

## SPECIFICITIES OF THE TAX POSITION WITH THE OPERATIONS OF AGRICULTURAL PRODUCERS

### POSEBNOSTI POREZNOG POLOŽAJA U POSLOVANJU POLJOPRIVREDNIH PROIZVOĐAČA

MARKOTA, Ljerka

**Abstract:** An agricultural farm can work as a company, small business or a cooperative if it is registered for performing the agricultural activity and as a rural farm or a family farming estate. The differences with defining the activity of agriculture, of agricultural products and manufacturers should be necessarily adjusted for defining the present status of a taxpayer and as well, for the future regulation of the taxation of agriculture and agricultural products. The tax status of agricultural manufacturers depends exclusively of the legal, respectively organisational form, when it is defined by the tax regulations.

**Key words:** Agriculture, agricultural farm, taxes, EU

**Sažetak:** Poljoprivredno gospodarstvo može poslovati kao trgovačko društvo, obrt ili zadruga ako je registrirano za obavljanje poljoprivredne djelatnosti te kao seljačko gospodarstvo ili obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo. Razlike u definiranju djelatnosti poljoprivrede, poljoprivrednih proizvoda te proizvođača je nužno uskladiti kako za definiranje sadašnjeg statusa poreznog obveznika tako i za buduće uređenje oporezivanja poljoprivrede i poljoprivrednih proizvoda. Porezni status poljoprivrednih proizvođača ovisi isključivo o pravnom, odnosno organizacijskom obliku, a određen je poreznim propisima.

**Ključne riječi:** poljoprivreda, poljoprivredno gospodarstvo, porezi, EU



## 1. Uvod

Poljoprivreda kao specifična djelatnost koja obuhvaća raznovrsnu proizvodnju i usluge, ubraja se u strateške grane gospodarstva svake zemlje, te bi sukladno tome trebala imati i posebnu pažnju pri uređenju ukupne ekonomske i porezne politike. Ukidanjem oporezivanja poljoprivrednika - fizičkih osoba porezom na katastarski prihod već od 1. siječnja 1997., te njihovo uključivanje u gospodarski sustav praćen novim poreznim položajem, aktualno je pitanje ove skupine poljoprivrednih proizvođača. Pritom uvjetovanost primitka potpore poreznim statusom i danas nailazi na probleme operacionalizacije pri čemu se otvaraju brojna pitanja u svezi primjene propisa iz područja poljoprivredne djelatnosti kao i poreznih propisa.

Poljoprivreda kao gospodarska djelatnost uređena je ponajprije Zakonom o poljoprivredi, ali i drugim propisima ovisno o grani poljoprivredne djelatnosti. Pritom porezni položaj poljoprivrednih proizvođača, kako registriranih u svojstvu (obliku) trgovačkog društva ili obrta, tako onih koji su samo upisani u Registar obveznika poreza na dohodak, te ostalih koji su izvan poreznog sustava, sve više postaje aktualno pitanje gospodarstva Hrvatske. Praksa pokazuje da je još uvijek najveća skupina poljoprivrednih proizvođača izvan poreznog sustava, kako dohotka, tako dobitka i PDV-a. Poljoprivrednu proizvodnju, temeljem odredaba Zakona o poljoprivredi, može se obavljati na poljoprivrednom gospodarstvu kao proizvodno-gospodarska jedinica koja se bavi poljoprivredom, a djeluje kao trgovačko društvo, obrt ili u zadruzi, ako je registrirano za obavljanje poljoprivredne djelatnosti, te kao seljačko gospodarstvo ili obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo. Porezni status poljoprivrednih proizvođača ovisi isključivo o pravnom, odnosno organizacijskom obliku, a određen je poreznim propisima, kako u Zakonu o porezu na dobit, Zakonu o porezu na dohodak i Zakonu o porezu na dodanu vrijednost. Određivanje poreznog statusa je problem i predmet ovoga rada kojim se na sustavan način analiziraju ta pitanja i daju smjernice budućim istraživanjima. Cilj ovoga rada je, s poreznog i ostalih motrišta, potaknuti analizu i promišljanje o poljoprivredi prije pridruživanja EU, te prirediti podlogu za primjerene prijedloge koji bi imali pozitivne učinke ulaskom u EU. U radu su korištene znanstvene metode analize i sinteze, induktivna i deduktivna metoda, povijesna metoda, metoda deskripcije i komparativna metoda.

## 2. Obilježja poljoprivrede kao gospodarske djelatnosti

Prema Zakonu o poljoprivredi, poljoprivredom se smatra gospodarska djelatnost koja obuhvaća bilinogojstvo, stočarstvo i s njima povezane uslužne djelatnosti, sukladno skupinama 01.1, 01.2, 01.3 i 01.4 Nacionalne klasifikacije djelatnosti. Od 1. siječnja 2008. u primjeni je nova Nacionalna klasifikacija djelatnosti 2007.-NKD 2007., te se i Zakon o poljoprivredi treba uskladiti s odredbama NKD 2007.

U poljoprivredu ne ulaze djelatnosti šumarstva i ribarstva, sukladno odredbama Zakona o poljoprivredi, iako se temeljem odredbi navedenog propisa proizvodi ribarstva smatraju poljoprivrednim proizvodima. Međutim, brojni propisi koji se odnose na novčane poticaje, primjerice Zakon o državnoj potpori u poljoprivredi, ribarstvu i šumarstvu, potiče ratarsku proizvodnju, stočarstvo i stočarske proizvode,

ribarstvo, šumarstvo, pčelarstvo i druge grane djelatnosti koje se uobičajeno smatraju poljoprivrednim djelatnostima. Navedeno ukazuje na potrebu ujednačavanja u definiranju pojedinih pojmova važnih za obuhvat pri kvalifikaciji pojedinih podataka, koji predstavljaju podloge za donošenje odluka o postupanju u pojedinoj grani poljoprivredne djelatnosti.

### **3. Koga se smatra poljoprivrednikom**

U smislu Zakona o poljoprivredi, poljoprivrednik je fizička osoba na poljoprivrednom gospodarstvu koja se bavi poljoprivredom, te posjeduje znanja i vještine o poljoprivredi. Da bi se neka fizička osoba smatrala poljoprivrednikom, potrebno je da se kumulativno ispune slijedeći uvjeti: da obavlja poljoprivrednu djelatnost, da posjeduje znanja i vještine o poljoprivredi te da djelatnost poljoprivrede obavlja na poljoprivrednom gospodarstvu.

Znanje i vještinu obavljanja poljoprivrede ne treba dokazivati stručnom spremom niti drugim dokazima u formalnom smislu, ali je sigurno da se bez iskustvenih saznanja i usavršavanja u tom području može uspješno obavljati poljoprivredna djelatnost.

Poljoprivrednik koji obavlja poljoprivrednu djelatnost isključivo u svrhu prehrane svojeg gospodarstva nema nikakvih zakonskih ograničenja ni obveze, ali zato nema pravo ni mogućnost prodavati svoje poljoprivredne proizvode na tržištu. Ako poljoprivrednik ima namjeru višak svojih poljoprivrednih proizvoda prodavati na tržištu ili obavljati komercijalnu poljoprivrednu proizvodnju kao obveznik poreza na dobitak ili dohodak, tada to može učiniti samo kroz jedan od zakonom predviđenih načina odnosno organizacijskih oblika.

Nadalje, Zakonom o poljoprivredi, za poljoprivredne proizvođače propisani su upisnici i evidencije iz područja poljoprivrede, te određena tijela uprave nadležna za njihovo vođenje. Na taj način je osigurana jedinstvena baza podataka o poljoprivrednim gospodarstvima, a Zakonom o poljoprivredi predviđene su dvije vrste upisnika poljoprivrednih gospodarstava i to:

- Upisnik trgovačkih društava, zadruga i obrtnika u poljoprivredi koji je namijenjen registriranim poljoprivrednim gospodarstvima, primjerice trgovačkim društvima, zadrugama i obrtnicima te
- Upisnik seljačkih gospodarstava ili obiteljskih poljoprivrednih gospodarstava koji je namijenjen poljoprivrednim gospodarstvima koji nisu, odnosno nemaju registriranu djelatnost, odnosno obiteljska poljoprivredna gospodarstva.

#### *3.1. Što su poljoprivredni proizvodi*

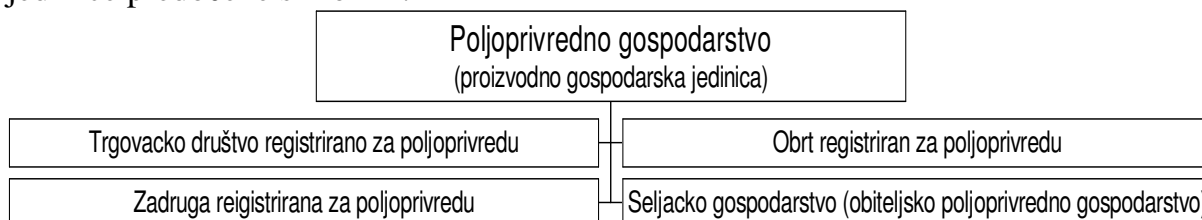
Poljoprivrednim proizvodima, sukladno Zakonu o poljoprivredi, smatraju se proizvodi bilinogojstva, stočarstva i ribarstva te proizvodi prvog stupnja njihove prerade koji su navedeni u Dodatku i Zakona o poljoprivredi. To su primjerice žive životinje, meso i ribe te njihove prerađevine, mlijeko i mliječni proizvodi, jaja peradi, prirodni med, lukovice, cvijeće, jestivo povrće i voće i njihovi proizvodi, vino i alkoholna pića dobivena destilacijom vina ili komine i od grožđa i drugi proizvodi.

Iako u Zakonu o poljoprivredi pri definiranju poljoprivredne djelatnosti nije navedeno da se u istu ubraja i ribarstvo, pri definiranju poljoprivrednih proizvoda

proizvodi ribarstva navedeni su kao poljoprivredni proizvodi. Jednako tako i Državni zavod za statistiku za izračunavanje obujma poljoprivredne proizvodnje u području A poljoprivreda, lom i šumarstvo daje podatke o proizvodima poljoprivrede, šumarstva i ribarstva. Neujednačenost pri određivanju pojmova u poljoprivrednoj djelatnosti i proizvodnji, odnosno u definiranju poljoprivrede i poljoprivrednih proizvoda upućuje na potrebu jasnijeg određivanja što je između ostaloga važno i pri određivanju statusa poreznog obveznika.

### 3.2. Pojam i vrste poljoprivrednog gospodarstva

Poljoprivreda je gospodarska djelatnost za koju je Zakonom o poljoprivredi, između ostalog, utvrđen pojam poljoprivrednog gospodarstva kao proizvodne gospodarske jedinice predočene slikom 1.



Slika 1. Poljoprivredno gospodarstvo i organizacijski oblici

Poljoprivredno gospodarstvo može poslovati kao trgovačko društvo, obrt ili zadruga ako je registrirano za obavljanje poljoprivredne djelatnosti te kao seljačko gospodarstvo ili obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo. Poljoprivredno gospodarstvo organizirano kao seljačko gospodarstvo ili obiteljsko gospodarstvo, obvezno se upisuje u Upisnik poljoprivrednih gospodarstva ako želi obavljati prodaju vlastitih proizvedenih proizvoda. Poljoprivredna gospodarstva koja su registrirana za obavljanje poljoprivredne djelatnosti kao obrt, trgovačko društvo ili poljoprivredna zadruga, odnosno koja se bave komercijalnom poljoprivrednom proizvodnjom, nisu obvezna niti se nužno moraju upisivati u odgovarajuće poljoprivredne upisnike da bi mogla prodavati svoje proizvode na tržištu. No, ako žele koristiti novčana sredstva i druge oblike potpore u poljoprivredi, primjerice korištenje eurodizel-dizelskog goriva obojenog plavom bojom za pogon poljoprivrednih strojeva i ribarskih plovila, odnosno ako su obvezni proizvodnju upisivati u poljoprivredne upisnike i evidencije kao proizvodnju trajnih nasada, uzgajivača životinja i sl., moraju se upisati u upisnik poljoprivrednih gospodarstava.

### 3.3. Obveze poljoprivrednih gospodarstava prema propisima o trgovini

Poljoprivredna gospodarstva, u bilo kojem organizacijskom obliku, kada svoje poljoprivredne proizvode prodaju na tržištu, nemaju formalno pravno status trgovca jer ne obavljaju djelatnost trgovine u smislu kako to definira Zakon o trgovini, kao "kupnja i prodaja robe".

Kako svoje proizvode prodaju na trgovački način, čime sudjeluju u tržnoj utakmici konkurirajući kakvoćom i cijenom svojih proizvoda drugim trgovcima, Zakonom o trgovini je propisano da se odredbe odgovarajuće primjenjuju i na fizičke osobe koje se bave poljoprivrednom proizvodnjom, pravne i fizičke osobe registrirane za obavljanje djelatnosti proizvodnje te društvene organizacije i udruženja građana kad

svoje proizvode, u ovom slučaju poljoprivredne, prodaju na tržištu. Na taj način je ostvareno načelo slobodnog i ravnopravnog nastupanja svih subjekata na tržištu.

Poljoprivredna gospodarstva imaju status trgovca i prema odredbama Zakona o zaštiti potrošača jer prodajući svoje poljoprivredne proizvode krajnjem potrošaču nastupaju na tržištu u okviru svojeg zanimanja odnosno djelatnosti, pa pravila zaštite potrošača vrijede i za sve ustrojstvene oblike poljoprivrednih gospodarstava.

#### 4. Oblici poslovanja poljoprivrednih proizvođača i porezni status

Status, odnosno pravni položaj poljoprivrednika u sustavu slobodnog tržišnog gospodarstva, te prava i obveze koje iz tog statusa proizlaze prvenstveno ovise o organizacijskom obliku, odnosno vrsti poljoprivrednog gospodarstva u kojem se namjerava obavljati djelatnost poljoprivrede.

U nastavku se daje pregled broja poljoprivrednih gospodarstava u Hrvatskoj u promatranom razdoblju (Ravnateljstvo za tržišnu strukturnu potporu poljoprivredi, 2008).

GODINA	OBITELJSKO GOSPODARSTVO	OBRT	OSTALI	TRGOVAČKO DRUŠTVO	ZADRUGA	UKUPNO
2003.	138456	1549	80	962	240	141287
2004.	149512	1757	100	1140	279	152788
2005.	158377	1979	106	1284	313	162059
2006.	164970	2327	115	1466	367	169245
2007.	171189	2581	131	1690	436	176027

Tablica 1. Pregled poljoprivrednih gospodarstava u RH u razdoblju od 2003. do 2007. prema organizacijskom obliku poslovanja

Ako se poljoprivredna djelatnost želi obavljati s ciljem ostvarivanja značajnijih prihoda, odnosno dobiti ili dohotka, treba organizirati obavljanje djelatnosti kroz jedan od oblika registriranog poljoprivrednog gospodarstva, odnosno kao trgovačko društvo, obrt ili zadrugu.

Međutim, ako će se djelatnost obavljati u manjem opsegu, u mjeri koja bi osim za vlastitu potrošnju omogućila proizvodnju i viška poljoprivrednih dobara namijenjenoj prodaji na tržištu, tada djeluje kao obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo bez registrirane djelatnosti.

##### 4.1. Poljoprivredno gospodarstvo - obveznik poreza na dobit

Poljoprivredni proizvođač, sam ili zajedno s drugim fizičkim ili pravnim osobama, može na način i pod uvjetima propisanim Zakonom o trgovačkim društvima radi obavljanja poljoprivredne djelatnosti, osnovati trgovačko društvo. Upisom u trgovački registar, trgovačko društvo stječe svojstvo pravne osobe i poslovnu sposobnost te može početi obavljati registriranu djelatnost.

Nadalje, sukladno Zakonu o zadrugama poljoprivrednik može posredstvom poljoprivredne zadruge, temeljem ugovora o proizvodnoj kooperaciji, prodavati vlastite proizvode na tržištu. Zadruga je dobrovoljno udruženje zadrugara u kojem u svaki član sudjeluje neposredno i koje zajedničkim poslovanjem prema načelu

uzajamne pomoći unapređuje i zaštićuje vlastiti gospodarski i profesionalni interes, radi ostvarenja osobnoga ili zajedničkog dobitka ili drugih interesa zadrugara sukladno Zakonu o zadrugama i pravilima zadruge.

S poreznog motrišta, trgovačka društva i zadruge su obveznici poreza na dobit koji trebaju uvažavati odredbe Zakona o računovodstvu.

#### *4.2. Poljoprivredno gospodarstvo - obveznik poreza na dohodak*

Poljoprivrednik kao obveznik poreza na dohodak može obavljati poljoprivrednu djelatnost osnivanjem obrta prema Zakonu o obrtu. Obrtom se, sukladno Zakonu o obrtu smatra samostalno i trajno obavljanje dopuštenih gospodarskih djelatnosti u skladu s člankom 2. ovoga Zakona od strane fizičkih osoba sa svrhom postizanja dobiti koja se ostvaruje proizvodnjom, prometom ili pružanjem usluga na tržištu. Poljoprivredna djelatnost spada u skupinu slobodnih obrta za koji se ne traži uvjet o stručnoj osposobljenosti ili majstorski ispit, te za obavljanje slobodnih obrta fizička osoba treba udovoljiti jedino općim uvjetima i mora imati obrtnicu. Osim mogućnosti obavljanja poljoprivredne djelatnosti u statusu obrta te uz obvezan upis u registar obveznika poreza na dohodak, poljoprivrednik može biti upisan u registar obveznika poreza na dohodak bez registrirane obrtničke djelatnosti.

S motrišta poreza na dohodak nema razlike jer i u jednom i drugom slučaju navedeni porezni obveznici vode jednostavno knjigovodstvo i utvrđuju dohodak prema načelu blagajne, a temeljem evidentiranih poslovnih primitaka i izdataka u Knjizi primitaka i izdataka.

#### *4.3. Poljoprivredno gospodarstvo bez registrirane djelatnosti*

Poljoprivredno gospodarstvo može proizvoditi i prodavati poljoprivredne proizvode proizvedene na poljoprivrednom gospodarstvu bez obveze registriranja djelatnosti, te bez obveze plaćanja poreza na dohodak i vođenja poslovnih knjiga prema propisima o dohotku, ako nisu obveznici poreza na dodanu vrijednost, ali uz obvezan upis gospodarstva u Upisnik poljoprivrednih gospodarstava. Takav status mogu zadržati dok temeljem prometa poljoprivrednih dobara ne prijeđu graničnu vrijednost za ulazak u sustav PDV-a, odnosno 85.000,00 kn.

Seljačko gospodarstvo ili obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo je samostalna gospodarska socijalna jedinica temeljena na vlasništvu i/ili uporabi proizvodnih resursa i upravljaju obitelji u obavljanju poljoprivredne djelatnosti. Pravo prodaje vlastitih poljoprivrednih proizvoda, osim nositelja obiteljskog poljoprivrednog gospodarstva, imaju samo članovi gospodarstva kojima je nadležni ured ispostavio iskaznicu obiteljskog poljoprivrednog gospodarstva.

#### *4.4. Uvjeti u vezi poreznog položaja određeni propisima o državnim potporama*

Za potpuno sagledavanje i definiranje poreznog položaja poljoprivrednih proizvođača treba uvažavati, osim navedenih, i odredbe drugih propisa. Odredbe Zakona o državnoj potpori u poljoprivredi, ribarstvu i šumarstvu uvjetuju primanje poticaja u poljoprivredi s uređenjem poreznog statusa poljoprivrednika fizičke osobe.

Sva seljačka gospodarstva ili obiteljska poljoprivredna gospodarstva od 1. siječnja 2009. su obvezna pri podnošenju zahtjeva za poticaje dokazati da su upisani u

Registar obveznika poreza na dohodak pri Poreznoj upravi prema propisima o porezu na dohodak i da su time po osnovi obavljanja djelatnosti poljoprivrede i šumarstva postali obveznici poreza na dohodak. To znači da se od 1. siječnja 2009. poljoprivredna djelatnost neće moći obavljati bez upisa u registar obveznika poreza na dohodak, odnosno plaćanja poreza na dohodak, ako poljoprivrednici za obavljanje poljoprivredne djelatnosti žele primati poticaje.

Navedeno jednako uređuje i Zakon o porezu na dohodak što znači da navedeni obveznici trebaju voditi poslovne knjige sukladno Zakonu o porezu na dohodak, te utvrđivati rezultat poslovanja – dohodak, prema iskazanim primitcima izdatcima u poreznom razdoblju prema načelu blagajne.

#### *4.5. Uvjeti za poljoprivredna gospodarstva što ih određuju propisi o PDV-u*

Prema odredbama Zakona o PDV-u, poljoprivrednici su izjednačeni sa svim drugim poduzetnicima. Propisani kriterij ulaska u sustav PDV-a, sukladno Zakonu o PDV-u je ostvarena vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga iznad svote od 85.000,00 kn u tijeku godine, svedeno na godišnju razinu. Jednako tako, poljoprivrednici mogu ući u sustav PDV-a i dobrovoljno, već i na samom početku obavljanja djelatnosti kao i protekom poreznog razdoblja, iako svota primitka nije prešla 85.000,00 kn. Pri dobrovoljnom ulasku treba ostati u sustavu PDV-a sljedećih pet godina neovisno od toga što ostvareni promet u tom razdoblju mogu biti i ispod navedene svote.

Za skupinu obveznika poreza dobit obveza PDV-a nastaje prema izdanim računima, a za dohodaše, vrijedi pravilo primljenih (naplaćenih) naknada, Mali poljoprivrednici koji u tijeku godine ostvaruju primitke – isporuke dobara i obavljenih usluga ispod 85.000,00 kn trebaju biti oprezni pri donošenju odluke o ulasku u sustava PDV-a. Za ulazak u sustava PDV-a se mogu odlučiti ako u tijeku godine planiraju proširiti djelatnost, odnosno povećati promet ili nabavljati dugotrajnu imovinu značajnijih vrijednosti temeljem koje mogu priznati pretporez.

Za fizičke osobe primanje poticajnih sredstava uvjetuje upis u Registar obveznika poreza na dohodak, a promet preko 85.000,00 kn upis u Registar obveznika PDV-a te obvezu vođenja poslovnih knjiga s motrišta poreza na dohodak.

## **5. Obveze koje proizlaze iz računovodstvenih propisa**

Trgovačka društva, zadruge registrirane za poljoprivrednu djelatnost i fizičke osobe s registriranim obrtom za poljoprivrednu djelatnost, ako su obveznici poreza na dobitak, računovodstvo vode prema

Zakonu o računovodstvu. Na kraju godine sastavljaju godišnji obračun koji osim financijskih izvješća obuhvaća i porezne obračune, primjerice poreza na dodanu vrijednost te poreza na dobitak.

U okviru sastavljanja godišnjeg obračuna provode se postupci s kontrolno - analitičkim obilježjem kojima se provjerava ispravnost iskazanih poslovnih događaja u poslovnim knjigama jesu li iskazani sukladno propisima, prihvaćenoj računovodstvenoj praksi i vlastitim računovodstvenim politikama (Žic, 2008).

Kako se u poljoprivrednoj proizvodnji odvijaju biološke aktivnosti što je razlika u odnosu na neke druge vrste proizvodnje, pri izradi godišnjeg obračuna posebna se

pažnja usmjerava na obračun proizvodnje s vrednovanjem zaliha. I u provjeravanju postojanja imovine i obveza – popisu ili inventuri imovine potrebni su posebni postupci i procjene zato što je to biološka imovina (Greuning, 2005).

Društva koja se bave poljoprivrednom proizvodnjom, kao i ostala trgovačka društva, obvezna su u skladu sa Zakonom o računovodstvu primjenjivati standarde financijskog izvješćivanja. Međunarodne standarde financijskog izvješćivanja – MSFI s revidiranim MRS-ovima primjenjuju veliki obveznici čiji vrijednosni papiri kotiraju na burzama ili ih pripremaju za burzovnu kotaciju u RH na službenim tržištima, te banke, osiguravajuća društva i fondovi, a Hrvatske standarde financijskog izvješćivanja – HSFI, primjenjuju ona trgovačka društva koja se prema Zakonu o računovodstvu ne smatraju velikima i čiji vrijednosni papiri nisu uvršteni na organizirano tržište ili se ne pripremaju za takvo uvrštavanje. HSFI 17- Poljoprivreda uređuje priznavanje biološke imovine i poljoprivrednih proizvoda u skladu s MRS-om 41, a trebaju ga primjenjivati mali i srednji poduzetnici koji se bave poljoprivrednom proizvodnjom. U Hrvatskoj je većina je poljoprivrednika koji nisu obvezni primjenjivati MSFI, odnosno MRS 41 – Poljoprivreda.

U godišnjem obračunu i sastavljanju financijskih izvješća, ovisno o veličini poduzetnika, bitne su one odredbe iz revidiranih MRS-ova te HSFI-a koje se odnose na priznavanje i vrednovanje stavki koje se odnose na poslovni događaj.

## **6. Što očekuje Hrvatsku u vezi oporezivanja porezom na dodanu vrijednost u poljoprivrednoj djelatnosti**

Iako je Hrvatska pri uvođenju PDV-a 1998. u velikoj mjeri prihvatila odredbe Šeste smjernice, a sada je u fazi prilagodbe zahtjevima EU, u Zakonu o PDV-u postoje određena rješenja koja se razlikuju od preporuka danih u Šestoj smjernici. Za Hrvatsku, koja se nalazi u procesu pridruživanja, najosjetljivija će biti prilagodba visine i broja stopa, prag za ulazak u sustav PDV-a, obuhvata oslobođenja, te povrat poreza inozemnim poduzetnicima.

Pravila harmonizacije ne znače izjednačavanje stopa i poreznih postupaka nego prije svega usklađivanje te smanjivanje razlika u poreznim sustavima članica kako bi se poticalo što učinkovitije funkcioniranje jedinstvenog tržišta EU.

Zbog izmjena Šeste smjernice u proteklom razdoblju, odnosno potrebe usklađivanja teksta te preoblikovanja strukture, a koje nije uzrokovalo značajne promjene te smjernice, Vijeće EU je 28. studenog 2006. donijelo preoblikovani tekst Šeste smjernice. Smjernica 2006/112/EZ je sada temeljni pravni akt EZ na području oporezivanja prometa dobara i usluga.

Vežano za oporezivanje u poljoprivrednoj djelatnosti smjernicom je određeno da poljoprivrednici mogu biti obveznici PDV-a, mogu biti izvan sustava PDV-a, a dopušteno je i paušalno oporezivanje, odnosno primjena kompenzirane paušalne stope koju većina zemalja EU uglavnom primjenjuje za oporezivanje poljoprivrednika. Ta se mogućnost odnosi na poljoprivrednu i šumarsku djelatnost te ribarstvo.

Oporezivanje putem paušalnog nadomjestka ulaznog poreza u određenom postotku primjenjuju poljoprivrednici-paušalisti na način da pri isporuci poljoprivrednih



proizvoda i usluga poreznim obveznicima zaračunavaju propisanu paušalnu stopu. Poreznom obvezniku je zaračunana paušalna stopa pretporez, a poljoprivredniku je to paušalni nadomjestak za porez koji je platio pri nabavi svojih inputa, odnosno gnojiva, sjemena, goriva poljoprivredne opreme i drugo. Visinu paušalnog nadomjestka utvrđuje svaka zemlja zasebno, a polazeći od odredbi smjernice, te činjenice da se mnoge zemlje uz druge povlastice koriste i posebnim postupcima u oporezivanju poljoprivrednika kao jednim od instrumenata njihove zaštite, i Hrvatska bi trebala svojim propisima o PDV-u propisati poseban postupak oporezivanja za svoje poljoprivrednike.

## 7. Zaključak

Poljoprivredna djelatnost se ubraja u strateške grane gospodarstva svake zemlje. Poljoprivrednu proizvodnju, temeljem odredaba Zakona o poljoprivredi, može se obavljati na poljoprivrednom gospodarstvu kao proizvodno-gospodarska jedinica koja se bavi poljoprivredom, a djeluje kao trgovačko društvo, obrt ili u zadruzi, ako je registrirano za obavljanje poljoprivredne djelatnosti, te kao seljačko gospodarstvo ili obiteljsko poljoprivredno gospodarstvo.

Neujednačenost pri određivanju pojmova u poljoprivrednoj djelatnosti i proizvodnji, odnosno u definiranju poljoprivrede i poljoprivrednih proizvoda upućuje na potrebu jasnijeg određivanja što je između ostaloga važno i pri određivanju statusa poreznog obveznika.

Zbog značaja i posebnosti poljoprivredne djelatnosti, kao i niza poteškoća u provedbi poreznih propisa u toj djelatnosti, za poljoprivrednike su u pravilu određeni pojednostavljeni postupci oporezivanja.

## 8. Literatura

Europäische Kommission, Die Mehrwertsteuersätze in den Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft, *Dostupno na:* <http://www.europa.eu.int/comm/eurostat/>  
*Pristup:* 15-05-2008

Greuning, H. (2005). MRS 41 – Poljoprivreda, *Računovodstvo, revizija i financije*, Vol., 190, No., 6 2005., (od 99 do 103), ISSN 0353-8087

Jelčić, B. (2001). *Javne financije*, RRiF-plus d.o.o. za nakladništvo i poslovne usluge, Zagreb, ISBN 953-6121-54-9

Ministarstvo financija–Porezna uprava–Središnji ured (2007). Direktiva Vijeća 2006/112/EZ-a o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost, *Porezni vjesnik*, Mirjana Jerković, Ksenija Smešnjak Ramov, (od 11 do 317), Institut za javne financije, Zagreb, ožujak, ISBN 978-953-6047-80-2

Žic, I. (2008). Osobitosti financijskih izvješća u poljoprivredi za godinu 2007., *Računovodstvo, revizija i financije*, Vol., 318, No., 2 2008., (od 129 do 136), ISSN 0353-8087