



# Poseban postupak oporezivanja marže za rabljena dobra

Neven Baica, mag. oec.

Za određene isporuke dobara, propisima o PDV-u predviđen je poseban postupak u kojem se prilikom prodaje oporezuje samo iznos razlike između nabavne i prodajne cijene dobra. Ovaj postupak mogu primjenjivati porezni obveznici kada zadovolje propisane uvjete.

## 1. Uvod

Trgovci koji se bave prodajom rabljenih dobara imaju na raspolaganju dva različita postupka oporezivanja prometa takvih dobara. Osim redovnog postupka oporezivanja koji se primjenjuje na prodaju novih dobara, promet rabljenih dobara može biti oporezivan i prema posebnom postupku koji je propisan odredbama:

- **Zakona o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 73/13, 99/13 – Rješenje USRH i 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20., 39/22., 113/22., 33/23., 114/23., 35/24., 152/24., 52/25 i 151/25; u daljnjem tekstu: **ZPDV**) – odredbama članaka 95, te
- **Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost** (Nar. nov., br. 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19138/20., 39/22., 113/22., 33/23., 114/23., 35/24., 152/24., 52/25., 151/25 i 11/26; u daljnjem tekstu: **PPDV**) – odredbama članaka 188 – 193.

Puni naziv posebnog postupka koji je propisan navedenim odredbama je **“Posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete”**. Zbog jednostavnosti u nastavku ćemo za ovaj postupak koristiti izraz **“poseban postupak oporezivanja marže”**.



### ističemo...

Zadnjim izmjenama PPDV-a (Nar. nov br. 11/26) propisana je značajna promjena povezana s vođenjem evidencija PDV-MI i PDV-MU, koju ističemo u poglavlju 5. ovog članka.

## 2. Osnovno o oporezivanju marže

Poseban postupak oporezivanja marže **specifičan je oblik oporezivanja kod kojeg osnovicu čini marža kao razlika između na-**

**bavne i prodajne cijene.** Primjena ovog postupka uvjetovana je, pa se može provoditi u ograničenom broju slučajeva, a osnovna namjena mu je da omogućiti preprodavatelju izbor najpovoljnijeg načina oporezivanja za kupca rabljenog dobra.

Ograničenja primjene ovog postupka proizlaze iz eksplicitnih odredbi, ali i iz same definicije posebnog postupka. Tako preprodavatelj **može utvrditi da li je ovaj postupak primjenjiv na određeno dobro tek kada može dati odgovor na slijedeća pitanja:**

1.	Je li porezni obveznik trgovac?
2.	Koja su dobra predmet prodaje?
3.	Koji je način stjecanja dobara?
4.	Je li dobro nabavljeno radi daljnje prodaje?

U ovom članku, u odvojenim poglavljima, pojašnjavamo zbog čega su upravo ova pitanja relevantna za poseban postupak oporezivanja marže.

### 2.1. Tko može primjenjivati poseban postupak oporezivanja marže?

Postupak oporezivanja marže mogu primjenjivati porezni obveznici – preprodavatelji. Definicija preprodavatelja dana je u čl. 95. stavku 1.e ZPDV-a.

**“Preprodavatelj”** je porezni obveznik koji u okviru svoje gospodarske djelatnosti radi preprodaje kupuje ili uvozi za potrebe svoje djelatnosti rabljena dobra i/ili umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete, bilo da taj porezni obveznik djeluje za svoj račun ili za račun druge osobe prema ugovoru kojim je utvrđeno plaćanje provizije pri prodaji ili kupnji.

Ovdje treba naglasiti da iz same definicije “preprodavatelja” proizlazi da se radi o osobi koja rabljena dobra i/ili umjetnička djela, ko-



lekcionske ili antikne predmete kupuje radi daljnje prodaje. Iz toga proizlazi da ovaj postupak mogu koristiti samo registrirani trgovci.

**ističemo...**

Smatramo da porezni obveznik koji nije trgovac nema mogućnost primjene posebnog postupka oporezivanja marže.

Treba naglasiti da sama činjenica da je šifra djelatnosti trgovine upisana pri registraciji poduzetnika na trgovačkom sudu ne mora biti dovoljna. Za potrebe utvrđivanja da li se poduzetnik bavi određenom djelatnosti nadzorna tijela provjeravaju i da li su zadovoljeni posebni uvjeti ako su propisani za pojedinu djelatnost trgovine, a nije isključeno da će se razmatrati i drugi pokazatelji obavljanja djelatnosti trgovine (primjerice da li se poduzetnik u javnosti deklarira kao trgovac, da li oglašava prodaju i sl.).

Prodaja u posebnom postupku oporezivanja marže poduzetnika koji nije trgovac može za posljedicu imati:

- naknadni obračun PDV-a na ukupan iznos računa po rješenju poreznog nadzora, te
- propisivanje kaznenih mjera iz Zakona o zabrani i sprječavanju obavljanja neregistrirane djelatnosti (Nar. nov., br. 61/11 i 66/19).

## 2.2. Dobra za koja se može primijeniti postupak oporezivanja marže?

Postupak oporezivanja marže ne može se primijeniti na sva dobra, već samo na ona dobra koja su nabrojana u **odredbi članka 95. ZPDV-a** i Dodatka III ZPDV-a, a to su:

- "rabljena dobra" označavaju materijalnu pokretnu imovinu koja je prikladna za daljnju uporabu u stanju u kojem se nalazi ili nakon popravka, uz iznimku umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta te plemenitih kovina iz KN oznake 7106, 7108, 7110 i 7112 i dragoga kamenja iz KN oznake 7102 i 7103,
- "umjetnička djela" označavaju predmete navedene u Dodatku III., Dijelu A ZPDV-a,
- "kolekcionarski predmeti" označavaju predmete navedene u Dodatku III., Dijelu B ZPDV-a,
- "antikni predmeti" označavaju predmete navedene u Dodatku III., Dijelu C, ZPDV-a.

U Dodatku III dan je popis dobara na koja se primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže kako slijedi:

### DIO A. – Umjetnička djela

- 1) slike, crteži i pasteli, kolaži i slične ukrasne ploče, koje je umjetnik u cijelosti izradio ručno, osim planova i nacрта za arhitektonske, inženjerske, industrijske, komercijalne, topografske ili slične namjene, ručno slikani ili ukrašeni obrtnički proizvodi, kazališne dekoracije, pozadinska platna za studije i slično od obojene tkanine (tarifna oznaka KN 9701),
- 2) originalne gravure, grafike i litografije, ako se radi o ograničenom broju pretisaka jedne ili više ploča koje je umjetnik u potpunosti ručno izradio u crno-bijeloj tehnici ili u boji, bez obzira na primijenjeni postupak ili materijal, osim mehaničkih ili fotomehaničkih postupaka (tarifna oznaka KN 9702 00 00),
- 3) originalne skulpture i kipovi, od bilo kojeg materijala, ako ih je u cijelosti izradio umjetnik; odljevke skulptura čija je izrada ograničena na osam primjeraka i koju nadzire umjetnik ili njegovi nasljednici (tarifna oznaka KN 9703 00 00);

- 4) tapiserije (tarifna oznaka KN 5805 00 00) i zidne obloge od tkanine (tarifna oznaka KN 6304 00 00) ručno izrađene prema originalnim nacrtima umjetnika, pod uvjetom da nema više osam primjeraka svake od njih,
- 5) originalni keramički predmeti koje je u cijelosti izradio umjetnik i s njegovim potpisom,
- 6) bakreni emajlirani predmeti, izrađeni u cijelosti ručno, čiji je broj ograničen na osam brojevima označenih primjeraka s potpisom umjetnika ili nazivom studija, osim proizvoda draguljarnica (dragulji, nakit), zlatarnica i srebarnica,
- 7) umjetničke fotografije koje je snimio umjetnik i koje izradio on ili netko pod njegovim nadzorom, potpisane i označene brojevima, u najviše 30 primjeraka svih veličina i okvira.

### DIO B. – Kolekcije

- 1) Poštanske marke ili biljezi, poštambiljane poštanske marke, prigodne omotnice »prvog dana«, frankirane pismovne pošiljke i slično, iskorištene, ili, ako nisu iskorištene, koje nisu trenutno u opticaju niti namijenjene za optjecaj (tarifna oznaka KN 9704 00 00),
- 2) kolekcije i kolekcionarski predmeti od zoološkog, botaničkog, mineraloškog, anatomičkog, povijesnog, arheološkog, paleontološkog, etnografskog ili numizmatičkog značaja (tarifna oznaka KN 9705 00 00).

### DIO C. – Antikviteti

- 1) Predmeti, s izuzetkom umjetničkih djela ili kolekcionarskih predmeta, stariji od 100 godina (tarifna oznaka KN 9706 00 00).

## 2.3. Uvjeti za primjenu postupka

Za primjenu posebnog postupka oporezivanja marže **ključno je na koji način je preprodavatelj pribavio dobra, odnosno koji dobavljači i po kojem postupku su rabljena dobra isporučena preprodavatelju.**

U nastavku prenosimo odredbe ZPDV-a kojima je propisan naveden uvjet, te pojašnjavamo kako se taj uvjet primjenjuje kod stjecanja dobara iz EU. U poglavlju 2.3.3. pojašnjavamo kako treba izgledati vjerodostojna dokumentacija kojom će preprodavatelj dokazati pravo primjene posebnog postupka oporezivanja marže.

### 2.3.1. Uvjet načina stjecanja iz članka 95. stavka 4. ZPDV-a

Da bi preprodavatelj bio u mogućnosti primijeniti poseban postupak oporezivanja marže značajno je kako je navedena dobra i predmete stekao. Tako je odredbom članka 95. stavka 4. ZPDV-a propisano da preprodavatelj primjenjuje poseban postupak oporezivanja marže **ako mu je navedena dobra na području Europske unije isporučila jedna od sljedećih osoba:**

- a) **osoba koje nije porezni obveznik.** Primjerice od: građana, tijela državne vlasti, tijela državne uprave, tijela i jedinice lokalne i područne (regionalne) samouprave, komore itd.;
- b) **porezni obveznik čija je isporuka dobara oslobođena u skladu s člankom 40. stavkom 2. ZPDV-a.** Radi se o dobrima koja su korištena za isporuke oslobođene od PDV-a temeljem članka 39. stavka 1. i članka 40. stavka 1. ZPDV-a (tuzemno oslobođenje bez prava odbitka pretporeza);
- c) **drugi porezni obveznik čija je isporuka dobara oslobođena u skladu s člankom 90. stavcima 1. i 2. ZPDV-a i uključuje**

**gospodarska dobra**, tj. isporuke od strane malog poreznog obveznika;

- d) **drugi preprodavatelj, čija je isporuka oporeziva po posebnom postupku oporezivanja marže.**



### ističemo...

Iz navedenog proizlazi da se poseban postupak oporezivanja marže ne može primijeniti na rabljenim dobrima za koje je izdan račun s iskazanim PDV-om ili je prodaja izvršena primjenom tuzemnog prijenosa porezne obveze.

### 2.3.2. Stjecanje dobara iz EU i poseban postupak oporezivanja marže

Prije navedena pravila iz članka 95. stavka 4. ZPDV-a treba razmatrati i u slučaju kada se rabljeno dobro nabavlja iz EU.

Da bi se moglo provjeriti da li je pri nabavi zadovoljen uvjet koji omogućuje trgovcu da takvo rabljeno dobro proda u posebnom postupku oporezivanja marže potrebno je znati koji je postupak isporučitelj iz EU primijenio.



### ističemo...

U svim slučajevima kada je obavljen prijenos porezne obveze, te je stjecatelj iz RH dužan obračunati PDV koji je propisan u RH, rabljeno dobro na koje je primijenjen takav postupak stjecanja ne može više biti uključeno u prodaju po posebnom postupku oporezivanja marže.

Smatramo da se poseban postupak oporezivanja marže pri prodaji rabljenog dobra stečenog iz EU ne smije primijeniti niti u slučaju kada je na računu iskazan hrvatski PDV ili PDV neke druge države članice. U nastavku pojašnjavamo navedeno i ostale detalje bitne za ispravno određivanje da li način nabave nekog rabljenog dobra iz EU omogućuje primjenu posebnog postupka oporezivanja marže pri prodaji takvog dobra ili ne.

#### Isporučitelj – građanin ili pravna osoba koja nije porezni obveznik

Kada nam je dobro isporučio građanin ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, tada je nedvojbeno da smo rabljeno dobro stekli na način koji zadovoljava gore navedeni uvjet. Naime, kad nam navedene osobe obave isporuku, ne dolazi do primjene postupka stjecanja pa se **poseban postupak oporezivanja marže kod prodaje takvih dobara može primijeniti.**

**Iznimka je prodaja novih prijevoznih sredstva** kako su definirana člankom 4. stavkom 3. ZPDV-a. dolazi do primjene postupka stjecanja, odnosno stjecatelj je dužan obračunati PDV pri stjecanju. U tom slučaju primjena posebnog postupka oporezivanja marže kod prodaje takvog dobra nije moguća.

#### Isporučitelj – porezni obveznik

Trgovac iz EU može rabljeno dobro isporučiti na tri načina:

- kao mali porezni obveznik,
- primjenom posebnog postupka oporezivanja marže,
- primjenom prijenosa porezne obveze (preko VIES baze).

U slučaju kad trgovac iz EU kod prodaje dobra primijeni prva dva gore navedena postupka moguća je primjena posebnog postupka oporezivanja marže, dok primjena prijenosa porezne obveze kod na-

bave dobra iz EU, onemogućuje primjenu posebnog postupka oporezivanja marže kod prodaje takvog dobra.

Smatramo, da se kod prodaje ne može primijeti poseban postupak oporezivanja marže i u svim slučajevima kada prijenos porezne obveze nije obavljen, a trebao je biti. Tako, primjerice **isporučitelj koji**, zbog toga što u trenutku isporuke nema na raspolaganju sve potrebne dokaze o tome da li je dobro isporučeno u drugu državu članicu, **ispostavi račun s iskazanim PDV-om zemlje iz koje isporuka kreće, trgovac iz RH, poseban postupak oporezivanja marže kod prodaje takvog dobra neće moći provesti** jer iskazani PDV druge države članice dokazuje da uvjeti iz članka 95. stavka 4. ZPDV-a nisu zadovoljeni.

**Smatramo da isto vrijedi** i u slučaju kada je trgovac iz EU na računu iskazao hrvatski PDV jer je drugom poreznom obveznikom pogreškom dobro isporučio po posebnom postupku vezanim za isporuke dobara na daljinu koji bi se trebao primjenjivati samo u slučaju isporuka građanima i pravnim osobama koje nisu porezni obveznici.

### 2.3.3. Vjerodostojna dokumentacija

Za primjenu posebnog postupka oporezivanja marže bitno je na koji način je to dobro nabavljeno. Navedeno porezni obveznik može dokazati samo ako nabavku može dokazati vjerodostojnom dokumentacijom.

**Kada je isporučitelj porezni obveznik iz RH**, za primljenu isporuku porezni obveznik zaprimat će račun koji treba biti sastavljen temeljem odredbi članka 79. ZPDV-a. **Kada je isporučitelj fizička osoba – građanin** koja nije porezni obveznik nije dužan izdati račun, niti bilo koju drugu ispravu. Odredba članka. 191. toč. 2. PPDV-a propisuje da je u tom slučaju sam preprodavatelj obavezan sastaviti odgovarajuću ispravu s podacima o nabavi dobara i svaku takvu nabavu evidentirati u svojim poslovnim evidencijama.

Odredbom članka 95. stavka 4. ZPDV-a propisano je od koga preprodavatelj može nabaviti rabljeno dobro na koje prilikom prodaje može primijeniti poseban postupak oporezivanja marže. U točkama navedene odredbe osim građana navedeni su mali porezni obveznici i oni porezni obveznici koji isporučuju rabljeno dobro oslobođeno plaćanja PDV-a. Iz svega navedenog jasno je da se radi isključivo o transakcijama kod kojih ne dolazi do obračuna PDV-a.



### ističemo...

Iz svega navedenog proizlazi zaključak da se rabljeno dobro za koje je primljen račun s iskazanim PDV-om ne može prodati u posebnom postupku oporezivanja marže.

Poseban postupak oporezivanja marže ne može se pri prodaji primijeniti niti na ona rabljena dobra koja su nabavljena od dobavljača iz druge države članice Europske Unije, ako je na računu iskazan PDV države članice iz koje je dobro nabavljeno, a niti u slučaju kada se radi o prijenosu porezne obveze preko VIES baze. Navedeno ističemo primjerom:

#### Primjer 1. – Dobro stečeno od preprodavatelja sa posebno iskazanim PDV-om

Trgovac rabljenim automobilima nabavlja rabljeni automobil od drugog preprodavatelja "D" d.o.o. za **20.000,00** eura. Na računu je iskazan PDV u iznosu od **4.000,00** eura.

Premda je rabljeno dobro nabavljeno od preprodavatelja, račun je ispostavljen po redovnom postupku. Dakle, radi se o preprodavatelju koji nije primijenio posebni postupak oporezivanja marže čime





osnovni uvjet iz čl. 95 st. 4. točke d. ZPDV-a nije ispunjen. **Trgovac rabljenim automobilom na takav auto ne može primijeniti poseban postupak oporezivanja marže.**

Treba naglasiti da postoji slučaj kada se poseban postupak marže može primijeniti i kada je na računi iskazan PDV, ali se to ne odnosi na rabljena dobra već na slučajeve iz članka 97. ZPDV-a. Radi se praktički o podvarijanti posebnog postupka koja u odnosu na pravila koja se odnose na rabljena dobra ima i neke druge specifičnosti. O toj podvarijanti posebnog postupka pišemo u poglavlju 3.

### 3. Posebnosti iz čl. 97. ZPDV-a

**Odredbom članka 97. ZPDV-a propisan** je poseban postupak marže koji ima određene specifičnosti pa ga možemo izdvojiti kao svojevrsnu podvrstu ili **specifični oblik posebnog postupka oporezivanja marže**. Radi se o posebnom postupku marže koji se prema stavci 1. navedenog članka zakona **primjenjuje za isporuke**:

- umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta koje preprodavatelj sam uvozi te,
- umjetničkih djela koja preprodavatelju isporuči njihov autor ili njegovi pravni slijednici.
- umjetničkih djela koja mu isporuči porezni obveznik koji nije preprodavatelj.

U nastavku, u tabelarnom prikazu dajemo specifičnosti ove podvrste posebnog postupka oporezivanja marže. propisane člankom 97. stavkama 2.-5. ZPDV-a.

#### Obveze preprodavatelja

##### koji obavlja postupak iz članka 97. ZPDV-a

A.	O početku primjene mora se u pisanom obliku izvijestiti nadležna ispostava Porezne uprave.
B.	Obveza primjene postupka: dvije kalendarske godine.
C.	Nakon isteka dvije kalendarske godine preprodavatelj može odustati od primjene postupka oporezivanja marže o čemu pisanom izjavom mora obavijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave u roku za predaju prijave PDV-a za prvo obračunsko razdoblje kalendarske godine u kojoj prestaje primjenjivati posebni postupak oporezivanja marže.
D.	Preprodavatelj koji ne preda pisanu izjavu o odustanku u propisanom roku nastavlja primjenjivati posebni postupak oporezivanja marže tijekom slijedeće dvije kalendarske godine.

Još jednom treba naglasiti da se ova pravila primjenjuju samo u slučajevima nabrojanim u članku 97. stavci 1. ZPDV-a.



#### ističemo...

To znači da se ova podvrsta posebnog postupka marže **ne primjenjuje u slučaju preprodaje rabljenih dobara** (obzirom da rabljena dobra nisu navedena u tim točkama) **niti u slučaju** kada umjetnička djela, kolekcionarski i antikni predmeti nisu **stečeni na načine iz točke a) i b) članka 97. stavke 1. ZPDV-a.**

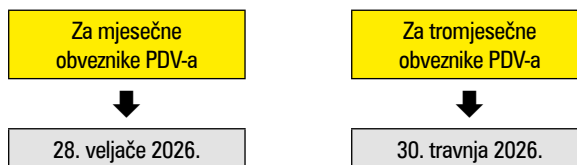
U nastavku pojašnjavamo koje su obveze preprodavatelja koji obavlja specifični postupak oporezivanja marže iz članka 97. ZPDV-a u pogledu početka oporezivanja tim postupkom i prestanka oporezivanja, te na kraju prenosimo odredbe o načinu utvrđivanje osnovice za obračun PDV-a propisan odredbama PPDV-a.

### 3.1. Početak i odustanak od primjene

Najvažnija specifičnost posebnog postupka oporezivanja marže za isporuke iz članka 97. stavka 1. točka a) i b) ZPDV-a jest obveza pri-

javljanja početka primjenjivanja tog postupka nadležnoj ispostavi Porezne uprave predajom izjave, te isto tako obveza predaje pisane izjave o odustanku po isteku dvije kalendarske godine. Obveza predaje prijave vezana je uz datume predaje prve prijave PDV-a u godini kada se želi promijeniti način obračuna što možemo prikazati na slijedeći način.

#### Rokovi za predaju obavijesti za 2026. godinu.



**Ako u navedenom roku preprodavatelj ne podnese obavijesti o početku ili odustanku od primjene tog postupka, nema pravo promijeniti način oporezivanja. To znači da ako je propustio predati izjavu za početak, nema pravo započeti s primjenom tog postupka.** U slučaju odustanka od primjene posebnog postupka treba voditi računa i o odredbi kojom se propisuje dvogodišnja obveza njegove primjene.



#### ističemo...

Dakle, u 2026. godini postupak je mogao prestati obavljati porezni obveznik koji je poseban postupak oporezivanja marže za isporuke iz članka 97. stavka 1. točke a) i b) počeo obavljati 2021. godine.

U nastavku sve navedeno pojašnjavamo detaljnije te dajemo primjer obavijesti o početku i odustanku od primjene posebnog postupka oporezivanja marže iz čl. 97 ZPDV-a.

#### 3.1.1. Početak primjene

**O početku primjene postupka oporezivanja marže za isporuke iz članka 97. stavka 1. točke a) i b) ZPDV-a preprodavatelj mora u pisanom obliku izvijestiti nadležnu ispostavu Porezne uprave u roku za predaju prijave PDV-a za prvo obračunsko razdoblje kalendarske godine u kojem je porezni obveznik primijenio postupak oporezivanja marže.**



#### ističemo...

**Obavijest o početku primjene navedene podvrste posebnog postupka oporezivanja marže preprodavatelj mora dostaviti u Poreznu upravu do 20. siječnja godine u kojoj želi započeti s obavljanjem tog postupka.**

Preprodavatelji kojima je obračunsko razdoblje tromjesečje, tu obvezu moraju ispuniti do 20. travnja godine u kojoj žele započeti s tim postupkom oporezivanja marže. U nastavku dajemo primjer pisane obavijesti.



#### TELEFON ZA KONZULTACIJE

**Ponedjeljkom i četvrtkom**

od 11.00 do 15.30 sati,

**utorkom, srijedom i petkom**

od 8.30 do 13.00 sati.

**01/48 36 046 i 01/49 21 739**

## Primjer obavijesti o POČETKU primjene postupka oporezivanja marže iz čl. 97. ZPDV-a:

"DE" d.o.o.  
Nad lipom 22  
10 000 Zagreb  
OIB 12345678910

Porezna uprava  
Zagreb, 20.02.2026.

Temeljem čl. 97. st. 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, Poreznoj upravi dostavljam o.

### Obavijest

da će društvo "DE" d.o.o. Zagreb, OIB 12345678910 na isporuke iz članka 97. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost od 1. siječnja 2026. primjenjivati poseban postupak oporezivanja marže.

Potpis

Treba naglasiti da za razliku od ulaska u sustav PDV-a kod kojeg su predviđena posebna pravila za novoosnovane porezne obveznike, ovakva pravila ne postoje za početak obavljanja posebnog postupka iz članka 97. ZPDV-a., pa ostaje otvoreno pitanje da li bi se uvažila obavijest o početku obavljanja ove djelatnosti s danom osnivanja poreznog obveznika. Ovo pitanje otvoreno je i za slučajeve ulaska u sustav PDV-a po sili zakona tijekom godine postojećih poreznih obveznika koje je kao obveza uvedeno od 2019. godine. Naše je mišljenje da da bi novoosnovanim poreznim obveznicima, te onima koji u sustav PDV-a ulaze tijekom godine bilo po sili zakona ili dobrovoljno trebalo omogućiti primjenu posebnog postupka ako je obavijest o početku primjene dostavljena u roku za predaju prve prijave PDV-a od ulaska u sustav. Smatramo da bi u vezi navedenog svoj stav trebali javno iznijeti savjetnici Ministarstva financija – Porezne uprave.



### ističemo...

Preprodavatelj koji se odluči za primjenu postupka oporezivanja marže u slučaju iz stavka 1. ovoga članka **obavezan je taj postupak primjenjivati najmanje dvije kalendarske godine** (čl. 97. st. 2. ZPDV-a).

### 3.1.2. Odustanak od primjene

Nakon proteka dvije kalendarske godine **preprodavatelj može odustati od primjene postupka oporezivanja marže za isporuke iz članka 97. stavka 1. točke a) i b)**. O tome **u pisanom obliku podnosi izjavu** nadležnoj ispostavi Porezne uprave u roku za predaju prijave PDV-a za prvo obračunsko razdoblje kalendarske godine u kojoj prestaje primjenjivati posebni postupak oporezivanja marže.



### ističemo...

**Obavijest o odustanku** obavljanja navedene podvrste posebnog postupka oporezivanja marže preprodavatelj mora dostaviti u Poreznu upravu **do 20. siječnja godine u kojoj želi odustati s obavljanjem tog postupka.**

Preprodavatelji kojima je obračunsko razdoblje tromjesečje, tu obvezu moraju ispuniti do 20. travnja godine u kojoj žele odustati od obavljanja tog posebnog postupka oporezivanja.

## Primjer obavijesti o ODUSTANKU primjene postupka oporezivanja marže iz čl. 97. ZPDV-a:

"DE" d.o.o.  
Nad lipom 22  
10 000 Zagreb  
OIB 12345678910

Porezna uprava  
Zagreb, 20.02.2026.¹

Temeljem čl. 97. st. 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, Poreznoj upravi dostavljam o.

### Obavijest

da društvo "ZF" d.o.o. Zagreb, OIB 12345678910 od 1. siječnja 2026. odustaje od primjene posebnog postupka oporezivanja marže za isporuke iz članka 97. stavka 1. točke a) i b) Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Potpis i pečat

## 3.2. Porezna osnovica kod postupka iz čl. 97. ZPDV-a

O načinu utvrđivanje porezne osnovice kod posebnog postupka oporezivanja marže pišemo u poglavlju 4.1. ovog članka. Ovdje ističemo odredbe ZPDV-a i PPDV-a kojima se ističu sličnosti i razlike kod utvrđivanja porezne osnovice postupka iz članka 95. ZPDV-a u odnosu na specifični postupak iz članka 97. ZPDV-a. Osnovna odredba o utvrđivanju osnovice za postupak iz članka 97. ZPDV-a dana je člankom 97. stavkom 5. ZPDV-a:

*"Porezna osnovica za isporuke koje se oporezuju po postupku oporezivanja marže u smislu stavka 1. ovoga članka je osnovica utvrđena u skladu s člankom 96. stavkom 1. ovoga Zakona. Za isporuke umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta koje je oporezivi preprodavatelj sam uveo, carinskoj osnovici odnosno nabavnoj cijeni mora se dodati iznos PDV-a."*

Navedena odredba odnosi se na činjenicu da se kod primjene postupka iz članka 97. stavka 1. točke a) PDV koji je carinarnica obračunala pri uvozu mora se uključiti u nabavnu cijenu. To znači da se takav PDV ne može koristiti kao pretporez. Nemogućnost korištenja pretporeza u slučaju kada se dobra iz članka 97. stavka 1. točke a) i b) ZPDV-a nabavljaju po posebnom postupku oporezivanja marže jasnije je propisana odredbom članka 101. ZPDV-a:



## Objavite financijske izvještaje u RiPup-u

Cijena: **130<sup>00</sup> EUR + PDV**  
T: **01 / 49 21 737**



“(1) Preprodavatelj koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže ne može od PDV-a koji je obavezan platiti odbiti PDV koji je platio pri uvozu, odnosno PDV koji mu je obračunan za:

- 1) umjetnička djela, kolekcionarske ili antikne predmete koje je sam uvezao,
- 2) umjetnička djela koja su mu isporučili ili će mu ih isporučiti autori ili njihovi pravni sljednici,
- 3) umjetnička djela koja su mu isporučili ili će mu ih isporučiti porezni obveznici koji nisu preprodavatelji.

(2) Preprodavatelj koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže ne može od PDV-a, koji je obavezan platiti odbiti PDV koji mu je obračunao drugi preprodavatelj za isporučena dobra, ako za isporuke tih dobara primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže.”

Treba naglasiti da je odredbom članka 100. PPDV-a naglašeno da je u slučaju kada se navedena dobra nabavljaju po redovnom postupku pretporez moguće koristiti:

“(1) Ako preprodavatelj primjenjuje redovni postupak oporezivanja isporuke umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta koje sam uvozi, ima pravo od iznosa PDV-a, koji je obavezan platiti, odbiti iznos PDV-a koji je platio pri uvozu.

(2) Ako preprodavatelj primjenjuje redovni postupak za oporezivanje isporuke umjetničkih djela koja je nabavio od autora ili njegovih pravnih sljednika ili od poreznih obveznika koji nisu preprodavatelji, ima pravo od iznosa PDV-a, koji je obavezan platiti, odbiti iznos PDV-a koji mu je obračunan za isporučena umjetnička djela.

(3) Pravo na odbitak PDV-a nastaje u trenutku kada nastaje obveza obračuna PDV-a za isporuku za koju je preprodavatelj primijenio redovni postupak oporezivanja.”

## 4. Postupak obračuna PDV-a i izdavanje računa

### 4.1. Izračun porezne osnovice

Glavna specifičnost posebnog postupka oporezivanja marže jest način utvrđivanja osnovice za obračun PDV-a. Kao što i sam naziv ovog postupka upućuje, poreznu osnovicu čini marža, što je pojam povezan s trgovinom, a utvrđuje se kao razlika između prodajne i nabavne vrijednosti dobra. Da bi se porezna osnovica mogla ispravno izračunati bitno definirati što ulazi u prodajnu cijenu, a što u nabavnu. Definicije nabavne i prodajne cijene za potrebe izračuna marže odnosno osnovice za obračun PDV-a u posebnom postupku oporezivanja marže date su člankom 96. stavkama 2. i 3. ZPDV-a:

“**Prodajnom cijenom** smatra se sve što čini naknadu, koju preprodavatelj primi ili će primiti od kupca ili treće osobe, uključujući subvencije izravno povezane s tom transakcijom, poreze, carine, pristojbe i slična davanja i sporedne izdatke kao što su provizije, troškovi pakiranja, prijevoza i troškovi osiguranja koje preprodavatelj obračuna kupcu, osim iznosa iz članka 33. stavka 3. ZPDV-a, a to su:

- sniženja cijena,
- popusti zbog prijevremenog plaćanja,
- popusti što se kupcu odobre u trenutku isporuke te,

- iznosi koje porezni obveznik zaračuna ili primi od kupca kao povrat za izdatke koje je platio u njegovo ime i za njegov račun i koje u evidencije unosi kao prolazne stavke.<sup>1</sup>

**Nabavnom cijenom** smatra se sve što čini naknadu, koju je od preprodavatelja primio ili će primiti njegov dobavljač kako je to definirano za prodajnu cijenu.”

Ovaj način definiranja nabavne vrijednosti preko prodajne vrijednosti znatno **odudara od načina kako je definirana nabavna vrijednost u računovodstvenim propisima**. Da postoje razlike između te dvije vrijednosti jasno upućuje odredba članka 188. stavka 2. PPDV-a koja ne dozvoljava da se trošak usluge popravka uključi u nabavnu cijenu.

“Ako se dobro koje podliježe posebnom postupku oporezivanja marže popravljiva, vrijednost dobra koje se ugrađuje ili usluge popravka ne uključuje se u nabavnu vrijednost već u razliku u cijeni odnosno maržu. U tom slučaju za nabavljena dobra ili usluge korištene za popravak preprodavatelj ima pravo na odbitak pretporeza u skladu s člankom 58. Zakona.”

Dakle u nabavnu cijenu izračunatu za potrebe obavljanja posebnog postupka oporezivanja marže ne uključuje se vrijednost popravka, dok se prema računovodstvenim pravilima takav izdatak uključuje u nabavnu cijenu po kojoj će dobro biti evidentirano na kontu trgovačke robe jer se smatra nužnim za dovođenje dobra u stanje za prodaju.



### ističemo...

Nabavna cijena izračunata za potrebe posebnog postupka oporezivanja marže može se razlikovati od nabavne cijene utvrđene prema računovodstvenim pravilima zbog različitog obuhvata zavisnih troškova.

Pri utvrđivanju porezne osnovice bitno je dakle, na koji način će se utvrditi nabavna cijena rabljenog dobra. Od prvih dana primjene ovog posebnog postupka oporezivanja pa do danas, postoje određene nejasnoće u pogledu mogućnosti uključivanja zavisnih troškova u nabavnu cijenu rabljenog dobra. Isključivanje jednog zavisnog troška (popravak iz članka 188. st. 2. ZPDV-a) upućuje na mogućnost da se određeni zavisni troškovi uključe u nabavnu cijenu, međutim postoje i suprotni argumenti, a praksa poreznog nadzora po tom pitanju neujednačena je. Navedeno pojašnjavamo u posljednjem poglavlju ovog članka.

Kada utvrdimo prodajnu i nabavnu cijenu prema definicijama danim odredbama ZPDV-a, možemo pristupiti utvrđivanju porezne osnovice za provođenje posebnog postupka oporezivanja marže iz članka 95. ZPDV-a. Formula za izračun proizlazi iz odredbe članka 96. stavka 1. ZPDV-a:

“**Porezna osnovica** za isporuke dobara iz članka 95. stavka 4. ovoga Zakona jest marža koja je jednaka razlici između prodajne i nabavne cijene ispučenih dobara, umanjena za iznos PDV-a koji je sadržan u toj marži.”

Utvrđivanjem razlike između nabavne i prodajne cijene kao rezultat dobit ćemo **iznos marže sa uključenim PDV-om**.

1 Porezni obveznik mora imati dokaze o iznosu izdataka u vezi s prolaznim stavkama i ne može odbiti PDV ako je na njih obračunan.



Poreznu osnovicu izračunat ćemo tako da iz tog iznosa isključimo iznos PDV-a koji je u njemu sadržan. Iznos poreza na dodanu vrijednost **obračunava se preračunatom stopom od 20%** (čl. 188. st. 1. PPDV-a). Ova stopa propisana je čl. 47. st. 5. PPDV-a, a dobije se preračunom porezne stope od 25% primjenom formule iz čl. 47. st. 4. PPDV-a.

Ako je **nabavna cijena veća od prodajne cijene** za dobra na koja se primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže smatra se da je porezna osnovica nula (čl. 188. st. 3. PPDV-a).

### Primjer 2. – Obračunavanje postupkom oporezivanja marže

Društvo "De" d.o.o. nabavilo je u srpnju 2026. uredski stol i uredsku stolicu od drugog preprodavatelja po cijeni od **2.000,00** eura. Uredski stol i uredska stolica prodani su fizičkoj osobi po cijeni od **2.400,00** eura po posebnom postupku oporezivanja marže.

#### Izračun marže i porezne osnovice:

1.	Prodajna cijena	2.400,00
2.	Nabavna cijena	2.000,00
3.	<b>Marža sa PDV-om</b> (r.b. 1 - r.b. 2)	400,00
4.	PDV 25% (r.b. 3 * 20,00%)	80,00
5.	<b>Porezna osnovica</b> (r.b. 3 - r.b. 4) *	320,00

U odredbi članka 188. stavka. 2. PPDV-a propisano je da ako se dobro koje podliježe posebnom postupku oporezivanja marže popravljiva, vrijednost dobra koje se ugrađuje ili usluge popravka ne uključuje se u nabavnu vrijednost već u razliku u cijeni odnosno maržu.

U tom slučaju za nabavljena dobra ili usluge korištene za popravak preprodavatelj ima pravo na odbitak pretporeza u skladu s člankom 58. Zakona. Navedeno pojašnjavam kroz primjer.

### Primjer 3. – Popravak i prodaja rabljenog dobra

Trgovac rabljenim namještajem od fizičke osobe građanina nabavio je antiknu komodu za **420,00** eura. Na komodi su izvršeni popravci u koja je utrošeno **780,00** eura.

Trgovac je prodao komodu u posebnom postupku oporezivanja marže po cijeni od **1.520,00** eura.

#### Izračun marže i porezne osnovice:

1.	Prodajna cijena	1.520,00
2.	Nabavna cijena	420,00
3.	<b>Marža sa PDV-om</b> (r.b. 1 - r.b. 2)	1.100,00
4.	PDV 25% (r.b. 3 * 20,00%)	220,00
5.	<b>Porezna osnovica</b> (r.b. 3 - r.b. 4) *	880,00

Kao što je vidljivo iz izračuna, troškovi popravka nisu uključeni u nabavnu vrijednost dobra, što znači da trgovac troškove popravka nadoknađuje kroz maržu. Na taj način troškovi popravka za koje je moguće koristiti pretporez, uključeni su u osnovicu za obračun PDV-

a u razdoblju prodaje dobra primjenom posebnog postupka oporezivanja marže.

## 4.2. Ispostavljanje računa

Preprodavatelj je za isporuku prema posebnom postupku oporezivanja marže dužan izdati račun koji ima elemente propisane člankom 79. stavka 1. ZPDV-a. No, takav račun nosi dvije specifičnosti koje naglašavam u nastavku.

### 1. SPECIFIČNOST: PDV se na računu NE iskazuje

Odredbom članka 79. stavka 1. točke 9. ZPDV-a propisano je da se iznos PDV-a razvrstan po stopi PDV-a ne iskazuje kada se primjenjuje posebni postupak za koji je u smislu ovoga ZPDV-a taj podatak isključen. Navedeno je izričito propisano i člankom 103. ZPDV-a:

*"Preprodavatelj ne smije u računima za isporučena dobra koja podliježu posebnom postupku oporezivanja marže izdvojeno iskazati iznos PDV-a."*

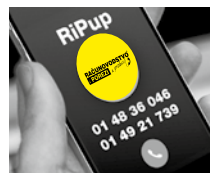
### 2. SPECIFIČNOST: Obvezna napomena

Odredbom članka 79. stavka 5. ZPDV-a propisano je da porezni obveznik koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže iz članka 95. ZPDV-a u računu mora **koristiti napomenu ovisno o tome što je predmet prodaje. Zakonom su propisane slijedeće napomene:**

- »posebni postupak oporezivanja marže – rabljena dobra«,
- »posebni postupak oporezivanja marže – umjetnička djela«, odnosno
- »posebni postupak oporezivanja marže – kolekcionarski ili antikni predmeti«.

Uvažavajući navedene specifičnosti proizlazi da **račun za poseban postupak oporezivanja marže iz članka 95. ZPDV-a mora sadržavati slijedeće podatke:**

- 1) broj računa i datum izdavanja,
- 2) ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika koji je isporučio dobra ili obavio usluge (prodavatelja),
- 3) ime i prezime (naziv), adresu, osobni identifikacijski broj ili PDV identifikacijski broj poreznog obveznika kome su isporučena dobra ili obavljene usluge (kupca),
- 4) količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga,
- 5) datum isporuke dobara ili obavljenih usluga ili datum primitka predujma u računu za predujam, ako se taj datum može odrediti i ako se razlikuje od datuma izdavanja računa,
- 6) jediničnu cijenu bez PDV-a, odnosno iznos naknade za isporučena dobra ili obavljene usluge, razvrstane po stopi PDV-a,
- 7) popuste ili rabate ako nisu uključeni u jediničnu cijenu,
- 8) zbrojni iznos naknade i PDV-a.
- 9) jednu od napomena iz članka 79. stavka 5. ZPDV-a.



## TELEFON ZA KONZULTACIJE

Ponedjeljkom i četvrtkom

od 11.00 do 15.30 sati,

utorkom, srijedom i petkom

od 8.30 do 13.00 sati.

**01/ 48 36 046 i 01/ 49 21 739**

**Primjer računa izdanog u posebnom postupku oporezivanja marže iz članka 95. ZPDV-a:**

“De” d.o.o.  
Nad lipom 22  
10 000 Zagreb  
OIB 12345678910

**Kupac:**  
Josip Carić  
Lopatinečka 3  
10 000 Zagreb

**Račun br. 67/VEL1/1**

**Mjesto i datum izdavanja računa:** Zagreb, 3. travnja 2023.

**Vrijeme izdavanja:** 13:30

**Datum isporuke:** 3. travnja 2026.

R.b.	Trgovački naziv	Jed. cij.	Kol.	Iznos (u eurima)
1.	Uredski stol - 140 x 60 - boja crna	2.000,00	1 kom	2.000,00
2.	Uredska stolica	400,00	1 kom	400,00
Ukupan iznos računa				2.400,00

**Datum dospijeca:** 23. srpnja 2026.

**Način plaćanja:** transakcijski račun

**Posebni postupak oporezivanja marže – rabljena dobra**

Ime i prezime odgovorne osobe:  
Ivan Franić

Ovdje upisati podatke zahtijevane člankom 21. st. 4 i 5. Zakona o trgovačkim društvima

\*Račun je sastavljen prema podacima iz primjera 2.

**5. Evidencije i izvještaji**

Prema odredbi članka 102. ZPDV-a preprodavatelj koji istodobno primjenjuje redovni postupak oporezivanja PDV-om i posebni postupak oporezivanja marže, mora voditi posebnu evidenciju za svaki od ovih postupaka.

Potreba za posebnom evidencijom rezultat je činjenice da je za ispravno izračunavanje marže potrebno povezati podatke iz ulaznog računa za rabljeno dobro koje se prodaje u posebnom postupku oporezivanja marže, sa podacima iz izlaznog računa izdanog za prodaju tog dobra..

U tu svrhu Ministar Financija odredbama PPDV-a propisao je sadržaj posebnih evidencija PDV-MU i PDV-MI koji su i sastavni dio PPDV-a. U nastavku prenosimo odredbe kojima su propisane navedene evidencije, te na kraju pojašnjavamo u koje redne brojeve Obrasca PDV se unose podaci iz navedenih evidencija.

**5.1. Evidencije PDV-MI i PDV-MU**

Obveza vođenja posebne evidencije za podatke iz ulaznog i izlaznog računa za rabljeno dobro prodano u posebnom postupku oporezivanja marže iz članka 102. ZPDV-a, razrađena je odredbama članka 189. PPDV-a koje citiramo u nastavku:

„(1) Preprodavatelj koji u isto vrijeme primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže i redovni postupak oporezivanja PDV-om obavezan je voditi odvojene evidencije za svaki postupak iz kojih će se moći nedvojbeno utvrditi što se odnosi na pojedinu djelatnost.

(2) Preprodavatelj koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže za rabljena dobra, umjetnička djela, kolekcionarske i antikne predmete obavezan je u svom knjigovodstvu osigurati sve potrebne podatke o nabavi i prodaji navedenih dobara. Podaci se upisuju u Evidenciju o prodanim dobrima na koja se primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže (Obrazac PDV-MI) i Evidenciju o nabavljenim dobrima u posebnom postupku oporezivanja marže (Obrazac PDV-MU).

(3) Oblik i sadržaj Obrazaca PDV-MI i PDV-MU sastavni su dio ovoga Pravilnika.”

Iz prije navedene odredbe vidljivo je da se podaci o posebnom postupku oporezivanja marže trebaju **upisivati u posebne evidencije PDV-MU i PDV-MI.**

**Obvezne evidencije kojima se osiguravaju podaci o prodaji i nabavi robe u posebnom postupku oporezivanja marže iz članka 95. ZPDV-a**

PDV-MU	Evidencija o nabavljenim dobrima u posebnom postupku oporezivanja marže
PDV-MI	Evidencija o prodanim dobrima na koja se primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže

Zadnjim izmjenama PPDV-a (Nar. nov br. 11/26) propisana je dodani su novi stavci unutar poglavlja koji propisuju vođenje ovih evidencija koje citiramo:

“(4) Evidencije iz stavka 3. ovoga članka zaključuju se za svaku kalendarsku godinu odnosno pri prestanku poslovanja.

(5) Tijekom godine, za svako razdoblje oporezivanja, iznosi upisani u evidencije iz stavka 3. ovoga članka se zbrajaju i koriste za popunjavanje prijave PDV-a.”

Ove odredbe upućuju da se evidencije moraju zbrajati na razini poreznog razdoblja, te zaključati na razini godine.

**ističemo...**

Dakle, svi podaci za 2026 godinu moraju biti zbrojeni na razini poreznog razdoblja, što znači:

- obvezni mjesečni zbrojni redak za mjesečne obveznike PDV-a
- obvezni tromjesečni zbrojni redak za tromjesečne obveznike PDV-a.

Na kraju godine evidencije se zaključuju, što znači da se iskazuje zbroj na razini godine, a stavke od iduće godine kreću s brojem 1.

U poglavlja kojima slijede prenosimo odredbe članaka 190. i 191. PPDV-a kojima je propisan obvezni sadržaj evidencija PDV-MU i PDV-MI, dok u poglavlju 5.3. ovog članka dajemo primjer kupnje i prodaje rabljenog dobra u posebnom postupku oporezivanja marže.

**5.1.1. Obrazac PDV-MU**

Prema odredbama članka 191. PPDV-a u **Evidenciju o nabavljenim dobrima u posebnom postupku oporezivanja marže** (obrazac

**PDV-MU**) upisuju se podaci iz ulaznog računa dobavljača za rabljeno dobro i to slijedeći podaci:

Stupac	Naziv stupca
1	redni broj
2	broj računa, a u slučaju da je dobavljač osoba koja nije porezni obveznik, porezni obveznik upisuje redni broj odgovarajuće isprave. Preprodavatelj iz članka 95. Zakona pri nabavi dobara od osoba koje nisu obvezne izdavati račune, obavezan je sastaviti odgovarajuću ispravu s podacima o nabavi dobara i evidentirati svaku takvu nabavu u svojim poslovnim evidencijama,
3	datum izdavanja računa, a u slučaju da je dobavljač osoba koja nije poduzetnik, porezni obveznik upisuje datum odgovarajuće isprave,
4	naziv – ime i prezime i sjedište odnosno prebivalište ili uobičajeno bora-vište dobavljača odnosno isporučitelja dobra, a u slučaju da je dobavljač osoba koja nije porezni obveznik preprodavatelj nije obavezan upisati taj podatak,
5*	PDV identifikacijski broj/osobni identifikacijski broj dobavljača odnosno isporučitelja dobra, a u slučaju da je dobavljač osoba koja nije porezni obveznik preprodavatelj nije obavezan upisati taj podatak,
6	naziv nabavljenog dobra
7	nabavna cijena dobra

U slučaju kada je dobavljač osoba koja nije poduzetnik i koja ne izdaje račune, preprodavatelj prema točki 2. navedenog članka ima obvezu sastaviti odgovarajuću ispravu s podacima o nabavi dobara i evidentirati svaku takvu nabavu u svojim poslovnim evidencijama. U tom slučaju u stupce 2. i 3. unosi se redni broj te isprave te datum njezina izdavanja, dok u stupac 5. podatak nije potrebno unijeti.



### ističemo...

Podaci se u evidenciju PDV-MU unose na temelju računa ili u slučaju kada je dobavljač osoba koja nije poduzetnik (i nema obvezu izdavanja računa), temeljem odgovarajuće isprave koju je sastavio preprodavatelj.

#### 5.1.2. Obrazac PDV-MI

Prema odredbama članka 190. PPDV-a u Evidenciju o prodanim dobrima na koja se primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže (obrazac PDV-MI), za dobra koja su prodana u posebnom postupku oporezivanja marže, upisuju se slijedeći podaci:

Stupac	Naziv stupca
1	redni broj
2	broj računa
3	datum izdavanja računa
4*	naziv – ime i prezime i sjedište odnosno prebivalište ili uobičajeno bora-vište kupca,
5*	PDV identifikacijski broj / osobni identifikacijski broj kupca
6	naziv prodanog dobra
7	nabavna cijena prodanog dobra
8	prodajna cijena dobra
9	iznos marže
10	iznos marže umanjen za PDV
11	iznos PDV-a

\*ne mora se popuniti kada je kupac krajnji potrošač.

Kao što je vidljivo iz sadržaja obrasca, podaci u stupcima 4 \* i 5\* ne moraju se popuniti u slučaju kada je kupac krajnji potrošač. Naglašavamo i činjenicu da se u Obrazac PDV-MI unose podaci iz izlaznog računa, te podaci iz Obrasca PDV-MU, te podaci dobiveni izračunom.

Tako stupce obrasca PDV-MI možemo grupirati prema dokumentu iz kojeg se uzimaju podaci na tri skupine:

- Podaci u stupcima 1 do 6 te podatak iz stupca 8 – “prodajna cijena” unose se temeljem računa izdanog za isporuku na koju se primjenjuje poseban postupak oporezivanja marže.
- Iznose iz stupaca 9-10 (maržu, PDV-a na maržu umanjenu za PDV) preprodavatelj će dobiti izračunom, kako je to prikazano u poglavlju 4.1. ovog članka.
- Podatak o nabavnoj vrijednosti u stupcu 7 obrasca PDV-MI popunjava se iz podatka iskazanog u stupcu 7 obrasca PDV-MU. Unos ovog podatka ujedno je i kontrola da li je dobro koje unosimo u obrazac PDV-MI već uneseno u obrazac PDV-MU. Stoga preporučamo da se ovaj podatak ne unosi izravno sa ulaznog računa.

Kao potvrdu da je ova kontrola obavljena preporučamo da se kod unosa u obrazac PDV-MI uz odgovarajući redak unosa upiše podatak o rednom broju u kojem je to dobro upisano u obrascu PDV-MU.

#### 5.2. Izvještavanje

Podaci iz obrasca PDV-MI koriste se za ispunjavanje porezne prijave. Tako se na rednom broju 11.3 obrasca PDV unose slijedeći podaci:

- porezna osnovica koja se uzima iz stupca 10. obrasca PDV-MI – “Marža umanjena za PDV” te
- PDV koji se uzima iz stupca 11 obrasca PDV-MI.

## BESPLATNO ZA PRETPLATNIKE

SVAKODNEVNO KORIŠTENJE STRUČNE  
TELEFONSKE KONZULTANTSKE SLUŽBE!

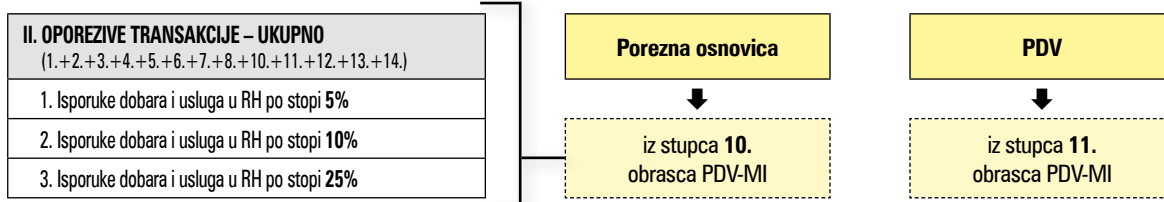


**Ponedjeljkom i četvrtkom**  
od 11.00 do 15.30 sati,  
**utorkom, srijedom i petkom**  
od 8.30 do 13.00 sati.

[www.racunovodstvo-porezi.hr](http://www.racunovodstvo-porezi.hr)



## POZICIJE OBRASCA PDV

**ističemo...**

Preprodavatelj u obrazac PDV dakle **ne unosi ukupan iznos računa već samo obračunani PDV i osnovicu**, koji nisu iskazani na računu, već se kao podatak uzimaju iz evidencije PDV-MI.

U nastavku dajemo primjer nabave i prodaje rabljenog dobra u posebnom postupku oporezivanja marže, s popunjenim obrascima PDV-MU i PDV-MI.

**5.3. Primjer evidentiranja u poreznim i poslovnim knjigama****Primjer 4. – Evidentiranje prodaje u posebnom postupku oporezivanja marže**

Društvo "De" d.o.o. nabavilo je u travnju 2026. rabljeni uredski stol i uredsku stolicu. Od dobavljača "Brz" d.o.o. zaprimljen je račun br. 21/FT/5 s datumom 5.4.2026. sa slijedećim iznosima:

- uredski stol **1.800,00 eura**
- uredska stolica **300,00 eura**

Preprodavatelj je odlučio ova dobra prodati građaninu Josipu Cariću, Lopatinečka 3, Zagreb, u posebnom postupku oporezivanja marže po cijeni od **2.400,00 eura**. Građaninu je 3.7.2026. ispostavljen račun 67/VEL/1 sa slijedećim iznosima:

- uredski stol **2.000,00 eura**
- uredska stolica **400,00 eura**

Izračun marže za prodana rabljena dobra:			
		STOL	STOLICA
1.	Prodajna cijena (Rn 67/VEL/1)	2.000,00	400,00
2.	Nabavna cijena (Rn 21/FT/5)	1.800,00	300,00
3.	Marža sa PDV-om (r.b. 1 - r.b. 2)	200,00	100,00
4.	PDV 25% (r.b. 3 * 20,00%)	40,00	20,00
5.	Porezna osnovica (r.b. 3 - r.b. 4)	160,00	80,00

**Evidentiranje u poreznim evidencijama:****PDV-MU**

R. br.	Račun / odgovarajuća isprava		Dobavljač (isporučitelj dobra)			Naziv nabavljenog dobra	Nabavna cijena
	Broj	Datum izdavanja	Naziv – ime i prezime i sjedište/ prebivalište ili uobičajeno boravište	PDV ID br. / (OIB)			
41.	21/FT/5	5.4.2026.	BRZ d.o.o., Livadićeva 3, Zagreb	12345678901		Uredski stol – cmi	1.800,00
41.	21/FT/5	5.4.2026.	BRZ d.o.o., Livadićeva 3, Zagreb	12345678901		Uredski stolac	300,00

**PDV-MI**

R. br.	Račun		Kupac (primatelj dobra)		Naziv prodanog dobra	Nabavna cijena	Prodajna cijena	Marža	Marža umanjena za PDV	PDV
	Broj	Datum izdavanja	Naziv – ime i prezime i sjedište/ prebivalište ili uobičajeno boravište	PDV ID br. / (OIB)						
32.	67/VEL 1/1	3.7.2026.	Josip Carić, Lopatinečka 3, Zagreb	–	Uredski stol – cmi	1.800,00	2.000,00	200,00	160,00	40,00
33.	67/VEL 1/1	3.7.2026.	Josip Carić, Lopatinečka 3, Zagreb	–	Uredski stolac	300,00	400,00	100,00	80,00	20,00

## Knjiženje:

Red. br.	Opis	Iznos	Račun	
			Duguje	Potražuje
1	2	3	4	5
1.	Namještaj na zalihni robe	28.000,00	6600	-
2.	Namještaj prodan kupcu			
	■ potraživanja od kupca	2.400,00	1200	-
	■ PDV 25% (20% od 300,00 eura)	60,00	-	26003
	■ prihod od prodaje	2.340,00	-	7560
3.	Razduženje zalihe po nabavnoj cijeni	2.100,00	7090	6600

## 6. Rabljena prijevozna sredstva i marža

Vjerojatno najzastupljenije rabljeno dobro koje se prodaje u posebnom postupku oporezivanja marže su prijevozna sredstva, a posebno osobni automobil. Obzirom da su za osobni automobil propisana određena porezna ograničenja, u ovom poglavlju posebno se bavimo specifičnostima primjene posebnog postupka oporezivanja marže na rabljena prijevozna sredstva.

### 6.1. Definiranje rabljenog prijevoznog sredstva

Odredbom članka 4. ZPDV-a propisano je što se smatra novim prijevoznim sredstvima. Iz dane definicije proizlazi **da se rabljenim prijevoznim sredstvima smatraju:**

- kopnena motorna vozila radnog obujma motora iznad 48 cm<sup>3</sup> ili snage motora iznad 7,2 kW, ako su zadovoljila jedan od uvjeta:
  - isporučena su nakon **6 mjeseci** od datuma prve uporabe ili
  - su prešla više od **6.000 km**,
- plovila duža od 7,5 m, osim plovila koja se koriste za plovidbu na otvorenom moru i za prijevoz putnika uz naknadu, te plovila koja se koriste u komercijalne ili industrijske svrhe, za ribarenje ili za spašavanje odnosno pružanje pomoći na moru ili za ribarenje uz obalu, ako su zadovoljila jedan od uvjeta:
  - koja su isporučena nakon **3 mjeseca** od datuma prve uporabe ili
  - su plovila više od **100 sati**,
- zrakoplovi čija je težina pri polijetanju veća od 1.550 kg, osim zrakoplova koje koriste zrakoplovne tvrtke koje prometuju uz naknadu uglavnom na međunarodnim linijama, ako su zadovoljila jedan od uvjeta:
  - koji su isporučeni nakon **3 mjeseca** od datuma prve uporabe ili
  - su letjeli više od **40 sati**.

Kod prometa motornim vozilima, prilikom nabave i prodaje može se javiti dodatna porezna obveza – obveza plaćanja posebnog poreza na promet. Kakav je utjecaj posebnog poreza na postupak oporezivanja marže pišemo u nastavku.

### 6.2. Postupanje pri nabavi rabljenog vozila – oporezivanje i dokumentacija

Od 2013. u Republici Hrvatskoj provodi se postupak stjecanja dobara iz Europske Unije kod kojeg sam stjecatelj obavlja postupke koje mijenjaju postupke koje je prije toga obavljala carina. U slučaju

nabavke motornog vozila takva nabavka nosi određene specifičnosti i to iz tri razloga koja navodimo u nastavku.

- **1. razlog:** Porezni postupak koji se primjenjuje ovisi o tome tko prodaje motorno vozilo i tko je stjecatelj motornog vozila. I na motorna vozila kao i na ostala dobra primjenjuje se porezni prag od 10.000,00 eura o kojem također treba voditi računa.
- **2. razlog:** Prema odredbama **Zakona o posebnom porezu na motorna vozila** (Nar. nov., br. 15/13, 108/13, 115/16 i 127/17) na isporuke rabljenih vozila plaća se poseban porez na promet motornih vozila
- **3. razlog:** Dobavljač iz Europske unije koji je porezni obveznik rabljeno motorno vozilo može prodati po redovnom postupku oporezivanja ili prema posebnom postupku oporezivanja marže. Postupak stjecanja porezni obveznik iz Hrvatske treba provesti samo u slučaju prodaje po redovnom postupku oporezivanja.

Kako bi se olakšalo razumijevanje postupaka koje porezni obveznik iz RH koje stječe motorno vozilo mora obaviti, Ministarstvo financija – Porezna uprava na svojim stranicama objavila je Uputu<sup>2</sup> **“Porezne obveze stjecatelja novih i rabljenih prijevoznih sredstava iz drugih država članica Europske unije te vozila koja se ne smatraju prijevoznim sredstvima”**.

U navedenoj uputi dani su slučajevi nabavke novih i rabljenih vozila, ovisno o tome od koga se nabavljaju, pojašnjenja vezana za plaćanje PDV-a i posebnog poreza na motorna vozila te je navedeno koji su obrasci nužni za registraciju takvog vozila. U nastavku prenosimo dijelove te upute od značaja za stjecanje dobara za koja se namjerava primijeniti poseban postupak oporezivanja marže.

U poglavlju 5. Upute dane su u pute u vezi posebnog postupka oporezivanja marže za isporuku rabljenih prijevoznih sredstava u RH koju prenosimo u cijelosti:

#### “Poglavlje 5. Upute

*Kod posebnog postupka oporezivanja marže za isporuke rabljenih prijevoznih sredstava u RH, kupac je obavezan javiti se Carinskoj upravi radi utvrđivanja obveze plaćanja posebnog poreza u slučaju da kupuje prijevozno sredstvo koje podliježe plaćanju posebnog poreza radi uporabe tog vozila na cestama u RH, a koje do sada nije bilo registrirano u RH.*

*U tom slučaju Carinska uprava donosi rješenje u vezi sa obvezom plaćanja posebnog poreza.*

*Prema tome kako bi kupac mogao registrirati takvo prijevozno sredstvo potreban mu je račun preprodavatelja u kojem stoji napomena »posebni postupak oporezivanja marže – rabljena dobra« ili izjava preprodavatelja da je PDV obračunan na maržu te rješenje Carinske uprave u vezi s posebnim porezom.”*

#### IZ TABLICE UZ TOČKU 2.1. UPUTE:

**Kod stjecanja rabljenih prijevoznih sredstava iz drugih država članica Europske unije koja podliježe plaćanju posebnog poreza na temelju članka 5. Zakona o posebnom porezu na motorna vozila, treba postupiti na slijedeći način:**

2 Uputa Ministarstva financija – Porezne uprave: “Porezne obveze stjecatelja novih i rabljenih prijevoznih sredstava iz drugih država članica Europske unije te vozila koja se ne smatraju prijevoznim sredstvima”, Broj klase: 410-01/18-01/100, Urudžbeni broj: 513-07-21-01/18-1, Zagreb, 12.02.2018.



<b>1.</b>	<b>Rabljeni automobil kupljen od osobe koja nije porezni obveznik (građanin, ustanova, državno tijelo i slično)</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>plaća se posebni porez</b> prema Zakonu o posebnom porezu na motorna vozila</li> <li>■ <b>plaća se upravna pristojba na stjecanje rabljenih prijevoznih sredstava</b></li> <li>■ podaci se ne iskazuju se u obrascima PDV i PDV-s</li> <li>■ <b>dokumenti potrebni za registraciju:</b></li> <li>■ <b>rješenje Carinske uprave o plaćanju posebnog poreza</b></li> </ul>
<b>2.</b>	<b>Rabljeni automobil kupljen od preprodavatelja koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>plaća se posebni porez</b> prema Zakonu o posebnom porezu na motorna vozila</li> <li>■ <b>plaća se upravna pristojba na stjecanje rabljenih prijevoznih sredstava</b></li> <li>■ podaci se ne iskazuju se u obrascima PDV i PDV-s</li> <li>■ <b>dokumenti potrebni za registraciju:</b></li> <li>■ <b>rješenje Carinske uprave o plaćanju posebnog poreza</b></li> </ul>

**IZ TABLICE UZ TOČKU 2.2. UPUTE:**

Kod stjecanja rabljenih teretnih vozila, autobusa, plovila i zrakoplova, poljoprivrednih i radnih strojeva koji ispunjavaju uvjete za prijevozna sredstva iz drugih država članica Europske unije koja ne podliježu plaćanju posebnog poreza treba postupiti na slijedeći način:

<b>1.</b>	<b>Rabljeno vozilo kupljeno od osobe koja nije porezni obveznik (građanin, ustanova, državno tijelo i slično)</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>nema obveze PDV-a</b> niti upravne pristojbe</li> <li>■ podaci se ne iskazuju se u obrascima PDV i PDV-s</li> <li>■ <b>dokumenti potrebni za registraciju:</b></li> <li>■ račun ili drugi dokument što ga je izdao prodavatelj,</li> <li>■ Porezna uprava nema obveze za izdavanje napomena ili klauzula/potvrda.</li> </ul>
<b>2.</b>	<b>Rabljeno vozilo kupljeno od preprodavatelja koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>nema obveze PDV-a</b> ili upravne pristojbe</li> <li>■ podaci se ne iskazuju se u obrascima PDV i PDV-S</li> <li>■ <b>dokumenti potrebni za registraciju:</b></li> <li>■ račun ili drugi dokument što ga je izdao preprodavatelj, a u kojem stoji napomena o primjeni posebnog postupka oporezivanja marže</li> <li>■ Porezna uprava nema obveze za izdavanje napomena ili klauzula/potvrda.</li> </ul>

**IZ TABLICE UZ TOČKU 3.2. UPUTE:**

Kod stjecanja rabljenih vozila iz drugih država članica Europske unije koja se ne smatraju prijevoznim sredstvima prema Zakonu o PDV-u i ne podliježu plaćanju posebnog poreza (trošarine) treba postupiti na slijedeći način:

<b>1.</b>	<b>Rabljeno vozilo kupljeno od osobe koja nije porezni obveznik (građanin, ustanova, državno tijelo i slično)</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>nema obveze PDV-a</b> niti upravne pristojbe</li> <li>■ podaci se ne iskazuju se u obrascima PDV i PDV-S</li> <li>■ <b>dokumenti potrebni za registraciju:</b></li> <li>■ račun ili drugi dokument što ga je izdao prodavatelj</li> <li>■ Porezna uprava nema obveze za izdavanje napomena ili klauzula/potvrda.</li> </ul>

<b>2.</b>	<b>Rabljeno vozilo kupljeno od preprodavatelja koji primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže</b>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>■ <b>nema obveze PDV-a</b> ili upravne pristojbe jer je preprodavatelj iz druge države članice na maržu obračunao PDV svoje države članice</li> <li>■ podaci se ne iskazuju se u obrascima PDV i PDV-S</li> <li>■ <b>dokumenti potrebni za registraciju:</b></li> <li>■ račun ili drugi dokument što ga je izdao preprodavatelj, a u kojem stoji napomena o primjeni posebnog postupka oporezivanja marže</li> <li>■ Porezna uprava nema obveze za izdavanje napomena ili klauzula/potvrda.</li> </ul>

**7. Mogućnost izbora redovnog postupka oporezivanja**

Odredbom čl. 99 ZPDV-a preprodavatelju je dana mogućnost izbora da li će primijeniti poseban postupak oporezivanja marže ili će primijeniti redovan postupak oporezivanja

**ističemo...**

Preprodavatelj **može primijeniti redovni postupak oporezivanja za bilo koju isporuku dobra za koju je propisan posebni postupak oporezivanja marže** iz članka 95. ZPDV-a.

U odredbama članka 100. stavaka 1. i 2. ZPDV-a propisano je pravo na odbitak pretporeza u slučaju primjene redovnog postupka oporezivanja. U tim odredbama propisano je da ako a k o preprodavatelj primjenjuje redovni postupak oporezivanja isporuke:

- umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta koje sam uvozi, ima pravo od iznosa PDV-a, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a koji je platio pri uvozu
- umjetničkih djela koja je nabavio od autora ili njegovih pravnih slijednika ili od poreznih obveznika koji nisu preprodavatelji, ima pravo od iznosa PDV-a, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a koji mu je obračunan za isporučena umjetnička djela.

**ističemo...**

Pravo na odbitak PDV-a nastaje u trenutku kada nastaje obveza obračuna PDV-a za isporuku za koju je preprodavatelj primijenio redovni postupak oporezivanja (čl. 100. st. 3. ZPDV-a).

Navedene odredbe u stvari se odnose na podvrstu posebnog postupka marže iz članka 97. ZPDV-a što je istaknuto i člankom 188. stavkom 4. PPDV-a:

*“Preprodavatelj iz članka 97. Zakona koji se odlučio za primjenu posebnog postupka oporezivanja marže, a zatim na isporuku pojedinog dobra primjeni redovni postupak oporezivanja pretporez može odbiti u razdoblju oporezivanja u kojem prodaje dobra po redovnom postupku oporezivanja.”*

Naime, kod ostalih isporuka dobara, zbog uvjeta iz članka 95. stavka 4. ZPDV-a, na računima ne može biti iskazan PDV, pa stoga navedene odredbe za te slučajeve nemaju značenje.

Ove odredbe omogućuju naknadni izbor načina oporezivanja, te na taj način preprodavatelju omogućuje da postupak obračuna dobara prilagodi potrebama kupca, odnosno da izabere postupak kojim će biti opterećen s najmanjim ukupnim iznosom porezne obveze.

## 8. Oslobođenja

Moguće je da je rabljeno dobro prodano u posebnom postupku oporezivanja marže, a da se PDV na maržu ne obračunava jer je oslobođena od obračunavanja PDV-a. Navedenu tvrdnju mogli bismo izvući i iz same suštine odredbi ZPDV-a, ali je ona srećom i izriekom propisana člankom 98. ZPDV-a:

*“Razlika u cijeni (marža) ostvarena prilikom isporuke rabljenih dobara, umjetničkih djela, kolekcionarskih ili antiknih predmeta na koje se primjenjuje posebni postupak oporezivanja marže oslobođena je PDV-a ako se obavlja prema uvjetima iz članka 45., članka 46. stavka 1., članka 47. stavka 1. i članka 48. stavka 1. točaka a), b), c), d) i e) ovoga Zakona.”*

### Radi se o oslobođenjima u slijedećim slučajevima:

- Oslobođenja pri izvozu (članak 45. ZPDV-a)
- Oslobođenja kod obavljanja usluga na pokretnoj imovini (članak 46. ZPDV-a)
- Oslobođenja u vezi s međunarodnim prijevozom (članak 47. ZPDV-a)
- Oslobođenja za određene isporuke koje su izjednačene s izvozom (članak 48. ZPDV-a)

### Primjer 5. – Izvoz umjetničke slike

Umjetnička slika nabavljena je od fizičke osobe u vrijednosti od **14.000,00** eura. Slika je prodana muzeju u Srbiji po cijeni od **22.000,00** eura.

1.	Prodajna cijena	22.000,00
2.	Nabavna cijena	14.000,00
3.	<b>Marža sa PDV-om</b> (r.b. 1 - r.b. 2)	8.000,00

U slučaju izvoza nije potrebno računati poreznu osnovicu i PDV jer je izvoz oslobođen poreza na dodanu vrijednost. No, treba voditi računa da u tom slučaju na račun ispostavljen prema posebnom postupku oporezivanja marže treba upisati i odredbu oslobođenja. U ovom slučaju radi se o oslobođenju iz članka 45. st. 1. ZPDV-a, pa se na tu odredbu treba i pozvati na računu.

## 9. Na kraju...

Poseban postupak oporezivanja marže koristan je postupak koji omogućuje preprodavatelju da fizičkim osobama i drugim osobama koji nisu upisani u sustav PDV-a i ne mogu koristiti pretporez, omogući primjenu povoljnijeg poreznog tretmana. Stoga je primjena ovog poreznog postupka raširena među preprodavateljima rabljenih dobara, a osobito kod trgovaca rabljenim automobilima.

Premda ovaj porezni postupak nije nov, i često se primjenjuje u praksi, uz taj postupak je i dalje vezana ista dvojba koja se pojavila s početcima njegove primjene a to je: **Da li se u nabavnu vrijednost smiju uključiti zavisni troškovi nabave rabljenog dobra?**

Kao što smo naveli u poglavlju 4.1. ovog članka, definicija nabavne cijene poziva se na prodajnu cijenu u koju su uključeni i izdaci kao što su provizije, troškovi pakiranja, troškovi prijevoza i troškovi osiguranja, kao i iznosi subvencija povezanih s tom transakcijom, te porezi, carine, pristojbe i slična davanja. Sama definicija ne nudi nam jasan odgovor na postavljeno pitanje, a potraga za neizravnim odgovorima daje suprotne rezultate.

Najsnažniji argument da se zavisni troškovi ne uključuju u nabavnu vrijednost, sam je obrazac PDV-MU, kod kojeg naziv polja u kojem se unosi naziv dobavljača upućuje da je predviđeno unašanje isključivo naziva dobavljača za rabljeno dobro.

Međutim, odredbom ZPDV-a i neslužbenim stavovima djelatnika porezne uprave izriekom se navode zavisni troškovi koji ne smiju biti uključeni u nabavnu cijenu (troškovi prijevoza rabljenog dobra, homologacija te troškovi popravaka). Navedeno sugerira da postoje zavisni troškovi koji se smiju uključiti u nabavnu vrijednost, no do sada nije izašlo niti jedno službeno stajalište Ministarstva financija – Porezne uprave u kojem bi izriekom bio naveden zavisni trošak nabave koji se smije uključiti u nabavnu vrijednost za potrebe izračuna marže u posebnom postupku oporezivanja rabljenih dobara..

Iz svega navedenog izvjesno je samo da se izračun nabavne cijene za potrebe obavljanja posebnog postupka oporezivanja marže ne smije poistovjetiti s izračunom nabavne cijene prema računovodstvenim pravilima za potrebe evidentiranja dobra na konto zaliha trgovačke robe.

Ostaje otvoreno pitanje da li se i koji zavisni troškovi mogu uključiti u nabavnu vrijednost za potrebe izračuna marže u posebnom postupku oporezivanja marže.

Obzirom da su nedosljedna postupanja nadzornih tijela prilikom provođenja nadzora izračuna marže u posebnom postupku oporezivanja, smatramo da bi odredbe ZPDV-a o nabavnoj vrijednosti trebalo jasnije formulirati.

## Bilješke

---



---



---



---



---



---



---



---



---



---