-13

REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIJA
POREZNA UPRAVA
Područni ured Zagreb

KLASA: UP/I-471-02/2020-01/102
URBROJ: 513-07-01/20-02
Zagreb, 25.05. 2020.godine

Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured Zagreb, u postupku poreznog nadzora kod poreznog obveznika **Agroklaster Slavonija d.o.o. OIB 44909998259,** Zagreb, Vlaška 64, na temelju članaka 95. i 126.stav 7. Općeg poreznog zakona (Narodne novine broj 115/16 do 42/20), te članka 3. Zakona o Poreznoj upravi (Narodne novine broj 115/16 i 98/19) donosi:

POREZNO RJEŠENJE

Poreznom obvezniku **Agroklaster Slavonija d.o.o. OIB 44909998259,** Zagreb, Vlaška 64, utvrđuje se obveza poreza na dodanu vrijednost za razdoblje oporezivanja od 01.12.2018.-31.12.2019. godine u ukupnom iznosu od 677.941,19 kn, od čega se 657.986,01 kn odnosi na obvezu poreza na dodanu vrijednost a 19.955,18 kn na zatezne kamate i to kako slijedi:

I

a) Utvrđuje se manje obračunati porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.12.2018. – 31.12.2018. godine:

(1.) porezna osnovica	1.871.955,23 kn
(2.) porezna stopa	13 %
(3.) porezna obveza	243.354,18 kn
(4.) zatezna kamata obračunata do 31.03.2020.godine u iznosu od	16.487,08 kn

b) Utvrđuje se manje obračunati porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2019. – 31.12.2019. godine:

(1.) porezna osnovica	3.189.475,60 kn
(2.) porezna stopa	13 %
(3.) porezna obveza	414.631,83 kn
(4.) zatezna kamata obračunata do 31.03.2020.godine u iznosu od	3.468,10 kn

II

Nalaže se:

1. da uplati porez na dodanu vrijednost za 2018. godinu u iznosu od 243.354,18 kn na račun HR1210010051863000160 s pozivom na broj HR68 1201-44909998259.

2. da uplati kamate na porez na dodanu vrijednost obračunate od dana dospijeća do 31.03.2020 godine u iznosu od 16.487,08 kn na račun HR1210010051863000160 s pozivom na broj HR68 1201-44909998259
3. da obračuna i uplati zatezne kamate od 31.03.2020. godine do dana uplate obveze na račun HR1210010051863000160 s pozivom na broj HR68 1201-44909998259.

4. da uplati porez na dodanu vrijednost za 2019. godinu u iznosu od 414.631,83 kn na račun HR1210010051863000160 s pozivom na broj HR68 1201-44909998259.
5. da uplati kamate na porez na dodanu vrijednost obračunate od dana dospijeća do 31.03.2020 godine u iznosu od 3.468,10 kn na račun HR1210010051863000160 s pozivom na broj HR68 1201-44909998259.
6. da obračuna i uplati zatezne kamate od 31.03.2020. godine do dana uplate obveze na račun HR1210010051863000160 s pozivom na broj HR68 1201-44909998259.

III Nalaže se poreznom obvezniku da po izvršnosti ovog rješenja provede odgovarajuća knjiženja u poslovnim knjigama koja se odnose na povećanje porezne osnovice iz točke I. izreke poreznog rješenja.

IV Porezni obveznik izvršiti će ovo rješenje u roku od 8 (osam) dana od dana njegove izvršnosti.

V Ako porezni obveznik ne izvrši uplate iz točke II., a u roku iz točke IV. izreke ovog rješenja, naplata će se izvršiti ovrhom

O b r a z l o ž e n j e

Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured Zagreb, Služba za nadzor obavila je porezni nadzor kod poreznog obveznika **Agroklaster Slavonija d.o.o. OIB 44909998259,** Zagreb, Vlaška 64, o čemu je sastavljen zapisnik Klasa:471-02/2020-01/84, Ur.broj:513-07-01/20-05 od 14.04.2020.godine u kojem su utvrđene nezakonitosti zbog kojih je naloženo kao u izreci rješenja.

Porezni obveznik u ostavljenom roku je podnio prigovor na zapisnik o poreznom nadzoru u kojem je između ostalog naveo:

Porezni obveznik se ne slaže s utvrđenjima poreznih obveza te podnosi prigovor na zapisnikom utvrđene dodatne porezne obveze poreza na dodanu vrijednost i kamata zbog:

- nepotpunog i pogrešno utvrđenog činjeničnog stanja,
- pogrešno primijenjenog materijalnog propisa.

Dalje u tekstu dana su detaljna obrazloženja iz kojih je razvidno da su utvrđenja poreznih obveza i kamata nezakonita budući se temelje na nepotpuno i pogrešno utvrđenim činjenicama te pogrešnoj primjeni materijalnog prava-Zakona o porezu na dodanu vrijednost („Narodne novine" br. 73/13,148/13,143/14, 115/16,106/18,121/19)

1. NEPOTPUNO I POGREŠNO UTVRĐENO ČINJENIČNO STANJE I POGREŠNA PRIMJENA MATERIJALNOG PROPISA

1.1. Zanemarivanje suštine nad formom i neosnovano stavljanje propusta dobavljača na teret poreznom obvezniku

Iz sadržaja zapisnika jasno je razvidno da se većina utvrđenja poreznog nadzora temelji na propustima njegovih poslovnih partnera (dobavljača) a ne na propustima poreznog obveznika. Naime, poreznog obveznika prvenstveno se tereti zbog vremenske neusklađenosti ulaznih i izlaznih računa. Pri tome se ne uzima u obzir činjenica da porezni obveznik ne može utjecati niti prisiliti svoje dobavljače da mu pravodobno izdaju račune. Može se reći da je došlo do kašnjenja u izdavanju računa od strane pojedinih dobavljača, međutim to nije propust poreznog obveznika i ne može mu se stavljati na teret. U momentu kada je račune i prateću dokumentaciju zaprimio tada je i proveo knjiženja u svojim poslovnim knjigama, zbog čega u nekoliko slučajeva u trenutku prodaje nije imao evidentiran ulaz robe već je isti evidentiran

naknadno. Međutim, to nije i ne može biti dokaz daje transakcija nepostojeća, kako to tvrdi porezno tijelo. Naime, u situaciji kad je roba uredno kupljena i isporučena kupcu te postoji i potvrda Silosa o skladištenju robe (vezano za činjenicu gdje se ista nalazila), ne može se tvrditi da roba ne postoji i da se transakcija nije dogodila.

Unatoč navedenom, porezno tijelo u situaciji vremenske nepodudarnosti evidentiranja ulaza i izlaza robe kompletan promet (i ulaz i izlaz) proglašava nepostojećima. Pri tome u potpunosti zanemaruje priložene isprave koje dokazuju robni tijek, promjenu vlasništva i skladištenje robe odnosno iz kojih je razvidno da su se sporne transakcije nedvojbeno dogodile. Također ističemo da je propust poreznog tijela što o kašnjenju izdavanja računa nije tražilo očitovanje dobavljača (izdavatelja računa) već je tu činjenicu nakon pregleda knjiga automatski stavilo na teret poreznom obvezniku, zbog čega smatramo da porezne činjenice nisu utvrđene u potpunosti.

Isto tako, pojedine nelogičnosti i eventualne netočnosti u knjigovodstvima dobavljača poreznog obveznika također mu se stavljaju na teret te mu se osporava pravo na odbitak pretporeza po pojedinim računima. Primjerice, činjenica da žitarice navedene na ulaznom računu ne odgovaraju nazivima žitarica u skladišnoj evidenciji dobavljača. Pri tome se ispušta iz vida bitna činjenica da porezni obveznik nema uvid u knjigovodstva svojih poslovnih partnera niti može utjecati na njihovo poslovanje i način na koji vode poslovne knjige i šifre artikala (robe). Porezni nadzor ničim nije dokazao da porezni obveznik nije zaprimio robu koja je navedena na ulaznim računima i otpremnicama te iskazana u robnom knjigovodstvu, a koju je dalje isporučio svojim kupcima, već je netočnosti u knjigovodstvima dobavljača uzeo kao glavni temelj za proglašavanje kompletne isporuke nepostojećom.
Držimo da se možebitno radi o indicijama, ali ne i o dokazima na temelju kojih bi se ulazni računi mogli proglasiti nevjerodostojnima. Naime, uz račune su priloženi svi prateći dokumenti kao i potvrde o prijenosu vlasništva robe u silosu, pa proizlazi nedvojbena prevaga činjenica u korist poreznog obveznika i nepostojanje materijalnih dokaza koji utemeljuju porez.

Ističemo da je postupanje poreznog nadzora protivno sljedećim propisima:

članak 6. stavak 2. OPZ-a koji glasi: „Porezno tijelo dužno je utvrđivati sve činjenice koje su bitne za

- donošenje zakonite i pravilne odluke, pri čemu je s jednakom pažnjom dužno utvrditi i one činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika."

- članak 121. stavak 2. OPZ-a koji glasi: „Porezni nadzor treba obavljati jednakom pozornošću u pogledu svih bitnih činjenica, kako onih koje idu na štetu poreznog obveznika tako i onih u njegovu korist."

- članak 8. ZUP-a koji glasi: ,,U postupku treba utvrditi pravo stanje stvari i u tu se svrhu moraju utvrditi sve činjenice i okolnosti koje su bitne za zakonito i pravilno rješavanje upravne stvari."

Da porezni obveznik ne može odgovarati za nepravilnosti kod svoga dobavljača potvrđuje i Ustavni sud Republike Hrvatske koji govori da porezni obveznik ne može trpjeti štetne posljedice zbog propusta svojih dobavljača, što jasno stoji u presudi / odluci broj: U-III-296/2014 od 17.07.2015., broj: U-III-4040/2011 od 03.07.2014. Porezni obveznik nije povezan sa svojim dobavljačima i nema mogućnost provjeriti vode li poslovne knjige točno, uredno i pravodobno.

Nadalje, prema članku 78. Općeg poreznog zakona, u poreznom postupku teret dokaza snosi:
-porezno tijelo za činjenice koje utemeljuju porez,
-porezni obveznik za činjenice koje smanjuju ili ukidaju porez.

Porezno tijelo nije dokazalo činjenice koje utemeljuju porez kako to nalaže odredba čl. 78. OPZ-a.
Naime, riječ je o urednom poreznom obvezniku koji zapošljava 11 radnika, s temeljnim kapitalom od 100.000,00 kuna, koji je u 2018. godini ostvario prihode u iznosu od 2.268.000,00 kn i rashode u iznosu od 2.210.096,00 kn. Porezni obveznik uredno podnosi porezne prijave i plaća porez. Dakle, za nametanje dodatnih poreznih obveza Porezna uprava treba imati jake i nedvojbene dokaze, koji u ovom

slučaju ne postoje.

Nadalje, formalnim pristupom bez sagledavanja suštine porezno tijelo je narušilo temeljno načelo PDV-a a to je neutralnost poreza u transakcijama među poreznim obveznicima. Naime, osporen je pretporez po ulaznim računima iako je na povezanim izlaznim isporukama PDV uredno obračunat (i nadzorom ostavljen) čime je zapravo došlo do dvostrukog oporezivanja. Pri tome razlozi osporavanja su formalni - neusklađenost evidentiranja ulaza i izlaza robe te propusti u knjigovodstvima poslovnih partnera koji nemaju veze s poreznim obveznikom.

Osnovni propis koji regulira područje PDV-a u Europskoj uniji je Direktiva 112/2006/EC o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost. Kako se radi o propisu koje zemlje članice moraju implementirati u svoje nacionalne pravne sustave, uz Direktivu, PDV na područjima država članica reguliraju njihovi nacionalni zakonski propisi. S obzirom na tako složen zakonodavni okvir, do izražaja dolaze ovlasti i značaj Suda Europske unije.

Presude Suda Europske unije predstavljaju važan izvor prava Europske unije te su obvezujuće za sve države članice, njihova državna tijela i nacionalne sudove (uključujući one najviše, vrhovne i ustane sudove), u okvirima njihove nadležnost. Presuda Europskog suda koja se odnosi na jednu državu članicu obvezuje sve ostale države članice.

Europski sud se već nekoliko puta bavio pitanjem važnosti ulaznih računa za odbitak pretporeza. Do sada je liberalizirao zahtjeve za postojanjem računa u korist poreznog obveznika, posebice u odlukama Senatex (presuda EZ od 15.09.2016. - C 518/14) i Barlis (presuda EZ od 15.09.2016. - C 516/14). Osnova na kojoj su donesene presude je načelo neutralnosti poreza na dodanu vrijednost.

Primjerice, u presudi od 15.09.2016. broj C-516/14 BARLIS, Sud generalno navodi kako temeljno načelo neutralnosti PDV-a zahtijeva da se odbitak pretporeza odobri ako su zadovoljeni materijalni uvjeti, čak i ako porezni obveznik nije udovoljio određenim formalnim uvjetima. Posljedično, ako Porezna uprava raspolaže podacima koji su nužni za utvrđenje da su materijalni uvjeti ispunjeni ona ne može odbiti pravo poreznog obveznika na taj pretporezte nalagati dodatne uvjete. U tom pogledu Porezna uprava ne može se ograničiti na ispitivanje samog računa nego mora uzeti u obzir i dodatne informacije koje dostavi porezni obveznik. Ta je tvrdnja potvrđena člankom 219. PDV Direktive, koji izjednačuje račun sa svakim dokumentom ili porukom koja izmjenjuje i dopunjuje prvotni račun te se na njega izričito i nedvojbeno poziva. Prema tome, sud EU stavlja naglasak na suštinu a ne na formu, dok porezno tijelo postupa obrnuto.

Također, u presudi Suda EU C-590/13 Idexx Laboratories Italia od 11. prosinca 2014. Sud je zaključio da nepoštivanje formalnih uvjeta u vezi odbitka pretporeza ne može dovesti do gubitka tog prava ako su zadovoljeni svi materijalni uvjeti za ostvarivanje istoga. Nadalje, Sud u obrazloženju presude ističe da temeljno načelo neutralnosti PDV-a zahtjeva da se odbitak pretporeza odobri ako su zadovoljeni materijalni uvjeti, čak i ako porezni obveznik nije udovoljio određenim formalnim uvjetima.

Isto tako, u svojoj odluci Vadan (presuda od 21.11.2018. - C-664/16), Europski sud smatra da originali računa nisu neophodni u svrhu odbitka pretporeza. Strogom primjenom zahtjeva za dostavljanje računa krši se načelo neutralnosti i načelo razmjernosti. Prema tome, porezni obveznici mogu tražiti odbitak pretporeza i kada mogu samo objektivno dokazati da su ispunjeni (materijalni) uvjeti prava na odbitak.

Dakle, dugogodišnja praksa Europskog suda govori daje u slučaju odbitka pretporeza potrebno sagledati suštinu a ne formu. Prema tome, iz presuda Suda EU jasno proizlazi da nije moguće na temelju formalnih nedostataka osporiti pravo na odbitak pretporeza.

Također u skladu s čl. 11. st. 1. Općeg poreznog zakona porezne činjenice utvrđuju se prema gospodarskoj biti što također znači da u poreznom postupku zaključak treba donijeti na temelju onoga što je suština a ne na temelju forme.

Stoga je porezni nadzor, u ovom slučaju, postupio protivno sudskoj praksi i odlukama Europskog suda

pravdete čl. 11. Općeg poreznog zakona jer nije uzeo u obzir dodatne informacije koje je prikupio i mogao prikupiti od poreznog obveznika i njegovih dobavljača (kako određuje presuda C-516/14 i druge) i nije utvrđivao suštinu - da je roba zaista nabavljena i dalje prodana - već se rukovodio isključivo formalnim nedostacima u dokumentaciji i knjigovodstvu poreznog obveznika.

1.2. Ulazni računi dobavljača Agrokom Natura d.o.o. i OPG Samir Čapo u 2018. godini

Poreznim nadzorom proglašen je nevjerodostojnim ulazni račun broj 689/111/11 od 31.12.2018. godine (Ura 111-1) na ukupan iznos od 1.878.009,41 kn, sa iskazanim pretporezom u iznosu od 216.054,18 kn (osnovica 1.661.955,23 kn, stopa 13%). Račun je izdao porezni obveznik Agrokom Natura d.o.o. OIB: 26932106693.

U Zapisniku se ističe da dokumenti: račun, otpremnica, primka i prijenos vlasništva - nisu potpisani od kupca. Prigovaramo na ovu konstataciju poreznog nadzora iz razloga što se radi o primjercima dokumenata koji pripadaju kupcu - poreznom obvezniku AGROKLASTER SLAVONIJA d.o.o. - iz čega proizlazi da isti nema obvezu navedene dokumente potpisati (potpis je bitan na dokumentima koji pripadaju dobavljaču radi potvrde kupnje i preuzimanja robe). Knjiženjem navedenih isprava u svom knjigovodstvu kupac (porezni obveznik) potvrđuje da je robu primio i da su isprave vjerodostojne, pa njegov potpis na računu nije potreban (a niti propisan važećim poreznim propisima o sadržaju računa).

Nadalje, nadzorom je osporen i ulazni račun broj 7/1/1 od 05.12.2018. godine (Ura 111-3) na ukupan iznos od 237.300,00 kn, sa iskazanim pretporezom u iznosu od 27.300,00 kn (osnovica 210.000,00 kn, stopa 13 %). Račun je izdao porezni obveznik OPG Samir Čapo, OIB: 34857656181.

Porezni nadzor ističe da predmetni račun nije evidentiran u knjizi IRA obveznika OPG Samir Čapo, međutim nadzor također navodi da Samir Čapo plaća PDV prema naplaćenoj realizaciji te da ovaj račun do 31.12.2019. nije plaćen.

Navedena konstatacija nadzora ujedno je posve logično objašnjenje zašto račun nije iskazan u knjizi IRA dobavljača (jer nije plaćen) pa ovo niti u kojem slučaju ne može biti razlog za proglašavanje računa nevjerodostojnim.
Naime, prema članku 166. st. 1., 2. i 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost („Narodne novine", br. 79/13, 85/13-ispravak, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19, 1/20) knjige izdanih i primljenih računa zaključuju se za svaku kalendarsku godinu odnosno i pri prestanku poslovanja. Tijekom godine, za svako razdoblje oporezivanja, iznosi upisani u knjige iz stavka 1. ovoga članka se zbrajaju i koriste za popunjavanje prijave PDV-a. U Knjigu primljenih (ulaznih) računa i Knjigu izdanih (izlaznih) računa upisuje se i kumulativni iznos PDV-a za razdoblje oporezivanja.

Dakle, ukoliko račun nije naplaćen jasno je da OPG Samir Čapo nema obvezu račun unijeti u obrazac IRA, obzirom da se podaci iz obrasca koriste za popunjavanje porezne prijave i plaćanje PDV-a, a porezniobveznik PDV, u skladu s Zakonom, plaća prema naplaćenoj realizaciji.
Iz svega proizlazi da je jedan jedini argument poreznog nadzora za osporavanje ulaznog računa dobavljača OPG Samir Capo (neiskazivanje u knjizi IRA) potpuno neosnovan. Drugih argumenata u ovom slučaju nema.

Nadalje, nadzor je utvrdio i činjenicu koja ide u prilog poreznom obvezniku, a koju je potom potpuno zanemario. Naime, nabavljena roba je uredno isporučena kupcu Sedlić d.o.o. OIB: 31937776003, te je izdan izlazni račun od 28.12.2018. godine, broj 1/111/1 za količinu od 2.600.000 kg i na iznos od 2.203.500,00 kn sa iskazanim PDV-om od 253.500,00 kn (osnovica 1.950.000,00 kn, stopa 13 %).

Porezni obveznik Sedlić d.o.o. dostavio je obostrano potpisan račun broj 1/111/1 od 28.12.2018.godine, obostrano potpisanu otpremnicu broj 1/2018 za „kukuruz rod 2018" na iznos od 2.600.000 kg, Skladišnicu za žitarice i industrijsko bilje potpisanu od skladištara Bio Mlin d.o.o., dosadašnjeg vlasnika skladišnice Agroklastera Slavonija d.o.o. i novog vlasnika skladišnice Sedlić d.o.o. i obostrano potpisani Ugovor o kupoprodaji. Dakle, roba je nabavljena i uredno isporučena kupcu pri čemu je uredno obračunat PDV u iznosu od 253.500,00 kn.
Međutim, porezni nadzor tvrdi da je porezni obveznik Agrokom Natura d.o.o. po računu 689/111/11 zaračunao samo isporuku „kukuruza rod 2018" a na skladišnim karticama evidentirao izlaz sasvim druge

robe (mljeveni sirovi kukuruz i kukuruz rod 2017) zbog čega je vjerodostojnost predmetne isporuke u cijelosti upitna. Nadzor utvrđuje da isporuke po predmetnim ulaznim računima Agrokom Natura d.o.o. i OPG Samir Čapo nije bilo, odnosno iste nisu obavljene.

Dakle, samo na temelju dva argumenta:

1. neiskazivanje računa u knjizi IRA dobavljača Samir Čapo - potpuno neosnovan,
2. nepodudaranja naziva artikala skladišne evidencije s izlaznim računom kod dobavljača Agrokom Natura d.o.o.

porezni nadzor proglašava isporuke nepostojećima i utvrđuje obvezu od 243.354,18 kn.

Porezni nadzor je došao do navedenog zaključka bez da je prethodno prikupio sve bitne činjenice i dokaze - nije zatražio očitovanje dobavljača Agrokom Natura d.o.o. i OPG Samir Čapo koji bi mogli obrazložiti navedene nelogičnosti u svojim poslovnim knjigama.

Iako je u vezi nepodudaranja naziva artikala riječ o knjigovodstvu našeg dobavljača, ovdje želimo iznijeti moguće obrazloženje različitih naziva artikala na zalihama. Roba s njive uvijek se zaprima kao vlažno zrno te se u tehnološkom procesu, na pisti ili u silosu, dovodi u standardne okolnosti (STK) i dalje prodaje pod kukuruzno zrno. Iz tog razloga može postojati više šifri artikala jer u tehnološkom procesu roba iz jednog stanja prelazi u drugo stanje i svako sljedeće je nova šifra, tj. postoji vlažni kukuruz, vlažni kukuruz sa stabljikom, suhi kukuruz, kalibrirani kukuruz, lom kukuruza, mljeveni kukuruz i neuvjetno zrno kukuruza. Stoga molimo porezno tijelo da dodatno provjeri činjenice o zalihama kod dobavljača Agrokom Natura d.o.o.

Ponavljamo, prema navedenoj sudskoj praksi propusti dobavljača ne mogu se stavljati na teret poreznom obvezniku. Porezni obveznik nije povezan sa svojim dobavljačima i nema mogućnost provjeriti vode li poslovne knjige točno, uredno i pravodobno. Uz ulazni račun nalaze se svi prateći dokumenti te jednostavno nije moguće zbog neusklađene skladišne evidencije dobavljača (u koju porezni obveznik nema uvid) poreznom obvezniku osporiti uredan ulazni račun, sa svim propisanim elementima, za robu koju je uredno zaprimio i dalje isporučio krajnjem kupcu (što je uostalom potvrđeno od strane nadzora) te obračunao i platio PDV. Time je grubo narušena neutralnost PDV-a obzirom da je riječ o nabavi i prodaji robe među poreznim obveznicima te bi transakcija trebala biti porezno neutralna osim za razliku u cijeni (dodanu vrijednost).

Temeljem iznijetog, molimo dopuniti postupak, prikupiti sve bitne činjenice i dokaze te uvažiti osporene ulazne račune obzirom da je po istima isporuka robe stvarno izvršena te udovoljavaju svim propisanim uvjetima za odbitak pretporeza.

1.3. Ulazni računi dobavljača Agrokom Natura d.o.o. za uljanu repicu u 2019. godini

Poreznim nadzorom osporeni su sljedeći ulazni računi:

- račun broj 830/111/1 od 30.08.2019,godine na ukupan iznos od 602.572,50 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 69.322,50 kn (osnovica 533.250,00 kn, stopa 13%) za isporuku „uljane repice rod 2019" u količini od 225.000 kg;
- račun broj 832/111/1 od 30.08.2019.godine na ukupan iznos od 736.477,50 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 84.727,50 kn (osnovica 651.750,00 kn, stopa 13%) za isporuku „uljane repice rod 2019" u količini od 275.000 kg.

Ukupno je zaračunata količina robe od 500.000 kg. Ukupno je po dva navedena računa zaračunat iznos od 1.339.050,00 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 154.050,00 kn.

Nadzorom je utvrđeno da su ugovori, otpremnice i vlasnički listovi priloženi uz ulazne račune i da se roba nalazila u Silosu Novi Senkovec, što je vrlo bitna porezna činjenica koja ide u prilog poreznom obvezniku.

Međutim, porezni nadzor utvrđuje daje porezni obveznik robu isporučio dalje u tranzitu 45 dana ranije,

odnosno 15.07.2019. godine poreznom obvezniku Cerera Agro d.o.o. OIB: 14513216043. Pregledom svih ulaznih računa u razdoblju 01.01.2019. do 15.07.2019. godine utvrđeno je da porezni obveznik nije imao evidentiran ulaz robe „uljana repica rod 2019." u spomenutoj količini od 500.000 kg, te da nije bilo isporuke predmetne robe poreznom obvezniku Cerera Agro d.o.o.

Zaključno, porezni nadzor utvrđuje da isporuke po predmetnim ulaznim računima Agrokom Natura d.o.o. nije bilo, odnosno iste isporuke nisu obavljene.

Prigovaramo na navedeno utvrđenje poreznog nadzora. Isključivo zbog razloga što dobavljač Agrokom Natura d.o.o. nije na vrijeme izdao račun za isporučenu robu koju je porezni obveznik uredno dalje prodao dana 15.07.2019. godine, porezni nadzor osporava postojanje i izlazne i ulazne transakcije (osporava se ukupno postojanje robe unatoč ispravama koje dokazuju suprotno i dokazima da se roba nalazila u Silosu Novi Senkovec).

Robni tijek ulaznih i izlaznih isporuka dokazali smo dokumentacijom koju smo predočili u tijeku poreznog nadzora.

U navedenom slučaju riječ je o propustu dobavljača koji je, za robu koju smo od njega uredno nabavili i prodali 15.07.2019. godine, račun i prateću dokumentaciju ispostavio tek 30.08.2019. godine. Nakon zaprimanja računa isti smo evidentirali u poslovnim knjigama čime smo uskladili ulaz i izlaz robe. Navedeno kašnjenje ulaznog računa jedini je razlog radi kojeg porezni nadzor i ulaznu i izlaznu isporuku u cijelosti proglašava nepostojećima. Uzimajući u obzir sve do sada navedeno, smatramo da se isključivo na temelju navedene neusklađenosti ne može i ne smije kompletna isporuka proglasiti nepostojećom, obzirom na brojne dokaze koji idu u prilog poreznom obvezniku, odnosno uredne isprave koje prate predmetnu robu kao i dokaz da se roba uistinu nalazila u Silosu Novi Senkovec.

Nadalje, želimo pojasniti da nam je dobavljač Agrokom Natura d.o.o. obrazložio da ima problema zbog sporosti slanja dokumentacije od strane manjih dobavljača (OPG-ova) te smo iz tog razloga dana 07.01.2019. godine sklopili Ugovor kojim smo regulirali vlasničke odnose na način da Agroklaster Slavonija d.o.o. zadržava pravo daljnje prodaje i fakturiranja robe dobavljača Agrokom Natura d.o.o. za koju još nije primio ulazne račune. Presliku Ugovora dostavljamo u privitku.

Ističemo, prema članku 9. stavku 1. OPZ-a sudionici porezno-pravnog odnosa dužni su postupati u dobroj vjeri. Sukladno članku 11. stavku 1. OPZ-a porezne činjenice utvrđuju se prema njihovoj gospodarskoj biti. Porezno tijelo uhvatilo se formalne pogreške (kašnjenje izdavanja računa za nabavu robe) umjesto da je sagledalo gospodarsku bit (da je roba postojala i da je isporučena kupcu).

Naglašavamo, odluke Suda EU nalažu uzimanje u obzir suštine nad formom, a porezni nadzor postupa upravo suprotno narušavajući načelo neutralnosti PDV-a na štetu poreznog obveznika.

1.4. NEOSNOVANI ZAKLJUČAK O IZDAVANJU NEVJERODOSTOJNIH IZLAZNIH RAČUNA

U Zapisniku porezni nadzor neosnovano zaključuje da je porezni obveznik u 2019. godini ispostavio nekoliko izlaznih računa za prodaju robe u tranzitu bez ulaznih računa za tu istu robu.

Riječ je o sljedećim izlaznim računima:

- dana 02.11.2019. godine račun broj 184/100/1 na ukupan iznos od 186.635,66 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 21.471,36 kn, ispostavljen poreznom obvezniku Cvrković d.o.o. za robu „soja merkantilna rod 2019."

- poreznom obvezniku Ruris d.o.o. OIB: 07325934721 ispostavljena su 4 računa za robu „soja merkantilna rod 2019".

Iako porezni nadzor ističe da nema podataka o prijevozu, konstatira da su priloženi zapisnici o preuzimanju robe i vagarski listovi što potvrđuje da je Ruris d.o.o. primio tu robu. Dakle, informacija o prijevozu nije presudna obzirom da postoje dokazi da su kupci robu uredno zaprimili.

Prema tome, da je nedvojbeno došlo do isporuka prema kupcima Cvrković d.o.o., Ruris d.o.o. i Cerera

Agro d.o.o. razvidno je iz dokumentacije računa te otpremnica, vagarskih listova, zapisnika o obračunima, kupoprodajnih ugovora, kao i napose izvještaja treće neovisne strane - kontrolne kuće Inspecto d.o.o.

Međutim, porezni nadzor utvrđuje da do datuma isporuke nema evidentiranog ulaza robe. Prva nabavka predmetne robe bila je 11.12.2019. godine po računu broj 989/110/1 kojeg je za 90.220 kg zaračunao porezni obveznik Agrokom natura d.o.o.

Također, zapisnikom se nevjerodstojnima proglašavaju i prethodno opisana dva računa izdana poreznom obvezniku Cerera Agro d.o.o.

Prigovaramo navedenim tvrdnjama poreznog nadzora iz sljedećih razloga:

1. Za robu isporučenu kupcu Cerera Agro d.o.o. obrazložili smo da su ulazni računi kasnili zbog propusta dobavljača Agrokom Natura d.o.o. te daje roba nabavljena prema podacima naknadno primljenih ulaznih računa od 30.08.2019. godine;

2. Za robu isporučenu kupcima Cvrković d.o.o. i Ruris d.o.o. porezni obveznik je nadležnom inspektoru dana 12.03.2020. godine dostavio pisano obrazloženje da se dva ulazna računa Agrokom Natura d.o.o. od 11.12.2019. i 31.12.2019. godine odnose na robu - merkantilnu soju koja je izašla sa skladišta i prodana kupcima Ruris d.o.o. i Cvrković d.o.o., što se može i vidjeti na kartici artikla 4031. Porezni obveznik dostavio je skladišnu karticu artikla 4031 - soja merkantilna rod 2019.

Dakle, evidentno je da je u oba slučaja došlo do kašnjenja u izdavanju računa i prateće dokumentacije od strane dobavljača Agrokom Natura d.o.o. što nije propust poreznog obveznika i ne može biti zakonit razlog da se cjelokupna isporuka proglasi nepostojećom. Roba je uredno nabavljena i isporučena kupcima, što nedvojbeno dokazuju prateće isprave (zapisnici o preuzimanju robe i vagarski listovi). Činjenica da su pojedini računi dobiveni i knjiženi naknadno formalni je propust koji ne mijenja suštinu poslovnog događaja. Ponavljamo, odluke Suda EU propisuju uzimanje u obzir suštine nad formom. Kako i nalažu presude Europskog suda pravde, koje su podsjećamo, obvezujuće za primjenu u RH, potrebno je radi ispravnog utvrđenja činjeničnog stanja utvrđivati porezne činjenice u gospodarskoj biti. Postavljamo pitanje - koji bi bio motiv poreznog obveznika da izdaje račune za robu koju nije isporučio i sebe zadužuje značajnom obvezom PDV-a bez ikakve osnove? Naravno da utvrđenje poreznog nadzora nije logično i da porezni obveznik nije izdavao nevjerodostojne račune.

Smatramo neosnovanim proglasiti poreznog obveznika izdavateljem nevjerodostojnih računa, a samo na temelju činjenice o vremenskoj neusklađenosti ulazno - izlazne dokumentacije, bez drugih dokaza, što je protivno osnovnom načelu upravnog postupka utvrđivanja materijalne istine i predstavlja vrlo neugodnu i neosnovanu optužbu za poreznog obveznika.

Sukladno iznijetom, tražimo da dopunite postupak, uvažite obrazloženje poreznog obveznika, prikupite dodatne činjenice te zatražite očitovanje kupaca Cerera Agro d.o.o., Cvrković d.o.o. i Ruris d.o.o. kao i dobavljača Agrokom Natura d.o.o. slijedom čega ćete u dopunskom postupku utvrditi da su navedeni izlazni računi u potpunosti vjerodostojni i uredni.

0.5. Ulazni računi za umjetno gnojivo

U ovom slučaju porezni nadzor je utvrdio sljedeće:

- porezni obveznik je u knjizi URA za 04/2019 evidentirao ulazni račun poreznog obveznika Sedlić d.o.o. OIB: 31937776003 broj 48-317-050 od 30.04.2019. godine na ukupan iznos od 1.179.720,00 kn i iskazanim pretporezom u iznosu od 135.720,00 kn;

- porezni obveznik Agroklaster Slavonija d.o.o. predmetno umjetno gnojivo je zaračunao istog dana, dakle 30.04.2019. godine kupcu Agrokom Natura d.o.o. i izdao račun broj 60/111/1 na ukupan iznos od 1.187.912,50 kn;

- dobavljač Sedlić d.o.o. dostavio je poreznom nadzoru ulazni račun svog dobavljača Agrokom natura d.o.o. izdan dana 30.04.2019. godine u količini od 900.000 kg i u vrijednosti od 1.444.140,00 kn.

Utvrđeno je da na računima sva tri porezna obveznika nema naznake prijevoznika niti mjesta istovara predmetne robe.

Prigovaramo na ovu konstataciju poreznog nadzora obzirom da prema članku 79. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost obvezni element računa predstavlja samo datum isporuke robe, ali ne i naznaka prijevoznika ili mjesto istovara robe, što znači da predmetni računi sadržavaju sve zakonom propisane elemente.

Također, nadzor utvrđuje da su zalihe društva Agrokom Natura d.o.o. u trenutku isporuke društvu Sedlić d.o.o. bile u minusu do trenutka evidentiranja primke od Agroklaster Slavonija d.o.o.

I ovdje moramo naglasiti da moguće formalne nelogičnosti u knjigovodstvu drugog društva (Agrokom Natura d.o.o.) i to u poslovnom odnosu sa trećim društvom (Sedlić d.o.o.) uistinu nemaju nikakve veze s poreznim obveznikom niti mu se mogu i smiju stavljati na teret.

Porezni nadzor neosnovano zaključuje da isporuke od Sedlić d.o.o. prema Agroklaster Slavonija d.o.o. i kontra isporuke od Agroklaster Slavonija d.o.o. prema Agrokom Natura d.o.o. nije bilo, već su samo kolali nevjerodostojni ulazno-izlazni računi i otpremno-prijemna nevjerodostojna dokumentacija.

Navedena konstatacija poreznog nadzora temelji se samo na činjenici da je nabava i prodaja robe obavljena isti dan. Ova činjenica ne predstavlja nikakav dokaz na osnovu kojeg bi se sve transakcije mogle proglasiti nepostojećima. Postoje uredni računi i kompletna prateća dokumentacija.
Dodatno obrazlažemo da se u ovom slučaju radi o legitimnoj poslovnoj odluci više poslovnih partnera te da roba postoji pri čemu su transakcije obavljene točno kako je navedeno na računima. Naime, obzirom da je Agrokom Natura d.o.o. bio organizator sjetve silažnog kukuruza za bio-elektrane, a Sedlić d.o.o. kupac i nositelj proizvodnje, PBZ banka je uvjetovala sredstva za isplatu silaže organiziranjem korporacije tako da ne bude isti dobavljač sirovina za sjetvu i kupac proizvoda. Sudjelovanje u korporaciji uz proviziju bila je dobra poslovna prilika za Agroklaster Slavonija d.o.o. Sve transakcije s umjetnim gnojivom su stvarne a dokaz tome je i da je posijano 5.000 ha što ne bi bilo moguće da kooperanti nisu imali sirovinu (kako proizlazi iz zaključka poreznog nadzora).

Temeljem iznijetog, molimo u dopunskom postupku uzeti u obzir činjenice koje idu u prilog poreznom obvezniku i uvažiti predmetni ulazni račun.

0.6. Primljeni ulazni računi u prosincu 2019. godine i inventura robe na dan 31.12.2019. godine

Poreznim nadzorom osporena su dva ulazna računa za merkantilnu soju primljena u prosincu 2019. godine:

- račun broj 989/110/1 od 11.12.2019. godine primljen od Agrokom Natura d.o.o. za soju merkantilnu u količini od 90.220 kg i ukupnom iznosu od 222.247,95 kn;

- račun broj 1010/110/1 od 31.12.2019. godine primljen od Agrokom Natura d.o.o. za soju merkantilnu u količini od 347.180 kg i ukupnom iznosu od 863.089,48 kn.

Porezni obveznik je putem e-maila dana 12.03.2020. godine dostavio obrazloženje kojim potvrđuje da na kraju 2019. godine nema robu na zalihi (osim 20.000 kg koji su u skladištu u Gunji) te da se dva ulazna računa koja su navedena odnose na robu-merkantilnu soju koja je izašla sa skladišta i prodana u Ruris d.o.o. i Cvrković d.o.o., što se može i vidjeti na kartici artikla 4031. Porezni obveznik dostavio je skladišnu karticu artikla 4031 - soja merkantilna rod 2019.

Kako je prethodno navedeno, riječ je o isporukama i računima koje je porezni obveznik izdao društvima Ruris d.o.o. (30. i 31.10.2019.) i Cvrković d.o.o. (02.11.2019.)

Zbog kašnjenja u izdavanju računa od strane dobavljača Agrokom Natura d.o.o. logično je da je evidencija zaliha u trenutku prodaje bila u „minusu". Međutim, to ne znači da roba nije postojala već je

riječ o formalnom propustu zbog nedostatka ulaznog računa. Evidentiranjem ulaznog računa kojeg je dobavljač izdao naknadno evidencija zaliha se uskladila. Porezni obveznik nije mogao utjecati na dobavljača niti je mogao osigurati da isti pravodobno izda račun i prateću dokumentaciju za robu.

Međutim, porezni nadzor neosnovano zaključuje da isporuke soje merkanitlne rod 2019. od Agrokom Natura d.o.o. prema Agroklaster Slavonija d.o.o. i isporuka prema Cvrković d.o.o. i Ruris d.o.o. nije bilo, već su samo kolali nevjerodostojni ulazno - izlazni računi i otpremno - prijemna nevjerodostojna dokumentacija.

Nedvojbeno je daje došlo do kašnjenja u izdavanju računa i prateće dokumentacije od strane dobavljača Agrokom Natura d.o.o. što nije propust poreznog obveznika i ne može biti razlog da se cjelokupna isporuka proglasi nepostojećom. Ističemo, roba je uredno nabavljena i isporučena kupcima, što nedvojbeno dokazuju prateće isprave (primjerice zapisnici o preuzimanju robe i vagarski listovi).

Činjenica da su pojedini računi dobiveni i knjiženi naknadno formalni je propust koji ne mijenja suštinu poslovnog događaja. Ponavljamo, nije moguće osporiti ulazne račune i proglasiti poreznog obveznika

izdavateljem nevjerodostojnih računa samo na temelju činjenice o vremenskoj neusklađenosti ulazno - izlazne dokumentacije, bez drugih dokaza.

Već smo obrazložili da prema našim saznanjima dobavljač Agrokom Natura d.o.o. ima problema s nepravodobnom dostavom dokumentacije od strane svojih dobavljača.

Molimo da dopunite postupak, uvažite obrazloženje poreznog obveznika, prikupite dodatne činjenice te zatražite očitovanje kupaca Cerera Agro d.o.o., Cvrković d.o.o. i Ruris d.o.o. kao i dobavljača Agrokom Natura d.o.o. te sagledate suštinu nad formom i činjenicu da je do isporuke robe uistinu došlo.

2. ZAKLJUČAK

Iz svega prethodno navedenog u prigovoru nedvojbeno proizlazi:

- da su osnovni temelj za osporavanje pretporeza u ovom postupku propusti dobavljača a ne poreznog obveznika, kojemu se neosnovano na teret stavljaju moguće nepravilnosti i propusti njegovih dobavljača za koje nije znao niti je mogao znati, niti je s istima na bilo koji način povezan, što je protivno praksi Upravnog i Ustavnog suda RH;
- da je formalni propust - vremenska neusklađenost evidencije ulaza i izlaza robe zbog nepravodobnog izdavanja računa i prateće dokumentacije od strane dobavljača, uzet kao glavni i jedini razlog proglašavanja isporuka nepostojećima, što je, među ostalim, protivno i navedenim odlukama Suda EU obzirom da se time narušava neutralnost PDV-a;
- da je s dobavljačem Agrokom Natura d.o.o. dana 07.01.2019. sklopljen Ugovor kojim smo regulirali vlasničke odnose nad robom u situaciji nepravodobne dostave računa od strane dobavljača, što dodatno dokazuje naše tvrdnje da je roba stvarno isporučena;
- da nisu zatražena obrazloženja spornih dobavljača o naknadno izdanim računima niti je uopće uzeto u obzir obrazloženje obveznika dostavljeno tijekom postupka;
- da se kompletna isporuka robe između tri trgovačka društva proglašava nevjerodostojnom samo iz razloga što je obavljena isti dan;
- da je zanemarena činjenica da u svim slučajevima uz račune postoji vjerodostojna prateća dokumentacija o robi (ugovori, otpremnice, vagarski listovi i dr.) kao i dokazi o skladištenju robe u silosima;
- da se porezni obveznik olako proglašava izdavateljem nevjerodostojnih računa bez stvarnih dokaza, isključivo zbog formalnih propusta za koje nije odgovoran.

Kako smo prethodno detaljno obrazložili sukladno odredbi čl. 6. st. 1 i 2. OPZ-a nisu uzete u obzir sve

činjenice bitne za donošenje odluke posebno one koje idu u korist poreznom obvezniku, postupljeno je protiv načela materijalne istine i načela zakonitosti te smatramo da nije ispravno primjenjeno materijalno pravo Zakon o porezu na dodanu vrijednost i presude Europskog suda pravde.
Porezni obveznik moli Porezno tijelo da temeljem ovog Prigovora dopuni postupak te utvrdi sve nepotpuno i pogrešno utvrđene bitne porezne činjenice i u dopunskom zapisniku izmijeni ranije iznesene pravne ocjene utemeljene na pogrešno utvrđenom činjeničnom stanju te poništi dodatno obračunane porezne obveze i kamate.

Odgovor na prigovor

Suština prigovora poreznog obveznika je u tvrdnji da su činjenice, na temelju kojih je porezno tijelo utvrdilo porezne obveze u osporavanom zapisniku, nastale na temelju nepotpunog i pogrešno utvrđenog činjeničnog stanja te posljedično i pogrešnoj primjeni materijalnog prava. Razlozi, koje porezni obveznik navodi u obrazloženju svojih temeljnih tvrdnji su:

-porezno tijelo je svoja utvrđenja temeljilo na propustima dobavljača poreznog obveznika za koja on nije znao i za koja nije mogao biti odgovoran,
-poslovni događaji i osporeni odbitak pretporeza je posljedica vremenske nepodudarnosti između izlaznih i ulaznih računa, odnosno u kašnjenju izdavatelja računa (dobavljača) sa izdavanjem računa za robnu isporuku,
-porezni obveznik nije i ne može biti odgovoran za knjigovodstvene netočnosti kod njegovih dobavljača.

Porezni obveznik navodi zatim i postupanje poreznog nadzora protivno zakonskim propisima i to:

-postupanje protivno članku 6. stav 2. Općeg poreznog zakona,
-postupanje protivno članku 121. stav 2. Općeg poreznog zakona,
-postupanje protivno članku 8. Općeg poreznog zakona.

Kao posljedica nezakonitog i postupanja protivnog navedenim odredbama Općeg poreznog zakona, porezni obveznik smatra da porezno tijelo, sukladno odredbama članka 78. OPZ-a nije dokazalo činjenice na kojima bi bio utemeljen obračunati porez na dodanu vrijednost.

Porezni obveznik naveo je i četiri presude Suda EU (C-518/14, C-516/14, C-590/13 i C-664/16) koje problematiziraju važnost ulaznih računa za odbitak pretporeza, bitnost suštine a ne forme i načelo porezne neutralnosti, što je za ovaj konkretni slučaj potpuno irelevantno.

Porezni obveznik je naveo u prigovoru da je prilog prigovoru i Ugovor o reguliranju vlasničkih odnosa, međutim porezno tijelo nije uz prigovor zaprimilo predmetni Ugovor jer isti nije priložen.

Obzirom da je porezni obveznik u svom prigovoru naveo sva pojedinačna utvrđenja i osporavanja prava na odbitak pretporeza odgovaramo na svaki pojedini ulazni račun za koji je osporeno pravo na odbitak pretporeza.

Ulazni računi dobavljača Agrokom Natura d.o.o. i OPG Samir Čapo u 2018. godini

Porezno tijelo je sukladno svojim ovlastima poduzelo sve radnje i postupke kako bi u slučaju osporavanja odbitka pretporeza po računima navedena dva porezna obveznika utvrdilo sve činjenice i dokaze za zakonito utvrđivanje porezne obveze, odnosno osporavanje odbitka pretporeza. Za zakonito i dokumentirano utvrđivanje činjeničnog stanja pregledana je sva dostupna i dostavljena dokumentacija samog poreznog obveznika, a temeljem članka 81. stavak 1. Općeg poreznog zakona (Narodne novine broj 115/16,106/18,121/19) porezno tijelo je od dobavljača Agrokom Natura d.o.o. i kupca Sedlić d.o.o. zatražilo predočenje knjigovodstvene dokumentacije koja se odnosi na predmetne isporuke. Dio dokumentacije je pribavljen i od Porezne uprave, Područnog ureda Vukovar, koji kod poreznog obveznika Agrokom Natura d.o.o. je obavljao nadzor PDV-a za 2018.godinu.

Ključna pretpostavka kod provjere svih činjenica je odredba članka 58. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost koja govori o tome da porezni obveznik ima pravo odbiti pretporez po isporukama dobara ili usluga koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Uz ovaj suštinski uvjet za odbitak pretporeza (da je isporuka obavljena) porezni obveznik mora ispuniti i formalne uvjete iz članka 60. Zakona a jedan od tih je (iskazan u stavu 1.b. spomenutog članka 60. Zakona) i postojanje računa izdanog u skladu sa člancima 78.- 81. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.
U nadzoru ulaznih računa i pripadajuće dokumentacije porezni obveznici Agrokom Natura d.o.o. i Samir Čapo, odnosno njihove isporuke dobara promatrane su jedinstveno, budući je u evidencijama poreznog obveznika navodna isporuka kukuruza od tih dobavljača bila i kontra isporuka prema kupcu Sedlić d.o.o.

Porezni obveznik navodi da je osporavanje ulaznog računa poreznog obveznika Samira Čapo temeljeno jedino na činjenici da njegov izlazni račun nije iskazan u knjizi IRA, a budući je Samir Čapo obveznik PDV-a prema naplaćenoj realizaciji i račun nije plaćen, sukladno odredbi članka 166. stav 1., 2. i 3. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost osporavanje ulaznog računa je po poreznom obvezniku potpuno neosnovano budući porezni obveznik Samir Čapo nema obvezu unijeti predmetni račun u knjigu IRA jer isti nije plaćen.
Ovakav stav poreznog obveznika je pogrešan. Naime, člankom 166. stav 1.- 3. spomenutog Pravilnika nije uređeno (ne) evidentiranje izlaznih računa u knjizi IRA koji nisu naplaćeni. Obveza vođenja i evidentiranja izlaznih računa regulirana je člankom 164. Pravilnika, a u odredbama tog članka nema navedene mogućnosti neevidentiranja neplaćenih računa.

Osim toga porezni obveznik ne bi mogao odbiti pretporez i da je isporuka po računu poreznog obveznika obavljena a račun nije plaćen. Naime, člankom 57. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da „pravo na odbitak PDV-a (pretporeza) nastaje u trenutku kada nastaje obveza obračuna PDV-a koji se može odbiti". Obveza obračuna odnosno definicija obveze obračuna određena je člankom 29. stav 2. Zakona i glasi: »Obveza obračuna PDV-a« nastaje u trenutku kada Porezna uprava temeljem odredbi ovoga Zakona ima pravo potraživati PDV od osobe koja ga je obvezna platiti, iako je vrijeme plaćanja PDV-a odgođeno". Dakle iz navedeno je jasno da obveza obračuna PDV-a kod poreznih obveznika koji porez obračunavaju prema naplaćenim naknadama nastaje u trenutku kada je račun plaćen, odnosno u obračunskom razdoblju naplate računa. Tome u prilog govori odredba članka 125. i točka 3. Zakona koja kaže: „Iznimno od članka 30. ovoga Zakona, poreznom obvezniku koji primjenjuje postupak oporezivanja prema naplaćenim naknadama obveza obračuna PDV-a nastaje na dan primitka plaćanja". Dakle sukladno odredbi članka 57. stav 1. Zakona, pretporez po računima obveznika PDV-a koji porez plaća prema naplaćenim naknadama može se odbiti tek po plaćanju računa.
Međutim porezno tijelo nije zbog ove činjenice osporilo pravo na odbitak pretporeza već je to učinilo zbog činjenice da isporuka nije obavljena te da, osim samog izlazno/ulaznog računa nema nikakve druge vjerodostojne dokumentacije koja bi potvrđivala da je isporuka i obavljena.

Porezno tijelo je na temelju svih prikupljenih i dostupnih činjenica utvrdilo da isporuke po računima poreznih obveznika Agrokom Natura d.o.o. i Samir Čapo nije bilo. Te odlučujuće činjenice su:

-isporuka predmetne robe (na ulazu i izlazu) prema dokumentaciji bila je u tranzitu. Tranzit je prodaja robe kada se nabavljena robu ne uskladištava, nego se izravno od svojeg dobavljača isporučuje kupcu u nepromijenjenoj količini i vrsti robe.
-porezni obveznik je prodanu robu u tranzitu kupio od dobavljača Agrokom Natura d.o.o. i Samir Čapo. Roba je kupljena u količini od 2.626.651 kg a prema ulaznim računima radilo se o 2.276.651 kg „kukuruza rod 2018." (račun Agrokom Natura d.o.o.) i „kukuruz vlažni rod 2018" u količini od 350.000 kg (račun Samir Čapo).
-od poreznog obveznika Agrokom Natura d.o.o. pribavljene su skladišne kartice te je utvrđeno da je na robnim karticama evidentirana isporuka druge robe (536.956 kg **mljevenog sirovog kukuruza**, 738,68 tona **kukuruza rod 2017.** i 1.001.015 kg **kukuruza rod 2018.**) odnosno da roba fakturirana poreznom obvezniku nije roba koju je dobavljač Agrokom Natura d.o.o. imao na zalihi.
-porezni obveznik je ispostavio račun za isporuku robe u tranzitu Sedlić d.o.o. Prema računu i pribavljenoj dokumentaciji isporučena je druga količina robe (2.600.000 kg), također je isporučena i drugačija vrsta robe (kukuruz rod 2018.). Porezni obveznik Sedlić d.o.o. kupljenu robu evidentirao je na zalihi pod šifrom 200 – kukuruz rinfuza (što je naziv pod koji se može podvesti i naziv robe u izlaznom računu poreznog obveznika).

Navedene činjenice se ni na koji način ne mogu podvesti pod formalne pogreške kao što su „kašnjenje u izdavanju računa" ili nepodudaranje naziva artikla", budući su kukuruz vlažni, kukuruz rinfuza i mljeveni sirovi kukuruz potpuno različiti pojmovi i nazivi za robu.

Ulazni računi dobavljača Agrokom Natura d.o.o. za uljanu repicu u 2019. godini i fakturiranje iste poreznom obvezniku Cerera Agro d.o.o.

Porezni obveznik svoj prigovor na ovu točku zapisnika bazira na tvrdnji da je došlo do nenamjernog kašnjenja u izdavanju računa dobavljača, te da se nije vodilo računa o gospodarskoj biti.

Porezni obveznik pritom zaboravlja da je sva dokumentacija o predmetnoj robi kasnila tih 45 dana, pa je tako i slijedeća dokumentacija „greškom" nastala kasnije (sve priloženo zapisniku pod brojem 8):

-obostrano potpisane otpremnice između Agrokom Nature d.o.o. i poreznog obveznika broj 1310/2019 i broj 1311/2019 koje nose isti datum 30.08.2019.godine,
-ugovori o kupoprodaji broj 62/1/2019 i 63/1/2019 sklopljeni dana 30.08.2019.godine,
-vlasnički listovi koji potvrđuju uskladištenje uljane repice s danom 30.08.2019.godine.

Sva gore navedena dokumentacija upućuje da je roba navodno zaprimljena dana 30.08.2019.godine i ta dokumentacija nije mogla samo tako nastati „greškom" kasnije.
Međutim porezno tijelo je svu gore navedenu dokumentaciju tretiralo kao nevjerodostojnu knjigovodstvenu dokumentaciju sukladno odredbama članka 65. – 66. Općeg poreznog zakona. Razlog za takav stav poreznog tijela je u činjenici što je u postupku poreznog nadzora nedvojbeno utvrđeno da je predmetna uljana repica prodana u tranzitu 45 dana prije ove ulazne isporuke i stjecanja robe poreznom obvezniku Cerera Agro d.o.o. U poreznom nadzoru prikupljena je sva potrebna dokumentacija i ista je kao prilog broj 9 priložena osporavanom zapisniku.
Tako je 45 dana prije stjecanja uljane repice porezni obveznik istu „isporučio u tranzitu" i pri tome ispostavio i potpisao i slijedeću dokumentaciju:
-otpremnicu broj 103/2019 i 104/2019 koje nose datum 15.07.2019.godine,
-ugovori o kupoprodaji broj 31/1/2019 i 31/1/2019 (oba ugovora nose isti broj)sklopljeni dana 15.07.2019.godine,
-vlasnički listovi (prijenos vlasništva) koji potvrđuju uskladištenje uljane repice s danom 15.07.2019.godine.

Prethodno smo naveli i što je tranzitna prodaja robe, to je prodaja robe kada se nabavljena roba ne uskladištava, nego se izravno od svojeg dobavljača isporučuje kupcu u nepromijenjenoj količini i vrsti robe. U konkretnom slučaju roba se ne premješta jer je prema dokumentaciji u Silosu Senkovac, koji je u vlasništvu Bio Mlin d.o.o. OIB 72208557205, jednog od osnivača odnosno vlasnika poreznog obveznika.
Međutim porezni obveznik i njegovi poslovni partneri sami izdaju i supotpisuju dokument nazvan „vlasnički list" koji kao takav ne postoji kao propisani dokument u prometu žitarica i industrijskog bilja. Naime, Zakonom o uskladištenju i skladišnici za žitarice i industrijsko bilje (Narodne novine broj 79/09–32/19) koji je u primjeni od 01.04.2019.godine, u članku 2. stav 5. propisano je da je „skladišnica za žitarice i industrijsko bilje vrijednosni papir koji izdaje ovlašteni skladištar a kojim se dokazuje vlasništvo o postojanje pologa u žitaricama ili industrijskom bilju kao i obveza skladištara da ga isporuči vlasniku skladišnice".
Sukladno navedenome ispostavljeni i potpisani vlasnički listovi između sudionika u poslovima kupoprodaje ne potvrđuju prijenos vlasništva nad robom, pa su i oni u cijelosti nevjerodostojni i ne potvrđuju prijenos vlasništva nad uljanom repicom.
Međutim i pored toga, u poslovanju i po samoj logici stvari, ne možete prodati nešto čega nemate na zalihi, u silosu ili bilo kakvoj opciji, a zatim to nepostojeću i nedokumentiranu prodaju „pokrivati" nevjerodostojnom dokumentacijom o kupnji te ranije zaračunate isporuke.

Neosnovani zaključak o izdavanju nevjerodostojnih izlaznih računa (računi izdani Cvrković d.o.o. i Ruris d.o.o.)

Porezni kao i u prethodnom slučaju zaključuje u svom prigovoru da je došlo do kašnjenja u izdavanju računa što nije propust poreznog obveznika i ne može biti razlog za proglašavanje isporuka nepostojećima.

U slučaju prodaje robe poreznom obvezniku Cvrković d.o.o. radi se o veleprodaji robe (ne prodaji robe u tranzitu). Budući se radi o veleprodaji (trgovini na veliko) istu uređuje i definira Zakon o trgovini (Narodne novine br. 87/08 - 98/19). Trgovina na veliko je kupnja robe radi daljnje prodaje

trgovcima na malo, industrijskim, trgovačkim i profesionalnim korisnicima i ustanovama te drugim trgovcima na veliko kao i posredovanje u kupnji, odnosno prodaji robe za treće osobe.

Porezni obveznik je zaračunao isporuku robe Cvrković d.o.o. dana 02.11.2019.godine, premda u trenutku te prodaje nije raspolagao tom robom (nije imao robu na zalihi, nije istu stjecao tijekom cijelog prethodnog razdoblja). U nadzoru je također utvrđeno da na računu i na otpremnici nije navedeno mjesto otpreme (skladište, silos), nema naznake prijevoznog sredstva koje je 89.278 kg robe prevezlo, niti ima bilo kakve naznake da je došlo do stvarne isporuke.

U slučaju prodaje robe poreznom obvezniku Ruris d.o.o. i Cerera Agro d.o.o. u zapisniku i ovom poreznom rješenju detaljno su navedeni razlozi osporavanja vjerodostojnosti tih izlaznih računa. Dokumenti na koje se poziva porezni obveznik su priloženi zapisniku, međutim svi ti dokumenti odnose se na vlasništvo i posjed robe Agrokom Nature d.o.o., pa je tako na vagarskom listu broj 5 (primka 2019-01-006959) od 30.10.2019.godine kojeg je ovjerio Vupik Plus d.o.o., kao isporučitelj naveden Agrokom Natura d.o.o. a stjecatelj Ruris d.o.o., što samo potvrđuje činjenice da porezni obveznik nije isporučio robu za koju je izdao račune.

Ulazni računi za umjetno gnojivo

U nadzoru poslovnog odnosa kod prodaje umjetnog gnojiva na dan 30.04.2019.godine između tri porezna obveznika (Agrokom Natura d.o.o. kao prodavatelj gnojiva kupcu Sedlić d.o.o., Sedlić d.o.o. kao prodavatelj gnojiva kupcu Agroklaster Slavonija d.o.o. i Agroklaster Slavonija d.o.o. kao prodavatelj gnojiva kupcu Agrokom Natura d.o.o.) porezni nadzor je prikupio i pregledao svu dostavljenu dokumentaciju. Pregledom te dokumentacije utvrđene su slijedeće činjenice:
-Agrokom Natura d.o.o. robu u količini od 900.000 kg prodaje u veleprodaji otpremom sa skladišta PIK Slatina (prema izlaznom računu), račun je izdan 30.04.2019.godine u 13:41 sati a otpremnica broj 674/2019 nosi isti datum i vrijeme 13:39:03 sati,
-Sedlić d.o.o. robu u količini od 725.000 kg također prodaje Agroklasteru Slavonija d.o.o. u veleprodaji, ne navodi mjesto gdje se roba nalazi, datum računa je 30.04.2019.godine u 9:02:56 sati, otpremnica broj 2019-317-000047 je sa nadnevkom 30.04.2019.godine bez naznake vremena primopredaje,
-Agroklaster Slavonija d.o.o. robu u količini od 725.000 kg prodaje Agrokom Natura d.o.o. u tranzitu, ne navodi mjesto gdje se roba nalazi, datum računa je 30.04.2019.godine u16:02:48 sati, otpremnica broj 60/2019 je sa nadnevkom 30.04.2019.godine u 16:01:01 sati,
-porezni obveznik Agrokom Natura d.o.o. u trenutku isporuke robe u količini od 900.000 kg Sedliću d.o.o. nema robu evidentiranu na skladištu. Račun od Agroklastera Slavonija d.o.o., odnosno 725.000 kg robe se evidentira na zalihi (šifra artikla 1029 KAN 27% N Nitrogenmuvet ZRT 25/1), a skladišna kartica je u minusu sve do 30.05.2019.godine, što znači da u trenutku isporuke i fakturiranja robe Agroklaster Slavonija d.o.o. robu nije imao na zalihi i u svom posjedu, pa je samim fakturiranjem između navedena tri porezna obveznika stvoren privid isporuka,
-na dokumentaciji sva tri porezna obveznika nema naznake prijevoznika, niti su isti dostavili bilo kakve prijevozne dokument, što kod svih drugih 76 isporuka umjetnog gnojiva nije bio slučaj i kod svih 76 isporuka gnojiva su navedeni prijevoznici robe.

Imajući na umu da je sukladno odredbi članka 58. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost koja govori o tome da porezni obveznik ima pravo odbiti pretporez po isporukama dobara ili usluga koje su mu drugi porezni obveznici **obavili** za potrebe njegovih oporezivih transakcija, porezno tijelo osporilo je pravo na odbitak pretporeza po računu dobavljača Sedlić d.o.o. jer isporuka predmetne robe nije obavljena.

Primljeni ulazni računi u prosincu 2019.godine i inventura robe na dan 31.12.2019.godine

Porezni obveznik je na dan 31.12.2019.godine napravio popis robe na svojim skladištima i isti je na zahtjev nadzora dostavio poreznom tijelu. Porezno tijelo je utvrdilo da isporuka robe prema poreznim obveznicima Crković d.o.o., Ruris d.o.o., što smo prethodno i opisali, te da, budući na zalihi nema robe „soja merkantilna rod 2019." pretporez odbijen po računima Agrokom Natura d.o.o. kojima su zaračunate isporuke koje nisu izvršene se ne priznaje kao porezno dopustiv odbitak pretporeza.

Zbog svega navedenog prigovor poreznog obveznika u cijelosti se odbija kao nedokumentiran i neosnovan.

Ad I a

Nadzor poreza na dodanu vrijednost za razdoblje 01.12. do 31.12.2018.godine

Nadzor poreza na dodanu vrijednost obavljen je temeljem:
-Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 do 115/16),
-Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 do 41/17),
-Općeg poreznog zakona (Narodne novine broj 115/16).

Zakon o porezu na dodanu vrijednost, koji je stupio na snagu 01. srpnja 2013. godine, u članku 6. poreznog obveznika definira kao svaku osobu koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Sukladno odredbi članka 85. stav 1. istog Zakona, porezni obveznik mora za obračunsko razdoblje utvrditi obvezu PDV-a i iskazati je u prijavi PDV-a u kojoj se navode svi podaci potrebni za obračunavanje PDV-a, odnosno ukupnu vrijednost oporezivih transakcija i iznos PDV-a i pretporeza po stopama PDV-a, te ukupnu vrijednost oslobođenih transakcija koje ne podliježu oporezivanju. Stavom 6. istog članka propisano je da porezni obveznik prijavu PDV-a mora predati nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema svom sjedištu odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu na propisanom obrascu do 20-tog dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja koja su propisana člankom 84. Zakona i traju od prvog do posljednjeg dana u mjesecu, odnosno od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju. Obračunani i prijavljeni PDV za obračunsko razdoblje porezni obveznik mora platiti do posljednjeg dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja, sukladno odredbi članka 76. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Prema članku 85. stavu 1. i 7. istog Zakona porezni obveznik mora za obračunska razdoblje i razdoblje oporezivanja sam utvrditi obvezu poreza na dodanu vrijednost i iskazati je u prijavi poreza.
Porezni obveznik je za nadzirano razdoblje nadležnoj Ispostavi putem web servisa podnio poreznu prijavu poreza na dodanu vrijednost za 12 mjesec 2018.godine.
Prema podnesenoj prijavi za predmetno razdoblje porezni obveznik je pod ukupnim transakcijama iskazao iznos od 2.268.000,00 kn.
Pod oporezivim transakcijama – isporukama na rednom broju II iskazana je osnovica od 2.268.000,00 kn i obračunati porez na dodanu vrijednost od 333.000,00 kn. Na rednom broju II 2. – isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 13 % iskazana je osnovica od 1.950.000,00 kn i obračunati PDV u iznosu od 253.500,00 kn. Na rednom broju II 3. - isporuke dobara i usluga u RH po stopi 25 % iskazana je osnovica od 318.000,00 kn i obračunati PDV u iznosu od 79.500,00 kn.

Na rednom broju III - obračunati pretporez – ukupno porezni obveznik iskazao je osnovicu u iznosu od 2.184.940,44 kn i pretporez u iznosu od 293.061,10 kn. Na rednom broju III 2. – pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 13 % iskazana je osnovica od 2.109.783,46 kn i pretporez u iznosu od 274.271,85 kn. Na rednom broju III 3. – pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25 % iskazana je osnovica od 75.156,98 kn i pretporez u iznosu od 18.789,25 kn.

Prema prijavi PDV-a za razdoblje 01.12.2018. do 31.12.2018.godine porezni obveznik iskazao je obvezu za uplatu u iznosu od 39.938,90 kn.

Nadzor iskazivanja prava na odbitak pretporeza za razdoblje 01.12. do 31.12.2018. godine

Pretporez je iznos poreza na dodanu vrijednost iskazan na računima za isporuke dobara i usluga koje su drugi poduzetnici obavili poreznom obvezniku u poduzetničke svrhe, sukladno odredbama članka 58. i 60.Zakona o porezu na dodanu vrijednost.
Člankom 57. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da pravo na odbitak PDV-a (pretporeza) nastaje u trenutku kad nastaje obveza obračuna PDV-a koji se može odbiti, dok je člankom 30. stavak 5. istog Zakona propisano da obveza obračuna PDV-a za primljeni predujam nastaje u trenutku primitka predujma. Prema članku 58. Zakona porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza odnosno iznosa poreza na dodanu vrijednost iskazanog na računima za primljene isporuke dobara i usluga koje isporuke su mu obavili drugi porezni obveznici u tuzemstvu za potrebe njegovih oporezivih transakcija. Prema članku 131. stav 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznici koji obavljaju oporezive isporuke dobara i usluga imaju pravo na odbitak pretporeza, ako je isporuka poreznom obvezniku obavljena u svrhe njegove gospodarske djelatnosti.

Odbitak poreza na dodanu vrijednost tuzemni porezni obveznik ostvaruje u obračunskom razdoblju u kojem mu je nastala i obveza obračuna poreza na dodanu vrijednost, ako su ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza.
Na podnesenoj prijavi poreza na dodanu vrijednost za razdoblje 01.12.do 31.12.2018.godine porezni obveznik je iskazao osnovicu za obračun pretporeza u primljenim isporukama na rednom broju III obrasca u iznosu od 2.184.940,44 kn i pretporez u iznosu od 293.061,10 kn. Na rednom broju III 2. – pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 13 % iskazana je osnovica od 2.109.783,46 kn i pretporez u iznosu od 274.271,85 kn.

Porezni obveznik je u knjizi URA za 12.mjesec 2018.godine evidentirao ulazni račun broj 689/111/11 od 31.12.2018.godine (Ura 111-1) na ukupan iznos od 1.878.009,41 kn, sa iskazanim pretporezom u iznosu od 216.054,18 kn (osnovica 1.661.955,23 kn, stopa 13%). Račun je izdao porezni obveznik Agrokom Natura d.o.o. OIB 26932106693.
U opisu odnosno nazivu artikla navedene su tri šifre artikla i to 105-18 kukuruz rod 2018 u količini od 1.001015,00 kg, artikal 105-17 kukuruz rod 2018 u količini od 738,68 tona i artikal 107-18 kukuruz rod 2018 u količini od 536.956,00 kg. Ukupna količina zaračunata po predmetnom računu je 2.276.651 kg. Na računu je navedeno i prodajno mjesto 111 P.J. Gunja – tranzit i vrijeme isporuke 14:30:41.Na samom računu dobavljača nije potpisan kupac premda je na računu za potpis kupca predviđena rubrika. I ostala dokumentacija koja je priložena uz navedeni račun (otpremnica, primka i dokument koji se zove „prijenos vlasništva") nije potpisana od kupca-nadziranog poreznog obveznika.

Porezni obveznik je u knjizi URA za 12. mjesec 2018.godine evidentirao ulazni račun broj 7/1/1 od 05.12.2018.godine (Ura 111-3) na ukupan iznos od 237.300,00 kn, sa iskazanim pretporezom u iznosu od 27.300,00 kn (osnovica 210.000,00 kn, stopa 13 %). Račun je izdao porezni obveznik OPG Samir Čapo OIB 34857656181.
U opisu odnosno nazivu artikla navedena je šifra artikla KS11 „kukuruz vlažni rod 2018" i količina od 350.000 kg. Račun i primka nisu potpisane a iz dokumentacije nije vidljivo tko je, kada i gdje zaprimio zaračunatu robu.

Porezni obveznik **Samir Čapo** PDV obračunava i plaća prema naplaćenoj realizaciji. Predmetni račun nije plaćen zaključno sa 31.12.2019.godine. Međutim, porezni obveznik primljene i izdane račune evidentira u knjigama URA i IRA. Prema knjizi IRA za 12. mjesec 2018.godine, koju je porezno tijelo pribavilo, predmetni račun nije u istoj knjizi evidentiran.

Ukupno je po dva spomenuta ulazna računa fakturirano 2.626.651 kg kukuruza rod 2018.godina, ukupni iznos računa je 2.115.309,41 kn a odbijeni pretporez po dva ulazna računa je 243.354,18 kn (osnovica 1.871.955,23 kn, stopa 13 %).

Kako je već prije navedeno na računu Agrokom Nature d.o.o. je naznaka da se radi o robi u tranzitu.

Prema članku 7.Zakona o trgovini, trgovinom na veliko smatra se kupnja robe radi daljnje prodaje profesionalnim korisnicima, to jest drugim pravnim ili fizičkim osobama koje obavljaju neku registriranu ili zakonom reguliranu djelatnost. Trgovina na veliko obavlja se u prodajnim objektima, koji za takav način trgovine, ispunjavaju sve uvjete koji su propisani Zakonom o trgovini.
Prema članku 7.stav 5. Zakona o trgovini, trgovina na veliko može se obavljati i u tranzitu što u praksi znači da se kupnja i prodaja robe obavlja bez zadržavanja robe u skladištu. U tom slučaju roba se može kupovati u tuzemstvu ili u inozemstvu, a isto tako se može i prodavati u tuzemstvu ili inozemstvu.
Pregledom skladišnih kartica koje je dostavio porezni obveznik (financijske kartice konta 660 i 663) vidljivo je da predmetne robe nema u početnom stanju zaliha za 2019.godinu, što znači da je ista najkasnije sa 31.12.2018.godine u 23:59:59 sati morala biti evidentirana kao prodana, odnosno ulazni račun robe u tranzitu morao je pratiti izlazni račun sa istovjetnom količinom robe.

Pregledom svih izlaznih računa izdanih 31.12.2018.godine nije utvrđeno da je roba fakturirana bilo kojem kupcu. Međutim poreznom obvezniku – kupcu Sedlić d.o.o. OIB 31937776003 tri dana ranije tj. 28.12.2018.godine izdan je račun broj 1/111/1 za količinu od 2.600.000 kg i na iznos od 2.203.500,00 kn sa iskazanim PDV-om od 253.500,00 kn (osnovica 1.950.000,00 kn, stopa 13 %).

Obzirom da je iz dokumentacije dostupne u poreznom nadzoru vidljivo da roba po računima Agrokom Nature d.o.o. i OPG Samir Čapo nije isporučena poreznom obvezniku jer, obzirom da se radi o tranzitu

robe, ista nije otpremljena kupcu. Temelj za takvu tvrdnju je neslaganje datuma prijema i isporuke i razlike u količini robe.

Porezno tijelo je s ciljem utvrđivanja svih činjenica obavilo provjeru kod dobavljača Agrokom Natura d.o.o. i kod kupca Sedlić d.o.o.

Kod poreznog obveznika Agrokom Natura d.o.o. u tijeku je postupak poreznog nadzora za 2018 godinu. Od službenih osoba Porezne uprave zatražena je dokumentacija o fakturiranoj isporuci kukuruza poreznom obvezniku po računu 689/111/1 od 31.12.2018 godine. Dostavljene su skladišne kartice za predmetni kukuruz i računi dobavljača Agrokom Natura d.o.o. Prema skladišnim karticama radi se o slijedećoj robi:

-količina od 536.956 kg je artikal šifra 107-18 – **mljeveni sirovi kukuruz,**
-količina od 738,68 tona je artiakl šifra 105-17 – **kukuruz rod 2017,**
-količina od 1.001.015 kg je artikal šifra 105-18 – **kukuruz rod 2018.**

Obzirom da je porezni obveznik Agrokom Natura d.o.o. po računu 689/111/11 zaračunao samo isporuku „kukuruza rod 2018" a na skladišnim karticama evidentirao izlaz sasvim druge robe (mljeveni sirovi kukuruz i kukuruz rod 2017) vjerodostojnost predmetne isporuke je u cijelosti upitna.

Od kupca poreznog obveznika Sedlić d.o.o. OIB 31937776003 je, sukladno odredbi članka 81. stav 1. Općeg poreznog zakona, zatraženo predočenje poslovnih knjiga, evidencija, poslovne dokumentacije i drugih isprava bitnih za ovaj poslovni događaj.
Porezni obveznik Sedlić d.o.o. dostavio je obostrano potpisan račun broj 1/111/1 od 28.12.2018.godine, obostrano potpisanu otpremnicu broj 1/2018 za „kukuruz rod 2018" na iznos od 2.600.000 kg, skladišnicu za žitarice i industrijsko bilje potpisanu od skladištara Bio Mlin d.o.o., dosadašnjeg vlasnika skladišnice Agroklaster Slavonija d.o.o. i novog vlasnika skladišnice Sedlić d.o.o. i obostrano potpisani Ugovor o kupoprodaji.

Također je dostavljena kartica artikla kukuruz rinfuza, šifra 200, skladište 683-Novi Senkovac. Prema dostavljenoj robnoj kartici zaprimljen je kukuruz u rinfuzi dana 28.12.2018.godine u količini od 2.600.000 kg.
Dostavljena je i dokumentacija o načinu plaćanja predmetnog računa. Prema dostavljenoj dokumentaciji predmetni račun je plaćen u sustavu „obrnutog faktoringa" u iznosu od 2.000.000,00 kn i prijebojem u iznosu od 203.500,00 kn.

Zaključno, na temelju svih prethodno navedenih činjenica nesporno je utvrđeno da isporuke po predmetnim ulaznim računima Agrokom Natura d.o.o. i OPG Samir Čapo nije bilo, odnosno iste nisu obavljene.

Prema odredbi članka 65. Općeg poreznog zakona knjigovodstvo se mora voditi u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja.

Prema odredbi članka 66. stav 2. OPZ-a bilježenje podataka u poslovne knjige mora se temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama.
Prema odredbi članka 66. stav 4. OPZ-a smatra se da je isprava za knjiženje uredna kad se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.
Prema odredbi članka 66. stav 8. OPZ-a poslovne knjige i druge evidencije moraju se voditi u skladu s načinom oporezivanja poreznog obveznika i prema temeljnim načelima urednog knjigovodstva.

Ispostavljanjem dokumentacije u vidu ulazno-izlaznih računa za dobra koja nisu isporučena i bilježenjem podataka u knjigama URA na temelju nevjerodostojnih ulaznih računa porezni obveznik je postupio suprotno odredbi članka 66. stav 8. Općeg poreznog zakona, što je kao prekršaj kažnjivo po članku 193. stav 1. točka 4. istog Zakona.

Odredbom članka 57. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik može odbiti pretporez u skladu s odredbama članaka 58., 59., 60., 61. i 62. istog Zakona.

Člankom 58. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik ima pravo od PDV-a koji je dužan platiti, odbiti iznos pretporeza koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluga koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.
Prema odredbi članka 133. stav 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili su mu obavljene usluge za što ima račun sa podacima iz članka 79. Zakona.

Kako je međutim u postupku poreznog nadzora na temelju više nedvojbenih i odlučnih činjenica dokazano i u prethodnom dijelu zapisnika detaljno opisano, poreznom obvezniku nisu izvršene isporuke dobara po računima poreznog obveznika Agrokom Natura d.o.o. i OPG Samir Čapo, te isti nema pravo na odbitak pretporeza obračunatog na osnovicu od **1.871.955,23 kn** po stopi od 13% u iznosu od **243.354,18 kn**.
Porezni obveznik je u 2018. godini odbio pretporez na koji nije imao pravo u ukupnom iznosu od 243.354,18 kn, te se temeljem članka 57. stav 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost poreznom obvezniku osporava pravo na odbitak pretporeza za 2018. godinu obračunat na osnovicu od 1.871.955,23 kn u iznosu od **243.354,18 kn**.
Na utvrđenu poreznu obvezu poreza na dodanu vrijednost u iznosu od 243.354,18 kn obračunate su zakonske zatezne kamate od 01.02.2019. do 31.03.2020.godine u iznosu od **16.487,08 kn.**
Zatezne kamate obračunate su u skladu sa odredbama članka 21. stavka 1. točka 2., članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona ("Narodne novine" broj 115/16,106/18 i 121/19), Zakona o kamatama ("Narodne novine" broj 94/04), članka 29. Zakona o obveznim odnosima ("Narodne novine" broj 35/05, 41/08, 125/11 i 78/15).

Ad I b

Nadzor poreza na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01. do 31.12.2019.godine

Nadzor poreza na dodanu vrijednost obavljen je temeljem:
-Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13 do 106/18),
-Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 79/13 do 1/19),
-Općeg poreznog zakona (Narodne novine broj 115/16 i 106/18).

Zakon o porezu na dodanu vrijednost, koji je stupio na snagu 01. srpnja 2013. godine, u članku 6. poreznog obveznika definira kao svaku osobu koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti. Sukladno odredbi članka 85. stav 1. istog Zakona, porezni obveznik mora za obračunsko razdoblje utvrditi obvezu PDV-a i iskazati je u prijavi PDV-a u kojoj se navode svi podaci potrebni za obračunavanje PDV-a, odnosno ukupnu vrijednost oporezivih transakcija i iznos PDV-a i pretporeza po stopama PDV-a, te ukupnu vrijednost oslobođenih transakcija koje ne podliježu oporezivanju. Stavom 6. istog članka propisano je da porezni obveznik prijavu PDV-a mora predati nadležnoj ispostavi Porezne uprave prema svom sjedištu odnosno prebivalištu ili uobičajenom boravištu na propisanom obrascu do 20-tog dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja koja su propisana člankom 84. Zakona i traju od prvog do posljednjeg dana u mjesecu, odnosno od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju. Obračunani i prijavljeni PDV za obračunsko razdoblje porezni obveznik mora platiti do posljednjeg dana u mjesecu koji slijedi po završetku obračunskog razdoblja, sukladno odredbi članka 76. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost. Prema članku 85. stavu 1. i 7. istog Zakona porezni obveznik mora za obračunska razdoblje i razdoblje oporezivanja sam utvrditi obvezu poreza na dodanu vrijednost i iskazati je u prijavi poreza.

Porezni obveznik je u 2019.godini nadležnim Ispostavama putem web servisa podnio porezne prijave poreza na dodanu vrijednost.

Prema podnesenim prijavama (kumulativni pregled) za predmetno razdoblje porezni obveznik je pod ukupnim transakcijama iskazao iznos od 44.544.835,87 kn.
Pod oporezivim transakcijama – isporukama na rednom broju II iskazana je osnovica od 44.544.835,87 kn i obračunati porez na dodanu vrijednost od 6.384.877,65 kn. Na rednom broju II 2. – isporuke dobara i usluga u RH po stopi od 13 % iskazana je osnovica od 39.594.428,03 kn i obračunati PDV u iznosu od 5.147.275,66 kn. Na rednom broju II 3. - isporuke dobara i usluga u RH po stopi 25 % iskazana je osnovica od 4.950.407,84 kn i obračunati PDV u iznosu od 1.237.601,99 kn.

Na rednom broju III - obračunati pretporez – ukupno porezni obveznik iskazao je osnovicu u iznosu od 45 483 892,50 kn i pretporez u iznosu od 6 551 673,83 kn. Na rednom broju III 2. – pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 13 % iskazana je osnovica od 40 160 827,44 kn i pretporez u iznosu od 5 220 907,54 kn. Na rednom broju III 3. – pretporez od primljenih isporuka u tuzemstvu po stopi od 25 % iskazana je osnovica od 5 323 065,06 kn i pretporez u iznosu od 1 330 766,29 kn.

Prema prijavama PDV-a za razdoblje 01.01.2019. do 31.12.2019.godine porezni obveznik iskazao je iznos za povrat od 166.796,18 kn.

Nadzor ulaznih računi za isporuke žitarica, sjemenja i povrća u 2019.godini - tranzitna prodaja

Prema članku 7 Zakona o trgovini, trgovinom na veliko smatra se kupnja robe radi daljnje prodaje profesionalnim korisnicima, to jest drugim pravnim ili fizičkim osobama koje obavljaju neku registriranu ili zakonom reguliranu djelatnost. Trgovina na veliko obavlja se u prodajnim objektima, koji za takav način trgovine, ispunjavaju sve uvjete koji su propisani Zakonom o trgovini. Prema članku 7.stav 5. Zakona o trgovini, trgovina na veliko može se obavljati i u tranzitu što u praksi znači da se kupnja i prodaja robe obavlja bez zadržavanja robe u skladištu. U tom slučaju roba se može kupovati u tuzemstvu ili u inozemstvu, a isto tako se može i prodavati u tuzemstvu ili inozemstvu.
Porezni obveznik je u 2019.godini evidentirao ukupno 40 ulaznih računa za žitarice, sjeme i povrće na ukupan iznos od 32.227.123,87 kn sa iskazanim PDV-om (pretporezom) u iznosu od 4.113.251,35 kn.

Sedlić d.o.o. OIB 31937776003 ispostavio je ukupno 20 računa za žitarice na ukupan iznos od 24.401.060,36 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 2.877.501,91 kn.
Agrokom Natura d.o.o. OIB 26932106693 ispostavio je ukupno 17 računa za žitarice i sjeme na ukupan iznos od 6.385.998,61 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 952.414,54 kn.
Agropromet d.o.o. OIB 30549842459 ispostavio je 1 račun za merkantilni ječam na ukupan iznos od 1.350.000,00 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 270.000,00 kn.
Klica Sjeme d.o.o. OIB 29309521779 ispostavio je 1 račun za sjeme raži na ukupan iznos od 55.064,90 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 6.334,90 kn.
Vrselja Obrt za prijevoz d.o.o. OIB 59024715413 ispostavio je 1 račun za češnjak na ukupan iznos od 35.000,00 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 7.000,00 kn.

U tijeku poreznog nadzora pregledana je dokumentacija koju je dostavio sam porezni obveznik i dokumentacija koja je prikupljena od drugih poreznih obveznika, te su utvrđene određene nepravilnosti koje u nastavku opisujemo.

Odbitak pretporeza po ulaznim računima Agrokom Natura d.o.o. za zaračunate isporuke uljane repice

Porezni obveznik je u knjizi URA za kolovoz 2019.godine i u prijavi PDV-a za kolovoz 2019.godine iskazao dva računa ispostavljena od poreznog obveznika Agrokom Natura d.o.o. OIB 26932106693 i to:
-račun broj 830/111/1 od 30.08.2019.godine na ukupan iznos od 602.572,50 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 69 322,50 kn (osnovica 533.250,00 kn, stopa 13%) za isporuku „uljane repice rod 2019" u količini od 225.000 kg;
-račun broj 832/111/1 od 30.08.2019.godine na ukupan iznos od 736.477,50 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 84 727,50 kn (osnovica 651.750,00 kn, stopa 13%) za isporuku „uljane repice rod 2019" u količini od 275.000 kg.
Ukupno je zaračunata količina robe od 500.000 kg.
Ukupno je po dva navedena računa zaračunat iznos od 1.339.050,00 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 154.050,00 kn.

Uz predmetne račune priložena je dokumentacija i to:

-potpisane otpremnice broj 1310 i 1311 na kojima je datum 30.08.2019.godine, oznaka da je tranzit, vrsta robe i količina,

-obostrano potpisani ugovori broj 62/1/2019 i 63/1/2019 u kojima su navedeni svi bitni podaci o prodavatelju/kupcu, robi, cijene robe i drugo. Ugovori su potpisani dana 30.08.2019.godine,
-vlasnički listovi koji u zaglavlju nose naziv tvrtke Agrokom Natura d.o.o., datum 30.08.2019.godine, i napomenu da se roba nalazi u Silosu Novi Senkovec.

Porezno tijelo je, obzirom da se radi o robi u tranzitu pokušalo uskladiti ulaz robe sa izlazom iste. Usklađujući ova dva ulazna računa sa izlaznim računima utvrđeno je da je stjecatelj Agroklaster Slavonija d.o.o. za robu (uljanu repicu rod 2019.) koju je prema ulaznim računima primio dana 30.08.2019.godine isporučio dalje u tranzitu 45 dana ranije, odnosno 15.07.2019.godine poreznom obvezniku Cerera Agro d.o.o. OIB 14513216043. Porezni obveznik Agroklaster Slavonija je ispostavio 2 računa za te isporuke i to:

-račun broj 102/111/1 od 15.07.2019.godine na ukupan iznos od 690.430,00 kn i iskazanim PDV-om u iznosu od 79.430,00 kn (osnovica 611.000,00 kn, stopa 13 %) za isporuku „uljane repice rod 2019." u količini od 260.000 kg;
-račun broj 103/111/1 od 15.07.2019.godine na ukupan iznos od 637.320,00 kn i iskazanim PDV-om u iznosu od 73.320,00 kn (osnovica 564.000,00 kn, stopa 13 %) za isporuku „uljane repice rod 2019." u količini od 240.000 kg.

Ukupno je zaračunata količina robe od 500.000 kg.

Ukupno je po dva navedena računa zaračunat iznos od 1.327.750,00 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 152.750,00 kn.

Uz predmetne račune priložena je dokumentacija i to:

-potpisane otpremnice broj 103 i 104 na kojima je datum 15.07.2019.godine, oznaka da je tranzit, vrsta robe i količina,
-obostrano potpisani ugovori koji nose isti broj 31/1/2019 u kojima su navedeni svi bitni podaci o prodavatelju/kupcu, robi, cijene robe i drugo. Ugovori su potpisani 15.07.2019.godine,
-vlasnički listovi koji u zaglavlju nose naziv tvrtke Agroklaster Slavonija d.o.o., datum 15.07.2019.godine, i napomenu da se roba nalazi u Silosu Novi Senkovec.

Pregledom svih ulaznih računa u razdoblju 01.01.2019. do 15.07.2019.godine utvrđeno je da porezni obveznik nije imao evidentiran ulaz robe „uljana repica rod 2019." u spomenutoj količini od 500.000 kg, te da nije bilo isporuke predmetne robe poreznom obvezniku Cerera Agro d.o.o.

Zaključno, na temelju svih prethodno navedenih činjenica nesporno je utvrđeno da isporuke po predmetnim ulaznim računima Agrokom Natura d.o.o. nije bilo, odnosno iste isporuke nisu obavljene.

Prema odredbi članka 65. Općeg poreznog zakona knjigovodstvo se mora voditi u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja.

Prema odredbi članka 66. stav 2. OPZ-a bilježenje podataka u poslovne knjige mora se temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama.
Prema odredbi članka 66. stav 4. OPZ-a smatra se da je isprava za knjiženje uredna kad se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.
Prema odredbi članka 66. stav 8. OPZ-a poslovne knjige i druge evidencije moraju se voditi u skladu s načinom oporezivanja poreznog obveznika i prema temeljnim načelima urednog knjigovodstva.

Ispostavljanjem dokumentacije u vidu ulazno-izlaznih računa za dobra koja nisu isporučena i bilježenjem podataka u knjigama URA na temelju nevjerodostojnih ulaznih računa porezni obveznik je postupio suprotno odredbi članka 66. stav 8. Općeg poreznog zakona, što je kao prekršaj kažnjivo po članku 193. stav 1. točka 4. istog Zakona.

Odredbom članka 57. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik može odbiti pretporez u skladu s odredbama članaka 58., 59., 60., 61. i 62. istog Zakona.

Člankom 58. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik ima pravo od PDV-a koji je dužan platiti, odbiti iznos pretporeza koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluga koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.
Prema odredbi članka 133. stav 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili su mu obavljene usluge za što ima račun sa podacima iz članka 79. Zakona.

Kako je međutim u postupku poreznog nadzora na temelju više nedvojbenih i odlučnih činjenica dokazano i u prethodnom dijelu zapisnika detaljno opisano, poreznom obvezniku nisu izvršene isporuke dobara po računima poreznog obveznika Agrokom Natura d.o.o., te isti nema pravo na odbitak pretporeza obračunatog na osnovicu od 1.185.000,00 kn po stopi od 13 % u iznosu od 154.050,00 kn.

Ispostavljeni izlazni računi za isporuku žitarica bez stvarnog ulaza robe-žitarica

Porezni obveznik je u 2019.godini ispostavio nekoliko izlaznih računa za prodaju robe u tranzitu bez ulaznih računa za tu istu robu.

Porezni obveznik je dana 02.11.2019.godine ispostavio račun broj 184/100/1 na ukupan iznos od 186.635,66 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 21.471,36 kn, poreznom obvezniku Cvrković d.o.o. OIB 18515389513. Na računu je navedeno da se radi o veleprodaji, navedena je roba „soja merkantilna rod 2019." i račun-otpremnica je obostrano potpisan. Na računu i na otpremnici nije navedeno mjesto otpreme (skladište, silos), nema naznake prijevoznog sredstva koje je 89.278 kg robe prevezlo niti ima bilo kakve naznake da je došlo do stvarne isporuke. Već navedenom analizom ulazno-izlaznih isporuka utvrđeno je da predmetnom robom prodavatelj, odnosno isporučitelj nije raspolagao u cijelom prethodnom razdoblju, te da istu nije niti isporučio poreznom obvezniku Cvrković d.o.o.

Porezni obveznik je poreznom obvezniku Ruris d.o.o. OIB 07325934721 ispostavi 4 računa i to:

-dana 30.10.2019.godine ispostavio račun broj 139/100/1 na ukupan iznos od 80.645,22 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 9.277,77 kn,
-dana 31.10.2019.godine ispostavio račun broj 138/100/1 na ukupan iznos od 75.601,03 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 8.697,46 kn,
-dana 30.10.2019.godine ispostavio račun broj 135/100/1 na ukupan iznos od 295.693,64 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 34.017,85 kn,
-dana 30.10.2019.godine ispostavio račun broj 134/100/1 na ukupan iznos od 322.485,72 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 37.100,13 kn.

Na samim računima je navedeno da se radi o veleprodaji, navedena je roba „soja merkantilna rod 2019." i račun-otpremnica je obostrano potpisan. Na računu i na otpremnici nije navedeno mjesto otpreme (skladište, silos), nema naznake prijevoznih sredstava koja su robu prevezla. Uz svaki račun porezi obveznik je priložio Ugovor broj 743/2019. iz predmetnog ugovora vidljivo je da kao paritet (mjesto isporuke odnosno preuzimanja rizika) navedeno FCA skladište Ruris d.o.o., Županja, što bi značilo da je porezni obveznik bio dužan isporučiti robu u skladište kupca u Županji. Provjerom je utvrđeno da porezni obveznik za možebitni prijevoz robe nema dokumentaciju. Uz račune su također priloženi zapisnici o preuzimanju robe i vagarski listovi, što bi potvrđivalo da je Ruris d.o.o. eventualno i primio tu robu, međutim, predmetnu robu nije primio od poreznog obveznika Agroklaster Slavonija d.o.o.

Već navedenom analizom ulazno-izlaznih isporuka utvrđeno je da predmetnom robom prodavatelj, odnosno isporučitelj, nije raspolagao do momenta isporuke, te da istu nije niti isporučio poreznom obvezniku Ruris d.o.o. Naime, porezni obveznik prema skladišnim evidencijama (financijske kartice konta 660,663) nije na dan 31.12.2018.godine imao predmetnu robu na skladištu. U razdoblju 01.01.2019. do 30.10.2019.godine porezni obveznik nije nabavljao „soju merkantilnu rod 2019.", niti za istu posjeduje ulazni račun. Prva nabavka predmetne robe bila je 11.12.2019. godine po računu broj 989/110/1 kojeg je za 90.220 kg zaračunao porezni obveznik Agrokom natura d.o.o.

Prema odredbi članka 65. Općeg poreznog zakona knjigovodstvo se mora voditi u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja.

Prema odredbi članka 66. stav 2. OPZ-a bilježenje podataka u poslovne knjige mora se temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama.
Prema odredbi članka 66. stav 4. OPZ-a smatra se da je isprava za knjiženje uredna kad se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.
Prema odredbi članka 66. stav 8. OPZ-a poslovne knjige i druge evidencije moraju se voditi u skladu s načinom oporezivanja poreznog obveznika i prema temeljnim načelima urednog knjigovodstva.

Ispostavljanjem dokumentacije u vidu izlaznih računa za dobra koja nisu isporučena i bilježenjem podataka u knjigama IRA na temelju nevjerodostojnih izlaznih računa porezni obveznik je postupio suprotno odredbi članka 66. stav 8. Općeg poreznog zakona, što je kao prekršaj kažnjivo po članku 193. stav 1. točka 4. istog Zakona.

Sukladno odredbi članka 79. stav 11. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i članka 36. stav 9. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznik izdavatelj računa po kojem nije bilo isporuke dužan je obračunati PDV platiti.

Nadzor ulaznih računi za isporuke umjetnog gnojiva u 2019.godini-tranzitna prodaja

Kao što je već prethodno rečeno, prema članku 7.Zakona o trgovini, trgovinom na veliko smatra se kupnja robe radi daljnje prodaje profesionalnim korisnicima, to jest drugim pravnim ili fizičkim osobama koje obavljaju neku registriranu ili zakonom reguliranu djelatnost. Trgovina na veliko obavlja se u prodajnim objektima, koji za takav način trgovine, ispunjavaju sve uvjete koji su propisani Zakonom o trgovini. Prema članku 7.stav 5. Zakona o trgovini, trgovina na veliko može se obavljati i u tranzitu što u praksi znači da se kupnja i prodaja robe obavlja bez zadržavanja robe u skladištu. U tom slučaju roba se može kupovati u tuzemstvu ili u inozemstvu, a isto tako se može i prodavati u tuzemstvu ili inozemstvu.
Porezni obveznik je u 2019.godini evidentirao ukupno 79 ulaznih računa za umjetno gnojivo (KAN, NPK, UREA) na ukupan iznos od 16.446.239,65 kn sa iskazanim PDV-om (pretporezom) u iznosu od 1.892.046,09 kn.

Sedlić d.o.o. OIB 31937776003 ispostavio je ukupno 77 računa za umjetno gnojivo na ukupan iznos od 16.416.671,73 kn sa iskazanim pretporezom u iznosu od 1.888.644,47 kn.
Agrokom Natura d.o.o. OIB 26932106693 ispostavio je ukupno 2 računa za umjetno gnojivo na ukupan iznos od 29.567,92 sa iskazanim pretporezom u iznosu od 3.401,62 kn.

Porezno tijelo je izvršilo usporedbu i analizu ulaznih računa za kupnju robe – umjetnog gnojiva u tranzitu i izlaznih računa za tu istu robu. Za 77 ulaznih računa (isporuka umjetnog gnojiva u tranzitu) pregledana je kompletna dokumentacija te je za 76 ulaznih računa utvrđeno slijedeće:

-sva roba (umjetno gnojivo) polazno je nabavljena u Petrokemiji d.d. Kutina od strane kupca PIK Vinkovci d.o.o. i PIK Vinkovci Plus d.o.o.,
-za svaku otpremu robe iz Petrokemije d.d. priložena je otpremnica sa podacima o kupcu robe, mjestu istovara, vrsti robe, količini robe i registraciji vozila i imenu i prezimenu vozača,
-sve ulazne isporuke zaračunao je porezni obveznik Sedlić d.o.o.,
-zaračunata roba po računima Sedlić d.o.o. se plaća direktno na račun prodavatelja i kompenzacijama,
-sve ulazni računi su „zatvoreni" sa izlaznim računom prema kupcu robe u tranzitu.

Nadzor ulaznog računa za isporuku 725.000 kg gnojiva KAN 27% N Nitrogenmuvet ZRT 25/1

Porezni obveznik je u knjizi URA za 04/2019 evidentirao ulazni račun poreznog obveznika Sedlić d.o.o. OIB 31937776003 broj 48-317-050 od 30.04.2019.godine na ukupan iznos od 1.179.720,00 kn i iskazanim pretporezom u iznosu od 135.720,00 kn.

Porezni obveznik Agroklaster Slavonija d.o.o. predmetno umjetno gnojivo je zaračunao istog dana, dakle 30.04.2019.godine poreznom obvezniku Agrokom Natura d.o.o. i izdao račun broj 60/111/1 na ukupan iznos od 1.187.912,50 kn.

Od poreznog obveznika Sedlić d.o.o., temeljem članka 81. stav 1. Općeg poreznog zakona zatražen je ulazni račun za predmetnu isporuku prema Agroklaster Slavonija d.o.o. Porezni obveznik Sedlić d.o.o. dostavio je ulazni račun poreznog obveznika Agrokom natura d.o.o. izdan dana 30.04.2019.godine za „KAN 27 % N Nitrogenmuvet ZRT 25/1" u količini od 900.000 kg i u vrijednosti od 1.444.140,00 kn.

Na računima sva tri porezna obveznika nema naznake prijevoznika niti mjesta istovara predmetne robe.

Budući je umjetno gnojivo koje je porezni obveznik Sedlić d.o.o. zaračunao Agroklaster Slavoniji d.o.o. a ovaj Agrokom Naturi d.o.o., te kako je Agrokom Natura d.o.o. isti dan ispostavio račun Sedliću d.o.o. za istu robu, porezno tijelo je sukladno odredbi članka 81. stavak 1. Općeg poreznog zakona tražilo predočenje dokumentacije od poreznog obveznika Agrokom Natura d.o.o. i to predočenje ulaznog računa dobavljača, primku i dostavnicu kao i karticu robnog knjigovodstva za robu „1029 KAN 27% N Nitrogenmuvet ZRT 25/1", koja je u količini od 900.000 kg fakturirana poreznom obvezniku Sedlić d.o.o.

Porezni obveznik Agrokom Natura d.o.o. dostavio je traženu dokumentaciju. Prema skladišnoj kartici za artikal šifra 1029 – KAN 27 % N Nitrogenmuvet ZRT 25/1 vidljivo je da u trenutku isporuke robe prema Sedlić d.o.o. na skladištu Agrokom Nature d.o.o. nije bilo umjetnog gnojiva KAN 27% N Nitrogenmuvet ZRT 25/1, te da je otpremnica 674 (320) stanje na skladištu dovela u minus od 900.000 kg, odnosno, točno onoliko kolika je količina predmetne robe zaračunata Sedlić d.o.o.

Predmetni minus robe na zalihi umanjen je evidentiranjem primke 280, a to je primka za robu koju je Agrokom Natura d.o.o. primila od Agroklaster Slavonija d.o.o.

Iz svega prethodno navedenog vidljivo je da isporuke od Sedlić d.o.o. prema Agroklaster Slavonija d.o.o. i kontra isporuke od Agroklaster Slavonija d.o.o. prema Agrokom Natura d.o.o. nije bilo, već su samo kolali nevjerodostojni ulazno-izlazni računi i otpremno-prijemna nevjerodostojna dokumentacija.

Prema odredbi članka 65. Općeg poreznog zakona knjigovodstvo se mora voditi u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja.

Prema odredbi članka 66. stav 2. OPZ-a bilježenje podataka u poslovne knjige mora se temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama.
Prema odredbi članka 66. stav 4. OPZ-a smatra se da je isprava za knjiženje uredna kad se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.
Prema odredbi članka 66. stav 8. OPZ-a poslovne knjige i druge evidencije moraju se voditi u skladu s načinom oporezivanja poreznog obveznika i prema temeljnim načelima urednog knjigovodstva.
Ispostavljanjem dokumentacije u vidu izlaznih računa za dobra koja nisu isporučena i bilježenjem podataka u knjigama URA na temelju nevjerodostojnih ulaznih računa porezni obveznik je postupio suprotno odredbi članka 66. stav 8. Općeg poreznog zakona, što je kao prekršaj kažnjivo po članku 193. stav 1. točka 4. istog Zakona.

Prema odredbi članka 79. stav 11. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i članka 36. stav 9. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznik izdavatelj računa po kojem nije bilo isporuke dužan je obračunati PDV platiti.

Odredbom članka 57. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik može odbiti pretporez u skladu s odredbama članaka 58., 59., 60., 61. i 62. istog Zakona.

Člankom 58. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik ima pravo od PDV-a koji je dužan platiti, odbiti iznos pretporeza koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluga koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.

Prema odredbi članka 133. stav 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili su mu obavljene usluge za što ima račun sa podacima iz članka 79. Zakona.

Kako je međutim u postupku poreznog nadzora na temelju više nedvojbenih i odlučnih činjenica dokazano i u prethodnom dijelu zapisnika detaljno opisano, poreznom obvezniku nije izvršena isporuka dobara po računu broj 48-317-050 poreznog obveznika Sedlić d.o.o., te isti nema pravo na odbitak pretporeza obračunatog na osnovicu od 1.044.000,00 kn po stopi od 13 % u iznosu od 135.720,00 kn.

Primljeni ulazni računi u prosincu 2019.godine i inventura robe na dan 31.12.2019.godine

Porezni obveznik je u 12. mjesecu 2019.godine evidentirao više ulaznih računa za različitu robu a koja roba nije isporučena odnosno zaračunata kupcima. To su slijedeći računi:

-račun broj 989/110/1 od 11.12.2019.godine primljen od Agrokom Natura d.o.o. za soju merkantilnu u količini od 90.220 kg i ukupnom iznosu od 222.247,95 kn;
-račun broj 771/100/1 od 20.12.2019.godine primljen od Agropromet d.o.o. za različitu robu sa skladišta u ukupnom iznosu od 266.662,09 kn;
- račun broj 772/100/1 od 20.12.2019.godine primljen od Agropromet d.o.o. za različitu robu sa skladišta u ukupnom iznosu od 1.022.746,59 kn;
-račun broj 773/100/1 od 20.12.2019.godine primljen od Agropromet d.o.o. za različitu robu sa skladišta u ukupnom iznosu od 45.082,85 kn.
-račun broj 1010/110/1 od 31.12.2019.godine primljen od Agrokom Natura d.o.o. za soju merkantilnu u količini od 347.180 kg i ukupnom iznosu od 863.089,48 kn.

Prema dokumentaciji uz ulazne račune razna roba po ulaznim računima Agroprometa d.o.o. je smještena u skladištu u Gunji a soja merkantilna po dva računa Agrokom Nature d.o.o. je smještena u silosu Bio Mlina d.o.o. u Gunji.

Od poreznog obveznika je zatražen godišnji popis zaliha (inventura). Porezni obveznik je dostavio potpisanu Inventurnu listu po nabavnim cijenama za skladište u Gunji, Vladimira Nazora 153/A. Provjerom pojedinih inventurni stavki i ulaznih računa je utvrđeno da je nabavljena roba popisana i da se prema Inventurnoj listi nalazi na zalihi u Gunji.
Što se tiče merkantilne soje po dva ulazna računa poreznog obveznika Agrokom natura d.o.o. od poreznog obveznika je zatraženo da za robu po računima broj 989/110/1 i račun broj 1010/110/1 dostavi inventurnu listu i potvrdu skladištara da je roba u njegovom silosu, te ako je prodana kasnije da pošalje izlazne račune.
Porezni obveznik je mailom dana 12.03.2020.godine dostavio obavijest kojom potvrđuje da nema robu na zalihi (osim 20.000.kg koji su u skladištu u Gunji) te da se dva ulazna računa koja su navedena odnose na robu-merkantilnu soju koja je i izašla sa skladišta i prodana u Ruris d.o.o. i Cvrković d.o.o., što se može i vidjeti na kartici artikla 4031. Porezni obveznik dostavio je skladišnu karticu artikla 4031 – soja merkantilna rod 2019.
U prethodnom dijelu opisane su isporuke i računi koje je porezni obveznik izdao društvima Ruris d.o.o. i Cvrković d.o.o.
Porezni obveznik je dana 02.11.2019.godine ispostavio račun broj 184/100/1 na ukupan iznos od 186.635,66 kn sa iskazanim PDV-om u iznosu od 21.471,36 kn, poreznom obvezniku Cvrković d.o.o. U nadzoru su pregledani i priloženi dokumenti (ugovor, potpisane otpremnice) koje potvrđuju da je roba baš toga dana tj. 02.11.2019.godine isporučena poreznom obvezniku Cvrković d.o.o.
Isto tako porezni obveznik je 30. i 31.10.2019. ispostavio 4 računa za navodnu isporuku merkantilne soje poreznom obvezniku Ruris d.o.o. za što je u privitku zapisnika priložena dokumentacija. U nadzoru su pregledani i priloženi dokumenti (ugovor, potpisane otpremnice) koje potvrđuju da je roba baš toga dana tj. 30. i 31.10.2019.godine isporučena poreznom obvezniku Ruris d.o.o.

Porezni obveznik je dostavio i robnu karticu artikla 4031 – soja merkantilna rod 2019. Na kartici je vidljivo da je 30.10.2019. godine, 31.10.2019.godine i 02.11.2019.godine evidentiran izlaz robe bez stanja na zalihi, odnosno ulaza robe. Pojednostavljeno rečeno, isporučena je roba koje u tom trenutku nije bilo na zalihi i nije evidentirana na robnoj kartici.
Porezni obveznik tek 11.12.2019.godine dobiva ulazni račun broj 989/110/1 na ukupan iznos od 222.247,95 kn sa posebno iskazanim PDV-om u iznosu od 25.568,35 kn. Uz sami račun su priložene obostrano potpisana Otpremnica broj 1524/2019 koju je ispostavio Agrokom Natura d.o.o. i potpisom

ovjerio primitak robe porezni obveznik. Otpremnica nosi datum 11.12.2019.godine, primka broj 120 od 11.12.2019.godine koju je sačinio porezni obveznik Agroklaster Slavonija d.o.o. je također dokument koji potvrđuje da je porezni obveznik robu zaprimio 11.12.2019.godine. Također već spomenuta robna kartica artikla 4031 – soja merkantilna rod 2019. i evidentiranje prijema robe na dan 11.12.2019. godine potvrđuje prijem robe na točno taj dan a ne 41 dan ranije (30. i 31.10.2019.godine).

Isto tako porezni obveznik dana 31.12.2019.godine dobiva ulazni račun broj 1010/110/1 na ukupan iznos od 863.089,48 kn sa posebno iskazanim PDV-om u iznosu od 99.293,48 kn. Uz sami račun su priložene obostrano potpisana Otpremnica broj 1545/2019 koju je ispostavio Agrokom Natura d.o.o. i potpisom ovjerio primitak robe porezni obveznik. Otpremnica nosi datum 31.12.2019.godine, primka broj 128 od 31.12.2019.godine koju je sačinio porezni obveznik Agroklaster Slavonija d.o.o. je također dokument koji potvrđuje da je porezni obveznik robu zaprimio 31.12.2019.godine. Također već spomenuta robna kartica artikla 4031 – soja merkantilna rod 2019. i evidentiranje prijema robe na dan 31.12.2019. godine potvrđuje prijem robe 31.12.2019.godine a ne ranije. U privitku je i Ugovor broj 89/1/2019 kojim ugovorom je na dan 31.12.2019.godine ugovorena kupoprodaja količine od 347.180,00 kg soje merkantilne, što je količina koja odgovara količini zaračunatoj po predmetnom računu. Zatim je također priložen i Vlasnički list koji nosi datum 31.12.2019.godine koji govori o tome da je porezni obveznik stekao 347.180,00 kg soje merkantilne i da se ona nalazi u silosu Bio Mlin d.o.o. u Gunji.
Iz svega prethodno navedenog vidljivo je da isporuke soje merkantilne rod 2019. od Agrokom Natura d.o.o. prema Agroklaster Slavonija d.o.o. i isporuka prema Cvrković d.o.o. i Ruris d.o.o. nije bilo, već su samo kolali nevjerodostojni ulazno-izlazni računi i otpremno-prijemna nevjerodostojna dokumentacija.

Prema odredbi članka 65. Općeg poreznog zakona knjigovodstvo se mora voditi u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja.

Prema odredbi članka 66. stav 2. OPZ-a bilježenje podataka u poslovne knjige mora se temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama.
Prema odredbi članka 66. stav 4. OPZ-a smatra se da je isprava za knjiženje uredna kad se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.
Prema odredbi članka 66. stav 8. OPZ-a poslovne knjige i druge evidencije moraju se voditi u skladu s načinom oporezivanja poreznog obveznika i prema temeljnim načelima urednog knjigovodstva.

Ispostavljanjem dokumentacije u vidu izlaznih računa za dobra koja nisu isporučena i bilježenjem podataka u knjigama URA na temelju nevjerodostojnih ulaznih računa porezni obveznik je postupio suprotno odredbi članka 66. stav 8. Općeg poreznog zakona, što je kao prekršaj kažnjivo po članku 193. stav 1. točka 4. istog Zakona.
Odredbom članka 57. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik može odbiti pretporez u skladu s odredbama članaka 58., 59., 60., 61. i 62. istog Zakona.

Člankom 58. stav 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik ima pravo od PDV-a koji je dužan platiti, odbiti iznos pretporeza koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluga koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija.
Prema odredbi članka 133. stav 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznik ima pravo na odbitak pretporeza u razdoblju oporezivanja u kojem je primio dobro ili su mu obavljene usluge za što ima račun sa podacima iz članka 79. Zakona.

Kako je međutim u postupku poreznog nadzora na temelju više nedvojbenih i odlučnih činjenica dokazano i u prethodnom dijelu zapisnika detaljno opisano, poreznom obvezniku nije izvršena isporuka dobara po računima broj 989/110/1 od 11.12.2019.godine i broj 1010/110/1 od 31.12.2019.godine od poreznog obveznika Agrokom natura d.o.o., te porezni obveznik nema pravo na odbitak pretporeza obračunatog na osnovicu od 960.475,60 kn po stopi od 13 % u iznosu od 124.861,83 kn.

Zaključno, porezni obveznik je dakle u 2019. godini odbio pretporez na koji nije imao pravo u ukupnom iznosu od 414.631,83 kn, te se temeljem članka 57. stav 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost poreznom obvezniku osporava pravo na odbitak pretporeza za 2019. godinu obračunat na osnovicu od 3.189.475,60 kn u iznosu od 414.631,83 kn.

Budući je utvrđeno da je porezni obveznik odbio pretporez koji nije mogao odbiti u iznosu od 414.631,83 kn, na utvrđenu poreznu obvezu poreza na dodanu vrijednost obračunate su zakonske zatezne kamate od 01.01.2020. godine do 31.03.2020.godine u ukupnom iznosu od 1.615,28 kn.

Zatezne kamate obračunate su u skladu sa odredbama članka 21. stavka 1. točka 2., članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona ("Narodne novine" broj 115/16, 106/18 I 121/19), Zakona o kamatama ("Narodne novine" broj 94/04), članka 29. Zakona o obveznim odnosima ("Narodne novine" broj 35/05, 41/08, 125/11 i 78/15).

Ad II
Nalozi za uplatu poreznih obveza, te obračunatih kamata na nepravodobno utvrđene obveze temelje se na odredbama članka 21. i 22. Općeg poreznog zakona.
Nalog za obračun kamata od dana sastavljanja zapisnika do dana uplate, temelji se na odredbi članka 21. stava 1. točka 2. i članka 130. stava 6. Općeg poreznog zakona, Zakona o interventnim mjerama u ovršnim i stečajnim postupcima za vrijeme trajanja posebnih okolnosti (NN 53/20),odnosno na odredbama Zakona o kamatama (Narodne novine 94/04, 35/05) koje propisuju obračun zateznih kamata na nepravodobno plaćene poreze i druga davanja.

Ad III
U vezi sa utvrđenim obvezama u točkama I izreke ovog rješenja, porezni obveznik će u svojim poslovnim knjigama provesti odgovarajuća knjiženja, sukladno odredbama članka 65. do 66. Općeg poreznog zakona, odredbama Zakona o računovodstvu (Narodne novine broj 78/15 - 116/18), odnosno sukladno odredbama posebnih zakona i njihovih provedbenih propisa kojima se uređuju pojedine vrste poreza.

Ad IV
Određivanje roka za izvršenje rješenja temelji se na odredbi članka 79. Zakona o općem upravnom postupku (Narodne novine broj 47/09).

Ad V
Ako porezni obveznik ne izvrši naloge iz točke II. ovog poreznog rješenja, a u roku iz točke IV izreke ovog rješenja, temeljem članka 21. Općeg poreznog zakona naplata će se izvršiti ovrhom, a na način propisan odredbama članka 136. do 171.Općeg poreznog zakona.

Uputa o pravnom lijeku

Protiv ovog Rješenja porezni obveznik može izjaviti žalbu u skladu s člankom 178. stavkom 1. i člankom 180. Općeg poreznog zakona u roku od 30 dana od dana primitka rješenja.
Žalba se predaje u dva primjerka Ministarstvu financija, Poreznoj upravi, Područnom uredu Zagreb, Avenija Dubrovnik 32, neposredno, putem pošte preporučeno ili putem elektroničkog sustava Porezne uprave, a podnosi se Ministarstvu financija, Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak.
Na žalbu se plaća upravna pristojba u iznosu od 35,00 kn prema Tar. broju 3 Tarife upravnih pristojbi koja je sastavni dio Uredbe o Tarifi upravnih pristojbi ("Narodne novine" 8/17- 128/19).
Sukladno Napomeni u Tar. br.3. upravna pristojba ne plaća se ako je žalba podnesena putem elektroničkog sustava Porezne uprave (ePorezna).

REPUBLIKA HRVATSKA – POREZNA UPRAVA – PODRUČNI URED ZAGREB – MINISTARSTVO FINANCIJA

p.o. Pročelnice
Margita Papić Sirovica

Dostaviti:

1. Agroklaster Slavonija d.o.o., Vlaška 64, Zagreb,
2. Porezna uprava, Ispostava Medveščak,
3. Pismohrana