

KOLIKE SU CIJENE USLUGA POREZNIH UREDA U SLOVENIJI?

dr. sc. Žiga ANDOLJŠEK
Pravni fakultet, Ljubljana

Stručni članak*
UDK 336.2(497.4)
JEL H20

Sažetak

Problem usporedbe institucija koje pružaju javne usluge proistječe iz njihove različitosti i međusobne neusporedivosti podataka. Razlike u veličini i vrsti javnih usluga koje se pružaju glavni su razlozi što se institucije za svoje poslovanje koriste različitim udjelima proizvodnih čimbenika. Računovodstvena načela sugeriraju potrebu vrednovanja opsega pruženih usluga. Cilj ovog rada jest definiranje metodologije određivanja cijena javnih usluga na primjeru poreznih ureda u Sloveniji. Na taj se način lako vrednuju pojedinačni učinci.

U radu je izneseno istraživanje provedeno putem upitnika kojim se utvrđuje vrijeme utrošeno za pružanje usluga u poreznim uredima. Prva dva poglavlja obrađuju koncept efikasnosti i djelotvornosti, a u kasnijima je opisana svaka faza metode za izračun bodova pojedinih poreznih ureda. Na kraju rada navedeno je kako se na osnovi vrijednosti boda može odrediti cijena pojedinih glavnih usluga poreznih ureda.

Rezultat koncepta bodovanja jest određivanje cijena usluga javnih institucija. Cijene pokazuju troškovnu efikasnost institucija, te izdvajaju učinke različitih aktivnosti razmatranih jedinica. Upotrebljivost koncepta bodovanja ogleda se u mogućnosti vrednovanja pružanja usluge i postavljanju pokazatelja za mjerenje efikasnosti i djelotvornosti u javnom sektoru, čak i kada uspoređujemo institucije koje pružaju različite usluge. Obujam pružanja usluga među ispitanim institucijama određuje se prema cijenama po jedinici usluge.

Ključne riječi: efikasnost, djelotvornost, javne usluge, mjerenje rezultata

* Primitljeno (Received): 22.7.2004.
Prihvaćeno (Accepted): 67.12.2004.

1. Uvod

Bez obzira na mišljenje da javni sektor ima neograničena sredstva koja može trošiti, zahtijeva se mjerenje efikasnosti i u javnom sektoru, posebice u posljednje vrijeme (Andoljšek, 2004: 24). Za uspoređivanje pojedinih rezultata potrebno je osigurati usporedivu osnovu. Uspoređivanjem se mogu uočiti razlike između institucija koje su rezultat onih čimbenika što su stvarni uzrok raznolikosti. Zato moramo upotrijebiti odgovarajući instrumentarij i imati na raspolaganju odgovarajući skup podataka.

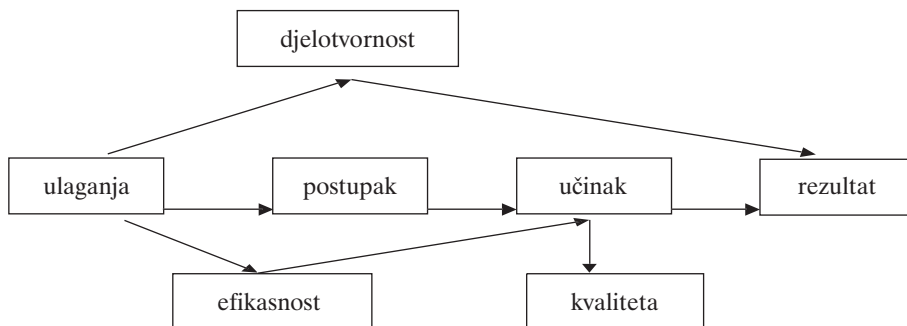
Pri utvrđivanju efikasnosti i djelotvornosti¹ treba usporediti ulaganja, učinke te rezultate mjerenja. Budući da su ulaganja i učinci vrlo raznoliki, radi usporedbe potrebno ih je izraziti odgovarajućim jedinicama. Najbolje je vrijednosno izražavanje novčanim jedinicama. Vrijednost je određena kao umnožak količine i cijene po jedinici proizvoda. Količine se jednostavno utvrđuju njihovim evidentiranjem. Cijene pak određuju proizvodni i drugi troškovi. Određivanje cijene javnih usluga složenije je zato što one nisu točno određene ili nisu odraz stvarne potrošnje proizvodnih čimbenika. Taj se problem rješava određivanjem cijene usluga poreznih ureda. Radi realnije usporedbe, konceptom bodovanja koji je osnova za izračun cijene, izdvojiti će se utjecaj različitog broja poreznih obveznika i različite strukture usluga.

Uvodno se objašnjavaju pojmovi *efikasnost* i *djelotvornost*, nakon čega slijedi predstavljanje mjere učinka poreznih ureda. U četvrtom poglavlju prikazana je metoda izračuna bodova i cijene usluga poreznih ureda u Sloveniji. Konačna su razmatranja dana u zaključku.

2. Određivanje pojma efikasnosti i djelotvornosti u javnom sektoru

Djelotvornost i efikasnost svake organizacije javnog sektora utvrđujemo na osnovi povezanosti i usporedbe ulaganja te učinaka i rezultata (sl.1).

Slika 1. Povezanost ulaganja, učinaka i rezultata



Izvor: OECD (2001:13)

¹ U ovom se tekstu engleska riječ *efficiency* prevodi kao *efikasnost* (odnos između inputa i outputa), a *effectiveness* kao *djelotvornost* (sposobnost obavljanja nekog zadatka, cilja).

Efikasnost je definirana odnosom između sredstava utrošenih za proizvodnju učinaka i količine proizvedenih učinaka. Naziv govori da efikasnost označava koliko učinaka proizvedemo s danim proizvodnim čimbenicima (Setnikar i Andoljšek, 2003:358; Bailey, 2002:171-172. i Berman, 1998:5-9). Pritom je naglasak na određivanju troškovne strane u organizaciji, pa je primjer usmjeren na proučavanje djelovanja unutar organizacije.

Utvrđivanje djelotvornosti logična je posljedica svih procesa u organizaciji. Pri utvrđivanju djelotvornosti zanimaju nas posljedice djelovanja prema van. Djelotvornost je izražena kao odnos između uloženi sredstava i rezultata. Rezultat je opća svrha zbog koje institucije posluju.

Institucije javnog sektora ne postavljaju dobit kao cilj svog poslovanja. Javne institucije osnovane su radi zadovoljavanja potreba stanovništva. Postizanje cilja djelovanja institucije – rezultata, govori o njezinoj djelotvornosti. Cilj je, dakle, stanje koje želimo postići i njega uspoređujemo sa stvarnim stanjem koje smo dosegli. Koliko detaljnije odredimo ciljeve, toliko lakše evidentiramo rezultate koje uspoređujemo s ciljevima. Zbog toga je potrebno jasno definirati ciljeve i mjeritelje postizanja tih ciljeva.

Tržište u dodjeli sredstava u javnom sektoru, posebno u državnoj upravi, ne djeluje. Javne su usluge pretežito monopolske zbog interesa i nužnosti pružanja usluga stanovništvu. S obzirom na to da tržište ne djeluje, kapital se ne može seliti u drugi sektor da bi postao djelotvorniji; međutim, država mora, usprkos svemu, zadovoljiti potrebe stanovništva na različitim područjima. Rezultat je veća prodajna cijena usluga uz niže ponuđene količine (Brown i Jackson, 1994:196). Pritom se pojavljuje pitanje mjerenja efikasnosti i djelotvornosti davatelja usluga te države kao nadziratelja.

Da bi se točno utvrdile stvarne razlike i uzroci tih razlika među državnim institucijama, logična je usporedba među institucijama srodnih djelatnosti. Stoga je za poreznu upravu opravdano uspoređivati uspješnost i učinkovitost poreznih ureda, na koje imaju utjecaj voditelji. Kako se usporedba temelji na odnosu između ulaganja i učinaka, a porezni su uredi različiti, opravdano je odrediti jediničnu mjeru uloženi sredstava i postignutih učinaka.

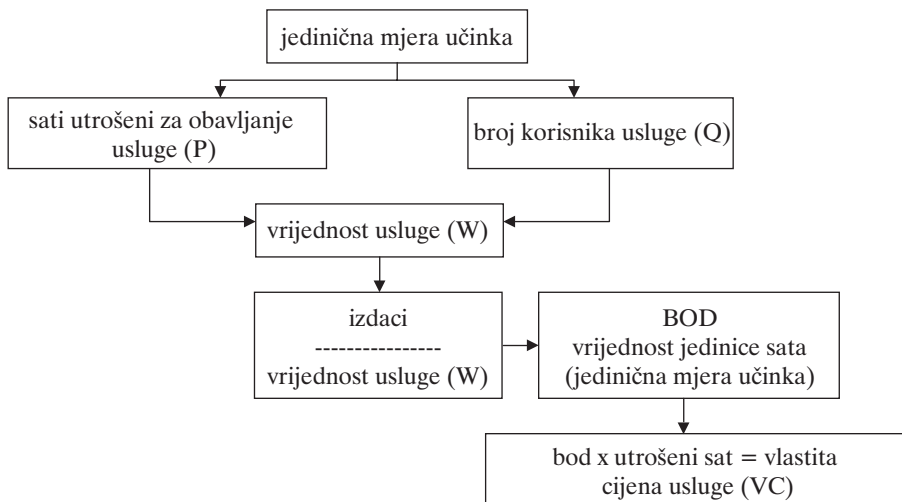
3. Metoda

Kako porezni uredi djeluju u različitim regijama čije su specifičnosti uzrok različitosti obveznika i obujma usluga, za usporedbu je potrebno utvrditi mjeru koja bi izdvojila te utjecaje. Ulaganja su izražena vrijednosno, sukladno računovodstvenim standardima, no problematično je utvrđivanje jedinične mjere učinka. Odluka o porezu na dohodak, inspeksijski pregled, prisilna naplata neplaćenih dospjelih obveza i dr. učinci su koji su izraženi apsolutnom mjerom i neusporedivi su među poreznim uredima. Računovodstveno gledano, stoga je opravdano i učinke izraziti vrijednosno.

Vrijednost proizvodnje određena je umnoškom jedinične cijene usluge i količine usluga, uz pretpostavku da zaposleni pružaju jednaku kvalitetu usluge i društveno su odgovorni. Cijenu usluge čine troškovi koje ima pojedini porezni ured za obavljanje usluge. Količina je broj poreznih obveznika kojima je promatrana usluga pružena. Taj rela-

tivno jednostavan koncept prikazan je u nastavku teksta, gdje su navedeni i bitni rezultati istraživanja. Koncept odlučivanja o vrijednosti proizvodnje ne uzima u obzir kvalitetu kao čimbenik djelotvornosti, koja postaje sve važnija (Loeffler, 1999:132).

Slika 2. Postupak izračuna cijene usluge



Sustavi mjerenja efikasnosti i djelotvornosti poreznih uprava u nekim drugim državama (OECD, 2001:23-24) temelje se također na vrlo detaljnom praćenju utrošenih sati zaposlenih za pojedinu djelatnost. Jedan od najbolje razrađenih sustava, koji se počeo razvijati u Švedskoj još 1970-ih i dograđen je posljednjih dvadesetak godina, postao je najvažniji izvor informacija o djelatnosti porezne uprave i raspoređivanju sredstava za različitu uporabu. Osnova tog sustava jest vrlo detaljno vođena evidencija o utrošenim satima koja se temelji na mjesečnim izvještajima zaposlenika o poslovima koje su obavili. Te su evidencije također osnova za raspoređivanje materijalnih troškova. Neki se troškovi inače lako vežu neposredno na učinak, no posredni se troškovi obično raspoređuju na osnovi utrošenih sati rada (OECD, 2001:40-41).

Usporedba vrijednosti usluge i izdataka dat će vrijednost jedinice utrošenog sata ili bod. Sam način utvrđivanja bodova temelji se na utvrđivanju sati utrošenih za obavljanje određene usluge i broja obveznika kojima je usluga pružena. Bodovi će ukloniti utjecaj različitog broja i vrste poreznih obveznika. Umnožak boda i utrošenog sata za obavljanje usluga jest cijena usluga poreznih ureda.

Za odlučivanje o nepoznanicama najprije je bilo potrebno za svaku vrstu poreza odrediti glavne skupine i broj obveznika kojima su usluge pružene. Slijedio je upitnik uz pomoć kojega su u poreznim uredima ocijenjeni sati utrošeni za skupine usluga prema vrstama poreza. Radi jednostavnosti, trajanje usluge određeno je točno na minutu. Istodobno je iz internih baza o intenzitetu rada određen broj obveznika koji su bili korisni-

ci usluga u jednoj godini. Na kraju su utrošeni sati pomnoženi brojem obveznika po skupinama usluga i na taj je način dobiven kumulativni broj bodova koje smo usporedili s izdancima poreznih ureda. Rezultat je vrijednost boda – vrijednost minute utrošenog sata koja čini jediničnu mjeru učinka. Za izračun cijene usluge poreznog ureda trajanje usluge potrebno je pomnožiti vrijednošću boda.

4. Primjer poreznih ureda

Opisana teorija provjerena je na primjeru poreznih ureda u Sloveniji, gdje su poznavanje područja i dostupnost podataka omogućili izračun bodova i cijene usluga. Na primjeru je pokazana djelotvornost metode te jednostavnost i korisnost opisanoga postupka.

4.1. Mjerenje učinaka poreznih ureda

Usluge poreznih ureda nije moguće vrednovati pomoću cijena koje bi se utvrdile na tržištu. Mogu se vrednovati na temelju troškova potrebnih za njihovu izvedbu. Može se pojaviti eventualni problem jer računovodstvo u javnom sektoru nije organizirano tako da bi se troškovi mogli podijeliti prema troškovnim nositeljima. Dakle, najprije je potrebno utvrditi troškove pojedinačnih usluga porezne uprave, a oni se mogu razdijeliti na:

- neposredne troškove rada koji ih stvaraju
- posredne troškove rada koji ih stvaraju – troškovi rada pratećih djelatnosti koji se odnose na sve vrste usluga i koji se mogu razdijeliti po određenom ključu: troškovi rada vodstva, zaposlenika u pravnoj službi, informatičara
- neposredni materijalni troškovi koji nastaju pri pružanju konkretne usluge: izdaci za papir pri pisanju odluke, kuverte u kojima se pošiljka šalje
- posredni materijalni troškovi koji se vezuju neposredno na izvedbu pojedine usluge: troškovi najamnine, grijanja, računalne opreme.

Kako porezni uredi pružaju radnointenzivne usluge, a materijalni su troškovi usluga minimalni, sat utrošen za pružanje usluge čini bitni trošak usluge. U strukturi utrošenih sredstava poreznog ureda u 2002. godini neposredni i posredni troškovi rada iznosili su 66,8% utrošenih sredstava (DURS, 2003:43).

Razdiobu materijalnih troškova moguće je utvrditi na temelju stvarne upotrebe materijala pri pružanju (proizvodnji) usluga. S velikom se vjerojatnosti može tvrditi da zaposlenici u različitim uredima za jednaku uslugu utroše jednaku količinu materijala, pa stoga ti troškovi ne mogu biti uzrok razlika. Podaci govore da neposredni materijalni troškovi dosežu do 5% svih rashoda. Zbog malog udjela nisu posebno promatrani.

Što su posredni materijalni troškovi? U te troškove ubrajamo najamnine, zakupnine, troškove održavanja, grijanje i dr. Iako ne utječu na obavljanje usluga poreznih ureda, upravo se ti troškovi bitno razlikuju od ureda do ureda. Razlog tome je nedorečenost standarda i dosadašnje prakse vlasništva poslovnih prostora. Ne treba očekivati da spomenuti materijalni troškovi utječu na utrošeni sat rada.

Porezni uredi u Sloveniji organizirani su po sektorima koji pružaju određene usluge. U prvom stupcu tablice 1. navedeno je područje rada, u drugome broj zaposlenih, a

u trećemu udio zaposlenih po područjima rada. Uz pretpostavku da svaki zaposlenik u 100-postotnom opsegu obavlja svoj posao i opravdava postojanje svoga radnog mjesta, struktura zaposlenih govori o utrošku sati rada prema područjima. Na taj je način bio razdijeljen sat koji utroše djelatnici u kontroli i razrezu poreza, inspekciji, naplati i pravnoj službi (tužbe). Informatika i druge službe pripadaju Glavnom poreznom uredu, koji usmjerava rad pojedinačnih poreznih ureda. Zbrojeni sati rada po određenim područjima razdijeljeni su na 82% sati svih zaposlenih, a 18% nerazdijeljenih sati otpada na Glavni porezni ured.

Tablica 1. Broj zaposlenih u Poreznoj upravi Republike Slovenije prema područjima rada 31. prosinca 2002.

Područje rada	Broj zaposlenih	Postotak (%)
rukovodstvo	16	0,8
kontrola i razrez	1.082	43,9
inspekcija	443	18,0
naplata	84	3,4
knjigovodstvo	348	14,1
pravni poslovi	43	1,7
informatika	65	2,6
drugo	381	15,5
Ukupno	2.462	100,0

Izvor: DURS (2003:38)

4.2. Utvrđivanje sata utrošenog za obavljanje usluga i utvrđivanje broja obveznika

Porezni uredi najviše vremena i rada utroše na obradu poreza na dohodak, poreza na dodanu vrijednost, poreza na dohodak od samostalne djelatnosti i poreza na dobit pravnih osoba. Obveznici tih poreza grupirani su prema prihodima koje prijavljuju i o tome ovisi opseg usluga poreznih ureda. Spomenuti porezi čine gotovo 40% proračunskih prihoda. S gledišta uloženog rada ostali se porezi obračunavaju automatski i svaki obveznik ima određeni udio u kompletnoj usluzi. Prihodi ostvareni od tih poreza dosežu 60% ukupnih prihoda. Zbog automatizma, utrošeni sat s gledišta kontrole tih poreza ne može biti uzrok različitosti među poreznim uredima. Zato je utvrđen utrošeni sat kontrole po pojedinim porezima, inspekcijama, prisilnim naplatama i pritužbama za sve poreze. Glavni porezi na osnovi kojih je izračunan broj bodova jesu:

- prijave poreza na dohodak
- obračuni PDV-a
- prijave poreza na dohodak od samostalne djelatnosti
- obračuni poreza na dobitak pravnih osoba.

Najprije je bilo potrebno odrediti utrošak sati za usluge koje se odnose na poreze. Jedna od mogućnosti jest primjena normativa o utrošku vremena za obavljanje usluga u javnoj upravi. Primjerice, takve normative ima javna uprava u Švedskoj (OECD,

2001:32). U Sloveniji nema normativa koji bi odgovarali analizi, zato ta mogućnost otpada. Druga je moguća metoda anketiranje, odnosno mjerenje trajanja izvedbe usluge. Ponašanje ljudi koji su promatrani inače je drugačije, pa bi rezultati bili nerealni, a istodobno bi uzorak morao biti vrlo velik. Zbog toga je izabran treći pristup.

Poreznim uredima dana je mogućnost da sami odrede utrošak sati za obavljanje usluge. Kako svi obveznici ne sudjeluju u cijelom postupku od unosa, preko obrade podataka, provjere porezne osnovice, inspekcijskog pregleda do naplate, logično je bilo najprije odrediti glavne skupine usluga koje porezni ured nudi pojedinim poreznim obveznicima. Trajanje postupaka ili skupina usluga određeno je u suradnji s izvoditeljima usluga.

4.2.1. Porez na dohodak i podskupine poreznih obveznika

Za porez na dohodak oblikovano je šest skupina usluga:

1. sve prijave poreza na dohodak,
2. prijave poreza na dohodak s kontrolom,
3. prijave poreza na dohodak od poljoprivrede,
4. prijave poreza na dohodak od kapitala (nekretnine),
5. prijave poreza na dohodak od kapitala (vrijednosni papiri),
6. prijave poreza na dohodak od imovine.

Slijedila je procjena trajanja izvedbe usluga po skupinama. Ako je trajanje poslova u istim skupinama usluga među poreznim uredima različito, kao relevantna je uzeta srednja vrijednost trajanja usluge.

Tablica 2. Uloženi rad po glavnim skupinama usluga za porez na dohodak u 2002. godini

Skupina	Utrošeno vrijeme poreznih ureda (u minutama)					
	1.	2.	3.	4.	5.	6.
1. Porez na dohodak fizičkih osoba	35	45	10	55	53	15

Izvor: Andoljšek (2004)

U prvoj su skupini poslovi koje zaposlenici u poreznoj upravi moraju obaviti pri svakoj prijavi poreza na dohodak. Za to im treba 35 minuta. U drugoj su skupini prijave poreza na dohodak koje podliježu sadržajnoj kontroli. Dodatno utrošeno vrijeme za djelatnosti u vezi s tim prijavama iznosi još 45 minuta. Ukupno je utrošeno 80 minuta: 35 minuta koje vrijede za sve prijave na dohodak + 45 minuta samo za one koje se kontroliraju. Na odgovarajući su način oblikovane i druge skupine:

- obveznici poreza na dohodak od poljoprivrede – dodatnih 10 minuta (ukupno 45 minuta)
- obveznici poreza na dobit od kapitala (nekretnine) – dodatnih 55 minuta (ukupno 90 minuta)

- obveznici poreza na dobit od kapitala (vrijednosni papiri) – dodatne 53 minute (ukupno 88 minuta)

- obveznici poreza na dohodak od imovine – dodatnih 15 minuta (ukupno 50 minuta).

Drugi dio bitan za odlučivanje o vrijednosti boda jest broj obveznika za svaki porez posebno. Podaci o tome dobiveni su iz evidencije Glavnoga poreznog ureda (interna baza DURS, 2003).

4.2.2. Porez na dodanu vrijednost i podskupine poreznih obveznika

Jednak pristup kao pri promatranju poreza na dohodak uporabljen je i za porez na dodanu vrijednost. Glavne skupine usluga za PDV jesu:

1. broj pristiglih obračuna,
2. broj pristiglih obračuna s pogreškama,
3. broj inspekcijskih pregleda obračuna PDV-a,
4. broj zahtjeva za povratom PDV-a,
5. broj neplatiša,
6. broj obračuna koji nisu poslani.

Iako Zakon o porezu na dodanu vrijednost (ZPDV) predviđa mjesečne, tromjesečne i polugodišnje obveznike PDV-a, radi pojednostavnjenja, te smo podatke sveli na godišnju razinu. Time je postignuta i usporedivost s ostalim porezima, koji se većinom obračunavaju jedanput u godini.

Tablica 3. Vrijeme utrošeno za glavne skupine usluga vezanih za PDV u 2002. godini

Skupina	Utrošeno vrijeme poreznih ureda (u minutama)					
	1.	2.	3.	4.	5.	6.
2. PDV	34	88	10	59	25	70

Izvor: Andoljšek (2004)

4.2.3. Porez na dohodak iz djelatnosti i podskupine poreznih obveznika

Za porez na dohodak određene su ove glavne skupine usluga:

1. broj svih poreznih prijava,
2. broj poreznih prijava s nepravilnostima,
3. broj poreznih prijava koje se kontroliraju,
4. broj poreznih prijava koje se inspekcijski pregledavaju,
5. broj neposlanih poreznih prijava,
6. novi obveznici.

Za te skupine usluga u poreznim su uredima utvrdili vrijeme potrebno za njihovo izvršenje.

Tablica 4. Vrijeme utrošeno za glavne skupine usluga vezanih za porez na dohodak djelatnosti u 2002. godini

Skupina	Utrošeno vrijeme poreznih ureda (u minutama)					
	1.	2.	3.	4.	5.	6.
3. Porez na dohodak iz djelatnosti	82	15	180	20	57	90

Izvor: Andoljšek (2003)

4.2.4. Porez na dobit pravnih osoba i podskupine poreznih obveznika

Glavne skupine usluga za porez na dobit pravnih osoba jesu:

1. broj svih obračuna,
2. broj obračuna s povratom,
3. broj obračuna predloženih za inspekcijski pregled,
4. broj nepredloženih obračuna,
5. broj obračuna koji se kontroliraju,
6. broj obračuna koje treba kontrolirati i u kojima su otkrivene nepravilnosti,
7. broj novih obračuna.

Tablica 5. Vrijeme utrošeno za glavne skupine usluga vezanih za porez na dobit pravnih osoba u 2002. godini

Skupina	Utrošeno vrijeme poreznih ureda (u minutama)						
	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7
4. Porez na dobit pravnih osoba	42	16	23	11	200	60	35

Izvor: Andoljšek (2004)

4.2.5. Ostali poslovi

U prethodnom je tekstu prikazan izračun trajanja usluge kontrole pojedinih poreza. Budući da važan dio usluga poreznih ureda čine i inspekcija, prisilna naplata i pritužbe, logično je primijeniti jednaku metodologiju i pri tim aktivnostima. Kumulativni su rezultati prikazani u tablici 6.

4.3. Određivanje vrijednosti boda

Budući da se bodovi iskazuju istom jedinicom mjere i uvrštavaju u razmjernu mjeru ljestvicu, mogu se zbrajati, oduzimati, množiti i dijeliti. Tako smo dobili tablicu 6, iz koje je vidljiv udio pojedinog poreza u cjelokupnoj strukturi poreza. Tablica prikazuje i udio rada namijenjenoga inspekciji, prisilnoj naplati i pritužbama. Vidi se da porezni ured najviše rada ulože u kontrolu dohotka fizičkih osoba, u inspekcijske poslove, kontrolu PDV-a i prisilnu naplatu. Najveći broj prijava na dohodak razumljiv je zbog velikog broja obveznika poreza na dohodak i, posljedično, velikog utjecaja tog poreza na proračun.

Na rezultat se može gledati i drugačije. Utjecaj trajanja usluge i broja obveznika prikazan je u kumulativnoj vrijednosti usluga. Zaključuje se da je trajanje usluge – prisilne naplate vrlo bitno. Aktivnost prisilne naplate zahtijeva osobnu obradu dužnika, zbog čega se trajanje usluge produžuje. Prema iskustvenim standardima utvrđenim u poreznoj upravi, najdulje može trajati inspeksijski pregled, ovisno o složenosti primjera i broju inspektora. Bez obzira na to, prisilnu naplatu potrebno je analizirati u usporedbi s pljenidbom potraživanja. Glavna zadaća porezne uprave jest pravilno ubiranje poreza, što znači i odgovarajući nadzor, kontrola i jednako postupanje s obveznicima.

Tablica 6. Pregled broja bodova prema skupinama aktivnosti za Poreznu upravu Republike Slovenije

	Bodovi (mil.)	Udio (%)
Porez na dohodak fizičkih osoba	57,5	43,2
PDV	8,0	6,0
Porez na dohodak od djelatnosti	7,6	5,7
Porez na dobit pravnih osoba	2,6	2,0
Inspekcija	3,0	2,3
Prisilna naplata	28,0	21,0
Pritužbe	26,5	19,9
Ukupno ocijenjeno na osnovi obavljenog rada (bodova)	133,2	100,0
Ukupni izdaci (u mlrd. SIT)	13,3	
Troškovi po bodu (u SIT)	99,8	

Izvor: Andoljšek (2004)

Zanimljiv rezultat vrednovanja usluga jest određivanje vrijednosti jednog boda. Međusobnim uspoređivanjem ukupnih troškova i kumulativne vrijednosti izvedbe usluge dobit ćemo vrijednost boda. Tim postupkom zaključujemo da jedna minuta utrošenog vremena Porezne uprave Republike Slovenije iznosi 99,80 SIT². Iz vrijednosti bodova možemo izračunati cijene usluga poreznih ureda.

4.4. Cijene usluga poreznih ureda

Porezni se uredi razlikuju po vrijednosti bodova. Bod označava utrošeni rad, što znači da je riječ o različitom gospodarenju sredstvima, pa su stoga neki porezni uredi manje učinkoviti, a drugi su učinkovitiji.

Očito je da najnižu vrijednost boda postiže porezni ured DU 4, s vrijednošću boda od 69,50 SIT, slijedi DU 7, s 83,80 SIT itd. Najveću vrijednost boda doseže porezni ured DU 11 sa 142,00 SIT. Budući da je za izračun vrijednosti boda uspoređen utrošeni rad i izdaci poreznih ureda, može se zaključiti da je vrijednost jedinice vremena odraz gospodarenja poreznog ureda. Gospodarenje pokazuje efikasnost poreznog ureda pri uporabi proizvodnih čimbenika, a rad je jedan od glavnih proizvodnih čimbenika pri obavljanju usluga.

² Tečajna lista od 1. prosinca 2004: 1000 SIT = 4,1573 EUR = 31,6883 HRK.

Tablica 7. Udio postignutih bodova i ukupni troškovi prema aktivnostima u poreznim uredima

	Kumulativna vrijednost usluga ureda (mil. bodova)	Ukupni odljevi ureda (mil. SIT)	Vrijednost boda (SIT)
DU 1	5,0	619,8	124,6
DU 2	11,8	1.204,3	101,8
DU 3	3,1	412,2	132,1
DU 4	3,6	251,8	69,5
DU 5	7,3	967,9	132,9
DU 6	10,0	1.109,1	110,5
DU 7	37,2	3.115,6	83,8
DU 8	21,1	1.880,2	89,0
DU 9	8,1	748,7	92,6
DU 10	8,2	786,5	96,3
DU 11	6,4	912,1	142,0
DU 12	2,7	350,3	127,4
DU 13	4,8	467,8	97,9
DU 14	3,8	469,2	123,3

Izvor: Andoljšek (2004)

Tablica 8. Cijene prijave poreza na dohodak fizičkih osoba, mjesečnog obračuna PDV-a i obračuna poreza na dobit pravnih osoba po poreznim uredima u 2002. godini (SIT)

Porezni ured	Vrijednost boda	Godišnja cijena prijave poreza na dohodak	Godišnja cijena prijave mjesečnog PDV-a	Godišnja cijena obračuna poreza na dobit pravnih osoba
DU 1	124,60	4.366	4.237	5.234
DU 2	101,80	3.567	3.462	4.276
DU 3	132,10	4.630	4.493	5.550
DU 4	69,50	2.434	2.361	2.917
DU 5	132,90	4.658	4.520	5.584
DU 6	110,50	3.870	3.756	4.639
DU 7	83,80	2.936	2.849	3.519
DU 8	89,00	3.118	3.025	3.737
DU 9	92,60	3.246	3.150	3.891
DU 10	96,30	3.373	3.273	4.043
DU 11	142,00	4.976	4.829	5.965
DU 12	127,40	4.466	4.333	5.353
DU 13	97,90	3.430	3.328	4.111
DU 14	123,30	4.322	4.194	5.180

Izvor: Andoljšek (2004)

Neposredni sekundarni učinak boda jest utvrđivanje cijene usluga poreznog ureda. Iz vremena utrošenog za uslugu poreznih ureda i vrijednosti boda može se izračunati i cijena usluge. Navedena je usporedba cijena uobičajene prijave poreza na dohodak, mjesečni obračun poreza na dodanu vrijednost i po jedan obračun poreza na dobit pravnih osoba u različitim poreznim uredima (tabl. 8).

Na vrijednost boda utječe broj poreznih obveznika, zato je opseg rada onaj činitelj koji određuje cijenu usluge. Ako se pod efikasnošću smatra uspješno korištenje rada i pružanje usluga uz najniže troškove, može se tvrditi da je ured s najnižom cijenom pojedine usluge najefikasniji.

5. Zaključak

Rezultat istraživanja provedenoga u četrnaest poreznih ureda jest utvrđivanje vrijednosti boda odnosno vrijednosti mjere učinka. Uz pomoć cijene javne usluge, koja je odraz vremena utrošenog za izvedbu usluge i količine usluga, moguće je jedinstveno vrednovati učinke poreznih ureda.

Srednja vrijednost boda za Sloveniju iznosi 99,80 SIT. Najnižu vrijednost boda ima porezni ured DU 4 (69,50 SIT), slijedi ga porezni ured DU 7 (83,80 SIT), a na zadnjem je mjestu porezni ured DU 11 (142,00 SIT). Rad prikazuje i primjer izračuna vrijednosti izabраниh poreznih prijava i temelji se na opisanoj metodologiji.

Vrednovani učinci isključuju raznolikost poreznih ureda koja proizlazi iz različitosti vrsta i broja obveznika, posljedica čega je različit opseg usluga. Zbog toga se mjera učinka može iskoristiti i za neposrednu usporedbu efikasnosti poreznih ureda. Bod pokazuje troškovnu efikasnost rada, koji je samo segment efikasnosti institucija. Budući da bod omogućuje vrijednosnu usporedbu ulaznih čimbenika i učinaka poslovanja poreznih ureda, može služiti kao metodološka osnova za postavljanje pokazatelja za mjerenje efikasnosti i djelotvornosti porezne uprave. Taj nas izazov očekuje u budućnosti.

*Sa slovenskog preveli
Neda Vitezić i Saša Žiković*

LITERATURA

Andoljšek, Ž., 2004. *Merjenje učinkovitosti in uspešnosti v državni upravi na primeru Davčne uprave Republike Slovenije*, doktorska disertacija. Ljubljana: Ekonomski fakultet.

Bailey, S. J., 2002. *Public sector economics: theory, policy and practice*. New York: Basingstoke.

Berman, E. M., 1998. *Productivity in Public and Nonprofit Organizations. Strategies and Techniques*. London: SAGE.

Brown, C. V. and Jackson, P. M., 1994. *Public Sector Economics*. Oxford: Blackwell Publishers.

DURS, 2003. *Letno poročilo o delu Davčne uprave Republike Slovenije v letu 2002*. Ljubljana: Davčna uprava Republike Slovenije.

Loeffler, E., 1999. "Service Quality Measurement of Innovative Public Organizations" in A. Halachmi, ed. *Performance and Quality Measurement in Government. Issues and Experiences*. Burke: Chatelaine Press, 129-143.

OECD, 2001. *Performance Measurement in Tax Administration – Practical Note*. Paris: OECD.

Setnikar-Cankar, S. i Andoljšek, Ž., 2003. *Ugotavljanje učinkovitosti in uspešnosti v javnem sektorju*. Ljubljana: Fakulteta za upravo, 351-364.

Ž i g a A n d o l j š e k : How Much Do the Services of Taxation Offices in Slovenia Cost?

Summary

A problem of comparison arises from the diversity of institutions that provide public services and the mutual incommensurability of data. Differences in the size and kind of the public services that are provided are mainly to blame for institutions using a different volume of productive factors for their operations. Accounting principles suggest that the volume of production should be assessed. The purpose of this paper is to define the methodology for determining the prices of public services, taking the tax offices in Slovenia as an example. In this manner it will be easy to evaluate the effects individually.

The paper presents research based on a questionnaire defining the time spent to provide services in tax offices. The first two sections describe the concept of effectiveness and performance, and later each phase of the method for the calculation of points for tax offices is described. The conclusion shows how the price of the separate main services of tax offices can be determined according to these points.

The results of the concept of giving points is the determination of the prices of the services of public institutions. The prices on the one hand indicate the cost-effectiveness of the institutions and on the other isolate the effect of different activities of the units observed. The usefulness of the concept of giving points inheres in the opportunity to evaluate the production (or provision of services) and in the establishment of indicators for measuring effectiveness and performance in the public sector, including in cases in which we wish to compare institutions that provide various kinds of service. The volume of the provision of services among the institutions investigated is determined according to unit price.

Key words: effectiveness, performance, public services, measurement of results