EUROPSKA
KOMISIJA

Bruxelles, 22.6.2020.
COM(2020) 243 final

KOMUNIKACIJA KOMISIJE VIJEĆU

u skladu s člankom 395. Direktive Vijeća 2006/112/EZ

1. KONTEKST

U skladu s člankom 395. Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost[1] („Direktiva o PDV-u”) Vijeće, odlučujući jednoglasno na prijedlog Komisije, može odobriti bilo kojoj državi članici uvođenje posebnih mjera za odstupanje od odredaba te direktive kako bi se pojednostavnio postupak naplate PDV-a ili spriječili određeni oblici utaje ili izbjegavanja poreza. Budući da je tim postupkom predviđeno odstupanje od općih načela PDV-a, nacionalne mjere odstupanja od članka 395. Direktive o PDV-u koje su dopuštene „kako bi se pojednostavnio postupak naplate poreza ili spriječili određeni oblici utaje ili izbjegavanja poreza” moraju se, u skladu sa sudskom praksom Suda Europske unije, strogo tumačiti, biti potrebne i prikladne za ostvarivanje posebnog cilja koji se njima želi postići te imati što manji utjecaj na ciljeve i načela Direktive o PDV-u[2].

Dopisom koji je Komisija zaprimila 17. prosinca 2019. Italija je zatražila odobrenje za primjenu mjere kojom se odstupa od članka 193. Direktive o PDV-u. U skladu s člankom 395. stavkom 2. Direktive o PDV-u Komisija je dopisom od 5. svibnja 2020. obavijestila ostale države članice o zahtjevu Italije. Komisija je dopisom od 6. svibnja 2020. obavijestila Italiju da raspolaže svim informacijama koje smatra potrebnima za razmatranje zahtjeva.

U pravilu, osoba odgovorna za plaćanje PDV-a poreznim tijelima u skladu s člankom 193. Direktive o PDV-u je porezni obveznik koji isporučuje robu ili usluge. Svrha je odstupanja koje je zatražila Italija prenošenje te obveze na poreznog obveznika kojemu se roba isporučuje (tzv. mehanizam prijenosa porezne obveze) u slučaju svih ugovora koji uključuju atipično zapošljavanje radnika, odnosno pružanje usluga na temelju ugovora o javnoj nabavi, podugovaranja ili povjeravanja konzorcijima ili drugim povezanim društvima koje karakterizira prevladavajuća upotreba radne snage u poslovnim prostorima kupca, uz upotrebu kapitalnih dobara koji su u vlasništvu kupca ili mu se u svakom slučaju mogu pripisati. Cilj je zatraženog odstupanja borba protiv prijevara.

2. PRIJENOS POREZNE OBVEZE

Osoba odgovorna za plaćanje PDV-a u skladu s člankom 193. Direktive o PDV-u je porezni obveznik koji isporučuje robu ili usluge. Svrha je mehanizma prijenosa porezne obveze prenijeti tu obvezu na poreznog obveznika kojemu se isporučuju roba ili usluge. Prijenos porezne obveze često se upotrebljava za borbu protiv prijevara povezanih s PDV-om u ciljanim sektorima gospodarstva, a posebno protiv prijevara koje se zasnivaju na strukturama „nepostojećeg trgovca”.

Prijevara s nepostojećim trgovcem počinjena je kad trgovci prodaju robu ili isporuče usluge, pri tome naplate PDV kupcima i zatim nestanu pri čemu PDV koji su im naplatili

[1] SL L 347, 11.12.2006., str. 1.

[2] Vidjeti presudu od 27. siječnja 2011. u predmetu *Vandoorne* C-489/09, EU:C:2011:33, točka 27.

ne uplate poreznim tijelima. Utvrđeno je da se domaćim mehanizmom prijenosa porezne obveze, odnosno određivanjem osobe kojoj se isporučuju roba ili usluge kao osobe odgovorne za plaćanje PDV-a, u takvim slučajevima onemogućuje takav oblik utaje poreza.

3. ZAHTJEV

Na temelju članka 395. Direktive o PDV-u Italija traži da joj Vijeće, djelujući na prijedlog Komisije, odobri primjenu posebne mjere odstupanja od članka 193. Direktive o PDV-u u pogledu primjene mehanizma prijenosa porezne obveze na domaće isporuke usluga koje uključuju atipično zapošljavanje radnika.

Zahtjev stoga obuhvaća pružanje usluga na temelju ugovora o javnoj nabavi, podugovaranja ili povjeravanja konzorcijima ili drugim povezanim društvima koje karakterizira prevladavajuća upotreba radne snage u poslovnim prostorima kupca, uz upotrebu kapitalnih dobara koji su u vlasništvu kupca ili mu se u svakom slučaju mogu pripisati. Ne uključuje pružanje usluga javnim upravama ni slučajeve u kojima ovlaštene agencije za zapošljavanje (*Agenzie per il lavoro*) uređene Zakonodavnom odlukom br. 276 od 10. rujna 2003. i ovlaštene za posredovanje pri zapošljavanju, privremeno ustupanje i zapošljavanje radnika te pomoć pri traženju novog radnog mjesta.

Italija tvrdi da je uvođenje mjere odstupanja nužno za borbu protiv prijevara u sektoru atipičnog zapošljavanja radnika. Prema navodima u zahtjevu, obrazac prijevare uključuje nekoliko sudionika, osobito subjekte koji zapošljavaju osoblje koji su zadruge proizvođača i radnika, te klijente, koji su obično uhodana trgovačka društva koja podugovaraju radnu snagu potrebnu za obavljanje svojih aktivnosti. Između tih stranaka su konzorciji koji djeluju kao posrednici između subjekata koji zapošljavaju osoblje i klijenata.

Zadruge za pružene usluge (zapošljavanje radnika) zaračunavaju PDV na ukupni trošak usluge. S obzirom na prirodu pruženih usluga (uglavnom zapošljavanje radne snage), glavni je trošak za ta poduzeća isplata plaća radnicima, što ne uključuje nikakav pretporez. Stoga je ukupni iznos pretporeza koji plaćaju znatno niži. Ta poduzeća tako obično imaju vrlo nizak pretporez koji zatim mogu odbiti od izlaznog PDV-a. U takvoj situaciji obično nastaje dug po PDV-u koji treba uplatiti u državnu riznicu. Međutim, zabilježeno je da u praksi velik broj tih subjekata koji zapošljavaju osoblje ne uplaćuje PDV poreznim tijelima. U nekim slučajevima umjetno povećavaju svoj pretporez kako bi nepostojećim ulaznim transakcijama stvorili porezni odbitak. Taj fiktivni porezni odbitak upotrebljava se za prebijanje[3] poreznih dugova povezanih s PDV-om, doprinosa za socijalno osiguranje i drugih poreza koje bi ta poduzeća trebala odbiti. U drugim slučajevima za plaćanje prijavljuju manji iznos PDV-a ili jednostavno ne uplate dugovani PDV.

[3]Prebijanje poreznih odbitaka uređeno je nacionalnim zakonodavstvom država članica.

Prema procjenama uključenima u zahtjev, do 30 % prijevara dolazi tako što poduzeća čije poslovanje obuhvaća atipično zapošljavanje radnika ne plate PDV (kod njih bi mehanizam prijenosa porezne obveze imao učinka), a ostalih 70 % uzrokovano je lažnim pretporezom koji se zloupotrebljava prebijanjem s doprinosima za socijalno osiguranje i porezima po odbitku na primitke ugovornog osoblja.

Italija bi se protiv prethodno navedene prijevare do koje dolazi u sektoru atipičnog zapošljavanja radnika željela boriti određivanjem osobe kojoj se isporučuju usluge kao osobe odgovorne za plaćanje PDV-a.

Povrh mehanizma prijenosa porezne obveze, Italija će uvesti i druge mjere za borbu protiv prijevara koje se odnose na druge izravne poreze. Konkretno, uvest će mehanizam kojim bi porezni dužnik bio klijent, a ne poduzeće koje zapošljava radnika, slično mehanizmu za doprinose za socijalno osiguranje. Konačno, uvest će se i mjera kojom se zabranjuje prijeboj poreznog odbitka (uključujući odbitke PDV-a) za plaćanje doprinosa za socijalno osiguranje i poreza po odbitku. Tom će se mjerom spriječiti da se umjetno stvoreni odbitci PDV-a koriste za plaćanje dugova povezanih s doprinosima za socijalno osiguranje i porezom po odbitku.

4. STAJALIŠTE KOMISIJE

Kad Komisija zaprimi zahtjeve na temelju članka 395. Direktive o PDV-u, pregledava ih kako bi se provjerilo jesu li ispunjeni osnovni uvjeti za odobrenje odstupanja, tj. procjenjuje se hoće li se predloženom posebnom mjerom pojednostavniti postupci za poreznog obveznika i/ili poreznu upravu, odnosno hoće li se mjerom spriječiti određene vrste utaje i izbjegavanja poreza. U tom je smislu Komisija uvijek nastupala restriktivno i oprezno kako bi se uvjerila da se odstupanjima ne ugrožava funkcioniranje općeg sustava PDV-a te da su ona neophodna i razmjerna, a područje njihove primjene ograničeno.

Stoga svako odstupanje od sustava obročnog plaćanja može biti samo krajnje rješenje i hitna mjera, a za njegovo se odobravanje mora pokazati da je nužno i zajamčiti da je iznimno. Čini se da u ovom slučaju ti uvjeti nisu ispunjeni zbog razloga navedenih u nastavku.

Člankom 199. stavkom 1. točkom (b) Direktive o PDV-u državama članicama dopušta se primjena mehanizma prijenosa porezne obveze na zapošljavanje radnika u građevinskom sektoru, mjere koju je Italija već provela. Zahtjev koji je Italija podnijela u vezi sa zapošljavanjem radnika ima znatno šire područje primjene jer je riječ o mjeri koja bi mogla utjecati na brojne sektore gospodarstva i koja bi se primjenjivala na različite faze proizvodnje i distribucije. Treba napomenuti da bi tom mjerom moglo biti obuhvaćeno svako poduzeće u bilo kojem sektoru gospodarstva koje se odluči podugovaranjem zaposliti radnu snagu potrebnu za konkretan posao. Nadalje, svako društvo koje u okviru svojeg poslovanja zapošljava osoblje trebalo bi provjeriti ispunjava li utvrđene kriterije kako bi utvrdilo pruža li atipično zapošljavanje radnika, zbog čega bi podlijegalo

primjeni prijenosa porezne obveze. Stoga se čini da je riječ o mjeri opće naravi koja nije dovoljno usmjerena na borbu protiv konkretne prijevare.

Podsjećamo, Italiji su već odobrene dvije posebne mjere opće naravi za borbu protiv prijevara povezanih s PDV-om: mehanizam razdvojenog plaćanja[4] za isporuke robe i usluga javnim tijelima, društvima koja su pod kontrolom javnih tijela i trgovačkim društvima uvrštenima na burzu koja su uključena u indeks FTSE MIB te opća obveza elektroničkog fakturiranja[5]. Odobravanje još jedne posebne mjere poput one koja je zatražena podrazumijevalo bi dodatno udaljavanje talijanskog sustava PDV-a od zajedničkog sustava PDV-a uspostavljenog Direktivom o PDV-u i dodatnu složenost za poduzeća. Time bi se povećalo njihovo administrativno opterećenje i premašilo ono što je nužno za borbu protiv određene prijevare. Subjekti koji zapošljavaju osoblje bi najprije morali provjeriti primjenjuje li se mehanizam razdvojenog plaćanja na društvo kojem pružaju uslugu. Ako to nije slučaj, morali bi provjeriti može li se isporuka koju obavljaju smatrati atipičnim zapošljavanjem radnika. Ako je to slučaj, morali bi primijeniti mehanizam prijenosa porezne obveze; u suprotnom se primjenjuju uobičajeni propisi o PDV-u. Stoga bi se subjekti koji zapošljavaju osoblje u svakodnevnom poslovanju mogli suočiti s tri moguća načina naplate PDV-a, čime bi se povećale mogućnosti za pogreške, sudske postupke i kazne. Primatelji usluge morali bi ujedno provjeriti može li se isporuka koju primaju smatrati atipičnim zapošljavanjem radnika, što može dovesti do istih problema u pogledu pogrešaka, sudskih postupaka i kazni.

Nadalje, prema zahtjevu, prijevara koja se nastoji zahvatiti mjerom ima dvije komponente. Do otprilike 30 % prijevara dolazi tako što poduzeća koja pružaju atipično zapošljavanje radnika ne plate PDV, a preostalih 70 % uzrokovano je lažnim pretporezom kojim se prebijaju doprinosi za socijalno osiguranje i porezi po odbitku na primitke ugovorenog osoblja. Mehanizam prijenosa porezne obveze koji se primjenjuje na atipično zapošljavanje radnika bio bi usmjeren samo na 30 % prijevara, tj. na prijevare koje nastaju zbog neplaćanja PDV-a. Međutim, time se ne bi izbjeglo da poduzeća umjetno povećaju svoj pretporez kako bi stvorila neopravdane porezne odbitke za plaćanje doprinosa za socijalno osiguranje i poreza po odbitku, čime bi 70 % prijevara ostalo neriješeno.

Prema informacijama koje je dostavila Italija, za izravne je poreze predviđen mehanizam kojim bi porezni dužnik bio klijent, a ne poduzeće koje isporučuje radnika, slično mehanizmu za doprinose za socijalno osiguranje. Nadalje, uvela bi se i mjera kojom se zabranjuje prijeboj poreznog odbitka (uključujući odbitke PDV-a) za plaćanje doprinosa za socijalno osiguranje i poreza po odbitku. S obzirom na to da bi se takvim mjerama

[4] Provedbena odluka Vijeća (EU) 2017/784 od 25. travnja 2017. kojom se Talijanskoj Republici odobrava primjena posebne mjere kojom se odstupa od članaka 206. i 226. Direktive 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost i o stavljanju izvan snage Provedbene odluke (EU) 2015/1401, SL L 118, 6.5.2017., str. 17.–19.
[5] Provedbena odluka Vijeća (EU) 2018/593 od 16. travnja 2018. kojom se Talijanskoj Republici odobrava uvođenje posebne mjere odstupanja od članaka 218. i 232. Direktive 2006/112/EZ o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, SL L 99, 19.4.2018., str. 14.–15.

zahvatio najznačajniji postotak prijevara u pogledu PDV-a povezanih s atipičnim zapošljavanjem radnika, teško je opravdati uvođenje izvanrednog mehanizma kao što je prijenos porezne obveze.

Problem povezan s prvom sastavnicom prijevare, tj. neplaćenim PDV-om od poduzeća koja pružaju atipično zapošljavanje radnika, treba rješavati uobičajenim mjerama kao što su rutinske inspekcije i revizije. U tom bi pogledu opća obveza elektroničkog fakturiranja trebala biti iznimno koristan alat za rano otkrivanje, a tako i suzbijanje te vrste prijevara.

Stoga se ne čini da je mjera koju je zatražila Italija ni primjereno ograničenog opsega ni nužna ni razmjerna za rješavanje problema prijevare povezane s atipičnim zapošljavanjem radnika. Bilo bi uputno najprije analizirati rezultate mjera provedenih u vezi s izravnim porezima i kompenzacijom odbitaka zajedno s primjenom obveznog elektroničkog fakturiranja i mjera nadzora u tom sektoru.

5. ZAKLJUČAK

Na temelju navedenih elemenata Komisija se ne slaže sa zahtjevom koji je podnijela Italija.