



Automatska razmjena informacija putem izvješća po državama (CbCR)

Ivan Galek, univ. spec. oec.

U ovom članku objašnjen je zakonodavni okvir, rokovi dostave i smjernice popunjavanja izvješća, dok se čitatelje na postupak podnošenja izvješća elektroničkim putem (putem usluge ePorezna) upućuje na članak „Podnošenje izvješća o državama MNP-CbCR putem sustava ePorezna” kojeg smo objavili u RiPup-u br. 4/2024.

Automatska razmjena informacija između država predstavlja ključni instrument u prevenciji prekogranične porezne utaje i prijevare. Kroz automatsku razmjenu, porezne uprave međusobno dijele unaprijed definiran skup podataka o rezidentima koji posluju u drugim državama. S ciljem bolje kontrole poreznih prijevare, implementirana je praksa automatske razmjene izvješća po državama (engl. Country-by-Country Reporting – CbCR), koju podnose multinacionalna poduzeća čiji je ukupni konsolidirani prihod skupine u prethodnoj poreznoj godini premašio iznos od 750 milijuna eura. U doba globalizacije izbjegavanje poreza predstavlja značajan izazov za sve države. Porezni obveznici sve više koriste različite strategije kako bi prikriili svoje prihode i kapital izvan vlastitih državnih granica i na taj način izbjegli plaćanje poreza. U tom kontekstu, poboljšanje učinkovitosti poreznih sustava i povećanje naplate poreza postaju ključni imperativ za porezne uprave diljem svijeta. Kako bi se suzbila porezna utaja i očuvao integritet poreznih sustava, suradnja i razmjena informacija između poreznih uprava postaje presudni čimbenik. Izvješća po državama obuhvaćaju sveobuhvatne i relevantne informacije o multinacionalnim poduzećima, uključujući iznose prihoda, dobiti te plaćenog poreza u svakoj jurisdikciji u kojoj posluju. Ova praksa predstavlja ključni korak prema transparentnijem poslovanju te jačanju međunarodne suradnje u borbi protiv porezne prijevare. U Republici Hrvatskoj, podnošenje ovih izvješća olakšano je elektroničkim putem, putem usluge ePorezna.

1. Pravni instrumenti razmjene informacija

Pravni okvir za automatsku razmjenu informacija temelji se na međunarodnim ugovorima, EU direktivama i nacionalnom zakonodavstvu. Međunarodni pravni okvir obuhvaća međunarodne sporazume i međunarodne pravne akte, najčešće bilateralno dogovorene, koji

reguliraju automatsku razmjenu informacija između država ili njihovih nadležnih tijela.

Države mogu ugovarati automatsku razmjenu informacija na temelju sljedećih pravnih instrumenata:

- Ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja na temelju čl. 26. (OECD Model Tax Convention);
- OECD Modela sporazuma o razmjeni informacija u poreznim stvarima na temelju čl. 5A (Tax Information Exchange Agreement – TIEA);
- Konvencije o uzajamnoj administrativnoj pomoći u poreznim stvarima, kako je izmijenjena i dopunjena Protokolom kojim se mijenja i dopunjuje Konvencija o uzajamnoj administrativnoj pomoći u poreznim stvarima na temelju čl. 6.

Konvencija o uzajamnoj administrativnoj pomoći u poreznim stvarima najčešće je korišten pravni instrument u svrhu ugovaranja automatske razmjene informacija. Potpisale su je 144 države svijeta (OECD, status na dan 20. rujna 2021).

Kako bi dogovorile opseg i način automatske razmjene informacija u porezne svrhe, nadležna tijela mogu sklapati i dodatne sporazume. OECD je u te svrhe razvio model sporazuma između nadležnih tijela koji se može sklopiti između dvije ili više stranaka. Potpisivanjem mnogostranih sporazuma nadležna tijela obvezuju se na donošenje zakona potrebnih za provedbu zajedničkog standarda izvješćivanja i razmjene izvješća po državama, uspostavljanje odgovarajućih sigurnosnih mjera kako bi se osigurala povjerljivost informacija te uspostavu infrastrukture za učinkovitu automatsku razmjenu informacija.

Mnogostrani sporazum nadležnih tijela o razmjeni izvješća po državama (CbCR Mnogostrani sporazum) potpisalo je preko 90 jurisdikcija kako bi razmjenjivale određene informacije o pokazateljima poslovanja najvećih multinacionalnih poduzeća.

Direktivom Vijeća (EU) 2016/881 od 25. svibnja 2016. godine o izmjeni Direktive 2011/16/EU u pogledu obvezne automatske raz-

mjene informacija u području oporezivanja (DAC4) uvodi se proširenje automatske razmjene informacije između država članica o izvješćima po državama (CbCR). Izvješća po državama obuhvaćaju informacije o multinacionalnim poduzećima čiji ukupni konsolidirani prihod premašuje 750 milijuna eura u prethodnoj poreznoj godini, a razmjena između država članica EU odvija se od lipnja 2018. godine.

Donošenje Direktive Vijeća (EU) 2016/881 kao obveznog zakonodavstva na razini Europske unije rezultat je inicijativa OECD-a. Mjera 13 u okviru BEPS akcijskog plana obuhvaća izmjene u dokumentaciji o transfernim cijenama uključujući i uvođenje razmjene izvješća po državama.

Republika Hrvatska potpisnica je Konvencije o uzajamno administrativnoj pomoći u poreznim stvarima (NN Međunarodni ugovori, br. 1/14), a sklopljeni su sljedeći sporazumi u svrhu ugovaranja automatske razmjene informacija s trećim zemljama:

- 1) U listopadu 2014. potpisan je Mnogostrani sporazum nadležnih tijela o automatskoj razmjeni informacija o financijskim računima (NN Međunarodni ugovori br. 6/15).
- 2) U ožujku 2015. potpisan je Sporazum između Vlade RH i Vlade Sjedinjenih Američkih Država o unapređenju ispunjavanja poreznih obveza na međunarodnoj razini i provedbi FATCA-e (NN Međunarodni ugovori, br. 5/16).
- 3) U srpnju 2017. potpisan je Mnogostrani sporazum nadležnih tijela o razmjeni izvješća po državama (NN Međunarodni ugovori, br. 1/18). Radi tumačenja minimalnog standarda u dijelu automatske razmjene informacija o izvješćima po državama, obveznici podnošenja izvješća trebaju se dodatno služiti završnim Izvješćem o Mjeri 13. BEPS-a iz 2015.g.

Europska unija je implementirala niz izmjena Direktive Vijeća 2011/16/EU kako bi uskladila europske standarde s međunarodnim, čime se postiže jedinstveni i sveobuhvatan pristup automatskoj razmjeni informacija na razini Europske unije. Direktiva Vijeća 2011/16/EU od 15. veljače 2011. o administrativnoj suradnji u području oporezivanja i stavljanju izvan snage Direktive 77/799/EEZ glavni je pravni instrument za područje administrativne suradnje na području izravnih poreza u EU.

Kroz Zakon o administrativnoj suradnji u području poreza (Narodne novine, broj 115/16 do 114/23), prenesene su odredbe Direktive Vijeća 2011/16/EU i njezinih izmjena, uključujući Direktivu Vijeća 2014/107/EU, Direktivu Vijeća (EU) 2015/2376, Direktivu Vijeća (EU) 2016/881 i Direktivu Vijeća (EU) 2016/2258 i Direktivu Vijeća (EU) 2018/822.

Pravilnikom o automatskoj razmjeni informacija u području poreza (Narodne novine, broj 18/17 do 27/23) dodatno se propisuje kako slijedi:

- definicije pojmova, pravila izvješćivanja i dubinske analize za automatsku razmjenu informacija o financijskim računima,
- definira pojmove, sadržaj, oblik i pravila provedbe automatske razmjene informacija o izvješćima po državama,
- obilježja prekograničnih aranžmana koja ukazuju na potencijalni rizik od izbjegavanja plaćanja poreza.

2. Automatska razmjena informacija (CbCR)

Skupine multinacionalnih poduzeća (u daljnjem tekstu: skupine MNP-ova) aktivno sudjeluju u gospodarskim aktivnostima različitih država, otvarajući prostor za prakse štetnog poreznog planiranja koje rezultiraju smanjenjem porezne osnovice i premještanjem dobiti, poznato kao Base Erosion and Profit Shifting (BEPS). Automatska razmjena informacija ključni je instrument europskog i međunarod-

nog standarda za transparentnost i razmjenu informacija u poreznim pitanjima putem koje se razmjenjuju i relevantni podaci o skupinama MNP-ova putem propisanih izvješća po državama. Porezne uprave koriste ove informacije kako bi procijenile rizike vezane uz transferne cijene i druge aspekte povezane sa smanjenjem porezne osnovice te premještanjem dobiti. Osim toga, koriste ih i za procjenu rizika neusklađenosti s pravilima o transfernim cijenama među članovima skupina MNP-ova, te za potrebe gospodarskih i statističkih analiza.

Automatska razmjena izvješća po državama pridonosi povećanju porezne transparentnosti skupina MNP-ova te predstavlja jedan od ključnih čimbenika u borbi protiv smanjenja porezne osnovice i premještanja dobiti. Jurisdikcije su uskladile svoje zakonodavstvo s obveznim pravnim okvirom za podnošenje izvješća po državama, također su osigurale odgovarajuće sigurnosne mjere za očuvanje povjerljivosti informacija i uspostavile infrastrukturu za učinkovitu elektroničku razmjenu. Standardni okvir za dostavljanje izvješća po državama obvezuje krajnja matična društva skupina MNP-ova na podnošenje izvješća u jurisdikciji u kojoj su rezidenti u porezne svrhe. Skupine MNP-ova s konsolidiranim prihodom ispod 750 milijuna eura ili ekvivalentnog iznosa u drugoj valuti su izuzete od obveze dostavljanja izvješća po državama. Izvješća po državama sastavljaju se godišnje i sadrže objedinjene informacije za cijelu skupinu MNP-ova.

Ova izvješća obuhvaćaju informacije o skupinama MNP-ova, uključujući objedinjene podatke o prihodima, dobiti (gubitku) prije oporezivanja, obračunatom i plaćenom porezu na dobit, prijavljenom kapitalu, akumuliranoj (zadržanoj) dobiti, broju zaposlenika i materijalnoj imovini koja nije novac ili novčani ekvivalent za svaku jurisdikciju u kojoj skupina MNP-ova posluje, sukladno Mjeri 13. BEPS Akcijskog plana. Informacije također uključuju identifikaciju svakog sastavnog subjekta skupine MNP-ova, uz navođenje jurisdikcije porezne rezidentnosti, jurisdikcije prema kojoj je ustrojen te opsega glavne poslovne djelatnosti ili drugih djelatnosti sastavnog subjekta.

Porezne uprave razmjenjuju izvješća po državama s jurisdikcijama navedenim u izvješću, gdje je barem jedan sastavni subjekt skupine MNP-ova rezident u porezne svrhe. Iako su krajnja matična društva obvezna podnositi izvješća, drugi sastavni subjekti mogu ih podnijeti pod određenim uvjetima. Države članice EU uvode obvezu "lokalnog" podnošenja izvješća po državama ako to ne učini krajnje matično društvo skupine MNP-ova, što nije slučaj za ostale jurisdikcije koje implementiraju Mjeru 13. unutar BEPS Akcijskog plana prema OECD-ovim standardima.

3. Podnošenje izvješća po državama

Republika Hrvatska kao država članica obvezna je u skladu s Direktivom Vijeća 2016/881 razmjenjivati izvješća po državama s drugim državama članicama. Obveza podnošenja izvješća po državama za skupine multinacionalnih poduzeća (MNP-ova), prema Zakonu o administrativnoj suradnji u području poreza i Pravilniku o automatskoj razmjeni informacija u području poreza u koji su ugrađene odredbe navedene Direktive, odnosi se samo na skupine MNP-ova čiji ukupni konsolidirani prihod skupine prelazi iznos od 750 milijuna eura ili ekvivalent u drugoj valuti. Navedeni prag se odnosi na ukupni konsolidirani prihod tijekom porezne godine koja neposredno prethodi izvještajnoj poreznoj godini. Izvještajna porezna godina može biti različita od kalendarske godine, npr. od 1. svibnja 2022. do 30. travnja 2023.

Obveznik podnošenja izvješća po državama u pravilu je krajnje matično društvo, ali obveznik podnošenja također može biti zamjensko matično društvo ili bilo koji drugi sastavni subjekt skupine MNP-ova.





4. Rok i način dostave izvješća

Obveznici podnošenja izvješća po državama koji su obveznici poreza na dobit u RH moraju Poreznoj upravi dostaviti izvješće po državama u roku od 12 mjeseci od posljednjeg dana izvještajne porezne godine skupine MNP-ova. Primjerice, ako porezna godina završava 31. prosinca 2023., izvješće po državama podnosi se najkasnije do 31. prosinca 2024.

Izvješća po državama dostavljaju se elektronički putem sustava ePorezna unošenjem podataka u Obrazac MNP-CbCR koji se sastoji od 3 tablice:

- Tablicu 1. Pregled podjele dobiti, poreza i poslovnih djelatnosti prema poreznoj jurisdikciji,
- Tablicu 2. Popis svih sastavnih subjekata skupine multinacionalnih poduzeća uključenih u svaki zbroj prema poreznoj jurisdikciji i
- Tablicu 3. Dodatne informacije.

Porezni obveznik prije dostave izvještaja mora dostaviti obavijest (notifikaciju) o svom statusu obveznika dostavljanja izvješća po državama za cijelu skupinu MNP-ova jer inače neće biti u mogućnosti dostaviti izvješće po državama.

5. Rok za automatsku razmjenu izvješća po državama

Prva automatska razmjena informacija o izvješćima po državama između poreznih uprava odnosila se na poreznu godinu skupine MNP-a koja je počela 1. siječnja 2016. ili nakon tog datuma, u roku od 18 mjeseci od posljednjeg dana te porezne godine (prva razmjena se provela najkasnije do 30. lipnja 2018.). Za naredne godine, automatska razmjena informacija odvija se u roku od 15 mjeseci od posljednjeg dana porezne godine skupine MNP-ova, do 31. ožujka.

6. Obveze krajnjeg matičnog društva

Krajnje matično društvo skupine MNP-ova, koje je rezident Republike Hrvatske u porezne svrhe, obvezno je Ministarstvu financija, Poreznoj upravi dostaviti prvo izvješće po državama za poreznu godinu koja počinje 1. siječnja 2016. ili nakon tog datuma, u roku od 12 mjeseci od posljednjeg dana izvještajne porezne godine.

Porezno razdoblje, odnosno porezna godina može se razlikovati od kalendarske godine. Ako je porezna godina ista kao i kalendarska, skupina MNP-ova čiji ukupni konsolidirani prihod u 2021. godini prelazi iznos od 750 milijuna eura ili iznos u drugoj valuti koji odgovara navedenom iznosu, u obvezi je dostaviti izvješće po državama za poreznu godinu koja završava 31. prosinca 2022. najkasnije do 31. prosinca 2023. Ako je porezno razdoblje različito od kalendarske godine, tj. ako, na primjer, porezna godina završava 31. ožujka 2022., izvješće po državama dostavlja se do 31. ožujka 2023.

7. Obveze zamjenskog matičnog društva

Skupina multinacionalnih poduzeća (MNP-ova) ima mogućnost imenovati zamjensko matično društvo kao jedinu zamjenu za krajnje matično društvo s ciljem podnošenja izvješća po državama. Uvjeti za imenovanje zamjenskog matičnog društva ovise o rezidenciji tog društva, odnosno, o tome je li rezident u državi članici Europske unije (EU) ili izvan nje. Zamjensko matično društvo koje je u svrhu oporezivanja rezident u jurisdikciji izvan EU-a može biti imenovano za podnošenje izvješća po državama umjesto krajnjeg matičnog društva, pod uvjetima iz točaka A, B i C.

A. Ispunjen je jedan od slijedećih uvjeta:

- krajnje matično društvo skupine MNP-ova ne mora podnijeti izvješće po državama u jurisdikciji u kojoj je rezident u svrhu oporezivanja,
- na jurisdikciju čije je krajnje matično društvo rezident u svrhu oporezivanja primjenjuje se, u odnosu na Republiku Hrvatsku, međunarodni sporazum. No, pod uvjetom da u roku od 12 mjeseci od posljednjeg dana izvještajne porezne godine za koju se izvješće po državama podnosi, sporazum između nadležnih tijela čija je Republika Hrvatska stranka nije stupio na snagu,
- na jurisdikciju u kojoj je krajnje matično društvo rezident u svrhu oporezivanja došlo je do greške u sustavu u kojoj je Ministarstvo financija, Porezna uprava, izvijestila sastavni subjekt koji je rezident u svrhu oporezivanja u Republici Hrvatskoj.

B. Jurisdikcija u kojoj je zamjensko matično društvo rezident u svrhu oporezivanja:

- propisuje obvezu podnošenja izvješća po državama,
- ima sklopljen sporazum između nadležnih tijela koji omogućava automatsku razmjenu informacija o izvješćima po državama čija je Republika Hrvatska stranka, do roka za podnošenje izvješća po državama,
- nije obavijestila Republiku Hrvatsku o grešci u sustavu,
- obaviještena je da je imenovano zamjensko matično društvo.

C. Porezna uprava obaviještena je o identitetu i jurisdikciji u kojoj je zamjensko matično društvo rezident u svrhu oporezivanja.

Zamjensko matično društvo koje je rezident države članice EU može biti imenovano ako se primjenjuje najmanje jedan od uvjeta iz točke A.

8. Obveze sastavnog subjekta

Osim krajnjih matičnih društava ili imenovanog zamjenskog matičnog društva, obvezu podnošenja izvješća po državama mogu imati i drugi sastavni subjekti skupine multinacionalnih poduzeća (MNP-ova), koji su u svrhu oporezivanja rezidenti Republike Hrvatske. Ova obveza, poznata kao lokalno podnošenje izvješća po državama, uvedena je u sve države članice Europske unije. Za druge sastavne subjekte koji nisu krajnje matično društvo ili zamjensko društvo, ova obveza nije obvezna, već je opcija za treće države koje su implemirale Mjeru 13 BEPS Akcijskog plana.

Sastavni subjekt koji je rezident u Republici Hrvatskoj, a nije krajnje matično društvo ili imenovano zamjensko matično društvo skupine MNP-ova, podnosi izvješće po državama ako je ispunjen jedan od slijedećih uvjeta:

- Krajnje matično društvo skupine MNP-ova nije obvezno podnijeti izvješće po državama u jurisdikciji u kojoj je rezident u svrhu oporezivanja.
- Na jurisdikciju čije je krajnje matično društvo rezident u svrhu oporezivanja primjenjuje se, u odnosu na Republiku Hrvatsku, međunarodni sporazum, ali pod uvjetom da u roku od 12 mjeseci od posljednjeg dana izvještajne porezne godine, za koju se izvješće po državama podnosi, nije stupio na snagu sporazum između nadležnih tijela čija je Republika Hrvatska stranka.
- Na jurisdikciju u kojoj je krajnje matično društvo rezident u svrhu oporezivanja došlo je do greške u sustavu, o kojoj je Ministarstvo financija, Porezna uprava, izvijestila sastavni subjekt koji je rezident u svrhu oporezivanja u Republici Hrvatskoj. Greška u sustavu podrazumijeva nepoštivanje provode-

nja automatske razmjene izvješća po državama između dvije jurisdikcije kako je ugovoreno sporazumom.

U slučaju kada bilo koji drugi sastavni subjekt skupine MNP-ova podnosi izvješće po državama, obavezan je prikupiti sve podatke od svojeg krajnjeg matičnog društva kako bi mogao ispuniti obvezu podnošenja izvješća po državama za cijelu skupinu. Tada je sastavni subjekt skupine MNP-ova koji podnosi izvješće po državama dužan prikupiti sve informacije od krajnjeg matičnog društva kako bi ispunio svoju obvezu i podnio izvješće po državama. Međutim, ukoliko ne uspije prikupiti sve tražene informacije, dostavit će one informacije u izvješću po državama koje je prikupio i koje posjeduje te izvijestiti Ministarstvo financija, Poreznu upravu da je krajnje matično društvo odbilo dostaviti sve potrebne informacije.

Ako su više sastavnih subjekata iste skupine MNP-ova rezidenti Europske unije i ispunjen je jedan od gore navedenih uvjeta, skupina može odrediti da jedan od tih sastavnih subjekata podnese izvješće po državama u jednoj od država članica Europske unije. Kao takav na razini Europske unije može biti određen sastavni subjekt koji je u svrhu oporezivanja rezident u Republici Hrvatskoj, te se u tom slučaju izvješće po državama podnosi Ministarstvu financija, Poreznoj upravi, u ime svih sastavnih subjekata takve skupine MNP-ova koji su rezidenti u svrhu oporezivanja u Europskoj uniji. Sastavni subjekti koji su hrvatski rezidenti nemaju obvezu podnošenja izvješća po državama ako skupina MNP-ova odredi da će izvješće po državama podnijeti sastavni subjekt koji je rezident u nekoj drugoj državi članici EU, te će o tome izvijestiti Poreznu upravu. Međutim, sastavni subjekt općenito ne može biti određen na razini Europske unije za podnošenje izvješća po državama ako ne može dobiti ili prikupiti sve informacije koje su potrebne za ispunjavanje obveze.

Iznimno, sastavni subjekt koji je hrvatski rezident u svrhu oporezivanja, a nije krajnje matično društvo ili imenovan kao zamjensko matično društvo, prvo izvješće po državama podnosio je za izvještajnu poreznu godinu koja je počela 1. siječnja 2017. ili nakon tog datuma. Rok za dostavu izvješća je također bio 12 mjeseci od posljednjeg dana te izvještajne godine.

9. Obveza dostavljanja obavijesti (notifikacije)

Sastavni subjekti skupine multinacionalnih poduzeća koji su rezidenti u Republici Hrvatskoj u svrhu oporezivanja obvezni su izvijestiti Poreznu upravu o svom statusu kao krajnjeg matičnog društva, zamjenskog matičnog društva ili drugog sastavnog subjekta koji podnosi izvješća po državama za skupinu MNP-ova. Dodatno, ako sastavni subjekt MNP-ova, rezident RH nije krajnje matično društvo, zamjensko matično društvo ili drugi sastavni subjekt koji podnosi izvješća, obavezan je obavijestiti Poreznu upravu o identitetu i poreznoj rezidentnosti subjekta koji podnosi izvješća po državama. Ova obavijest odnosi se na obveznika podnošenja izvješća po državama izvan RH, odnosno u drugoj jurisdikciji.

Rok za dostavu obavijesti (notifikacije) Ministarstvu financija, Poreznoj upravi je 30. travnja tekuće godine za prethodno porezno razdoblje. Na primjer, rok za dostavu obavijesti za porezno razdoblje koje se odnosi na 2021. godinu je 30. travnja 2022. Nakon što je obavijest jednom dostavljena Poreznoj upravi, nije potrebno ponovno svake godine dostavljati istu obavijest, osim ako u prethodno dostavljenoj obavijesti dođe do greške ili je došlo do promjene u statusu i obvezi podnošenja izvješća po državama. Od 2020. godine obavijesti odnosno MNP notifikacije dostavljaju se putem sustava ePorezna. Sve navedene izmjene također se dostavljaju putem ePorezne unošenjem podataka u MNP notifikaciju.

Sadržaj notifikacije nije zakonski propisan, međutim, obveznici podnošenja notifikacija obvezni su u sustavu ePorezna upisati sljedeće podatke: naziv poreznog obveznika, adresu, OIB, odgovor je li porezni obveznik obavezan podnositi izvješće po državama u RH ili nije obveznik podnošenja izvješća. Ako porezni obveznik nije obveznik podnošenja izvješća po državama u RH, obavezan je popuniti sljedeće podatke o obvezniku podnošenja izvješća u ime skupine MNP-ova: naziv poreznog obveznika, adresu, državu u kojoj će izvješće biti podneseno, porezni broj, vrstu izvješća po državama (npr. krajnje matično društvo) te razdoblje izvješćivanja.

10. Upotreba informacija iz izvješća po državama

Podaci dobiveni iz izvješća po državama Porezne uprave koristit će se za procjene visokih rizika transfernih cijena, rizika smanjenja porezne osnovice i premještanja dobiti te za gospodarske i statističke analize. Međutim, ovi podaci neće zamijeniti detaljnu analizu transfernih cijena pojedinačnih transakcija i cijena temeljem potpune funkcionalne analize i analize usporedivosti. Podaci iz izvješća po državama sami po sebi neće predstavljati uvjerljive dokaze o ispravnosti transfernih cijena, te će se prilagodbe transfernih cijena, sukladno tome, temeljiti na dodatnim analizama.

Podaci iz izvješća mogu poslužiti kao osnova za daljnje provjere u odnosu na sporazume o transfernim cijenama ili drugim poreznim pitanjima tijekom poreznog nadzora. Kao rezultat toga, može se izvršiti odgovarajuća prilagodba oporezive dobiti sastavnog subjekta skupine multinacionalnih poduzeća.

Informacije koje se razmjenjuju na temelju automatske razmjene izvješća po državama ne dovode do otkrivanja trgovinske, industrijske ili poslovne tajne ili informacija koje bi bile u suprotnosti s javnim poretkom.

11. Upute za popunjavanje izvješća po državama

Predložak izvješća po državama koji je sastavni dio Pravilnika sastoji se od tri tablice u koje se unose podaci o podjeli dobiti, poreza i poslovnih djelatnosti skupine multinacionalnih poduzeća (MNP-ova) prema poreznim jurisdikcijama. Prilikom popunjavanja predloška i dodatnih pojašnjenja pojmova skupine MNP-ova, uz nacionalne propise o podnošenju izvješća po državama, treba uzeti u obzir OECD Završno izvješće za Mjeru 13. BEPS-a¹ odnosno OECD Vodič za implementaciju izvješća po državama².

A. Izvori podataka

MNP koji podnosi izvješće svake godine koristi iste izvore podataka za ispunjavanje predloška izvješća po državama. MNP može odlučiti koristiti podatke iz svojih konsolidiranih izvješća, zakonskih financijskih izvještaja pojedinih subjekata, regulatornih financijskih izvještaja ili izvještaja o unutarnjem upravljanju. U predlošku izvješća po državama nije nužno usklađivati podatke o prihodima, dobiti i porezu s konsolidiranim financijskim izvještajima. Ako se koriste zakonski financijski izvještaji kao osnova za izvješćivanje, svi iznosi preračunavaju se u navedenu funkcionalnu valutu MNP-a koji podnosi izvješće prema srednjem tečaju za godinu navedenu u Tablici 3. Dodatne informacije.

- https://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting-action13-2015-final-report_9789264241480-en#.WrUIG1KWwdU
- <http://www.oecd.org/ctp/guidance-on-the-implementation-of-country-by-country-reporting-beps-action-13.pdf>





Prilagodbe zbog razlika u računovodstvenim načelima koja se primjenjuju u različitim poreznim jurisdikcijama nisu potrebne. MNP dostavlja kratak opis izvora podataka koje je koristio za pripremu predložka izvješća u tablici 3. Dodatne informacije. Ako dođe do promjene izvora podataka iz godine u godinu, MNP koji podnosi izvješće mora objasniti razloge za promjenu i posljedice promjena također u Tablici 3. Dodatne informacije.

B. Razdoblje obuhvaćeno u izvješću po državama

Obrazac izvješća po državama odnosi se na poreznu godinu MNP-a koji podnosi izvješće. Za sastavne subjekte prema odluci MNP-a koji podnosi izvješće, u predložak izvješća unose se :

- informacije za poreznu godinu relevantnih sastavnih subjekata koja završava na isti datum kao i porezna godina MNP-a koji podnosi izvješće ili u razdoblju od 12 mjeseci koje prethodi tom datumu,
- informacije za sve relevantne sastavne subjekte o kojima se izvješćuje za poreznu godinu MNP-a koje podnosi izvješće.

C. Tretman podružnica i stalnih poslovnih jedinica

Podaci o stalnim poslovnim jedinicama navode se prema poreznoj jurisdikciji u kojoj se nalaze, a ne prema poreznoj jurisdikciji rezidentnosti jedinice poslovanja čiji je stalna poslovna jedinica sastavni dio. Dostava izvješća prema poreznoj jurisdikciji jedinice poslovanja, čija je stalna poslovna jedinica sastavni dio, ne uključuje financijske podatke koji se odnose na stalnu poslovnu jedinicu.

D. Primjena pravila na Investicijske fondove

Prema OECD Vodiču za implementaciju izvješća po državama, ne postoji opće izuzeće za investicijske fondove, već se primjena pravila o izvješćima po državama na investicijske fondove određuje računovodstvenim tretmanom tih fondova. Općenito pravilo za utvrđivanje skupine MNP-ova je primjena računovodstvenih pravila o konsolidaciji na razini grupe.

11.1. Upute za popunjavanje Tablice 1: Pregled podjele dobiti, poreza i poslovnih djelatnosti po poreznoj jurisdikciji

Prema OECD Vodiču za Implementaciju Izvješća po državama u Tablicu 1 unose se agregirani podaci na razini svake porezne jurisdikcije koji se iskazuju na agregiranoj osnovi, a ne na konsolidiranoj osnovi na razini jurisdikcije, neovisno o vrsti transakcije ili povezanosti subjekata.

A. Stupac – Porezna jurisdikcija

U prvom stupcu predložka izvješća po državama MNP koje podnosi izvješće navodi sve porezne jurisdikcije u kojima su sastavni subjekti skupine MNP-ova rezidenti u svrhu oporezivanja. Porezna jurisdikcija podrazumijeva jurisdikcije s fiskalnom neovisnošću bilo da je ona država ili se ne smatra državom.

Za potrebe popunjavanja predložka izvješća po državama uključuje se zasebna linija za sve sastavne subjekte u skupini MNP-ova za koje MNP koji je podnositelj smatra da u svrhu oporezivanja nisu rezidenti niti jedne porezne jurisdikcije. Ako sastavni subjekt ima rezidenciju u više jurisdikcija, primjenjuju se odredbe ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja. Ako ugovor ne postoji, izvješće se podnosi u poreznoj jurisdikciji gdje se nalazi mjesto stvarnog upravljanja sastavnim subjektom, sukladno međunarodnim standardima.

B. Stupac – Prihodi

Podaci u stupcu Prihodi obuhvaćaju:

- 1) Ukupne prihode od transakcija s neovisnim strankama za sve sastavne subjekte MNP-ova u relevantnoj poreznoj jurisdikciji.
- 2) Ukupne prihode od transakcija s povezanim društvima za sve sastavne subjekte MNP-ova u relevantnoj poreznoj jurisdikciji.
- 3) Ukupan zbroj naveden u točkama 1. i 2.

Prihodi uključuju prihode od prodaje inventara i imovine, usluga, naknada za licenciju, premija i izvanredne prihode od investicijskih aktivnosti. Dividende primljene od drugih subjekata nisu obuhvaćene.

Unose se podaci o prihodima iskazani u financijskim izvješćima, odnosno računu dobiti i gubitka sastavljenom u skladu s računovodstvenim standardima.

C. Stupac – Dobit (gubitak) prije poreza na dobit

U stupac Dobit unosi se iznos dobiti (gubitka) prije poreza na dobit za sve sastavne subjekte koji su rezidenti u određenoj poreznoj jurisdikciji, a uključuje sve stavke izvanrednih prihoda i rashoda.

D. Stupac – Plaćeni porez na dobit (prema načelu blagajne)

U stupac se unosi ukupni iznos poreza na dobit plaćenog tijekom porezne godine za sve sastavne subjekte koji su rezidenti u određenoj poreznoj jurisdikciji. Plaćeni porez odnosi se na porez koji je sastavni subjekt platio u poreznoj jurisdikciji gdje je rezident te u svim drugim poreznim jurisdikcijama.

Plaćeni porez također uključuje porez po odbitku koji plaćaju drugi subjekti (povezna društva i neovisna društva) u odnosu na plaćanja sastavnom subjektu. Primjerice, ako trgovačko društvo A, rezident u poreznoj jurisdikciji A ostvari kamate u poreznoj jurisdikciji B, porez po odbitku u poreznoj jurisdikciji B prijavljuje trgovačko društvo A.

U stupac Plaćeni porez na dobit uključuje se i iznos povrata više plaćenog poreza na dobit.

E. Stupac – Obračunati porez na dobit (tekuća godina)

Unosi se iznos obračunatih poreznih rashoda prijavljenih za oporezivu dobit ili gubitak u godini izvješćivanja za sve sastavne subjekte rezidente u određenoj poreznoj jurisdikciji. Porezni rashodi odnose se samo na poslovanje u tekućoj godini i ne uključuju odgođene poreze ili sredstva za nesigurne porezne obveze.

F. Stupac – Prijavljeni kapital

Unosi se zbirni iznos prijavljenog kapitala za sve sastavne subjekte koji su rezidenti u određenoj poreznoj jurisdikciji. Kad su u pitanju stalne poslovne jedinice, prijavljeni kapital prijavljuje pravna osoba čiji je subjekt stalna poslovna jedinica, osim ako je zahtjev za kapitalom definiran u poreznoj jurisdikciji stalne poslovne jedinice u regulatorne svrhe.

G. Stupac – Akumulirana dobit (zadržana dobit)

U ovaj stupac unosi se zbroj ukupne akumulirane dobiti na kraju godine za sve sastavne subjekte rezidente u svrhu oporezivanja u određenoj poreznoj jurisdikciji. U odnosu na stalne poslovne jedinice akumuliranu dobit prijavljuje pravna osoba čija je to stalna poslovna jedinica.

H. Stupac – Broj zaposlenih

Navodi se ukupan broj zaposlenika na temelju ekvivalenta punog radnog vremena za sve sastavne subjekte rezidente u određenoj poreznoj jurisdikciji. Može se unijeti broj zaposlenika na kraju godine na temelju prosječne stope nezaposlenosti za godinu ili na nekoj drugoj osnovi koja se primjenjuje u poreznim jurisdikcijama i iz godine u godinu. Vanjski suradnici koji sudjeluju u redovnom poslovanju sastavnog subjekta mogu se prijavljivati kao zaposlenici. Dopušteno je zaokruživanje ili unos okvirnog broja zaposlenika ako se takvim unosom ne narušava relativna podjela zaposlenika prema različitim

