

Prilike za smanjenje poreznog opterećenja bez smanjenja poreza

Zagreb, rujan 2011.



American Chamber of Commerce in Croatia *Američka gospodarska komora u Hrvatskoj*

Sadržaj

| | |
|-------------------------------------------------------------------------|-----------|
| Oporezivanje | 3 |
| Opće informacije | 3 |
| Obvezujuća mišljenja | 5 |
| Povrat PDV-a | 7 |
| Pravni pregled | 7 |
| Mali poduzetnici i poduzetnici na početku poslovanja | 7 |
| Poduzetnici s velikim kapitalnim ulaganjima | 8 |
| Izvoznici | 8 |
| Dodatak 1 | |
| Obvezujuća porezna mišljenja – preporuka za uspostavu sustava .. | 9 |
| Pravna osnova | 9 |
| Postupak | 10 |
| Dodatak 2 | |
| Mišljenja poreznih tijela | 11 |
| Pregled odluka poreznih tijela u EU | 11 |
| Odluke poreznih tijela (obvezujuća mišljenja) u Hrvatskoj | 12 |

Oporezivanje

Opće informacije

Aktivna, rastuća, slobodna trgovina i ulaganja stimuliraju rast BDP-a u zemlji. Rast poslovanja i proizvodnje, te rast profitabilnosti poslovanja stimuliraju povećanje broja radnih mjesta i porast porezne osnovnice, a stoga i prihoda od poreza. Logično je da povećanje poreznih prihoda jednostavnim povećanjem poreznog tereta poreznih obveznika ima ograničen učinak na povećanje poreznih prihoda a nikakav učinak na povećanje broja radnih mjesta. Postoji granica ravnoteže na kojoj ova strategija zapravo počinje smanjivati poreznu osnovnicu. Porezni obveznici počinju koristiti sheme za izbjegavanje plaćanja poreza ili jednostavno prestaju raditi na tržištu općenito. Postoje i drugi čimbenici koji uzrokuju destabilizirajuću silu koja djeluje suprotno od širenja trgovine i ulaganja. Oni uključuju korupciju, protekcionističke mjere, nedostatak predvidivosti, te opterećujuću birokraciju.

Svaki od tih negativnih utjecaja ima različit utjecaj na mala poduzeća u usporedbi s velikim i multinacionalnim poduzećima, kao i na poduzeća na početku poslovanja naspram aktivnih poduzeća. U ovom dokumentu smo pokušali razmotriti neke od tih destabilizirajućih čimbenika povezanih s nedostatkom predvidivosti i opterećujućom birokracijom, koristeći konkretne primjere kako bismo bolje ilustrirali situaciju. Također smo uključili i primjere onoga što smatramo značajnim koracima poduzetim u svrhu neutraliziranja negativnih sila ili čak u svrhu stimuliranja porasta.

Dok postoje mnoga područja oporezivanja koja bi trebala biti razmotrena u smislu poticanja ulaganja (pomanjkanje poreznih poticaja, veliki porezni teret na zaposlene djelatnike, nedostatak poreza na dobit stečenu

špekulacijom kapitalom, neučinkovitost žalbenog postupka u slučaju spora između poreznih vlasti i poreznih obveznika, itd.) odabrali smo dva područja na koja ćemo se usredotočiti u ovom dokumentu. To su prijedlozi promjena koja će imati visoko pozitivan učinak, bez potrebe za moguće složenim zakonodavnim postupkom.

Oporezivanje

Obvezujuća mišljenja

Nemogućnost poreznog obveznika da se osloni na obvezujuća mišljenja o poreznim obvezama smanjuje predvidivost i predstavlja dodatni administrativni teret za porezne obveznike. To je posebice slučaj kada neki problem nije jasno riješen zakonom, a različita porezna tijela primjenjuju različita tumačenja. Različite ustanove mogu zahtijevati od poreznog obveznika s više pravnih subjekata u Hrvatskoj da se različito odnosi prema nekoj transakciji jednostavno stoga što lokalne vlasti tumače zakon na različite načine, i prema tome procjenjuju porezne obveze. Takav je slučaj i što se tiče različitih poreznih razdoblja. Jedne godine porezna uprava provede nadzor i smatra trenutačno poslovanje urednim, dočim sljedeće godine nalaže kaznu zbog istog načina poslovanja. Postoje brojni primjeri za to, ali dovoljno je spomenuti samo njih nekoliko: primjena PDV-a na usluge pružene stranim kupcima; pravilno porezno tretiranje kada je jedna zemlja "središte" za nekoliko zemalja te pruža usluge upravljanja koje se naplaćuju svim zemljama u skupini, tj. hrvatska tvrtka prima račun za usluge upravljanja od strane tvrtke sa sjedištem u drugoj jurisdikciji. Kada bi jedno Središnje tijelo moglo izdati mišljenje obvezujuće za porezne obveznike, ova nedosljednost i nedostatak predvidivosti bi se mogli ublažiti.

U drugoj situaciji, primjerice, lokalna praksa se razlikuje od međunarodnih standarda tumačenja. Uobičajen primjer istoga je tumačenje primjene ugovornih pogodnosti. Primjerice, onoga što čini stalnu poslovnu jedinicu (*permanent establishment* – u daljnjem tekstu PE). Dočim Hrvatska još uvijek nije članica Organizacije za europsku suradnju i razvoj (OECD), većina prihvaćenih ugovora je u skladu s modelom OECD-a. Međutim, lokalne vlasti ne tumače ove propise, kao, primjerice, ono što predstavlja stalnu poslovnu jedinicu, u skladu s načinom na koji većina zemalja Europske unije primjenjuje ovo tumačenje. Sve to zahtjeva od poduzeća da

u Hrvatskoj drugačije posluju u usporedbi s drugim zemljama. Također, to može dovesti do negativnih posljedica u smislu PDV-a, te do povećanja troškova poslovanja u Hrvatskoj. Pogodno obvezujuće mišljenje bi im moglo pružiti mogućnost poslovanja u Hrvatskoj usklađenog istovremeno s drugim zemljama, umjesto da budu prisiljeni razvijati različite sustave i načine upravljanja poslovanjem samo kako bi poslovali u Hrvatskoj ili, još gore, kako uopće ne bi poslovali u Hrvatskoj.

Molimo pogledati Dodatak 1 u kojem je kratka analiza toga kako obvezna rješenja mogu biti primjenjivana u praksi. Molimo pogledati Dodatak 2 radi polaznih mjernih točaka drugih zemalja koja imaju obvezujuća rješenja.

Povrat PDV-a

Pravni pregled

Zakon propisuje u Članku 21 – Povrat poreza: Porezni obveznik koji u određenom obračunskom razdoblju ima pravo na odbitak pretporeza, čiji je iznos veći od njegove porezne prijave, ima pravo na povrat te razlike. Porezna uprava obvezna je vratiti tu razliku u roku od 30 dana od dana predaje prijave.

U praksi se povrat PDV-a obično isplaćuje sa značajnim zakašnjenjem (više od godinu dana u mnogim slučajevima), a porezni obveznici su izloženi znatnom stresu u obliku inspekcija u slučaju kada traže povrat.

Poduzetnici koji su najjače pogođeni u tom smislu su upravo oni poduzetnici koji bi rastuće gospodarstvo trebalo njegovati, a ne ih ograničavati. Učinci ekonomske krize čine ovaj problem posebno akutnim za određene klase poreznih obveznika.

Mali poduzetnici ili poduzetnici na početku poslovanja

Ovi porezni obveznici nemaju financijsku mogućnost kako bi podnijeli ozbiljne prekide novčanih tokova, te su stoga najosjetljiviji na neuspjeh. Poduzetnik u početnoj fazi poslovanja uobičajeno plaća ulazni PDV na troškove početka poslovanja, i prije početka realizacije značajnije prodaje. Bez odgovarajućeg povrata PDV-a, jedini praktični način za povrat ulaznog PDV-a jest prebijanje izlaznim PDV-om. To stvara probleme s novčanim tokom što samo po sebi može naškoditi malom poduzetniku ili poduzetniku u početnoj fazi poslovanja, te tako prouzročiti trajni neuspjeh tog poduzetnika.

Poduzetnici s velikim kapitalnim ulaganjima

Velika kapitalna ulaganja imaju za posljedicu velike iznose ulaznog PDV-a koji se mora platiti u relativno kratkom vremenskom razdoblju. To stavlja većinu poduzetnika u poziciju da traže povrat PDV-a. U Hrvatskoj se poduzetnici moraju brinuti ne samo kako financirati svoje projekte širenja, već zbog prakse nedavanja povrata PDV-a moraju brinuti i o tome kako financirati PDV tijekom projekta, do onog trenutka kada će se moći ostvariti povrat PDV-a kroz stvaranje dovoljnog iznosa izlaznog PDV-a. To se odnosi i na investitore koji kupuju imovinu. Ova situacija prisiljava mnoge potencijalne investitore da potraže druga područja za ulaganje svojih investicijskih fondova, te brojne poduzetnike da odgode ili prestanu vršiti potrebna kapitalna ulaganja.

Izvoznici

Budući da izvozna roba ne uključuje PDV na prodaju, izvoznici su stalno u situaciji u kojoj je njihov ulazni PDV veći od izlaznog PDV-a. Zemlja sa zdravim izvozom se razvija bolje od zemlje koja je u deficitu. S nepravovremenim osiguravanjem povrata PDV-a, izvoznici su diskriminirani kao ekonomski stimulatori, umjesto da im se pruža podrška i ohrabrenje. Ne postoji razumno objašnjenje zašto se PDV ne vraća u zakonski propisanom razdoblju. Nije razborito prisiljavati poreznog obveznika da čeka dovršetak poreznog nadzora kako bi ostvario povrat PDV-a. Povrat se može izvršiti na temelju propisno ispunjene porezne prijave, a porezna uprava može vršiti nadzor kao o tome neovisan proces. Samo zato što je povrat dodijeljen ne znači da će porezna uprava izgubiti svoje pravo na reviziju. Jedno ne smije ovisiti o drugome.

Dodatak 1

Obvezujuća porezna mišljenja – preporuka za uspostavu sustava

Krajnji cilj: pribaviti obvezujuće porezno mišljenje primjenjivo samo na određeni predmet / određenog podnositelja zahtjeva.

*Pravna osnova**

- Izmjene Općeg poreznog zakona:
 - Regulirati prava i obveze poreznog obveznika i Porezne uprave dodavanjem članka o obvezujućim poreznim odlukama.
- Izmjene zakona o Poreznoj upravi:
 - Regulirati obvezujuće značajke odluka.
- Izmjene Zakona o općem upravnom postupku:
 - 30 dana za izdavanje odluke.
- Izmjene Zakona o upravnim pristojbama:
 - Pristojba: HRK 15,000.

* potrebno dalje ispitati

Postupak

- Podnošenje zahtjeva zajedno s potvrdom o uplati;
- Zahtjev se mora podnijeti u propisanom obliku, uključujući: identifikacijske podatke o poreznom obvezniku, objašnjenje predmeta, pitanje i prijedlog rješenja;
- Pristojba: HRK 15,000;
- Pravo djelovanja: domaće i strane tvrtke i pojedinci;
- Mogućnost za inozemnu tvrtku da podnese zahtjev putem imenovanog domaćeg predstavnika;
- Krajni rok za donošenje odluke: 30 dana od podnošenja zahtjeva s potvrdom o uplati;
- Ako odluka nije izdana u propisanom roku, Poreznoj upravi se šalje podsjetnik;
- Ako odluka nije izdana u roku od 10 dana od kada je Porezna uprava primila podsjetnik, poreznom obvezniku se mora uplatiti povrat uplaćene pristojbe;
- Odluka se ne objavljuje – šalje se samo podnositelju zahtjeva i odgovarajućem uredu Porezne uprave.

Dodatak 2 – Pregled odluka poreznih tijela u EU

Pregled odluka poreznih tijela u EU (samo onih blizu Hrvatske, uključujući Njemačku)

| Država | Opseg prethodnih odluka (PDV, na dohodak, porez na dobit) i prethodnih ugovora | Podnositelji zahtjeva | Obvezujuća snaga | Pristojbe | Publikacije |
|-------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|---------------------------------------------------------------------------|
| Austrija | Međunarodni aspekti i opće oporezivanje | Svi porezni obveznici | Porezna uprava: ne Porezni obveznik: ne | Nema | Neke, u poreznim časopisima ako su od općeg javnog interesa |
| Austrija (od 1.1.2011.) | Međunarodni aspekti i opće oporezivanje | Svi porezni obveznici | Porezna uprava: da, u obliku rješenja (obvezujuća snaga prestaje ako su se predmetne činjenice promijenile) | Od 1,500 EUR do 20,000 EUR | Nema |
| Njemačka | Obvezujuća rješenja što se tiče planiranog scenarija Obvezujuće odluke zbog poreznog nadzora Prethodni cjenovni aranžmani APA | Svi porezni obveznici | Porezna uprava: (pod uvjetom da se činjenice ne mijenjaju) Porezni obveznik: ne | Ne | Ne |
| Mađarska | Prethodna obvezujuća odluka Prethodni cjenovni aranžmani APA | Svi porezni obveznici | Porezna uprava: (pod uvjetom da se činjenice ne mijenjaju) Porezni obveznik: ne | Da | Da, ali bez korištenja / razotkrivanja imena |
| Italija (uvedeno 1991.) | Obične odluke Posebne prethodne odluke, koje se posebno odnose na TPP, kamate, dividende i naknade za autorska prava Prethodne međunarodne porezne odluke | Svi porezni obveznici | Porezna uprava: da Porezni obveznik: da | Ne | Da, ako su od općeg javnog interesa, inače prema nahođenju Porezne uprave |
| Slovenija (samo od 1.1. 2007) | Kao što je propisano u Općem poreznom zakonu za prethodne odluke | Porezni obveznici | Porezna uprava: da Porezni obveznik: da | Od 50 EUR do 500 EUR | Nema podataka |

Popis skraćenica: APA Prethodni cjenovni aranžmani (*Advance Pricing Arrangements*); TPP: transfer pricing, transferne cijene

Odluke poreznih tijela (obvezujuća mišljenja) u Hrvatskoj

Porezna uprava Republike Hrvatske

Pravna osnova

Zakon o poreznoj upravi (NN 67/01, 94/04 i 177/04):

"Porezna uprava ovlaštena je davati mišljenja o primjeni propisa o pojedinačnom poreznim predmetima".

Ista odredba se koristi u Pravilniku o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija.

Pristojbe

Nema naknada

Vrijeme određeno za odgovor

Nije određeno.

Glavne značajke trenutno izdanih službenih mišljenja, prema dostupnom članku pod nazivom: "Uloga mišljenja u poreznom postupku", Porezni vjesnik, veljača 2010., autor Zdravko Vukšić (Viši savjetnik, Središnji ured Porezne uprave, Odjel za nadzor velikih poreznih obveznika):

- Izdani od strane Porezne uprave Hrvatske;
- Na temelju zakona;
- Predmet službenog mišljenja su javne naknade;
- Odnose se na određeni porezni predmet; i
- *Obvezujuća su za poreznog obveznika koji podnosi zahtjev za službeno mišljenje te za Poreznu upravu Hrvatske.*

U svrhu poticanja budućih službenih mišljenja, prijedlozi Poreznoj upravi Hrvatske mogu biti u svrhu:

- Izmjene i dopune Općeg poreznog zakona (budući da taj zakon uređuje prava i obveze poreznih obveznika i Porezne uprave) koji će ubuduće propisivati postupke za izdavanje službenih mišljenja koja će osigurati transparentnost, točnost i dosljednost za porezne obveznike;
- Razgraničiti obvezujuća od neobvezujućih službenih mišljenja; primjerice: izdavanje za samo određene predmete, kao što su spajanja, transferne cijene

- Jasno propisati rok potreban za izdavanje službenih mišljenja (primjerice, opća pravila iz Općeg poreznog zakona i/ili iz Zakona o upravnom postupku; 30-60 dana ovisno o složenosti predmeta);
- Određivanje fiksnih pristojbi (primjerice HANFA) ili u nekom rasponu ovisno o vrijednosti predmeta ili o pravnom obliku poreznog obveznika (fizička ili pravna osoba) koji podnosi zahtjev.

U smislu gore-navedenog, može se dodati i odjeljak u Općem poreznom zakonu, koji će uređivati ovo pitanje, kako slijedi:

“Glava V Opće postupovne odredbe

Izdavanje mišljenja poreznog tijela

Porezna uprava ovlaštena je davati mišljenja o primjeni propisa o pojedinačnom poreznim predmetima.

Mišljenja iz stavka 1. ovog članka ovlašten je izdavati Središnji ured, Porezne uprave.

Cilj je mišljenja osigurati jedinstvenu primjenu zakonskih i podzakonskih propisa.

Porezna uprava prema zahtjevu poreznog obveznika izdaje mišljenje o svim poreznim pitanjima koja se mogu javiti u poslovanju poreznog obveznika.

Porezni obveznik, podnositelj zahtjeva dužan je zahtjev valjano obrazložiti, točnije dužan je podastrijeti sve činjenice i okolnosti koje bi mogle biti od utjecaja za davanje mišljenja.

Iznimno, Porezna uprava nije dužna izdati mišljenje u slučaju gdje je zakonska, odnosno podzakonska norma jasno utvrdila postupanje.

Porezna uprava neće izdati mišljenje u slučajevima:

- *Kada je pokrenut porezni nadzor*
- *Određivanja metoda transfernih cijena te potvrđivanja korištene metode transfernih cijena*
- *Itd.*

Mišljenje izdano u skladu s ovim člankom obvezuje Poreznu upravu u cjelini kao i poreznog obveznika koji je postavio zahtjev za izdavanjem mišljenja.

Ukoliko se činjenice dane u zahtjevu izmjene na način da se mišljenje ne može primijeniti ili bi poreznog obveznika neopravdano stavljalo u nepovoljniji položaj, Porezna uprava nije dužna primijeniti tako izdano mišljenje.

Porezna uprava je po kompletiranom zahtjevu za izdavanje mišljenja, dužna izdati mišljenje u roku od 30 dana. Iznimno, se mišljenje može izdati i u kasnije roku koji, međutim, ne smije biti dulji od 60 dana.

Sve troškove oko izdavanja mišljenja snosi porezni obveznik. Troškove izdavanja mišljenja propisat će Ministar financija u roku od 6 mjeseci od donošenja izmjena i dopuna ovog Zakona.

Mišljenje se izdaje u obliku rješenja. Protiv takvog rješenja nije moguće izjaviti žalbu."

Hrvatska narodna banka

Pravna osnova – Zakon o HNB-u, Članak 4

"obavljanje ostalih, zakonom utvrđenih poslova."

Pristojbe

Nema naknada.

Vrijeme za odgovor

U praksi, nakon podnošenja zahtjeva za izdavanje službenog mišljenja, ovisno o području, rok za odgovor može trajati od 2 do 14 dana.

Obvezujuća snaga: Da, i za Hrvatsku narodnu banku i za pravnu osobu / pojedinačnog poduzetnika koji podnose zahtjev za izdavanje službenog mišljenja.

HANFA

Pravna osnova – Zakon o HANFA-i, Članak 15 (9)

"Davati mišljenje o provedbi ovog Zakona i posebnih zakona iz točke 1. na zahtjev stranaka u postupku ili osoba koje dokažu svoj pravni interes."

Pristojbe

Pravna osoba– HRK 500 (upravne pristojbe); HRK 5,000 (pristojba)

Pojedinačni poduzetnik - HRK 20, 00 (upravne pristojbe); HRK 200 (pristojba)

Vrijeme potrebno za odgovor

U praksi, nakon podnošenja zahtjeva za izdavanje službenog mišljenja, ovisno o području, rok za odgovor može trajati od 10 do 20 dana.

Obvezujuća snaga: Da, i za HANFA-u i za pravnu osobu / pojedinačnog poduzetnika koji podnose zahtjev za izdavanje službenog mišljenja.

Za dodatne informacije molimo kontaktirajte:

Americka gospodarska komora u Hrvatskoj

Andrea Doko Jelušić, Izvršna direktorica

T: 01/4836 777

E: andrea.doko@amcham.hr