnina ili trenutak sklapanja nekog drugog pravnog posla označava trenutak u kojem nastaje porezna obveza, bez obzira da li se radi o stjecanju nekretnine uz naplatu ili bez naplate.

U sljedećoj tablici se daje prikaz nastanka porezne obveze ovisno o načinima stjecanja nekretnine.

NAČIN STJECANJA NEKRETNINE	NASTANAK POREZNE OBVEZE
Kupoprodaja	U trenutku sklapanja ugovora
Stjecanje nekretnina po osnovi sudske odluke ili odluke tijela državne uprave	U trenutku pravomoćnosti odluke o stjecanju nekretnine
Zamjena	U trenutku sklapanja ugovora
Dioba	U trenutku sklapanja ugovora
Nasljeđivanje	U trenutku pravomoćnosti rješenja o nasljeđivanju
Darovanje	U trenutku sklapanja ugovora
Unošenje nekretnine u trgovačko društvo kao povećanje temeljnog kapitala	U trenutku sklapanja ugovora
Izuzimanje nekretnine iz trgovačkog društva	U trenutku sklapanja ugovora
Stjecanje nekretnine dosjelošću	U trenutku pravomoćnosti sudske odluke
Stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja	U trenutku pravomoćnosti sudske odluke
Stjecanje nekretnine za života primatelja uzdržavanja na temelju ugovora o dosmrtnom uzdržavanju	U trenutku sklapanja ugovora
Stjecanje nekretnine nakon smrti primatelja uzdržavanja na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju	U trenutku smrti primatelja uzdržavanja
Stjecanje nekretnine strane fizičke ili pravne osobe kojoj je za stjecanje nekretnine na području RH potrebna suglasnost ministra pravosuđa	U trenutku dobivanja suglasnosti ministra pravosuđa
Ostali načini stjecanja	U trenutku sklapanja ugovora ili drugog pravnog posla kojim se nekretnina stječe

Tablica 2. Nastanak porezne obveze s obzirom na način stjecanja

Izvor : Porezna uprava URL:

https://www.porezna-uprava.hr/HR_publikacije/Prirucnici_brosure/Nekretnine_159.pdf

Kao što je navedeno, nekretnina se stječe u trenutku sklapanja pravnog posla. Ovisno o vrsti pravnog posla, nastaje i porezna obveza. Kada se nekretnina stječe na temelju odluke nekog tijela, porezna obveza nastaje u trenutku kada odluka postaje pravomoćna.

Ako nekretninu u RH stječe stranac iz treće zemlje, pravna ili fizička osoba, obveza nastaje u trenutku dobivanja suglasnosti ministra pravosuđa. Građani i porezni obveznici iz EU stječu nekretninu prema odredbama Zakona o PPN-u kao i ostali stjecatelji iz RH.

Nekretnine se mogu steći i na temelju ugovora o dosmrtnom ili doživotnom uzdržavanju. Ako se radi o dosmrtnom uzdržavanju, porezna obveza nastaje prilikom sklapanja ugovora o dosmrtnom uzdržavanju, dok kod doživotnog uzdržavanja obveza nastaje smrću uzdržavane osobe.

Stjecanje nekretnine na koju se obračunava PDV ne smatra se prometom nekretnina prema odredbama Zakona o PPN-u, stoga nije niti nastala porezna obveza, pa se ne oporezuje porezom na promet nekretnina.

Za prijavu prometa nekretnina nastalih do 31. prosinca 2016. ispunjava se obrazac Prijava prometa nekretnina i primjenjuju se odredbe starog Zakona za sve pravomoćne odluke do tog datuma. To znači, sve što je ugovoreno na temelju odredbi „starog“ Zakona će se okončati prema istim odredbama.

Prijave prometa nekretnina nastale nakon 1. siječnja 2017. godine obavljaju javni bilježnici, sudovi ili druga nadležna tijela. Novost je da porezni obveznik ne obavlja samostalno prijavu da bi se utvrdila porezna obveza, što pojednostavljuje proces i rasterećuje poreznog obveznika. Cilj je postupak prijave učiniti jednostavnijim, i umanjiti troškove koji nastaju prilikom evidentiranja.

Da bi prijava bila valjana, javni bilježnik ima dužnost ovjeriti isprave, izdati ih i zatim u roku od 30 dana elektronički dostaviti po jedan primjerak Poreznoj upravi nadležnoj za područje na kojem se nalazi nekretnina. Dostave prijave elektroničkim putem obavljaju se još od travnja 2016. godine. Za sudove i javnopravna tijela, rok dostave iznosi 15 dana nakon isteka mjeseca u kojemu je odluka stupila na snagu. Uz odluku dostavlja se podatak o osobnom identifikacijskom broju osobe koja sudjeluje u postupku upisa u zemljišnim knjigama.

Javni bilježnici isprave dostavljaju elektroničkim putem, dok sudovi i ostala javnopravna tijela isprave dostavljaju prema pravilima o osobnoj dostavi.[13]

[13] Pratzer, N. (2016). Promjene u oporezivanju prometa nekretnina od 1. siječnja 2017. godine, Pravo i porezi, 12, str. 29-32.

Prijavu prometa nekretnina uređuje Pravilnik o obrascu prijave prometa nekretnina i evidenciji prometa nekretnina.

Iako je dužnost javnog bilježnika i sudova da prijave nastanak porezne obveze, i dalje su prisutne situacije u kojima je to obveza stjecatelja. Ako javni bilježnik ili sud ne obave svoju zadaću vezano za ovjeru, izdavanje isprave, porezni obveznik i dalje ima dužnost u roku 30 dana od dana nastanka obveze, dostaviti ispravu i prijavu poreza na promet nekretnina, ili po pozivu od strane Porezne uprave. Ista obveza vrijedi i za isporučitelja nekretnine na koju se obračunava PDV, također i u situaciji prijenosa porezne obveze. Kod prijenosa porezne obveze takva prijava je informativnog karaktera.

Obveznik ima obvezu dostaviti podatke za koje se ispostavi da su nepotpuni ili nedovoljni. Podatke koje sadrži isprava u roku od 30 dana potrebno je evidentirati u Evidenciji prometa nekretnina te se mogu ustupiti institucijama na zahtjev.

Prijava poreza je obveza svakog pojedinca, pa kao takvu dužnost je izvršavati u skladu s propisima. Porezna uprava procjenom će utvrditi tržišnu vrijednost nekretnine ako promet nekretnine nije prijavljen prema istoj. Porezni obveznik koji se oslobađa od plaćanja poreza ne dobija rješenje, već rješenje dobijaju samo obveznici koji su dužni platiti porez.

Utvrđenu svotu poreza na promet nekretnina porezni obveznik je dužan platiti u roku od 15 dana od dana primitka poreznog rješenja, s obzirom na to da žalba ne odgađa izvršenje.

U suprotnom se čini prekršaj, čije odredbe su pojašnjene čl. 30. t. 1., 2. i 3. Zakona o PPN-u. Ako obveznik u navedenom roku ne podnese Prijavu prometa nekretnina, plaća novčanu kaznu u iznosu od 4.000,00 do najviše 200.000,00 kn, za pravnu osobu, odnosno, kaznu u iznosu od 2.000,00 do 20.000,00 kn za fizičku osobu.

Prihod od poreza na promet nekretnina, prema Zakonu o PPN-u, pripada jedinici lokalne samouprave nadležnoj za mjesto na kojemu se nalazi nekretnina.

3.5. Porezna oslobođenja

Oslobođenja od plaćanja poreza na promet nekretnina znači da je promet oslobođen i neće biti naplate poreza na promet nekretnina. Oslobođenja od plaćanja poreza prema Zakonu o PPN-u mogu biti opća oslobođenja, oslobođenje prilikom unosa nekretnine u trgovačko društvo, te oslobođenje pri nasljeđivanju, darovanju ili drugom stjecanju bez naknade.

„Starim“ Zakonom o PPN-u, koji je bio na snazi do 31. prosinca 2016. godine, bilo je propisano porezno oslobođenje za građane koji stječu prvu nekretninu kojom rješavaju vlastito stambeno pitanje, te oslobođenja za stjecanje zamljišta za gradnju kuće kojom

rješavaju stambeno pitanje. Stupanjem na snagu novog Zakona o PPN-u, ukinuta su prethodno navedena oslobođenja.

3.5.1. Opća oslobođenja

U skupini općih oslobođenja navodi se da, prema čl. 13. Zakona, pojedine skupine nisu dužne plaćati porez na promet nekretnina.

Porez na promet nekretnina ne plaćaju:[14]

1. Republika Hrvatska, jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, tijela državne vlasti, ustanove čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, zaklade i fundacije, sve pravne osobe čiji je jedini osnivač Republika Hrvatska, Crveni križ i neprofitne pravne osobe registrirane za pružanje humanitarne pomoći sukladno posebnom propisu
2. diplomatska ili konzularna predstavništva strane države pod uvjetom uzajamnosti i međunarodne organizacije za koje je međunarodnim ugovorom dogovoreno oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina
3. osobe koje stječu nekretnine u postupku vraćanja oduzete imovine i komasacije nekretnina
4. prognanici i izbjeglice koji stječu nekretnine zamjenom svojih nekretnina u inozemstvu
5. građani koji kupuju stambenu zgradu ili stan (uključujući i zemljište) na kojem su imali stanarsko pravo ili uz suglasnost nositelja stanarskog prava prema propisima kojima se uređuje prodaja stanova na kojima postoji stanarsko pravo. Isto vrijedi i za zaštićene najmoprimce koji kupuju stambenu zgradu ili stan u kojem stanuju na temelju ugovora o najmu
6. osobe koje stječu nekretnine u skladu s propisima kojima se uređuje pretvorba društvenog vlasništva u druge oblike vlasništva
7. bračni drug, potomci i preci koji čine uspravnu liniju te posvojenici i posvojitelji koji su u tom odnosu s primateljem uzdržavanja te od njega stječu nekretnine na temelju ugovora o doživotnom uzdržavanju ili na temelju ugovora o dosmrtnom uzdržavanju
8. osobe koje razvrgnućem suvlasništva ili diobom zajedničkog vlasništva stječu posebne dijelove te ili tih nekretnina, neovisno o omjerima prije i nakon razvrgnuća suvlasništva ili diobe zajedničkog vlasništva.

[14] Narodne novine (2016). Zakon o porezu na promet nekretnina. Zagreb: Narodne novine d.d.

Kako je vidljivo oslobođenje se više ne odnosi samo na humanitarne udruge, nego je odredba o oslobođenju proširena na Crveni križ i neprofitne pravne osobe registrirane za pružanje humanitarne pomoći sukladno posebnom propisu.

Prema novom Zakonu porez se ne plaća ako se nekretnina ili više njih steknu rješavanjem imovinskopravnih odnosa sklapanjem ugovora o razvrgnuću vlasništva ili ugovora o diobi zajedničkog vlasništva neovisno o omjerima prije i nakon sklopljenog ugovora. Dakle niti jedan se ugovor više neće tretirati kao zamjena i na taj način oporezivati.[15]

Dokumenti koji se prilažu u prometu ovise o osnovi po kojoj se stječe oslobođenje.

3.5.2. Porezno oslobođenje pri unosu nekretnine u trgovačko društvo i pri statusnim promjenama

Porezno oslobođenje pri unosu nekretnine u trgovačko društvo propisuje čl. 14. Zakona o PPN-u, te je navedeno da se porez na promet nekretnina ne plaća u sljedećim situacijama:

1) kada se nekretnine unose u kapital trgovačkog društva,
2) kada se nekretnine stječu u postupku spajanja i pripajanja u smislu zakona kojim se uređuju trgovačka društava te u postupku podjela trgovačkog društva u više trgovačkih društava.

To znači da se oslobođenje primjenjuje kada se nekretnine unose u trgovačko društvo kao osnivački ulog ili povećanje temeljnog kapitala društva u skladu sa Zakonom o trgovačkim društvima (Nar. nov., br. 111/93. - 110/15.) i kada se unosi u kapitalne pričuve.

Oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina se također primjenjuje kod statusnih promjena, a ta odredba je navedena također u čl. 14. Zakona o PPN-u kada se nekretnine stječu u postupku pripajanja i spajanja trgovačkih društava u smislu Zakona o trgovačkim društvima te u postupku razdvajanja trgovačkog društva u više trgovačkih društava kao i u postupku odvajanja jer odvajanje spada u istu skupinu „statusnih promjena“.

U slučaju prividnosti pravnog posla, ako se utvrdi neistinita osnova na temelju koje je nekretnina stečena, Porezna uprava obračunat će porez na promet nekretnina i ukinuti postojeće rješenje o oslobođenju.

[15] Pratzer, N. (2016). Promjene u oporezivanju prometa nekretnina od 1. siječnja 2017. godine, Pravo i porezi, prosinac , str. 29-32.

3.5.3. Porezno oslobođenje pri nasljeđivanju, darovanju i drugom stjecanju bez naknade

U slučajevima kada se stjecanje nekretnina obavlja bez naknade, poput darovanja, nasljeđivanja i uzdržavanja, doživotnog ili dosmrtnog, stjecatelji su oslobođeni poreza na promet nekretnina. Porez na promet nekretnina pri nasljeđivanju, darovanju i drugom stjecanju nekretnina bez naknade ne plaćaju :[16]

1. bračni drug, potomci i preci koji čine uspravnu liniju te posvojenici i posvojitelji koji su u tom odnosu s umrlim ili darovateljem,
2. pravne i fizičke osobe kojima Republika Hrvatska ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave daruje, odnosno daje nekretnine bez naknade radi odštete ili iz drugih razloga u svezi s Domovinskim ratom,
3. bivši bračni drugovi kada uređuju svoje imovinske odnose.

Kod nasljeđivanja treba spomenuti načelo transmisije. Ako osoba koja treba naslijediti nekretninu od svoje majke u međuvremenu umre, tada će majka preminulog ostaviti nasljedstvo snahi, ženi preminulog. U ovom slučaji žena neće biti oslobođena od plaćanja poreza zbog toga što je naslijedila od svekrve, a ne izravno od supruga.

Napominje se da je ukinuto oslobođenje od plaćanja poreza na promet neketnina kada se stječe prva nekretnina, što znači da od 1. siječnja 2017. nema oslobađanja od plaćanja poreza na promet nekretnina za stjecanje prve nekretnine kojom se rješava vlastito stambeno pitanje. To oslobođenje bilo je u primjeni od 1. siječnja 2003. godine. Svrha ukidanja bila je izjednačiti porezni položaj obveznika koji stječu nekretninu i izbjeći tzv. diskriminaciju koja je bila prisutna. Naime, kod stjecanja prve nekretnine, kupac čija se nekretnina oporezivala sa PDV-om nije mogao iskoristiti oslobođenje PDV-a, dok kupac koji je nabavljao nekretninu oporezivu porezom na promet nekretnina, mogao je iskoristiti oslobođenje poreza na promet nekretnina ako je zadovoljio uvjete pri kupnji nekretnine kojom je rješavao vlastito stambeno pitanje. Osobe koje su stjecale prvu nekretninu kojom rješavaju vlastito stambeno pitanje, mogle su biti oslobođene plaćanja istog poreza, ali ne i osobe koje su kupovale nekretninu za rješavanje vlastitog stambenog pitanja, a koja je oporeziva PDV-om. Upravo radi izbjegavanja takve nepravednosti, oslobođenje je ukinuto.

[16] Narodne novine (2016). Zakon o porezu na promet nekretnina. Zagreb: Narodne novine d.d.

Zakonom o PPN-u je propisano da su obveznici do 1. siječnja 2017. godine sklopili ugovor o kupoprodaji nekretnine kojom rješavaju vlastito stambeno pitanje, trebali do 30. siječnja 2017. prijaviti stjecanje nekretnine u Poreznu upravu kako bi ostvarili to oslobođenje.

4. OSLOBOĐENJA KOJA PROIZLAZE IZ DRUGIH PROPISA

Osim prethodno navedenih oslobođenja koja proizlaze iz Zakona o PPN-u, primjenjuju se i porezna oslobođenja prema drugim propisima i to:

- prema Zakonu o područjima od posebne državne skrbi,
- prema Zakonu o pravnom položaju vjerskih zajednica te
- prema Zakonu o društveno poticajnoj stanogradnji.

4.1. Oslobođenje prema Zakonu o područjima od posebne državne skrbi

Promet nekretnina koje se nalaze na području posebne državne skrbi ne oporezuju se porezom na promet nekretnina prema Zakonu o područjima od posebne državne skrbi uz propisane uvjete. To vrijedi samo za fizičku osobu, građanina, i to ako ima prebivalište na spomenutom području ili, tom kupnjom prijavljuje ili mijenja prebivalište unutar navedenog područja. Također, obuhvaća isključivo stambeno zbrinjavanje fizičkih osoba. Porez se morati platiti ako se u razdoblju od 10 godina promijene navedeni uvijeti.

4.2. Oslobođenje prema Zakonu o pravnom položaju vjerskih zajednica

Prema Zakonu o pravnom položaju vjerskih zajednica, vjerska zajednica koja stječe nekretninu treba biti upisana u Evidenciji vjerskih zajednica koje se nalaze u RH. Ako vjerska zajednica stječe nekretnine s namjerom da se koristi kao vjerski objekt, promet nekretnine neće biti oporeziv porezom na promet nekretnina.

4.3. Oslobođenje prema Zakonu o društveno poticajnoj stanogradnji

S ciljem rješavanja stambenih problema građana i oživljavanje stanogradnje, donesen je Zakonu o društveno poticajnoj stanogradnji, prema kojemu se izgrađuju stanovi po pristupačnijim uvjetima nego na tržištu. Nositelj poslova koji obuhvaćaju izgradnju i prodaju jest Agencija za pravni promet i posredovanje nekretninama. Agencija posluje u svoje ime ali za račun RH, te nema obvezu u prometu nekretnina plaćati porez na promet nekretnina.

Prometi nekretnina koji su oslobođeni poreza evidentiraju se samo za potrebe Porezne uprave i za njih se ne izdaje rješenje. Rješenje se dobija samo kada se utvrdi obveza obveza plaćanja poreza.

Međutim postoji iznimka u vezi izdavanja rješenja. Ako je riječ o poreznom obvezniku oslobođenom od plaćanja poreza pod uvjetima koje propisuje Zakon o područjima posebne državne skrbi, izdaje se rješenje. Razlog je da Porezna uprava tijekom razdoblja od 10 godina dužna provjeravati da li obveznik ispunjava te uvjete. U suprotnom, ako uvjeti nisu zadovoljeni porez na promet nekretnina se plaća naknadno.

5. OPOREZIVANJE NEKRETNINA U POSTUPKU OVRHE

Nepodmirenjem dugovanja unutar zakonskih okvira, pokreće se postupak ovrhe. Postupak se provodi na temelju odredaba Ovršnog zakona, a u čl. 3. je navedeno da se postupak pokreće prijedlogom ovrhovoditelja, a postupak osiguranja prijedlogom predlagatelja osiguranja.[17] Za provođenje ovrhe zadužena je Porezna uprava, odnosno zakonski utvrđeno tijelo na temelju čl. 21. Pravilnika o PDV-u. Kada Porezna uprava ili zakonsko tijelo tijekom ovrhe proda dobro, smatra se da je obavljena isporuka dužnika prema kupcu a ne dužnika i ovršnog tijela.

Nadalje, čl. 21. st. 3. Pravilnika o PDV-u, navedena je obveza ovršnog tijela koje u postupku ovrhe provodi prodaju dobara da kopiju dokumenta o prodaji dobara dostavi nadležnoj Poreznoj upravi. Ovaj postupak provodi se za sva dobra osim kod ovrhe nekretnina. To znači da ovršno tijelo nema obvezu dostaviti nadležnoj Poreznoj upravi kopiju kupoprodajnog ugovora - računa, u slučaju iz čl. 75. st. 3. t. d) Zakona o PDV-u.[18]

Pravilnikom o PDV-u uređeno je oporezivanje isporuka nekretnina u postupku ovrhe. Najbitnije je utvrditi da li je isporuka nekretnine oporeziva PDV-om.

Kada isporuka nekretnine podliježe oporezivanju PDV-om, a odvija se u postupku ovrhe nad dužnikom upisanim u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu, moguće su dvije situacije:[19]

1) kupac nekretnine je upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu - primjenjuje se odredba o prijenosu porezne obveze na kupca,

2) kupac nekretnine nije upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu (građanin, mali porezni obveznik, pravna osoba koja nije porezni obveznik, strani porezni obveznik koji nije registriran za potrebe PDV-a u RH) - primjenjuje se redovni postupak oporezivanja PDV-om.

To znači da prodavatelj treba obračunati PDV neovisno o tome je li nekretnina korištena do ili preko dvije godine.

Kada su oba sudionika, i kupac i dužnik, u sustavu PDV-a i razdoblje korištenja nekretnine u postupku ovrhe je manje od dvije godine, također se primjenjuje tuzemni prijenos

[17] Narodne novine (2016). Ovršni zakon. Zagreb: Narodne novine d.d., (55)

[18] Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

[19] Rašić Krajnović, T. (2016). Oporezivanje isporuka nekretnina u postupku ovrhe, Financije, pravo i porezi, studeni, str. 55-62.

porezne obveze, ali prema čl. 75. st. 3. t. d) Zakona o PDV-u. U tom slučaju kupac priznaje pretporez i iskazuje obvezu za PDV.

Međutim protekom razdoblja od dvije godine korištenja nekretnine sudionici u prometu nekretnine, obveznici PDV-a mogu kao i u prometu svih nekretnina primijeniti pravo izbora na oporezivanje. Pritom trebaju biti zadovoljeni svi uvjeti, odnosno da je prodavatelj obveznik PDV-a, da je nekretnina u statusu oslobođene isporuke i da je kupac porezni obveznik koji ne dijeli pretporez u cijelosti po osnovi isporuke za koje se pravo izbora želi primijeniti.

Pravo izbora na oporezivanje u prometu nekretnina primjenjuje se za nekretnine koje su korištene duže od dvije godine, odnosno kada nije moguće primjeniti tuzemni prijenos porezne obveze.

Porezna osnovica kod isporuke nekretnina u postupku ovrhe (oporezivih PDV-om) utvrđuje se ovisno o poreznom statusu kupca na sljedeći način:[20]

1. Ako je kupac porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu, cijena postignuta u postupku ovrhe predstavlja naknadu, odnosno poreznu osnovicu, jer se primjenjuje prijenos porezne obveze i kupac je taj koji zaračunava PDV, stoga PDV ne može biti sadržan u naknadi plaćenoj za nekretninu.
2. Ako kupac nije upisan u registar obveznika PDV-a u tuzemstvu (građanin, mali porezni obveznik, pravna osoba koja nije porezni obveznik, strani porezni obveznik koji nije registriran za potrebe PDV-a u RH), cijena postignuta u postupku ovrhe predstavlja cijenu u koju je uključen PDV s obzirom da je dužnik porezni obveznik upisan u registar obveznka PDV-a. U ovom slučaju PDV se izračunava primjenom preračunate stope na postignutu cijenu.

[20] Rašić Krajnović, T. (2016). Oporezivanje isporuka nekretnina u postupku ovrhe, Računovodstvo i financije, travanj, str. 85-90.

6. PREGLED UPLATA POREZA NA PROMET NEKRETNINA U RAZDOBLJU OD 2006. DO 2016. GODINE

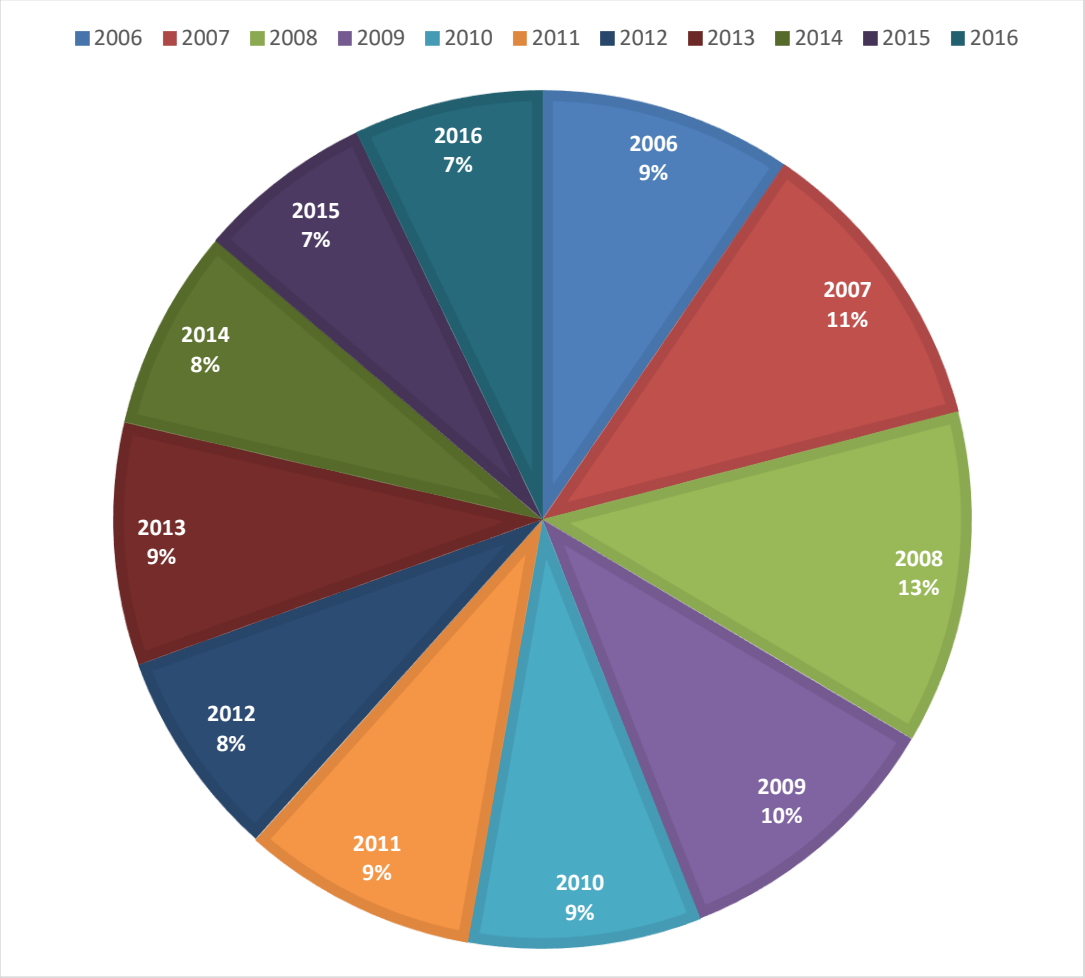
Tablica u nastavku prikazuje prihode ostvarene na temelju uplata poreza na promet nekretnina. Prihodi od poreza odnose se na razdoblje od 2006. do 2016. godine. Daju se podatci za ukupne prihode od poreza na promet nekretnina kao i prikaz tih prihoda uplaćenih u državni proračun, odnosno proračun gradova i općina.

GODINA	UKUPNO	DRŽAVA	OPĆINA / GRAD
2006.	1.188.007.585,22	482.330.871,69	705.676.713,53
2007.	1.425.174.345,66	578.620.562,84	846.553.782,82
2008.	1.566.331.252,94	635.930.251,11	930.401.001,83
2009.	1.311.077.124,67	532.296.920,72	778.780.203,95
2010.	1.093.553.791,3	443.982.617,73	649.571.173,57
2011.	1.104.653.368,3	448.489.037,97	656.164.330,33
2012.	979.685.199,22	397.736.182,8	581.949.016,42
2013.	1.138.937.461,87	462.314.591,49	676.622.870,38
2014.	950.692.559,59	385.980.935,56	564.711.624,03
2015.	828.629.046,99	172.352.830,17	656.276.216,82
2016.	885.102.248,88	184.094.776,7	701.007.472,18

Tablica 3. Uplate poreza na promet nekretnina u razdoblju od 2006. do 2016. godine

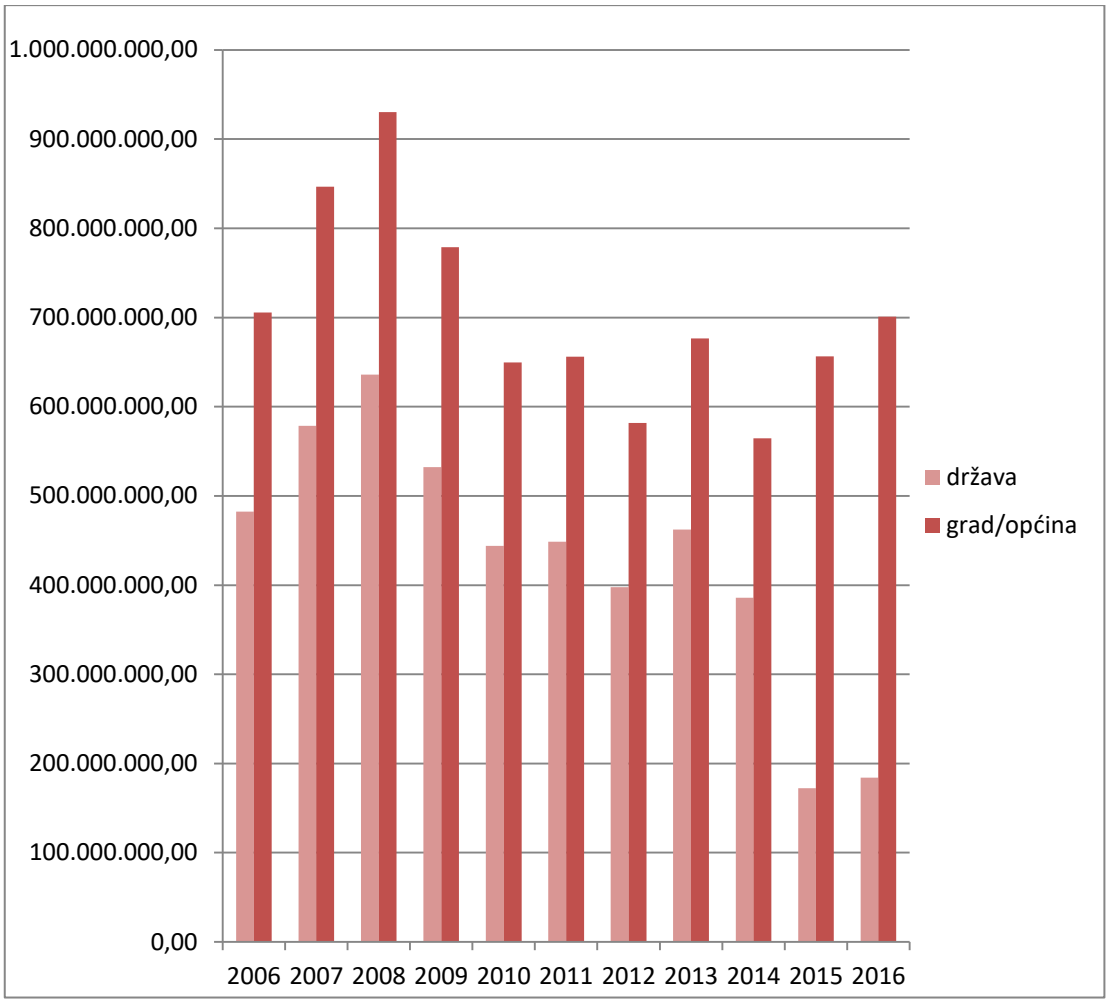
Izvor: Ministarstvo financija , Obrazac P-2

Tijekom promatranog razdoblja, najveća uplata poreza na promet nekretnina ostvarena je 2008. godine, dok je u 2015. godini zabilježena najmanja uplata poreza na promet nekretnina u promatranom razdoblju od 2006. do 2016. godine.
Podatci koji se odnose na uplatu poreza prikazani su i grafički.



Graf 1. Uplate poreza na promet nekretnina u razdoblju od 2006. do 2016. - ukupni prihodi

U nastavku se daje i usporedni prikaz uplate poreza na promet nekretnina na račun državnog proračuna, odnosno proračun gradova i općina u promatranom razdoblju.



Graf 2. Uplate poreza na promet nekretnina u razdoblju od 2006. do 2016. - pojedinačni prihodi države i grada /općine

Grafikon prikazuje razlike u uplatama poreza na promet nekretnina u godinama promatranog razdoblja. Od 2006. do 2008. zabilježen je značajan rast uplate poreza, a u 2008. godini ostvarena je najveća uplata u promatranom razdoblju i to na račun državnog proračuna i na račune gradova/općina. Od tada, ostvareni su niži prihodi. U 2013. godini opet je povećana uplata, međutim u narednim godinama prihodi od uplata se smanjuju. Najmanje uplate poreza na promet nekretnina ostvarene su u 2015. godini.

Od 1. siječnja 2017. godine, stupanjem na snagu novog Zakona o PPN-u, prihod od oporezivanja prometa nekretnina je prihod lokalne samouprave nadležne za mjesto na kojemu se nalazi nekretnina i uplaćuje se na račune jedinica lokalne samouprave.

7. ZAKLJUČAK

Da bi se porezni sustav smatrao funkcionalnim, treba biti jednostavan kako bi ga šire mase mogle razumijeti, dugoročan da građani osjete sigurnost i ono najbitnije, da porezi ne budu previsoki.

Još od 1. siječnja 2015. godine građevine se u poreznom smislu više ne dijele na „stare“ i „nove“, već je sada važno razdoblje korištenja, odnosno datum prvog nastanjenja i porezni položaj prodavatelja. Kako bi odredili porezni položaj u prometu neke nekretnine treba utvrditi porezni položaj prodavatelja i razdoblje korištenja nekretnine.

Ako je prodavatelj obveznik PDV-a, a razdoblje korištenja nekretnine kraće od dvije godine, isporuka nekretnina oporezuje se PDV-om po stopi od 25%. Međutim, ako je prodavatelj obveznik PDV-a, a razdoblje korištenja nekretnine duže od dvije godine, isporuka nekretnina je oslobođena oporezivanja PDV-om te se može primijeniti pravo izbora za oporezivanje. Kada prodavatelj nije u sustavu PDV-a, promet nekretnina se oporezuje porezom na promet nekretnina po stopi od 4%.

Kod isporuke nekretnina promet može biti oporeziv PDV-om ili porezom na promet nekretnina. To znači da se ovi porezi međusobno isključuju i time se sprječava višestruko oporezivanje iste isporuke. Isporuka nekretnine koja je oporeziva PDV-om ne može biti oporeziva PPN-om i obrnuto.

Svota poreza na promet nekretnina od 1. siječnja 2017. je prihod općine ili grada u kojem se nekretnina nalazi. Rezultat porezne reforme s primjenom od istog datuma je smanjena stopa poreza na promet nekretnina s 5% na 4%. Nadalje, ukinuta je porezna olakšica za kupnju prve nekretnine kojom se rješava vlastito stambeno pitanje što se može shvatiti negativnom odlukom pogotovo za mlade ljude koji počinju samostalni život.

Ne preostaje drugo nego promatrati kako će se porezni sustav dalje razvijati i nadati se da će zadržati stabilnost zato što je upravo porezna stabilnost jedan od ključnih elemenata u razvoju društva. Uzmimo u obzir da je samo u razdoblju od 2012. - 2015. godine, izvršen veliki broj izmjena i dopuna unutar poreznog sustava. Ta porezna nestabilnost utječe na razvoj u zemlji jer negativno utječe na odluke o ulaganju domaćih i stranih investitora, a time i razvoj tržišta.

U tablici u nastavku se daju porezne obveze u prometu svih nekretnina.

RED. BR.	OPIS GRAĐEVINE I PROMETA	TKO KOME PRODAJE GRAĐEVINU	VRSTA POREZA
1.	Građevina na zalihi (nije korištena - neovisno o tome kada je izgrađena, prije ili poslije 1. siječnja 2015.)	Porezni obveznik - svima	PDV 25%
2.	*Rohbau* - nekretnina	Porezni obveznik - svima	PDV 25%
3.	Građevina - korištena do 2 godine	Porezni obveznik - svima	PDV 25%
4.	Građevina - korištena više od 2 godine	Porezni o. - poreznom o. (koji priznaje pretporez u cijelosti po osnovi isporuke za koje se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti)	IZBOR - tuzemni prijenos por. obveze, čl. 75.st.3.t.c) Zakona o PDV-u
			Oslobođeno PDV-a, čl. 40.st.1.t.j) Zakona o PDV-u > PPN 4% (isprava pretporeza)
5.	Građevina - korištena više od 2 godine	Porezni o. - fizičkoj o. ili poduzetniku koji nije obveznik PDV-a ili poreznom obvezniku koji NE priznaje pretporez u cijelosti	Oslobođeno PDV-a, čl. 40.st.1.t.j) Zakona o PDV-u > PPN 4% (ispravak pretporeza)
6.	Građevinsko zemljište	Porezni obveznik - svima	PDV 25%
7.	Rekonstruirana građevina - korištena do 2 godine	Porezni obveznik - svima	PDV 25%
8.	Rekonstruirana građevina - korištena više od 2 godine	Porezni o. - poreznom o. (koji priznaje pretporez u cijelosti po osnovi isporuke za koje se želi primijeniti pravo izbora za oporezivanje)	IZBOR - tuzemni prijenos por. obveze, čl. 75.st.3.t.c) Zakona o PDV-u
			Oslobođeno PDV-a, čl. 40.st.1.t.j) Zakona o PDV-u > PPN 4% (ispravak pretporeza)
9.	Rekonstruirana građevina - korištena više od 2 godine	Porezni o. - fizičkoj o. ili poduzetniku koji nije obveznik PDV-a ili poreznom obvezniku koji NE priznaje pretporez u cijelosti	Oslobođeno PDV-a, čl. 40.st.1.t.j) Zakona o PDV-u > PPN 4% (ispravak pretporeza)

RED. BR.	OPIS GRAĐEVINE I PROMETA	TKO KOME PRODAJE GRAĐEVINU	VRSTA POREZA
10.	Sva zemljišta (osim građevinskog)	Porezni o. - poreznom o. (koji priznaje pretporez u cijelosti po osnovi isporuke za koje se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti)	IZBOR - tuzemni prijenos por. obveze, čl. 75.st.3.t.c) Zakona o PDV-u
			Oslobođeno PDV-a, čl. 40.st.1.t.j) Zakona o PDV-u > PPN 4% (ispravak pretporeza)
11.	Sva zemljišta (osim građevinskog)	Porezni o. - fizičkoj o. ili poduzetniku koji nije obveznik PDV-a ili poreznom obvezniku koji NE priznaje pretporez u cijelosti	Oslobođeno PDV-a, čl. 40.st.1.t.j) Zakona o PDV-u > PPN 4%
12.	Sve građevine	Fizička - svima	4% PPN
13.	Građevinska i ostala zemljišta	Fizička - svima	4% PPN
14.	Građevina koja nije korištena ili je korištena do 2 godine, rekonstruirana građevina korištena do 2 godine, građevinsko zemljište	Ovršenik - obveznik PDV-a u postupku ovrhe - za nekretnine korištene do 2 godine, drugom poreznom o.	Tuzemni prijenos por. o., čl.75. st. 3. t..d) Zakona o PDV-u
15.	Građevina korištena više od 2 godine, rekonstruirana građevina korištena do 2 godine, sva zemljišta (osim građevinskog)	Ovršenik - obveznik PDV-a u postupku ovrhe - za nekretnine korištene biše od 2 godine, drugom poreznom o. (koji priznaje pretporez u cijelosti po osnovi isporuke za koje se pravo izbora za oporezivanje želi primijeniti)	IZBOR - tuzemni prijenos por. obveze, čl. 75.st.3.t.c) Zakona o PDV-u
16.	Nekretnina	Ovršenik (nije obveznik PDV-a) - svima	4% PPN

Tablica 4. Oporezivanje isporuke nekretnina - građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se nalaze te poljoprivrednog i građevinskog zemljišta

Izvor: Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.

POPIS LITERATURE

ČASOPISI :

1. Markota, Lj. (2017). Oporezivanje isporuka građevina, rekonstruiranih građevina te njihovih dijelova i zemljišta, Računovodstvo, revizija i financije, travanj, str. 92-108.
2. Pratzer, N. (2016). Promjene u oporezivanju prometa nekretnina od 1. siječnja 2017. godine, Pravo i porezi, prosinac, str. 29-32.
3. Rašić Krajnović, T. (2016). Oporezivanje isporuka nekretnina u postupku ovrhe, Računovodstvo i financije, travanj, str. 85-90.
4. Rašić Krajnović, T. (2016). Oporezivanje isporuka nekretnina u postupku ovrhe, Financije, pravo i porezi, studeni, str. 55-62.

PROPISI :

1. Narodne novine (2016). Ovršni zakon. Zagreb: Narodne novine d.d.
2. Narodne novine (2017). Pravilnik o porezu na dodanu vrijednost. Zagreb: Narodne novine d.d.
3. Narodne novine (2016). Zakon o porezu na dodanu vrijednost. Zagreb: Narodne novine d.d.
4. Narodne novine (2016). Zakon o porezu na promet nekretnina. Zagreb: Narodne novine d.d.
5. Narodne novine (2017). Pravilnik o obrascu prijave prometa nekretnina i evidenciji prometa nekretnina. Zagreb: Narodne novine d.d.
6. Narodne novine (2014). Zakon o vlasništvu i drugim stranim pravima. Zagreb: Narodne novine d.d.

KNJIGE I PRIRUČNICI :

1. Markota, LJ., ur. (2015). Porez na dodanu vrijednost, VII. izmjenjeno i dopunjeno izdanje. Zagreb: RRiF - plus d.o.o.

OSTALO :

1. Markota, LJ. (2017). Oporezivanje porezom na promet nekretnina - radni materijal s predavanja na RRiF - ovoj Visokoj školi, siječanj 2017., za predmet Primjena izravnih i neizravnih poreza u poslovanju trgovačkog društva
2. Porezna uprava URL: https://www.porezna-uprava.hr/HR_publikacije/Prirucnici_brosure/Nekretnine_159.pdf [pristupljeno 5. studenog 2016.]

POPIS GRAFOVA, SLIKA I TABLICA

SLIKE :

1. Slika 1: Određivanje poreznog položaja prometa građevina prema odredbama Zakona o PDV-u i PPN-u, str. 5.
2. Slika 2: Isporuka građevine koja nije nastanjena odnosno korištena, str. 6.
3. Slika 3: Isporuka građevine koja je nastanjena odnosno korištena do 2 godine, str. 6.
4. Slika 4: Isporuka građevine koja je nastanjena odnosno korištena u razdoblju više od 2 godine - oslobođena isporuka, str. 7.
5. Slika 5: Isporuka građevine koja je nastanjena odnosno korištena u razdoblju više od 2 godine - izbor na oporezivanje PDV-om, str. 9.
6. Slika 6: Oporezivanje isporuke građevinskog zemljišta - prodavatelj obveznik PDV-a, str. 12.
7. Slika 7: Oporezivanje isporuke zemljišta - izbor na oporezivanje PDV-om - tuzemni prijenos porezne obveze, str. 13.
8. Slika 8: Oporezivanje isporuke zemljišta - oslobođena isporuka, str. 14.

TABLICE :

1. Tablica 1: Porezne osnovice s obzirom na način stjecanja nekretnine, str. 19.
2. Tablica 2: Nastanak porezne obveze s obzirom na način stjecanja, str. 20.
3. Tablica 3: Uplate poreza na promet nekretnina u razdoblju od 2006. do 2016. godine, str. 31.
4. Tablica 4: Oporezivanje isporuke nekretnina - građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se nalaze te poljoprivrednog i građevinskog zemljišta, str. 35. - 36.

GRAFOVI :

1. Graf 1: Uplate poreza na promet nekretnina u razdoblju od 2006. do 2016. - ukupni prihodi, str. 32.
2. Graf 2: Uplate poreza na promet nekretnina u razdoblju od 2006. do 2016. - pojedinačni prihodi države i grada /općine, str. 33.