



Hrvatska revizorska komora

Kontrolni postupci Porezne uprave u provjeri pravilnosti implementacije transfernih cijena u Republici Hrvatskoj

Mislav Vergles
MFIN, Porezna uprava
Ured za VPO

Savjetovanje Hrvatske revizorske komore,
Zagreb 28. i 29. studenog 2016. godine

Teme

1. Uvod
2. Kontrolni postupci
3. Kako utvrditi rizike TC
4. Značaj revizije u poreznom postupku
5. Primjeri

1. Uvod

- > IS u UR
- > Od 1994. revizija
- > Od 2000. računovodstvo
- > Od 2004. porezni nadzor
- > 2006 → prvi slučaj TC – djelomično osporeni računi za usluge – ugovor nedostatno određuje usluge, ponavljanje usluga
- > 2007 → IOTA radionica o TC - Brühl Bundesfinanzakademie, Njemačka



2. Kontrolni postupci

1. Procjena rizika

„Stolni nadzor” → u uredu

- Analiza poreznih prijava, financijskih izvještaja, **revizorskih mišljenja i bilješki**
- Analiza ostalih dostupnih informacija (javne baze podataka, mediji, Internet)
- Otkrivanje rizičnih pozicija – treba usmjeriti ...

2. Klasični nadzor → kod poreznog obveznika

U perspektivi → prevaga „stolnog” nad klasičnim nadzorom



3. Kako utvrditi rizike TC

Treba odgovoriti na niz pitanja:

- Kontrolira li porezni obveznik inozemne povezane osobe ili posluje preko SPJ u inozemstvu
i / ili
- je porezni obveznik pod kontrolom inozemnih osoba
ili
- je inozemna osoba koja posluje preko SPJ u RH
- Postoji li DTC, za koje razdoblje
- Koje su transakcije s povezanim osobama i u kojoj vrijednosti



3. Kako utvrditi rizike TC

- Treba obuhvatiti sve transakcije:
 - > Nabava / prodaja imovine (svih oblika) i usluga (upravljačke, najam, prava ...)
 - > Primljeni / dani zajmovi i ostali financijski poslovi i s njima povezani troškovi i prihodi
- Jesu li se u poreznom razdoblju dogodile nove transakcije koje nisu obuhvaćene DTC-om, kako su određene cijene i je li ispitana nepristranost?
- Jesu li se vršila usklađivanja TC, na koji način i za koje transakcije?



3. Kako utvrditi rizike TC

- > Je li profitabilnost \neq od prosjeka (grane, usporedivih društava, povezanih osoba ili grupe konsolidirano)
- > Transakcije s „poreznim rajevima” i tamo iskazana nerazmjerna dobit
- > Kontinuirani gubici ili vrlo mala dobit, mali povrat na investiciju



3. Kako utvrditi rizike TC

- > Jesu li iskazani značajni troškovi za:
 - prava korištenja intelektualnog vlasništva,
 - upravljačke usluge
 - financijske usluge
- > Poslovno restrukturiranje
- > Prekomjerna zaduženost prema povezanim društvima



3. Kako utvrditi rizike TC

Za procjenu rizika potrebne su dodatne informacije:

- ◉ Na razini RH uvodi se PD-IPO obrazac
 - > Dodatak PD prijavi koji će popunjavati svi p.o. koji posluju s povezanim osobama
 - > Uz PD prijavu za 2016. godinu
- ◉ Na globalnoj razini uvodi se CbC izvještaj
 - > Krajnje matice ako je konsolidirani prihod grupe u prethodnoj godini = ili > 750 mil EUR



4. Značenje revizije u poreznom postupku

- ◉ **Veliko** – već spomenuto u fazi procjene rizika
- ◉ Na primjeru posebnog statusa p.o. (cooperative compliance):
 - > Zakon o poreznoj upravi, čl. 83. st. 2.
 - > Pravilnik o načinu odobravanja i ukidanja posebnog statusa p.o. u svrhu promicanja dobrovoljnog ispunjenja poreznih obveza, čl. 2.
- ◉ Jedan od uvjeta → **revizorska mišljenja bez rezerve** za tri godine koje prethode godini u kojoj se stječe poseban status
 - > Jamstvo da financijski izvještaji daju istinit i fer prikaz, u svim značajnim odrednicama, u skladu s primjenjivim okvirom financijskog izvještavanja



4. Značenje revizije u poreznom postupku

- Težište na kvalitativna obilježja financijskih izvještaja, naročito:
 - > Pouzdanost
 - > Opreznost → ne dopustiti tihe pričuve potcjenjivanjem imovine i prihoda ili precjenjivanjem obveza i rashoda
- Negativno mišljenje ili mišljenje s rezervom → **„znak za uzbunu“**

5. Primjer A

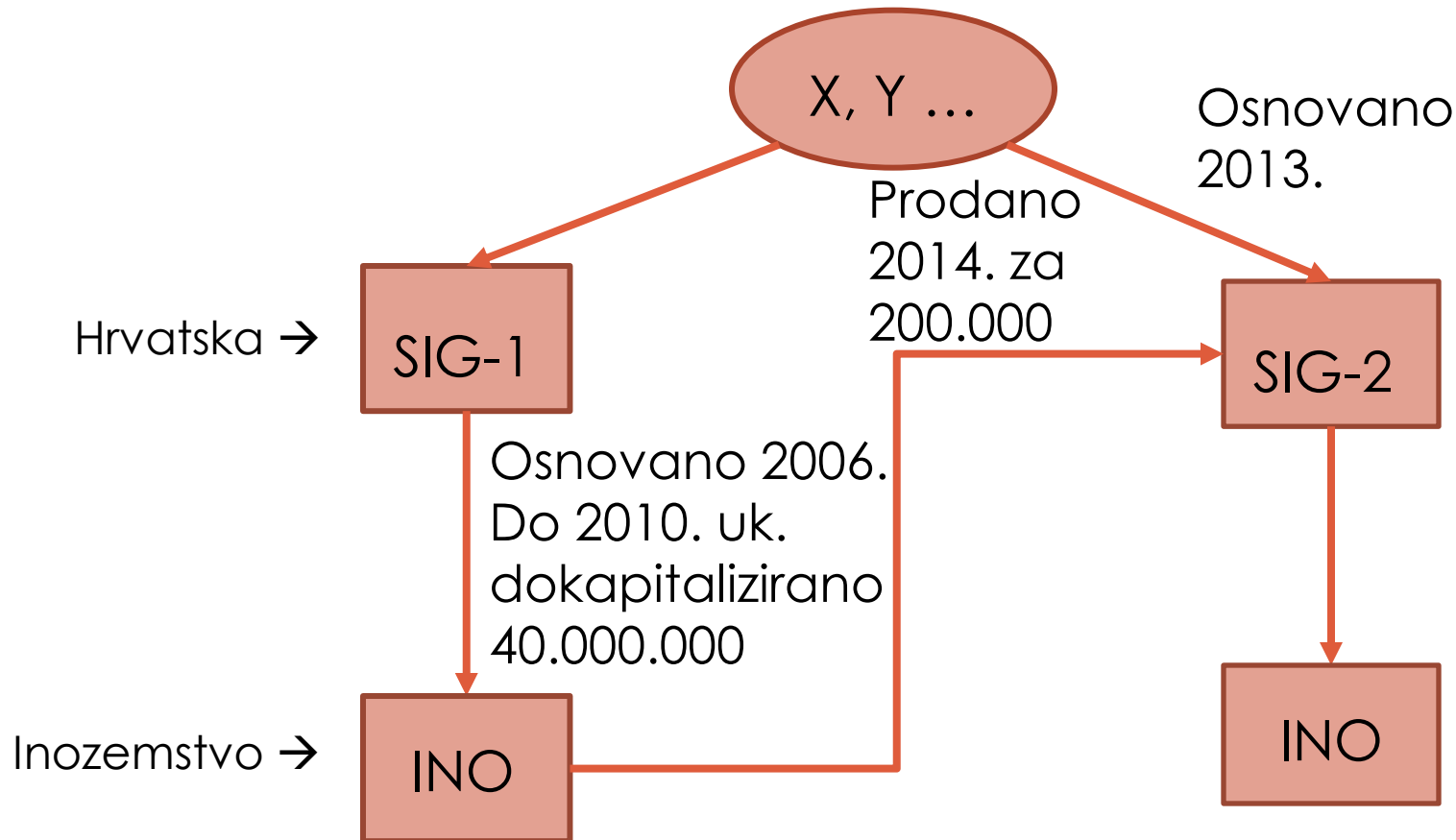
- Hrvatski p.o. **SIG-1** predao PD prijavu za 2014.
- Provjerom utvrđeno da je na poziciji br. 30 (*Nerealizirani dobici i ostali rashodi ranijih razdoblja*):
 - > Dobit smanjena za **40.000.000**
(Čl. 6. st. 2. Zakona o PD: Porezna osnovica može se smanjiti za rashode ranijih razdoblja koji su bili uključeni u poreznu osnovicu)



5. Primjer A

- Utvrđeno da je kod **SIG-1** smanjenje evidentirano na osnovi prodaje udjela u ovisnom društvu **INO** drugom ovisnom društvu **SIG-2**
- U 2010. g. vrijednost ulaganja u ovisno društvo **INO** umanjena – tada porezno nepriznati trošak

5. Primjer A



5. Primjer A

000 kn

	INO ovisno društvo	31.12.2010	2011 -2013	31.12.2014
1	Ukupna imovina	12.000	...	10.000
2	Ukupne obveze	10.000	...	5.200
3	Plaćeni kapital	40.000	...	40.000
4	Preneseni gubici	-37.000	...	-36.000
5	Dobit tekuće godine	-1.000	...	800
6	Neto imovina	2.000		4.800



5. Primjer A

- ◉ Revizorsko mišljenje **SIG-1** za 2010. g. (kao i za slijedeće godine) **pozitivno**
- ◉ U Bilješkama navedeno:
 - > Financijski izvještaji pripremljeni u skladu s HSFI
 - > U poglavlju “Ulaganja u ovisna društva”
 - početno se priznaju po trošku, naknadno po trošku umanjenom za umanjena vrijednosti



5. Primjer A

- > Na osnovi navedene politike 2010. g. provedeno usklađivanje:
 - vrijednost ulaganja umanjena ukupno za 40.000.000 (svedena na **0**):

- Na teret zadržane dobiti	32.000.000
- Na odgođenu poreznu imovinu	8.000.000



5. Primjer A

- Pitanje:
 - > Zašto je vrijednost ulaganja na dan 31.12. 2010. umanjena na **0** ako je neto imovina **INO** društva bila **2.000.000**?
 - > Jesu li financijskih izvješća **SIG-1** za 2010. g. pouzdana i sukladna s načelom opreznosti?
- Nakon početnih gubitaka INO u 2011. iskazuje malu dobit
- Dobit raste u slijedećim godinama



5. Primjer A

- ◉ Zaključak poreznog nadzora:
 - > U 2010. g. **SIG-1** → ulaganje u ovisno društvo umanjeno na način da je **vrijednost imovine podcijenjena**
 - > U 2014. g. cijena u transakciji (200.000) nije nepristrana - dodatno je još umanjena zbog neutrživosti (!?)
 - > Prihvatljiva cijena - najmanje do vrijednosti neto imovine (4.800.000), ali ...
 - što je s budućom dobiti, osvojenim tržišnim udjelom, ugledom **INO** društva?
 - > U 2014. g. **SIG-1** → **prihodi podcijenjeni**



5. Primjer A

- ⊙ Revizorsko mišljenje **SIG-1** za 2014. g. **pozitivno**
- ⊙ U bilješkama samo konstatirano, bez posebnih pojašnjenja
- ⊙ Općenito primijećeno (nije pravilo!):
 - > Ako pozitivno mišljenje nije zasnovano na posve pouzdanim činjenicama i odredbama zakona ili standarda , bilješke uz sporne pozicije su vrlo “skromne” i obratno

5. Primjer B



Društvo **A** (HR) prodalo povezanom društvu **B** (HR) vrijednu imovinu i zaštićeni žig

- Cijena materijalne imovine (ovlašteni procjenitelj)
= 50 milijuna
- Cijena žiga = 50 milijuna



5. Primjer B

- Kod prodavatelja **A**:

Žig nije bio evidentiran → MRS 38 –
Nematerijalna imovina, točka 63.

“Interno dobiveni zaštitni znakovi, oznake ...
neće se priznati kao nematerijalna imovina”

- Kod stjecatelja **B**:

Žig evidentiran kao nematerijalna imovina →
iskorišteno pravo na amortizaciju po
propisanoj stopi (25% x 2)



5. Primjer B

- Mišljenje revizora kod stjecatelja **B** → ***pozitivno***
- U bilješkama samo konstatirano povećanje nematerijalne imovine, bez objašnjenja
- Stav poreznog nadzora:
 - > Nematerijalna imovina ***precijenjena***
 - > Trošak amortizacije ***precijenjen***



Hvala na pozornosti!

