TP PRIMΣ
TAX – AUDIT – ACCOUNTING

Porezno savjetništvo TUK d.o.o.
Radnička cesta 80,
10 000 Zagreb,
Hrvatska

Republika Hrvatska
Trgovački sud u Osijeku
Osijek, Zagrebačka 2

Zagreb, 12. listopada 2026.

Predmet: Mišljenje vezano uz porezne obveze stečajne mase i aspekte prijenosa nekretnine kao dijela stečajne mase

Poštovani,

Nastavno na Rješenje Trgovačkog suda u Osijeku, po sucu pojedincu Željku Jakšić, u stečajnom postupku nad dužnikom Stečajna masa iza PAG PANORAMA d.o.o. u stečaju, OIB: 67295894220, Slavonski Brod, Augusta Cesarca 12 (nadalje: „Rješenje") koje je izdano 12. kolovoza 2026. godine, naloženo nam je izraditi porezno mišljenje vezano uz porezne obveze stečajne mase i aspekte prijenosa nekretnine kao dijela stečajne mase.

Navedeno porezno mišljenje potrebno je izraditi odgovarajući na sljedeća pitanja:

a) U slučaju da se u stečajnom postupku u cijelosti namire svi stečajni vjerovnici je li stečajna upraviteljica dužna obračunati i platiti porez na dobit radi prijenosa imovine stečajnog dužnika na društvo Blue Marina Resort d.o.o.,

b) Ako se prilikom navedenog prijenosa imovine pojavljuje bilo kakva porezna obveza potrebno je detaljno obrazloženje: (i) na temelju kojih zakonskih i podzakonskih odredbi se porez obračunava, (ii) koja je porezna osnovica, (iii) koja se porezna stopa primjenjuje,

c) Na koji se način provodi prijenos predmetne nekretnine, sklapa li se poseban ugovor ili se prijenos provodi ispostavljanjem računa, sukladno poreznim i računovodstvenim propisima,

d) Može li se na prijenos nekretnine primijeniti mehanizam prijenosa porezne obveze u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost te koji su uvjeti za navedeno.

1. Naše razumijevanje i pretpostavke

Mišljenje koje iznosimo temelji se na sljedećim pretpostavkama i razumijevanju:

- Trgovački sud u Osijeku rješenjem broj St-722/2019 od 02.10.2020. godine otvara stečajni postupak nad dužnikom PAG PANORAMA društvo s ograničenom odgovornošću za usluge, Zagreb, Ivana Lučića 2 A, MBS: 110013642, OIB: 75093889861 (nadalje: „stečajni dužnik").

- Rješenjem broj St-722/2019 od 23.01.2023. godine Trgovački sud u Osijeku obustavlja i zaključuje stečajni postupak nad stečajnim dužnikom zbog nedostatnosti stečajne mase za ispunjenje ostalih obaveza stečajne mase.

- Trgovački sud u Osijeku donio je dana 26. kolovoza 2024. godine rješenje broj St-722/2019-129 o upisu stečajne mase u sudski registar po prijedlogu stečajne upraviteljice s obzirom na novonastale činjenice nakon zaključenja stečajnog postupka. Navedenim rješenjem sud je odredio (i) nastavak stečajnog postupka; (ii) da stečajnu masu čini nekretnina upisana u zemljišne knjige Općinskog suda u Zadru, Zemljišnoknjižni odjel Pag, u zk.ul.br. 2943, k.o. Kolan, označena kao k.č.br. 3850, u naravi PAŠNJAK ZEZOVICA površine 79059 m², procijenjene vrijednosti 6.980.000,00 eura; (iii) upis stečajne mase u sudski registar.

- Prema Dopuni procjembenog elaborata koji je dana 27.09.2026. izradio Ozren Sorić, dipl.ing.građ., stalni sudski vještak za graditeljstvo, geomehaniku i procjenu nekretnina, po nalogu Trgovačkog suda u Osijeku, procijenjena vrijednost nekretnine koja čini stečajnu masu, tj. k.č. 3850 u površini od 79.059 m² iznosi 5.530.000,00 eura.

- Prema podacima iz poslovnih knjiga stečajnog dužnika, odnosno stečajne mase iza stečajnog dužnika, navedena nekretnina evidentirana je u vrijednosti od 7.773.369,00 eura, kao kratkotrajna imovina po osnovi zaliha proizvodnje u tijeku.

- Odlukom uprave stečajnog dužnika na dan 22.06.2016. godine, a povodom procjene vrijednosti navedene nekretnine, provedeno je vrijednosno usklađenje nekretnine na dan 31.12.2025. godine u iznosu od 24.353.049,46 kuna (3.232.205,12 eura), čime je nekretnina u knjigama svedena na gore spomenutu vrijednost od 7.773.369,00 eura.

- Prema prijavi poreza na dobit za 2015. godinu, iznos vrijednosnog usklađenja tretiran je kao porezno nepriznat trošak.

- Prema izvješću stečajnoga upravitelja o stanju stečajne mase u razdoblju od 26.04.2025. do 31.08.2025., utvrđene tražbine stečajne mase drugog višeg isplatnog reda su kako slijedi:
  - Republika Hrvatska MF Porezna uprava u iznosu od 214,26 EUR,
  - Blue Marina Resort d.o.o. kao cesionar u iznosu od 62.938,66 EUR, i
  - ZADAR PANORAMA d.o.o. Zagreb u iznosu od 11.453,98 EUR.

- Prema godišnjem financijskom izvještaju za 2025.godinu, ukupne obveze stečajnog dužnika na dan 31.12.2025. godine iznose 7.682.605,40 eura

Slijedom navedenih pretpostavki, u nastavku iznosimo mišljenje odgovarajući na pitanja postavljena od strane Suda.

2. Zakonodavni okvir

2.1. Zakon i pravilnik o porezu na dobit

Sukladno članku 2. stavak 2. Pravilnika o porezu na dobit, za potrebe utvrđivanja obveze poreza na dobit porezni obveznik je stečajna i likvidacijska masa utvrđena prema posebnom propisu o poslovanju trgovačkih društava.

Po pitanju utvrđivanja porezne osnovice, članak 5. stavak 4. Zakona o porezu na dobit propisuje da u poreznu osnovicu ulazi i dobit od likvidacije ili drugog postupka kojim porezni obveznik okončava poslovanje sukladno posebnim propisima, a porezna osnovica utvrđuje se prema tržišnoj vrijednosti imovine, ako ovim Zakonom nije drukčije određeno.

Sukladno članku 18. stavak 3. Zakona o porezu na dobit, u slučaju okončanja likvidacije ili drugog postupka kojim porezni obveznik okončava poslovanje sukladno posebnim propisima, porezni obveznik na zadnji dan poreznog razdoblja zatvara poslovne knjige, sastavlja zaključna financijska izvješća i utvrđuje poreznu obvezu. Ako na zadnji dan tog poreznog razdoblja sva imovina nije unovčena, u poreznu osnovicu se uključuju iznosi kao da je imovina unovčena. Imovina se na kraju razdoblja likvidacije ili drugog postupka kojim porezni obveznik okončava poslovanje sukladno posebnim propisima, procjenjuje po tržišnoj vrijednosti (članak 18. stavak 4. Zakona o porezu na dobit).

Nadalje, sukladno članku 18. stavak 5. Zakona o porezu na dobit, ako se pri promjeni pravnog oblika ili likvidaciji ili drugom postupku kojim porezni obveznik okončava poslovanje sukladno posebnim propisima iz imovine izuzimaju stvari i prava ili se ta imovina koristi za ulaganja, primjenjuju se odredbe članka 7. ovoga Zakona.

Navedene se odredbe primjenjuju i u slučaju stečaja, a kako je propisanom u članku 18. stavak 6. Zakona o porezu na dobit.

Po pitanju ispravka vrijednosti imovine, konkretno, zaliha, članak 10. st. 1. Zakona o porezu na dobit propisuje da se rashodi smanjenja vrijednosti zaliha i financijske imovine priznaju u razdoblju u kojemu je imovina prodana ili na drugi način uporabljena.

Sukladno članku 28. Zakona o porezu na dobit, porez na dobit plaća se na utvrđenu poreznu osnovicu po stopi:

1. 10% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi do 1.000.000,00 eura, ili
2. 18% ako su u poreznom razdoblju ostvareni prihodi veći od 1.000.000,00 eura.

2.2. ZAKON I PRAVILNIK O POREZU NA DODANU VRIJEDNOST

2.2.1. DEFINICIJA POREZNOG OBVEZNIKA

Sukladno članku 6. stavak 1. Zakona o PDV-u, porezni obveznik u smislu ovoga Zakona je svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti.

Sukladno članku 7. stavak 3. Pravilnika o PDV-u, smatra se da porezni obveznik djeluje kao takav i pod prisilnom upravom, u likvidaciji, u stečaju te u ostalim sličnim postupcima ili u provedbi oporuke. Isporuka dobara iz stečajne mase ili likvidacijske mase koja je ostala iza društva u stečaju ili likvidaciji za potrebe oporezivanja PDV-om smatra se nastavkom djelatnosti društva u stečaju ili u likvidaciji. Stečajna masa koja je ostala iza društva u stečaju odnosno likvidacijska masa koja je ostala iza društva u likvidaciji smatra se univerzalnim pravnim slijednikom toga društva.

Nadalje, sukladno članku 20. stavak 1. Pravilnika o PDV-u, isporuke dobara i obavljanje usluga u postupku likvidacije, stečaja uključujući isporuke iz stečajne mase ili likvidacijske mase i ostalih sličnih postupaka podliježu oporezivanju. Isporuke dobara članovima ili osnivačima društva po završetku likvidacije podliježu oporezivanju (članak 20. stavak 2. Pravilnika o PDV-u). Porezni obveznik u postupku stečaja je stečajni dužnik (članak 20. stavak 3. Pravilnika o PDV-u).

Sukladno članku 186. stavak 6. Pravilnika o PDV-u, nadležna ispostava Porezne uprave po službenoj dužnosti u registar obveznika PDV-a upisuje i stečajnu masu ili likvidacijski masu koja je ostala iza društva u stečaju odnosno likvidaciji koje je bilo upisano u registar obveznika PDV-a s danom upisa u sudski registar o čemu donosi rješenje, a žalba ne odgađa izvršenje rješenja.

2.2.2. ISPORUKA NEKRETNINA

Sukladno članku 40. stavak 1. točka k) Zakona o PDV-u, isporuka zemljišta, osim građevinskog zemljišta, oslobođena je PDV-a. Također, stavkom 4. članka 40. Zakona o PDV-u propisana je mogućnost izbora za oporezivanje zemljišta koje je oslobođeno PDV-a (odnosno koje nije građevinsko) pod uvjetom da je kupac porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti po osnovi isporuke na koju se pravo oporezivanja želi primijeniti.

Članak 40. stavak 6. Zakona o PDV-u propisuje da je građevinsko zemljište ono za koje je izdan izvršni akt kojim se odobrava građenje. Nadalje, članak 72.a, stavak 1. i 2., Pravilnika o PDV-u propisuju da se izvršnim aktom kojim se odobrava građenje smatra građevinska dozvola, lokacijska dozvola, rješenje za građenje i slično te da se građevinskim zemljištem osobito ne smatra poljoprivredno zemljište i šumsko zemljište.

Nadalje, sukladno članku 75. stavak 3. Zakona o PDV-u, porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan je platiti PDV kada mu se, među ostalim, obavi isporuka nekretnina, prema članku 40. stavku 1. točkama j) i k) ovoga Zakona, ako se isporučitelj odlučio za oporezivanje u skladu s člankom 40. stavkom 4. ovoga Zakona. Isto tako, prema istom članku, točki d), porezni obveznik

upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan je platiti PDV kada mu se, među ostalim, obavi isporuka nekretnina koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe.

3. Mišljenje

Uzimajući u obzir navedeni zakonodavni okvir i činjenice i pretpostavke iznesene u uvodnom dijelu ovog mišljenja, u nastavku odgovaramo na postavljena pitanja:

a) **U slučaju da se u stečajnom postupku u cijelosti namire svi stečajni vjerovnici je li stečajna upraviteljica dužna obračunati i platiti porez na dobit radi prijenosa imovine stečajnog dužnika na društvo Blue Marina Resort d.o.o.?**

Kako proizlazi iz zakonodavnog okvira, porezni propisi smatraju društva nad kojima je otvoren stečajni postupak redovnim poreznim obveznicima čije isporuke u postupku stečaja podliježu oporezivanju. Također, isporuke iz stečajne mase u tom su smislu izjednačene s isporukama društva u stečaju.

Sukladno članku 18. stavak 3. Zakona o porezu na dobit, ako na zadnji dan poreznog razdoblja u kojem je okončano poslovanje poreznog obveznika, sva imovina nije unovčena, u poreznu osnovicu se uključuju iznosi kao da je imovina unovčena, a ta se imovina procjenjuje po tržišnoj vrijednosti (članak 18. stavak 4. Zakona o porezu na dobit).

U slučaju prijenosa nekretnine stečajnog dužnika na društvo Blue Marina Resort d.o.o., stečajna masa dužna je utvrditi osnovicu poreza na dobit. Ako se nekretnina prenosi bez naknade, odnosno kao prijenos u okviru raspodjele preostale imovine, primjenjuju se pravila o tržišnoj vrijednosti iz članaka 5. i 18. Zakona o porezu na dobit. Stečajna upraviteljica dužna je u ime stečajne mase sastaviti zaključna financijska izvješća, podnijeti prijavu poreza na dobit i osigurati plaćanje utvrđene obveze poreza na dobit. Obveza poreza na dobit postojat će samo ako nakon priznavanja prihoda u visini tržišne vrijednosti nekretnina, priznavanja rashoda po osnovi otuđenja nekretnine te uračunavanja ostalih prihoda i rashoda, kao i raspoloživih prenesenih poreznih gubitaka, bude utvrđena porezna osnovica.

b) **Ako se prilikom navedenog prijenosa imovine pojavljuje bilo kakva porezna obveza potrebno je detaljno obrazloženje: (i) na temelju kojih zakonskih i podzakonskih odredbi se porez obračunava, (ii) koja je porezna osnovica, (iii) koja se porezna stopa primjenjuje?**

1. POREZNE OBVEZE KOD PRIJENOSA IMOVINE STEČAJNOG DUŽNIKA

Kako je prethodno utvrđeno, u slučaju prijenosa nekretnine stečajnog dužnika na društvo Blue Marina Resort d.o.o., stečajna masa dužna je utvrditi osnovicu poreza na dobit. Takav zaključak izričito proizlazi iz odredbi članka 5. stavka 4. Zakona o porezu na dobit kojim je određeno da u poreznu osnovicu ulazi i dobit od likvidacije ili drugog postupka kojim porezni obveznik okončava poslovanje, pri čemu se porezna osnovica utvrđuje prema tržišnoj vrijednosti imovine, kao i iz odredbi članka 18. istog Zakona, prema kojem se, ako kod okončanja poslovanja sva imovina nije unovčena, u poreznu osnovicu uključuju iznosi kao da je imovina unovčena, a imovina se procjenjuje prema tržišnoj vrijednosti.

Predmetna nekretnina evidentirana je u poslovnim knjigama stečajnog dužnika kao zaliha proizvodnje u tijeku, a u skladu s Hrvatskim standardima financijskog izvještavanja („HSFI") klasificira se kao ulaganje u nekretnine čija su pravila priznavanja i mjerenja propisana u HSFI 7 – Ulaganja u nekretnine. Konkretno, prema HSFI 7 – Ulaganja u nekretnine, točka 7.30, rashodi ili prihodi koji proizlaze iz povlačenja ili otuđenja ulaganja u nekretninu priznaju se, na neto-osnovi, u skladu s HSFI-om 15 – Prihodi i HSFI-om 16 – Rashodi.

Isto tako, sukladno odredbama Zakona o porezu na dobit, rashodi smanjenja vrijednosti dugotrajne imovine priznaju se u razdoblju u kojemu je imovina prodana ili na drugi način uporabljena.

Preciznije, sukladno članku 10. stavak 10. Zakona o porezu na dobit, neamortizirani trošak nabave dugotrajne imovine priznaje se u porezni rashod u poreznom razdoblju u kojemu je dugotrajna imovina prodana, darovana, na drugi način otuđena ili uništena. Nadalje, sukladno stavku 12. istog članka Zakona, ako porezni obveznik u poslovnim knjigama iskazuje vrijednosno usklađenje dugotrajne imovine navedene u ovom članku, u porezno priznate rashode poreznog razdoblja može se uključiti samo iznos koji bi bio utvrđen primjenom godišnjih amortizacijskih stopa iz stavka 5. ovoga članka.

Po pitanju umanjenja porezne osnovice za rashode koji su u prethodnim razdobljima bili tretirani kao porezno nepriznati, članak 6. stavak 2. Zakona o porezu na dobit propisuje da se porezna osnovica iz članka 5. Zakona može smanjiti za rashode ranijih razdoblja koji su bili uključeni u poreznu osnovicu, dok Pravilnik o porezu na dobit u članku 20. navodi da se rashodima ranijih godina iz članka 6. stavak 2. Zakona, za koje se može smanjiti porezna osnovica, smatraju uvjetno nepriznati rashodi koji su bili uključeni u poreznu osnovicu u prethodnim razdobljima, a za koje su u tekućem obračunskom razdoblju ispunjeni uvjeti za njihovo priznavanje. Porezna osnovica može se umanjiti za takve rashode u poreznom razdoblju u kojemu su ispunjeni uvjeti propisani za porezno priznavanje.

U ovom konkretnom slučaju, a s obzirom na priznavanje prihoda po neto osnovi, prihod od prijenosa nekretnine računao bi se kao razlika između procijenjene tržišne vrijednosti nekretnine u trenutku njenog prijenosa i njene knjigovodstvene vrijednosti. Takav prihod ujedno predstavlja računovodstvenu dobit iz ove transakcije, a konačna računovodstvena dobit stečajne mase u poreznom razdoblju prijenosa nekretnine, odnosno okončanja poslovanja ovisit će o ostalim prihodima i rashodima stečajne mase. Uzimajući u obzir procijenjenu tržišnu vrijednost nekretnine u iznosu od 5.530.000,00 eura, njenu knjigovodstvenu vrijednost u iznosu od 7.773.369,00 eura, proizlazi da bi transakcija prijenosa nekretnine rezultirala računovodstvenim gubitkom od 2.243.369,00 eura.

Nakon utvrđivanja računovodstvene dobiti, potrebno je utvrditi poreznu osnovicu. Budući da je rashod po osnovi ispravka vrijednosti nekretnine bio tretiran kao porezno nepriznat u prijavi poreza na dobit za 2015. godinu u skladu s člankom 10. stavak 12. Zakona o porezu na dobit, a u skladu s člankom 10. stavak 10. i člankom 6. stavak 2. Zakona o porezu na dobit, priznaje se u razdoblju u kojemu je imovina prodana ili na drugi način uporabljena, evidentirani iznos ispravka vrijednosti umanjit će poreznu osnovicu koja je utvrđena kao razlika između tržišne i knjigovodstvene vrijednosti nekretnine. Navedeno znači da će iznos vrijednosnog usklađenja od 3.232.205,12 eura povećati gubitak ostvaren prijenosom nekretnine. Dodatno, budući da su prema godišnjem financijskom izvještaju za 2025.godinu, ukupne obveze stečajnog dužnika

na dan 31.12.2025. godine 7.682.605,40 eura, dok su prema Izvješću stečajnoga upravitelja o stanju stečajne mase u razdoblju od 26.04.2025. do 31.08.2025., utvrđene tražbine stečajne mase drugog višeg isplatnog reda u ukupnom iznosu od 74.606,90 eura, proizlazi da će kod zaključenja financijskih izvještaja stečajnog dužnika biti potrebno otpisati obveze koje više ne postoje, što znači da bi stečajni dužnik za razliku između iznosa od 7.682.605,40 eura i iznosa od 74.606,90 eura trebao evidentirati prihod od otpisa obveza. Preciznije, prihod bi bio evidentiran u iznosu od 7.607.998,50 eura, zbog čega bi prijenos nekretnine u konačnici rezultirao osnovicom poreza na dobit od 2.132.424,38 eura.

Na ovaj način utvrđena dobit dodatno će se umanjiti za iznos prenesenih poreznih gubitaka na koje stečajni dužnik ima pravo, odnosno kojima nije isteklo pravo prijenosa od pet godina. Prema podacima iz prijave poreza na dobit za 2025. godinu, stečajni dužnik raspolaže s 2.091,88 eura poreznih gubitaka koji se mogu koristiti u 2026. godini. Pod pretpostavkom da se transakcija prijenosa nekretnine provede u 2026. godini, navedeni iznos poreznih gubitaka umanjit će poreznu osnovicu te će ona iznositi 2.130.332,50 eura.

Porezna stopa određuje se prema prihodima poreznog razdoblja. Prema prethodno navedenim iznosima prihoda, proizlazi da će prihodi iznositi više od 1.000.000,00 eura, stoga će se na poreznu obvezu primijeniti stopa od 18%. Prema prethodno utvrđenim iznosima, obveza poreza na dobit iznosila bi 383.459,85 eura.

Napominjemo da će konačna osnovica za obračuna poreza na dobit i sama obveza poreza na dobit ovisiti i o preostalim troškovima i predvidivim obvezama stečajne mase koji će nastati do zaključenja stečajnog postupka.

Dodatno, ako bi transakcija prijenosa nekretnine i transakcija okončanja stečajnog postupka bile izvršene u različitim poreznim razdobljima, ostvareni gubitak od prijenosa nekretnine mogao bi se koristiti u razdoblju od pet godina od nastanka za umanjenje obveze po osnovi otpisa obveza stečajne mase koje su evidentirane u knjigama, a osporene su u stečajnom postupku.

2. POREZNE OBVEZE KOD RASPODJELE VIŠKA STEČAJNE MASE

Nakon namirenja svih stečajnih vjerovnika i podmirenja obveza stečajne mase, eventualni višak stečajne mase predaje se članovima stečajnog dužnika. Iz okolnosti prijenosa nekretnine na društvo Blue Marina Resort d.o.o. bez naknade razumijemo da se to društvo smatra članom stečajnog dužnika. Prijenos predmetne nekretnine na člana društva ujedno stoga predstavlja i raspodjelu viška stečajne mase u naravi. Za potrebe utvrđivanja poreznih obveza kod raspodjele stečajne mase potrebno je utvrditi dio koji predstavlja povrat kapitala, odnosno uloga člana društva i dio koji predstavlja raspodjelu zadržane dobiti.

Povrat uplaćenog vlasničkog uloga odnosno kapitala ne predstavlja zadržanu dobit niti dividendu te stoga ne podliježe oporezivanju. Iznos povrata uloga potrebno je utvrditi na temelju dokumentacije o stvarno uplaćenim odnosno unesenim ulozima vlasnika (u novcu, stvarima ili pravima). Isto tako, prije utvrđivanja iznosa povrata uloga potrebno je pokriti akumulirane gubitke. Prema godišnjem financijskom izvještaju za 2025.godinu, stanje kapitala i rezervi stečajnog dužnika je kako slijedi:

Kapital i rezerve	Iznos (EUR)
Temeljni kapital	4.109.523,00
Ostale rezerve	2.083,00
Preneseni gubitak	-4.018.691,40
Ukupno kapital i rezerve	**92.914,60**

Pod pretpostavkom da se po zaključenju stečajnog postupka ostvari zadržana dobit u iznosu od 4.981.169,65 eura (izračunata kao osnovica poreza na dobit od 2.132.424,38 eura uvećana za iznos ispravka vrijednosti zemljišta koja je već sadržana u akumuliranim gubicima te umanjena za porez na dobit), ista bi bila dostatna za pokriće akumuliranih gubitaka. Preostala zadržana dobit nakon pokrića gubitaka tretirala bi se kao isplata dobiti članu stečajnog dužnika, dok bi se iznos temeljnog kapitala i rezervi tretirao kao povrat osnivačkog uloga. Ukupna vrijednost za raspodjelu članu društva iznosila bi kako slijedi:

Kapital i rezerve	Iznos (EUR)
Temeljni kapital	4.109.523,00
Ostale rezerve	2.083,00
Zadržana dobit nakon pokrića gubitka	962.478,25
Ukupno za raspodjelu članu društva	**5.074.084,25**

Budući da je član stečajnog dužnika tuzemna pravna osoba, na isplatu dobiti u naravi, a koja se provodi prijenosom predmetne nekretnine, ne obračunava se porez po odbitku iz članka 31. Zakona o porezu na dobit.

c) **Na koji se način provodi prijenos predmetne nekretnine, sklapa li se poseban ugovor ili se prijenos provodi ispostavljanjem računa, sukladno poreznim i računovodstvenim propisima?**

Sukladno članku 33. Zakona o porezu na dobit porezna osnovica utvrđuje se na temelju podataka evidentiranih u poslovnim knjigama koje se vode u skladu s propisima o računovodstvu i financijskim izvješćima koja se sastavljaju na temelju tih propisa (bilanca, račun dobiti i gubitka), ako Zakon o porezu na dobit ne određuje drukčije.

Nadalje, Opći porezni zakon („OPZ") propisuje u članku 66. stavak 2. da se bilježenje podataka u poslovne knjige mora temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama. Sukladno članku 66. stavku 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.

Osim prethodno navedenih odredbi, zahtjevi u vezi dokumentacije i knjigovodstvenih isprava, propisani su i Zakonom o računovodstvu. Sukladno članku 9. stavku 4. Zakona o računovodstvu, vjerodostojna knjigovodstvena isprava pisana je isprava ili elektronički zapis čiji sadržaj samostalno ili povezan sa sadržajem drugih vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava navedenih u toj ispravi, točno, jasno i potpuno

odražava činjenično stanje relevantno za određeni poslovni događaj koji ima za posljedicu knjigovodstvene promjene.

Dodatno, u smislu propisa o PDV-u, isporukama se sukladno članku 20. stavku 1. Pravilnika o PDV-u, smatraju i isporuke dobara i obavljanje usluga u postupku stečaja uključujući isporuke iz stečajne mase, pri čemu je porezni obveznik u postupku stečaja stečajni dužnik. Sukladno članku 78. stavak 1. Zakona o PDV-u, svaki porezni obveznik obvezan izdati račun za isporuke dobara i usluga koje je obavio drugom poreznom obvezniku ili pravnoj osobi koja nije porezni obveznik.

Slijedom navedenoga, s perspektive poreznih propisa, potrebno je izdati račun, budući da je riječ o oporezivoj isporuci od strane stečajnog dužnika. S računovodstvene perspektive, evidentiranje prijenosa nekretnine u poslovnim knjigama stečajnog dužnika, treba se temeljiti na ispravama iz kojih se može potpuno utvrditi pravna i ekonomska priroda transakcije. Račun za prijenos nekretnine svakako predstavlja osnovu za evidentiranje predmetnog prijenosa, no za potpuno evidentiranje transakcije relevantan je skup međusobno povezanih isprava koje uz račun mogu činiti pravomoćna sudska odluka, procjenu tržišne vrijednosti nekretnine i slično.

Drugim riječima, sukladno poreznim i računovodstvenim propisima, prijenos predmetne nekretnine ne mora se provesti sklapanjem klasičnog ugovora o kupoprodaji ako pravomoćne sudske odluke donesene u stečajnom postupku predstavljaju valjanu pravnu osnovu za prijenos nekretnine i uknjižbu prava vlasništva društva Blue Marina Resort d.o.o., dok se račun izdaje zasebno radi evidentiranja poslovnog događaja u poslovnim knjigama.

Iako klasičan ugovor o kupoprodaji nije nužan s porezne strane, s obzirom da će se u transakciji prijenosa prmi

d) Može li se na prijenos nekretnine primijeniti mehanizam prijenosa porezne obveze u smislu propisa o porezu na dodanu vrijednost te koji su uvjeti za navedeno?

Sukladno članku 40. stavak 1. točka k) Zakona o PDV-u, isporuka zemljišta, osim građevinskog zemljišta, oslobođena je PDV-a. Za isporuku zemljišta koje je oslobođeno PDV-a (odnosno koje nije građevinsko), pod uvjetom da je kupac porezni obveznik koji ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti po osnovi isporuke na koju se pravo oporezivanja želi primijeniti, propisana je mogućnost izbora za oporezivanje. U tom slučaju primjenjuje se prijenos porezne obveze sukladno članku 75. stavak 3. Zakona o PDV-u.

Kako proizlazi iz zakonskih odredbi, građevinskim zemljištem se smatra zemljište za koje je izdan izvršni akt kojim se odobrava građenje (građevinska dozvola, lokacijska dozvola, rješenje za građenje ili slični akt). U mišljenju od 2015. godine, Porezna uprava se dodatno očitovala konstatirajući kako se građevinskim zemljištem smatra svako zemljište za koje je izdan izvršni akt kojim se odobrava građenje, neovisno o činjenici što po izvršnim aktima nije započela gradnja niti su isti produljeni u smislu njihova važenja te više nisu izvršni i temeljem istih se ne može pristupiti gradnji. Pojednostavljeno, ako je za neku zemljišnu čestica bilo kada u prošlosti izdan akt o građenju, koji više nije važeći, odnosno građenju se nije pristupilo, u smislu PDV-a to će se zemljište svejedno smatrati građevinskim.

Stoga, ako u ovom konkretnom slučaju, iz svih dostupnih informacija, odnosno podataka iz sustava prostornog uređenja, proizlazi da za predmetnu nekretninu ne postoji i nije postojao akt o građenju, nekretnina će se smatrati zemljištem koje nije građevinsko, što znači da je njegova isporuka oslobođena PDV-a.

Analogno tome, ako društvo Blue Marina Resort d.o.o. ima pravo na odbitak pretporeza u cijelosti po osnovi isporuke predmetne nekretnine, postoji mogućnost izbora za oporezivanje te se u tom slučaju može primijeniti prijenos porezne obveze sukladno članku 75. stavak 3. točka c) Zakona o PDV-u.

Ovdje napominjemo da je uvidom u sustav Provjere obveznika u sustavu PDV-a utvrđeno da stečajna masa nije upisana u sustav obveznika PDV-a, iako je nadležna ispostava Porezne uprave to bila dužna učiniti po službenoj dužnosti sukladno članku 186. stavak 6. Pravilnika o PDV-u, budući da je društvo u stečaju bilo upisano u registar obveznika PDV-a, što nam je potvrđeno od strane stečajne upraviteljice. U skladu s time, prije provođenja transakcije, potrebno je kontaktirati Poreznu upravu kako bi se izvršio upis stečajne mase u registar obveznika PDV-a.

Razumijemo da na predmetnoj nekretnini nije osnovano razlučno pravo te da se njezin prijenos na društvo Blue Marina Resort d.o.o. neće provesti prodajom nekretnine ovršenika u postupku ovrhe, nego na temelju odgovarajućih sudskih odluka donesenih u stečajnom postupku. Slijedom navedenoga, smatramo da se na predmetni prijenos ne primjenjuje članak 75. stavak 3. točka d) Zakona o PDV-u, kojim je prijenos porezne obveze propisan za isporuku nekretnine koju je ovršenik prodao u postupku ovrhe. Ako su ispunjeni uvjeti za oporezivanje predmetne isporuke prema izboru poreznog obveznika iz članka 40. stavka 4. Zakona o PDV-u, prijenos porezne obveze primijenit će se na temelju članka 75. stavka 3. točke c), a ne točke d) Zakona o PDV-u.

Kako smo naveli u odgovoru na pitanje pod točkom c), iako klasičan ugovor o kupoprodaji nije nužan s porezne strane, s obzirom da će se u transakciji prijenosa nekretnine primijeniti prijenos porezne obveze, predlažemo da strane u transakciji zajedničkom izjavom, a prije izdavanja računa, utvrde da su ispunjeni uvjeti za primjenu izbora za oporezivanje.

Obavijest

Ovo mišljenje izrađeno je na temelju činjeničnog stanja i dokumentacije koja nam je dostavljena radi postupanja po nalogu suda, kao i pretpostavki koje su izričito navedene u mišljenju. Pri njegovoj izradi nismo provodili neovisnu reviziju niti provjeru vjerodostojnosti i potpunosti dostavljene dokumentacije, osim u dijelu u kojem je to izričito navedeno.

Ako su pojedine činjenice ili pretpostavke na kojima se mišljenje temelji nepotpune ili netočne, odnosno ako postoje druge relevantne okolnosti ili dokumentacija koja nam nije bila dostupna, navedeno može utjecati na iznesene stavove i zaključke. U slučaju naknadnog utvrđivanja ili dostavljanja takvih činjenica i dokumentacije, zaključke ovog mišljenja potrebno je ponovno razmotriti.

Mišljenje je ograničeno na porezna i računovodstvena pitanja obuhvaćena nalogom suda. Njime se ne iznose zaključci o drugim pravnim, postupovnim ili činjeničnim pitanjima, osim kada je njihovo razmatranje nužno radi porezne ili računovodstvene kvalifikacije predmetnih transakcija.

Mišljenje se temelji na hrvatskim poreznim i računovodstvenim propisima te dostupnim službenim tumačenjima i relevantnoj praksi važećima na dan njegove izrade. Naknadne izmjene propisa ili promjene njihove primjene i tumačenja mogu utjecati na iznesene stavove i zaključke. Mišljenje se neće naknadno ažurirati zbog takvih promjena, osim na poseban zahtjev suda.

Izneseni stavovi predstavljaju naše stručno mišljenje na temelju raspoloživih činjenica, dokumentacije i važećih propisa. Porezna i druga nadležna tijela nisu vezana ovim mišljenjem te u okviru svojih ovlasti mogu zauzeti drukčije stajalište.

Srdačan pozdrav

POREZNO SAVJETNIŠTVO
TUK d.o.o.
ZAGREB

Edo Tuk, oec. mag.
Ovlašteni porezni savjetnik