

konkretnom slučaju trebalo primijeniti načela iz presude Suda Europske unije C-255/02, Halifax plc što će detaljno biti obrazloženo u nastavku.

U slučaju kada porezni obveznik i skupina međusobno povezanih društava provede niz radnji koje dovede do umjetnih uvjeta, a koji su motivirani s ciljem stvaranja uvjeta za neplaćanje PDV-a i stvaranje porezne prednosti, ne može se govoriti o isporuci dobara i usluga u smislu odredbi Direktive Vijeća 2006/112/EZ u kontekstu stvarnih komercijalnih aktivnosti, već se radi o zlouporabi prava u području PDV-a. Stoga se u situaciji kada je u provedenom nadzoru jasno i nedvosmisleno utvrđeno da postoji povezanost između dobavljača/povezanih društava i poreznog obveznika, kao i postojanje neposredne veze između nepodmirivanja obveze PDV-a povezanih društava brisanih iz sudskog registra i korištenja takvog pretporeza od strane drugih povezanih društava ne predstavlja isporuke ili gospodarsku djelatnost koja se poduzima za obavljanje gospodarske aktivnosti već se takve aktivnosti ostvaruju samo radi dobivanja porezne povlastice.

Osim toga, presuda Suda Europske unije u predmetu C-255/02 Halifax plc ukazuje da se prema propisima Europske unije i tumačenje istih kroz presude Europskog suda daje za pravo nacionalnim institucijama da ospore pravo neplaćanja poreza u slučajevima kada transakcije pružaju određene porezne prednosti i kada se sumnja da cilj transakcija nije u suglasju sa stvarnom prirodom tih transakcija. Dakle, iz navedene sudske prakse, a imajući i u vidu odredbu čl. 9. OPZ-a glede dužnosti postupanja sudionika porezno-pravnog odnosa u dobroj vjeri, proizlazi da nitko ne može koristiti prava predviđena pravnim sustavom u svrhu zlouporabe ili utaje poreza. Stoga, usprkos činjenici da nacionalno zakonodavstvo dopušta poduzetnicima slobodu u organiziranju svog poslovanja i da je porezni obveznik u državi članici poštovao formalne uvjete predviđene nacionalnim zakonodavstvom, nacionalna tijela i sudovi mogu osporiti korištenje prava na odbitak, izuzeće ili povrat PDV-a ukoliko se utvrdi da isto predstavlja zlouporabu porezne obveze kroz objektivni element stjecanjem poreznih pogodnosti koje su protivne odgovarajućim pravilima EU-a ili kroz subjektivni element kada je očito da je osnovni cilj postupanja poreznog obveznika stjecanje poreznih pogodnosti kojima nastoji steći prednost na tržištu. Naime, to predstavlja nedopušteno porezno ponašanje prema pravno obvezujućim presudama Europskog suda, prema kojima zlouporaba radnji u području PDV-a postoji ako se dotičnim (promatranim) radnjama neovisno o formalnoj primjeni uvjeta iz odredbi Direktive Vijeća 2006/112/EZ i nacionalnih propisa kojima je ona provedena, ostvaruje porezna prednost čija bi dodjela bila suprotna svrsi tih odredbi (objektivni uvjeti), da se na temelju više objektivnih čimbenika utvrdi da je osnovni cilj poduzetih radnji ostvarenje porezne prednosti i time nelojalna prednost na tržištu (subjektivni uvjeti), a treći se kriterij primjenjuje na novčani tijek, odnosno na plaćanje usluga između povezanih društava, koji se mogu promatrati kao prijenos profita prema matičnom društvu.

U konkretnom slučaju, zadovoljeni su i objektivni i subjektivni kriteriji budući da iz činjenica utvrđenih u poreznom nadzoru proizlazi da je postupanje poreznog obveznika bilo motivirano stvaranjem uvjeta za stjecanjem porezne pogodnosti korištenjem neplaćene obveze PDV-a brisanih povezanih društava kao pretporeza kod drugih povezanih društava koji je korišten za umanjenje obveze PDV-a drugih povezanih društava i samog poreznog obveznika ili za stvaranje preplate PDV-a kod drugih povezanih društava i samog poreznog obveznika, a koja se koristila za podmirivanje ostalih obveza putem preknjiženja ili putem zatraženog povrata PDV-a. Time se ostvarila porezna prednost čije je ostvarenje suprotno svrsi članka 58. Zakona o porezu na dodanu vrijednost u kojem se navodi da porezni obveznik ima pravo od PDV-a, koji je obvezan platiti, odbiti iznos PDV-a (pretporez) koji je obvezan platiti ili ga je platio u tuzemstvu za isporuke dobara ili usluge koje su mu drugi porezni obveznici obavili za potrebe njegovih oporezivih transakcija. Takvim je radnjama zadovoljen prvi (objektivni) uvjet zlouporabe radnji u području PDV-a suprotno načelu neutralnosti PDV-a, zadovoljen drugi (subjektivni) uvjet ostvarenje porezne prednosti i time nelojalna prednost na tržištu umanjnjem obveze PDV-a i zadovoljen treći kriterij gdje je povrat PDV-a stvarao novčani tijek odnosno umanjivala se obveza PDV-a neplaćenim pretporezom, a matičnom društvu kao nositelju cijele grupacije osiguravala se likvidnost. Naime, odluke i kontrola poslovanja u povezanim društvima ne donose se samostalno nego se primjenjuje centralizirani pristup odnosno sva društva posluju kao grupacija ispred koje nastupa porezni obveznik. Povezana društva su u ovom slučaju u pravilu jedni drugima najveći kupci i dobavljači, posluju u okviru grupacije ispred koje nastupa porezni obveznik, koriste poslovni i vizualni identitet grupacije, sredstva nužna za obavljanje djelatnosti sele se sa povezanih društava na poreznog obveznika kad takvo društvo dospije u poslovne poteškoće (insolventnost i nelikvidnost), te cijelu grupaciju možemo promatrati kao jedan sustav kojim upravlja porezni obveznik.

Porezni obveznik u svom prigovoru zanemaruje činjenicu da su iz sudskog registra brisana društva povezna društva čiji je osnivač u najvećem broju porezni obveznik a u manjem broju društvo BRODOGRAĐEVNA INDUSTRIJA SPLIT d.d. čiji je osnivač opet porezni obveznik, da su dobavljači čiji je pretporez osporen povezana društva koja su koristila neplaćeni PDV brisanih povezanih društava kao pretporez i umanjila svoju obvezu PDV-a po računima izdanim poreznom obvezniku, da cijela grupacija posluje kako bi matičnom društvu kao nositelju cijele grupacije osigurala likvidnost i profitabilnost, te da je sukladno tome porezni obveznik organizirao svoje poslovanje i lance međusobnih isporuka kojima je stvorio uvjete za korištenje neplaćene obveze PDV-a brisanih povezanih društava kao pretporeza kod povezanih društava koja su na taj način umanjivala svoju poreznu obvezu po računima izdanih poreznom obvezniku, a koji je pretporez po tim računima koristio za umanjenje svoje porezne obveze ili je tražio povrat. Razvidno je da brisanje 27 povezanih društva u 2022 godini nije utjecalo na poslovanje grupacije u smislu da grupacija više ne obavlja djelatnosti koja su obavljala iz sudskog registra brisana društva, već naprotiv grupacija obavlja iste djelatnosti koje je obavljala i prije brisanja predmetnih društava. Sam porezni obveznik se predstavlja kao matična tvrtka grupe poduzeća koje zajedno čine najveću regionalnu grupaciju specijaliziranu za preradu, proizvodnju i trgovinu vijčane robe te ostalih strojnih dijelova i metalnih proizvoda, brodogradnju, projekte kapitalne prometne infrastrukture i gradnju mostova. Također sam porezni obveznik navodi da je grupacija veliki izvoznik čijih se preko 95% proizvodnje plasira na strana tržišta čiji proizvodi su nezamjenjivi u autoindustriji, brodogradnji, željezničkoj industriji, industriji čeličnih konstrukcija, građevinskoj industriji, elektro industriji, drvenoj industriji i strojogradnji općenito (Plan restrukturiranja 2023. - 2039. Predstečajni postupak; stranice 6 i 10). Razvidno je da porezni obveznik i povezana društva djeluju prema vani kao jedna grupacija pod istim poslovnim i vizualnim identitetom, da su isporuke grupacije u pravilu neoporezive jer se radi o isporukama dobara u EU i izvozu, da porezni obveznik (i određeni broj povezanih društava) temeljem toga ostvaruju povrate PDV-a, jer su primljene isporuke oporezive (u pravilu od povezanih društava čija obveza PDV-a ostaje neplaćena ili je umanjena pretporezom po izdanim računima drugih povezanih društava koji ne plaćaju obračunati PDV) i temeljem takvih isporuka ostvaruju pravo na pretporez čime umanjuje svoju obvezu PDV-a ili traži povrat ovisno o obračunskom razdoblju čime je stvorio uvjete za ostvarivanje neopravdane porezne pogodnosti koja je u suprotnosti neutralnosti PDV-a.

Nije sporno da porezni obveznici imaju mogućnost izbora razvijanja poslovnih aktivnosti, ali ta sloboda ne znači da im se automatski mora bez analize subjektivnih i objektivnih čimbenika kojima je bitna svrha postizanje porezne prednosti odnosno smanjenja, isključenja ili odgađanja porezne obveze dopustiti takva postupanje, ukoliko se utvrdi da je u suprotnosti s načelom neutralnosti odnosno svrhom Direktive Vijeća 2006/112/EZ, a koje pravo EU prenosi u nacionalno zakonodavstvo kroz razvijenu doktrinu zlouporabe prava temeljem presuda Suda Europske unije na koje se ovo tijelo poziva u ovom postupku, a slijedom kojih je, kako je već navedeno, utvrđeno da su ispunjeni svi uvjeti za ocjenu o postojanju zlouporabe radnji na području PDV-a.

Slijedom svega prethodno navedenoga u predmetnim transakcijama između povezanih društava je došlo do zlouporabe prava koja proizlaze iz PDV sustava te je u navedenim transakcijama došlo do narušavanja načela neutralnosti PDV-a.

Zbog svega naprijed navedenog u postupku nadzora ovo tijelo je postupilo u skladu sa odredbama članka 121. stavak 3. OPZ-a prema kojemu porezni nadzor treba usmjeriti na bitne činjenice koje mogu konačno povećati ili smanjiti poreznu obvezu i njegovo trajanje ograničiti na nužnu mjeru, te osporilo pretporez od sljedećih dobavljača/povezanih društava za razdoblje poreznog nadzora:

- BRODOGRAĐEVNA INDUSTRIJA SPLIT D.D., OIB: 18556905592, osnovica u iznosu od 7.705.035,80 kuna i pretporez u iznosu od 1.926.258,97 kuna
- PROIZVODNO TRGOVAČKI CENTAR KRKA KNIN D.O.O., OIB: 91139119550, osnovica u iznosu od 4.322.153,15 kuna i pretporez u iznosu od 1.080.538,30 kuna
- BRODOGRADILIŠTE SPEC.OBJEKATA D.O.O., OIB: 15413473504, osnovica u iznosu od 926.383,17 kuna i pretporez u iznosu od 231.595,80 kuna
- DIV BRODOGRADNJA D.O.O., OIB: 44993645694, osnovica u iznosu od 628.235,61 kuna i pretporez u iznosu od 157.058,90 kuna

Poreznom obvezniku se osporava pravo na odbitak pretporeza povezanih društava (BRODOGRAĐEVNA INDUSTRIJA SPLIT D.D., OIB: 18556905592; PROIZVODNO TRGOVAČKI CENTAR KRKA KNIN D.O.O., OIB: 91139119550; BRODOGRADILIŠTE SPEC.OBJEKATA D.O.O., OIB: 15413473504; DIV BRODOGRADNJA D.O.O., OIB: 44993645694) u iznosu od 3.395.451,97 kn na osnovicu od 13.581.807,73 kn što ukupno čini 16.977.259,70 kn.

Sukladno činjenicama utvrđenim tijekom nadzora, poreznom obvezniku je utvrđena slijedeća obveza u iznosu od 451.150,30 EUR / 3.399.191,97 kuna na osnovicu u iznosu od 1.804.601,20 EUR / 13.596.767,73 kuna.

(2) Porezna stopa propisana je člankom 38. stavkom 1. Zakona o PDV-u.

(3) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I.(1) primjenom porezne stope iz točke I.(2) Zapisnikom KLASA: UP/I-471-02/23-01/17, URBROJ: 513-07-23-03-23-7 od 29.06.2023. utvrđena je nova obveza poreza na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.10.2022. do 31.12.2022. u iznosu od 451.150,30 EUR / 3.399.191,97 kuna.

(4) Budući da je poreznom obvezniku utvrđena obveza poreza na dodanu vrijednost u iznosu od 451.150,30 EUR / 3.399.191,97 kuna obračunata je zatezna kamata od 01.02.2023. do 21.08.2023. godine u iznosu od 14.696,37 EUR / 110.729,84 kuna, a obračunata je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. OPZ-a, članka 29. stavaka 2. i 8. Zakona o obveznim odnosima (Narodne novine, broj 35/05, 41/08, 125/11, 78/15, 29/18, 114/22 i 156/22), a obavlja se primjenom kamatne stope koja se određuje za svako polugodište, na način da se kamatna stopa koju je Europska središnja banka primijenila na svoje posljednje glavne operacije refinanciranja koje je obavila prije prvog kalendarskog dana tekućeg polugodišta uveća za tri postotna poena.

Odgovorne osobe u poreznom obvezniku za zakonito poslovanje su:

TOMISLAV DEBELJAK, OIB: 09971916975, Bregana, VLADIMIRA NAZORA 32
- predsjednik uprave, zastupa samostalno i pojedinačno

DARKO PAPPO, OIB: 50958091159, Zagreb, ČREŠNJEVEC 42
- član uprave, zastupa samostalno i pojedinačno

Ad. II.

(1) i (2) Nalozi za uplatu porezne obveze i obračunatih kamata na nepravodobno utvrđene obveze temelje se na odredbama članaka 21. i 22. OPZ-a.

(3) Nalog za obračun kamata od dana obveze pa do dana uplate temelji se na odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. OPZ-a, članka 29. stavaka 2. i 8. Zakona o obveznim odnosima (Narodne novine, broj 35/05, 41/08, 125/11, 78/15, 29/18, 114/22 i 156/22, u daljnjem tekstu: Zakon o obveznim odnosima), a obavlja se primjenom kamatne stope koja se određuje za svako polugodište, na način da se kamatna stopa koju je Europska središnja banka primijenila na svoje posljednje glavne operacije refinanciranja koje je obavila prije prvog kalendarskog dana tekućeg polugodišta uveća za tri postotna poena.

Ad. III.

U vezi sa zadanim nalogima u točkama I. i II. izreke rješenja porezni obveznik će u svojim poslovnim knjigama provesti odgovarajuća knjiženja u skladu s odredbama članaka 62. do 66. OPZ-a odnosno sukladno odredbama posebnih zakona i njihovih provedbenih propisa kojima se uređuju pojedine vrste poreza: Zakon o računovodstvu (Narodne novine, broj 78/15, 134/15, 120/16, 116/18, 42/20, 47/20, 114/22) i Zakon o PDV-u.

Ad IV.

Određivanje roka za izvršenje rješenja temelji se na odredbi članka 79. Zakona o općem upravnom postupku, a u vezi s člankom 4. OPZ-a.

Ad. V.

Ako porezni obveznik ne izvrši naloge iz točke II. ovog rješenja u roku iz točke IV. izreke ovog rješenja, na temelju članka 21. OPZ-a naplata će se izvršiti ovrhom na način propisan odredbama članka 136. do 170. OPZ-a.

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU

Protiv ovog rješenja porezni obveznik može izjaviti žalbu u skladu s člankom 178. stavkom 1. i člankom 180. OPZ-a u roku od 30 dana od dana primitka rješenja.

Žalba se podnosi Ministarstvu financija, Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak, a dostavlja se u dva primjerka Ministarstvu financija, Poreznoj upravi, Uredu za velike porezne obveznike, Zagreb, Ivana Šibla 1, neposredno ili putem pošte preporučeno ili putem elektroničkog sustava Porezne uprave odnosno može se izjaviti i usmeno na zapisnik.

Sukladno Napomeni u Tar. br. 3. Tarife upravnih pristojbi iz Priloga I. Uredbe o Tarifi upravnih pristojbi (Narodne novine, broj 92/21, 93/21 - Ispravak, 95/21 - Ispravak) i članku 9. stavku 2. točki 1. Zakona o upravnim pristojbama (Narodne novine, broj 115/16), upravna pristojba na žalbu protiv rješenja se ne plaća pred tijelima državne uprave, upravnim tijelima jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave i pravnim osobama s javnim ovlastima u obavljanju povjerenih poslova državne uprave.

PROČELNICA

Mila Vukoja

Jan Ante Čur
Juro Škugor

Dostaviti:

1. DIV GRUPA d.o.o., Bobovica, Bobovica 10A
2. Ured za velike porezne obveznike,
Služba za utvrđivanje poreza i doprinosa
3. Pismohrana, ovdje, u tri primjerka

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

100

VRATITI NA ADRESU POŠILJATELJA:

SOBK 208, M.S.

Naziv i oznaka pošiljke:

POREZNO POSREDOVANJE

Klasa: UP/1-2071-02/23-01/17

Broj priloga:

Na adresu primatelja:

PLV GRUPA d.o.o.

BOBOVICA 10A, BOBOVICA

10430 SAMOBOR



REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIA - POREZNA UPRAVA
Ured za velike porezne obveznike
Zagreb, Ivana Šibla 1

DOSTAVNICA

Potvrđujem da sam danas godine primio označenu pošiljku.
(Upisati dan, mjesec i godinu primitka)

24-03-2023

DIV GRUPA d.o.o.

10430 SAMOBOR, Bobovića 10/A

Tel. 01 2377-000, Fax. 01 2376-155

OIB: 33080753814

(Potpis primatelja)



(Potpis dostavljača)

1. Kako dana u sati
primatelj nije zatečen na mjestu dostave, primatelju je
ostavljena obavijest o tome da će slijedeća dostava biti
izvršena dana između sati
te da u naznačeno vrijeme bude na mjestu dostave radi
njezinog uručenja.

Dana: (Potpis dostavljača)

2. Niti nakon ostavljene obavijesti primatelj nije zatečen na
mjestu dostave te je na mjestu dostave primatelju ostavljena
obavijest o neuspjeloj dostavi, vraćanju pošiljke na adresu
pošiljatelja te pravnim posljedicama neuspjele dostave.

Dana: (Potpis dostavljača)