

Porezni nadzor

Bernik, Rahela

Undergraduate thesis / Završni rad

2022

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:517022>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-27**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



SVEUČILIŠTE U ZAGREBU

PRAVNI FAKULTET
STUDIJSKI CENTAR ZA JAVNU UPRAVU I JAVNE FINACIJE

Rahela Bernik

POREZNI NADZOR

Završni rad

Mentor: prof. dr. sc. Hrvoje Arbutina

Zagreb, rujan 2022.

Izjava o izvornosti

Ja, Rahela Bernik pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor/ica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristio/-la drugim izvorima do onih navedenih u radu.

Rahela Bernik

Sadržaj

1. UVOD	1
2. POJAM I ULOGA POREZNOG NADZORA	2
2.1. SUDIONICI POREZNOG NADZORA.....	2
2.2. NAČELA POREZNOG NADZORA	3
2.3. DOPUSTIVOST POREZNOG NADZORA	4
2.4. PREDMET POREZNOG NADZORA	5
2.5. OBAVIJEST O POREZONOM NADZORU.....	6
3. TIJEK POREZNOG NADZORA.....	7
4. AKTI U POREZONOM NADZORU	8
4.1. ZAPISNIK O POREZONOM NADZORU	8
4.2. ZAKLJUČAK U POREZONOM NADZORU	8
4.3. RJEŠENJE O POREZONOM NADZORU	9
4.4. POREZNA NAGODBA	10
5. PRAVNI LIJEKOVI U POREZONOM NADZORU	12
5.1. ŽALBA NA RJEŠENJE POREZNOG NADZORA.....	12
5.2. OBNOVA POSTUPKA U POREZONOM NADZORU	13
5.3. UPRAVNI SPOR U PREDMETIMA POREZNOG NADZORA.....	14
6. POREZNI PREKRŠAJ U POREZONOM NADZORU	15
6.1. NOVČANE KAZNE PROPISANE ZAKONOM O POREZNOJ UPRAVI.....	15
6.2. NOVČANE KAZNE PROPISANE OPZ-OM	15
6.2.1. LAKŠI POREZNI PREKRŠAJI	15
6.2.2. TEŽI POREZNI PREKRŠAJI	16
6.2.3. NAJTEŽI POREZNI PREKRŠAJI	17
6.3. ZABRANA OBAVLJANJA DJELATNOSTI	19
7. ZAKLJUČAK.....	20

1. UVOD

Od samih početaka ljudske civilizacije postoji težnja čovjeka za stvaranjem što većeg profita i koristi koje želi zadržati za sebe. Stvaranje materijalne koristi za vlastitu potrošnju u suprotnosti je s plaćanjem bilo kakvih obveza prema državi, a budući da su porezi najveći prihod države, oduvijek postoji sklonost izbjegavanju plaćanja istih. Kroz čitavu povijest plaćanje poreza manifestirano je na različite načine, a kako je postojala obveza plaćanja, tako je oduvijek bilo i onih koji su to pokušavali izbjeći na različite načine. U novijoj povijesti Republike Hrvatske, plaćanje poreza zakonski je regulirano. Glavne karakteristike poreza, njegova efikasnost, pravednost, izdašnost, jednostavnost, stabilnost, a naročito njegova prisilnost, dovode do otpora plaćanju, koji danas dakako ima drugačiji kontekst nego kroz različita povijesna razdoblja. Česta pojava izbjegavanja plaćanja poreza, dovela je do uvođenja poreznog nadzora, čija je najvažnija zadaća utvrditi pravo činjenično stanje bitno za oporezivanje. Važno je da shvaćanje obveze plaćanja poreza građani percipiraju kao vrstu plaćanja za opće dobro koje je korisno za cjelokupno društvo, a ne za samo određene skupine. Nadzor ima važnu ulogu u svijetu u kojem je širenje poslovanja sve veće, a također i osnivanje novih poduzeća, rasta konkurencije i želje za ostvarivanjem što većeg profita. Porezna uprava, porezni nadzor pokreće po službenoj dužnosti, a završava donošenjem rješenja, koje može imati posljedice za poreznog obveznika, ovisno o tome jesu li ili nisu tijekom nadzora utvrđene nepravilnosti u radu poreznog obveznika kod kojeg se nadzor obavlja.

2. POJAM I ULOGA POREZNOG NADZORA

Porezni nadzor dio je porezno-pravnog odnosa u kojem se provodi postupak radi utvrđivanja činjenica i njihove provjere, od strane poreznog tijela, za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba.¹ Propis kojim se utvrđuje porezni nadzor jest Opći porezni zakon u kojem je on opisan kao državni mehanizam kontrole plaćanja poreza kako bi se izbjegao nastanak porezne evazije. Porezni nadzor provode osobe ovlaštene za njegovu provedbu, a organiziran je od strane Središnjeg ureda i područnih ureda. Izbjegavanje porezne evazije iznimno je važno, kako za državu tako i za građane, ali i dokaz učinkovitosti porezne uprave, a također i ujednačenost postupanja od strane porezne uprave. Utvrđivanje pravog činjeničnog stanja najvažnija je zadaća poreznog nadzora, a provodi se sukladno zakonu kojim se uređuje pojedina vrsta poreza. Temeljne odrednice poreznog nadzora, ujedno i njegovi strateški ciljevi, dokaz su učinkovitosti porezne uprave i ujednačenosti postupanja. Prethodno navedeni strateški ciljevi su povećati efikasnost usmjeravanjem nadzora na najrizičnije porezne obveznike, uvođenje i primjena alata za analizu rizika i objektivan odabir poreznih obveznika za nadzor te implementiranje i primjenjivanje alata za elektronički nadzor i praćenje rezultata poreznog nadzora prema svim značajnim pokazateljima.

2.1. SUDIONICI POREZNOG NADZORA

Sudionici poreznog nadzora su dvije strane. S jedne strane to je porezna uprava kao predstavnik državne vlasti, a s druge strane nalazi se porezni obveznik kod kojeg porezna uprava odluči obaviti porezni nadzor. Porezni obveznik dužan je sudjelovati u postupku utvrđivanja činjenica i surađivanja s predstavnicima porezne uprave, a može imati i predstavnike ili zastupnike o čijim se pravima i obvezama rješava tijekom poreznog nadzora.² Na strani porezne uprave nalaze se državni službenici koji mogu biti porezni revizori, porezni inspektori, ali i drugi državni službenici ovlaštene za njegovu provedbu.³ Predstavnici porezne uprave ovlaštene su prikupljati, procjenjivati, evidentirati i obrađivati i koristiti podatke i obavijesti, pozivati porezne obveznike u službene prostorije, prikupljati obavijesti od poreznih obveznika i trećih osoba, provjeravati poslovne knjige i evidencije poreznog obveznika i provjeriti vjerodostojnost i istinitost isprava, ulaziti i pregledavati prostorije u kojima se obavlja

¹ Opći porezni zakon, čl. 115.

² Opći porezni zakon, čl. 122.

³ Opći porezni zakon, čl. 116.

djelatnost, utvrđivati istovjetnost osoba, provjeravati status i svojstva robe, davati upozorenja i naredbe, privremeno oduzeti predmete domaćih i stranih plaćanja, vrijednosnica i dokumentacije, izreći privremenu zabranu obavljanja djelatnosti te pregledati prometna sredstva.⁴ Službenici porezne uprave dužni su omogućiti strankama ostvarivanje njihovih prava, pri tome vodeći računa da ono ne bude na teret trećih osoba, ali ni u suprotnosti s javnim interesima određenima zakonom. Porezni obveznik, s druge strane, ima pravo biti obaviješten o svojim pravima i obvezama u postupku nadzora, a također i postavljati upite poreznom tijelu. Porezno tijelo dužno je uspostaviti nepristran i pristojan odnos sa strankama u postupku te postupati jednako prema svim građanima, bez diskriminacije ili povlašćivanja na osnovi dobi, nacionalnosti, etičke ili socijalne pripadnosti, jezičnog i rasnog porijekla, u skladu s načelima zakonitosti i zaštite javnog interesa. Osobama s invaliditetom ili drugim osobama s posebnim potrebama službenici porezne uprave trebaju pružiti posebnu pažnju i pozornost.

2.2. NAČELA POREZNOG NADZORA

Kvalitetno obavljanje poreznog nadzora moguće je jedino uz pridržavanje načela bitnih za oporezivanje. Kod obavljanja nadzora najvažniji su načelo zakonitosti, načelo materijalne istine te načelo učinkovitosti i ekonomičnosti. Načelo zakonitosti nalaže da su tijela koja rješavaju u poreznim stvarima dužna stvari rješavati na temelju i u granicama zakona i drugih propisa, uključujući i opće akte institucija koje imaju javne ovlasti. Ostvaruje se kroz pravne postupke, a cilj mu je osigurati vladavinu prava koja je pretpostavka za pravnu sigurnost i stabilnost pravnog poretka. Načelo materijalne istine znači obvezu utvrđivanja stvarne istine od strane poreznog tijela. Objektivna istina koju tijelo utvrdi mora u činjeničnom smislu održavati pravo stanje stvari, bez obzira na to idu li utvrđene činjenice u prilog poreznog obveznika ili mu mogu štetiti. Utjecaj na zakonitost rješenja koje tijelo donosi uveliko mogu imati nepotpune ili pogrešno utvrđene činjenice ili izveden pogrešan zaključak o činjeničnom stanju. Prema načelu učinkovitosti i ekonomičnosti, porezni nadzor mora se provesti što je jednostavnije moguće, bez odgode i uz što manje troškova, ali tako da se pravilno utvrde sve činjenice i okolnosti koje su bitne za provođenje nadzora. Osim opisanih načela iz OPZ-a, osobe ovlaštene za provođenje nadzora moraju se pridržavati i načela ZUP-a: načela zakonitosti, načela efikasnosti, načela ocjene dokaza zaštite prava građana i zaštite pravnog interesa, načela

⁴ Opći porezni zakon, čl. 121.

saslušanja stranke, samostalnosti u rješavanju, prava žalbe, pravomoćnosti rješenja u upravnom postupku, načela materijalne istine, ekonomičnosti postupka, korištenja jezika i pisma i pomoći neukoj stranci.

2.3. DOPUSTIVOST POREZNOG NADZORA

Dopustivost poreznog nadzora sastoji se od dva čimbenika koji su izbor poreznog obveznika i razdoblje poreznog nadzora. Prvi čimbenik je izbor poreznog obveznika koji kod javnosti često postavlja pitanje zašto je baš taj porezni obveznik odabran za provođenje nadzora. Porezna uprava prilikom odabira poreznog obveznika provodi postupak prilikom kojeg vrši provjeru pravilnosti plaćanja, obračunavanja poreza i drugih javnih davanja. O tome koji će porezni obveznik imati prednost, odlučuje isključivo porezna uprava, bez mogućnosti utjecaja na tu odluku od strane poreznih obveznika. Postoje različite metode kojima se porezna uprava može koristiti, kao što su slučajni odabir i druge metode, ali pri tome uzimajući u obzir i poreznu snagu poreznih obveznika. Prednost imaju dvije vrste poreznih obveznika, veliki porezni obveznici prema Zakonu o računovodstvu te povezane osobe prema Općem poreznom zakonu, no to ne znači da se nadzor ne obavlja i kod malih i srednjih poduzetnika. Porezno tijelo kod odlučivanja koristi se i indikatorima prijevare koji služe inspektorima za rano otkrivanje ili ukoliko postoji sumnja, rano odbacivanje, prijevernih postupaka u vezi s financijskim izvještavanjem. Tzv. glavni indikatori prijevare mogu biti vezani uz financijske izvještaje i porezne prijave, knjiženja, organizaciju tvrtke i suradnju s poreznim tijelom, dokumentacije i evidencije te poslovanje po žiro-računu i blagajničko poslovanje. Drugi čimbenik provođenja nadzora odnosi se na vremensko ograničenje koje se odnosi na institut zastare u poreznom pravu. Porezni nadzor se može obavljati ne samo kod poreznog obveznika, nego i kod ostalih osoba koje raspolažu informacijama i činjenicama bitnim za oporezivanje, u roku od tri godine od početka tijeka zastare prava na utvrđivanje porezne obveze.⁵ Kod toga postoji iznimka koja se odnosi na porezni nadzor koji se može provoditi za razdoblje za koje nije nastupila zastara prava na utvrđivanje porezne obveze u slučaju postupka utvrđivanja zlouporabe prava, u postupcima utvrđivanja razlike između stečene imovine i dokazanih sredstava za stjecanje te

⁵ Opći porezni zakon, čl. 117.

imovine prema propisima o porezu na dohodak, u postupcima suzbijanja poreznih prijava te u postupcima pokrenutim po nalogu drugih tijela.⁶

2.4. PREDMET POREZNOG NADZORA

Porezna uprava u obuhvatu svojih poslova tijekom poreznog nadzora može obavljati tri skupine provjera. Prvu skupinu čini provjera jedne ili više vrsta poreza, a u sastavu svake vrste poreza i sve činjenice koje su neophodne za oporezivanje, također provjeru svih knjigovodstvenih isprava i evidencija, poslovnih događaja ostvarenih u razdoblju za koje se obavlja nadzor te sve druge podatke, evidencije i isprave bitne za postupak oporezivanja.⁷ Drugu skupinu čine činjenice koje nisu u izravnoj vezi s gospodarskom djelatnošću poreznog obveznika, ali to se odnosi samo ako je poduzetnik kod kojeg se obavlja nadzor fizička osoba.⁸ Instituti poduzetnika i gospodarske djelatnosti vrlo su važni prilikom oporezivanja, s obzirom na to da su poduzetnici porezni obveznici, a porezna dobra rezultat su obavljanja gospodarske djelatnosti. Prema definiciji, poduzetnik je svaka fizička ili pravna osoba, udružene osobe ili imovinska masa pravne osobnosti koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi.⁹ Gospodarskom djelatnošću se smatra razmjena dobara i usluga na tržištu radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi.¹⁰ Treću skupinu predmeta poreznog nadzora čine činjenice važne za oporezivanje između člana društva i samog društva ako je riječ o nadzoru društva kapitala ili društva osoba.¹¹ Poreznu osnovicu koja služi za obračunavanje poreza i o kojoj ovisi porezno opterećenje, kako kod drugih obveznika, tako i kod društva osoba i kapitala, važno je ispitati zbog mogućih spornih elementa, popusta, skrivenih isplata dobiti i pogodovanja.

⁶ Opći porezni zakon, čl. 117, st. 3.

⁷ Opći porezni zakon, čl. 118, st. 1.

⁸ Opći porezni zakon, čl. 118, st. 2.

⁹ Opći porezni zakon, čl. 44., st. 1.

¹⁰ Opći porezni zakon, čl. 44., st. 2.

¹¹ Opći porezni zakon, čl. 118., st. 3.

2.5. OBAVIJEST O POREZnom NADZORU

Obavijest o poreznom nadzoru obilježava njegov početak te se dostavlja poreznom obvezniku ili osobi koju je on imenovao, najkasnije osam dana prije početka poreznog nadzora.¹² Osim navedene mogućnosti, također postoji i mogućnost dostavljanja obavijesti neposredno prije početka poreznog nadzora, ali samo iznimno ako bi poštivanje roka od osam dana dovelo u pitanje svrhu nadzora, odnosno ako je važno da za poreznog obveznika postoji efekt iznenađenja kako svojim postupcima prije početka nadzora ne bi mogao utjecati na njegov konačan ishod ili kako ne bi mogao izmijeniti stvarno stanje. Više od polovice europskih zemalja, kao i Republika Hrvatska, zakonski su dužne najaviti porezni nadzor, ali postoji odredbu o neposrednom uručivanju obavijesti. Razlika između zemalja postoji u rokovima koji su različiti od zemlje do zemlje, od 5 pa sve do 21 dan prije početka nadzora. Kao i brojni drugi, obavijest o poreznom nadzoru, porezni je akt kojim se pokreće, dopunjuje, mijenja ili dovršava neka radnja tijekom poreznog postupka.¹³ Rok od 8 dana je rok koji se ne može produžiti, pa se sukladno tome obavijest mora dostaviti izvršno osobi kojoj je porezni akt namijenjen.¹⁴ Žalba protiv obavijesti o poreznom nadzoru nije moguća. Oblik i sadržaj obavijesti o poreznom nadzoru propisani su zakonom, a mora se izdati u pisanom obliku i sadržavati naziv poreznog tijela, broj i datum poreznog akta, ime i prezime, odnosno naziv poreznog obveznika kojem se upućuje, pravni i činjenični temelj, predmet poreznog nadzora ili druge radnje koje će se provesti u poreznom nadzoru, razdoblje koje je predmet poreznog nadzora, datum početka nadzora te obvezu sudjelovanja poreznog obveznika u postupku te pravne posljedice zbog ometanja ili odbijanja poreznog nadzora.¹⁵

¹² Opći porezni zakon, čl. 120., st. 1.

¹³ Opći porezni zakon, čl. 57., st. 1.

¹⁴ Opći porezni zakon, čl. 59., st. 3.

¹⁵ Opći porezni zakon, čl. 58.

3. TIJEK POREZNOG NADZORA

Najvažniji dio ove faze odnosi se na dostavljanje obavijesti o poreznom nadzoru, najkasnije 8 dana prije njegova početka, osim u iznimnim slučajevima. Ovlaštene osobe dužne su, prije početka, poreznom obvezniku predstaviti se službenom iskaznicom. Sukladno gore spomenutom načelu proporcionalnosti, trajanje i tijek nazora ovise o predmetu nadzora te veličini poreznog obveznika i drugim čimbenicima, ali i o institutu zastare prava na utvrđivanje porezne obveze odnosno početak tijeka roka. Sljedeća faza nadzora jest faza izvršavanja, a u njoj je najvažnije odgovoriti na pitanje koja će se vrsta nadzora provoditi i gdje. Osim gore navedenih načela važno je voditi računa o načelu objektivnosti i proporcionalnosti. Prema načelu objektivnosti prilikom obavljanja poreznog nadzora moraju se uzeti u obzir sve činjenice sa jednakom pozornošću, one koje idu u korist poreznog obveznika, ali i one koje mu idu na štetu.¹⁶ Uobičajeno je da se porezni nadzor provodi u sjedištu poreznog obveznika i na ostalim mjestima na kojima porezni obveznik obavlja djelatnost i poslove u vezi s predmetom nadzora.¹⁷ Porezni obveznik je dužan, tijekom nadzora, omogućiti poreznim tijelima odgovarajuće mjesto za rad i pomagala koja su im potrebna, a također uz njegovu nazočnost ili nazočnost opunomoćenika ili zastupnika te omogućiti stupanje na zemljište ili poslovne prostorije.¹⁸ Iznimno, ukoliko porezni obveznik nema prikladan prostor za obavljanje nadzora, a tada se on obavlja u službenim prostorijama poreznog tijela.¹⁹ Uzevši u obzir načelo proporcionalnosti, nadzor se obavlja tijekom uobičajenog radnog vremena, a izvan njega samo u dva slučaja: ako porezni obveznik pristane i ako to bezuvjetno nalaže svrha nadzora.²⁰ U slučaju kada porezni obveznik ne pristane na obavljanje nadzora izvan redovnog radnog vremena, porezno tijelo može, donijeti zaključak protiv kojeg nije dopuštena žalba, kojim može zapečatiti poslovne ili skladišne prostorije, najdulje do početka radnog vremena prvog idućeg dana.²¹ Sudjelovanje poreznog obveznika u postupku zakonska mu je dužnost i to na način da potpuno i istinito iznosi sve činjenice bitne za oporezivanje te da za svoje tvrdnje ponudi dokaze.²²

¹⁷ Opći porezni zakon, čl. 121., st. 4.

¹⁸ Opći porezni zakon, čl. 121., st. 4.

¹⁹ Opći porezni zakon, čl. 121, st. 5.

²⁰ Opći porezni zakon, čl.121, st. 7.

²¹ Opći porezni zakon, čl. 121, st. 8., 9., 10.

²² Opći porezni zakon, čl. 69.

4. AKTI U POREZNOM NADZORU

4.1. ZAPISNIK O POREZNOM NADZORU

Nakon provedenog poreznog nadzora, porezna tijela dužna su napraviti zapisnik u kojem navode sve radnje, dokaze i utvrđene činjenice. Zapisnik o poreznom nadzoru mora sadržavati naziv poreznog tijela, broj i datum poreznog akta, ime odnosno naziv poreznog obveznika, pravni i činjenični temelj, mjesto provođenja i vrijeme trajanja nadzora, imena ovlaštenih osoba koje su provele nadzor, vrste poreza i razdoblje obuhvaćeno nadzorom, opis radnja, činjenica i dokaza provedenih u postupku po kojima su utvrđene nepravilnosti.²³ Kada se jednom završi, zapisnik se ne može mijenjati, dopunjavati, a ako dođe do eventualnih ispravaka, one moraju ostati čitljive. Podnošenje prigovora od strane poreznog obveznika je dopušteno, ali u roku koji ne može biti kraći od pet niti dulji od dvadeset dana, računajući od primitka zahtjeva.²⁴ Porezni obveznik može se svojevrijem odreći prava na prigovor.²⁵ Po primitku prigovora, porezno tijelo ga razmatra i ukoliko ga ne usvoji, razloge takvog postupka navodi u obrazloženju poreznog rješenja.²⁶ S druge strane, ukoliko dođe do saznanja novih činjenica koje mogu promijeniti činjenično stanje utvrđeno u zapisniku ili izmijeniti prijašnje prave ocjene, sastavlja se dopunski zapisnik na koji se ne može podnijeti prigovor.²⁷

4.2. ZAKLJUČAK U POREZNOM NADZORU

Zaključak je u poreznom nadzoru akt kojim se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama.²⁸ Navedena vrsta akta donosi se u dvije situacije, a prva od njih odnosi se na pitanja koja se tiču postupka, primjerice izuzeće inspektora, dok je druga vezana za obavljanje poslova poreznog nadzora koja su propisana zakonom, primjerice zahtjev za ažuriranjem i dostavom poslovnih knjiga. Prema uobičajenoj proceduri zaključak je pismeni akt, ali u slučaju ugrožene naplate poreza, može se donijeti usmeni zaključak s obvezom donošenja i u pismenom obliku najkasnije u roku od 3 dana od dana njegova donošenja.²⁹ Elementi zaključka su naziv jedinice

²³ Opći porezni zakon, čl. 126., st. 2.

²⁴ Opći porezni zakon, čl. 126., st. 2.

²⁵ Opći porezni zakon, čl. 126., st. 4.

²⁶ Opći porezni zakon, čl. 126., st. 5.

²⁷ Opći porezni zakon, čl. 126., st. 6.

²⁸ Opći porezni zakon, čl. 57., st. 1., 2.

²⁹ Opći porezni zakon, čl. 57., st. 3.

poreznog tijela, broj, datum i uvod, izreka koja se odnosi na kratak i jasan predmet zaključka i rok izvršenja, obrazloženje prema utvrđenom činjeničnom stanju, uputa o pravnom lijeku koja sadrži odredbe o dopuštenosti posebne žalbe protiv zaključka s pozivom na odgovarajuće propise te popis ovlaštene osobe i otisak pečata.³⁰ Rok za izvršenje zaključka određuje nadležan inspektor, a on počinje teći od dana uručenja zaključka, a kod usmeno izdanih zaključaka od dana usmenog priopćenja. U slučaju ne postupanja poreznog obveznika prema zaključku, ono može biti razlog i za procjenu porezne osnovice. Izjavljivanje žalbe na zaključak u poreznom nadzoru nije dopušteno, ali se zaključak može pobijati žalbom protiv rješenja kojim se rješava u upravnoj stvari.

4.3. RJEŠENJE O POREZnom NADZORU

Rješenje u poreznom nadzoru je porezni akt koji se donosi ako su utvrđene nezakonitosti u vidu obračunavanja, evidentiranja, prijavljivanja i plaćanja poreza.³¹ Kao temelj za donošenje rješenja podrazumijevaju se činjenice koje su utvrđene u zapisniku i dopunskom zapisniku. Rok za donošenje rješenja je 60 dana od dana isteka roka za prigovor na zapisnik, odnosno od dana uručenja dopunskog zapisnika. Obvezni dijelovi navedenog poreznog akta su naziv jedinice poreznog tijela, klasa, ul. broj, mjesto i datum, uvod, izreka, obrazloženje, uputa o pravnom lijeku te potpis ovlaštene osobe i otisak pečata.³² Ukoliko se u rješenju pojave pogreške, moguće ih je ispraviti, ukoliko se one odnose na očite netočnosti koje nisu vezane za utvrđenu poreznu obvezu. Kod ispravljanja pogreški, donosi se novo rješenje koje se naziva rješenje o ispravku greške. Rješenjem o ispravku greške se ne mogu ispravljati postupovne odredbe, nepotpuno i netočno utvrđeno činjenično stanje i pogrešna primjena materijalnog prava. Prvostupanjsko rješenje postaje izvršno kada se ne može prisilno izvršiti bilo administrativnim ili sudskim putem, a to je istekom roka za žalbu ako žalba nije izjavljena, dostavom rješenja stranci ako žalba nije dopuštena, dostavom rješenja stranci ako žalba nema odgodni učinak, dostavom rješenja stranci kojim se žalba odbacuje ili odbija, danom odricanja stranke od prava na žalbu te dostavom stranci rješenja o obustavi postupka u povodu žalbe. Rješenje u poreznom nadzoru postaje pravomoćno kad se protiv njega ne može izjaviti žalba niti pokrenuti upravni spor.

³⁰ Opći porezni zakon, čl. 58., st. 4.

³¹ Opći porezni zakon, čl. 95.

³² Opći porezni zakon, čl. 98., st. 2.

4.4. POREZNA NAGODBA

Porezna nagodba se može sklopiti između Porezne uprave i poreznog obveznika za novoutvrđene obveze u postupku nadzora, a može se sklopiti do trenutka uručenja zapisnika o poreznom nadzoru.³³ Porezni inspektor upoznaje poreznog obveznika kod kojeg je nadzor proveden s mogućnošću sklapanja porezne nagodbe tijekom zaključnog razgovora te nakon toga porezni obveznik odlučuje je li sklapanje nagodbe u njegovom interesu ili nije. Što se tiče predmeta porezne nagodbe, ono može biti novoutvrđena porezna obveza u postupcima u kojima je porezna osnovica utvrđena procjenom, rok plaćanja novoutvrđenih obveza i smanjenje obveze po osnovi utvrđene zatezne kamate. Porezna uprava za sklapanje nagodbe postavlja uvjet koji je prihvaćanje novoutvrđene obveze u postupku poreznog nadzora od strane poreznog obveznika i njegovo odricanje od prava na korištenje pravnih lijekova.³⁴ Novoutvrđena porezna obveza jest novoutvrđena obveza u postupku poreznog nadzora i zatezne kamata utvrđene u poreznom nadzoru za razdoblje od dana nastanka porezne obveze do dana zaključenja porezne nagodbe.³⁵ U slučaju sklapanja porezne nagodbe, porezno tijelo smanjuje obveze poreznog obveznika po osnovi utvrđene zatezne kamate te se odriče prekršajnog progona, ako su sukladno odredbama Prekršajnog zakona ispunjeni uvjeti a primjenu načela oportuniteta. Porezna se nagodba skapa u pisanom obliku, a sklopljenom se smatra potpisom stranaka. Porezna nagodba se ne može sklopiti ukoliko je tijekom nadzora utvrđeno postojanje sumnje o počinjenju kaznenog djela, a sklapanje je predviđeno samo za obveze utvrđene nadzorom.³⁶ Također, porezna nagodba ne može se sklopiti ako je protivna propisima, javnom interesu ili pravima trećih osoba, za obveze po izdanim poreznim rješenjima za koje je izvršena uplata, za novoutvrđene obveze poreza na dohodak, prireza poreza na dohodak i doprinosa za obvezna osiguranje te za obveze po osnovi utvrđenih zateznih kamata koje proizlaze iz obveze uplate doprinosa za mirovinsko osiguranje na temelju individualne kapitalizirane štednje. Porezna nagodba sadrži najmanje odredbe kojima se određuju svrha i predmet porezne nagodbe, prihvaćanje novoutvrđene obveze u postupku poreznog nadzora od strane poreznog obveznika, rok u kojem se porezna obveza mora ispuniti, posljedice neispunjenja poreznom nagodbom utvrđenih obveza, odnosno nepoštivanja odredaba porezne nagodbe, prava, obveze i odgovornosti stranaka te odricanje poreznog obveznika izrijekom od prava na korištenje pravnih lijekova. Ukoliko se porezni obveznik odluči na sklapanje nagodbe, Zakon predviđa

³³ Opći porezni zakon, čl. 104., st. 1., 2.

³⁴ Opći porezni zakon, čl. 104., st. 3.

³⁵ Opći porezni zakon, čl. 104. st. 4.

³⁶ Opći porezni zakon, čl. 104., st. 8.

određene pogodnosti, a jedna od njih jest smanjenje novoutvrđene porezna obveze za 5% ukoliko je porezna obveza utvrđena procjenom. Nadalje, zatezna kamata može biti smanjena za 10% do 100% ovisno o iznosu uplaćenih novoutvrđenih poreznih obveza na dan sklapanja nagodba ili 50% ako se novoutvrđena porezna obveza plati u roku od 50 dana.³⁷ Porezna nagodba ima snagu izvršnog rješenja donesenog u postupku poreznog nadzora te je istodobno i ovršna isprava koja se izvršava prema pravilima o izvršenju poreznog rješenja.³⁸ Prijedlog za sklapanje porezne nagodbe donose porezni obveznik, opunomoćenik i porezni savjetnik. Prijedlog mora sadržavati ime i prezime, naziv, adresu i OIB poreznog obveznika, izjavu o prihvaćanju novoutvrđenih poreznih obveza u postupku poreznog nadzora, rok plaćanja te izjavu o odricanju prava na korištenje redovnih i izvanrednih pravnih lijekova po predmetu nadzora.³⁹ Neispunjavanje obveza iz porezne nagodbe ima određene posljedice, a to su da porezna nagodba postaje ovršna isprava, novoutvrđene porezne obveze u postupku poreznog nadzora naplaćuju se u cijelosti, a za nepravilnosti utvrđene u postupku poreznog nadzora podnosi se optužni prijedlog.

³⁷ Opći porezni zakon., čl. 104., st. 5.

³⁸ Opći porezni zakon., čl. 104., st. 10.

³⁹ Opći porezni zakon., čl. 105.

5. PRAVNI LIJEKOVI U POREZnom NADZORU

5.1. ŽALBA NA RJEŠENJE O POREZnom NADZORU

Žalba na rješenje o poreznom nadzoru podnosi se Ministarstvu financija, Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak, Zagreb, Katančićeva 5, putem organizacijske jedinice Porezne uprave koja je donijela rješenje. Žalba se može podnijeti u roku od 30 dana od primitka rješenja, preporučenom poštom ili neposrednom predajom. Žalbu može podnijeti porezni obveznik o čijim se pravima i obvezama odlučivalo u poreznom nadzoru kao i svaka osoba koja za to ima pravni interes. Žalba odgađa izvršenje rješenja do donošenja rješenja o žalbi, a također i podnositelj može odustati od žalbe do donošenja rješenja o žalbi. U žalbi se navodi klasa i broj rješenja protiv kojeg se izjavljuje te razlozi i dokazi zbog kojih se zahtjeva poništenje, izmjena ili ukidanje rješenja. Prvostupanjsko tijelo može žalbu odbaciti, usvojiti ili proslijediti drugostupanjskom tijelu. Žalba se odbacuje ako nije dopuštena, ako nije podnijeta od strane ovlaštene osobe ili nije podnijeta u roku. Žalba koja je podnesena u roku nenadležnom tijelu ne može se odbaciti. Ukoliko se žalba odbacuje, odbacuje se rješenjem na koje se može podnijeti žalba. Žalba se usvaja u različitim slučajevima, ako se ocjeni da je opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak, ako se ocjeni da je provedeni postupak bio nepotpun, a to je moglo biti od utjecaja na rješavanje, ako žalitelj u žalbi iznosi takve činjenice i dokaze koji bi mogli biti od utjecaja na rješavanje, ako žalitelju nije bilo omogućeno sudjelovanje u postupku te ako je žalitelj propustio sudjelovati u postupku, ali je u žalbi opravdao to propuštanje.⁴⁰ Žalba se usvaja aktom koji je rješenje na koje se može podnijeti žalba. Žalba se prosljeđuje drugostupanjskom tijelu kada se utvrdi da je dopuštena, pravovremena i podnesena od strane ovlaštene osobe, a žalbene navode prvostupanjsko tijelo smatra neosnovanim za izmjenu rješenja. Kada žalba dođe na postupanje drugostupanjskom tijelu, ono žalbu može odbiti, svojim rješenjem poništiti prvostupanjsko rješenje i vratiti na ponovni postupak s uputama što treba izmijeniti ili upotpuniti ili samo svojim rješenjem poništiti prvostupanjsko rješenje i predmet samo riješiti. Rok drugostupanjskog tijela za rješavanje po žalbi jest dva mjeseca od predaje žalbe. Drugostupanjsko tijelo može u određenim slučajevima odbiti žalbu, kada utvrdi da navedeni razlozi u žalbi nisu opravdani ili kada utvrdi da podnijeti dokazi nisu utemeljeni. Drugostupanjsko tijelo može i predmet vratiti na ponovni postupak, u slučaju kada razlozi u žalbi nisu opravdani, kada podnijeti dokazi nisu utemeljeni ili kada ocjeni da će nedostatke brže i ekonomičnije otkloniti prvostupanjsko tijelo. U ponovnom postupku prvostupanjsko tijelo postupa po uputama drugostupanjskog tijela navedenim rješenjem kojim

⁴⁰ Opći porezni zakon, čl. 182., st. 3.

je žalba uvažena. Prvostupanjsko tijelo u ponovnom postupku može utvrditi i drugačije činjenično stanje od prethodno utvrđenog, a također i veću ili manju poreznu obvezu. U slučaju kada se u ponovnom postupku utvrđuju nove činjenice i dokazi, sastavlja se zapisnik, na koji se može uložiti prigovor. U slučaju kada porezni obveznik u ponovnom postupku ne iznosi nove činjenice i dokaze koji utječu na izmjenu porezne obveze, ne sastavlja se zapisnik. Rok za rješavanje predmeta u ponovnom postupku je odmah, a najkasnije u roku od 30 dana od dana primitka drugostupanjskog rješenja. Žalba protiv novog prvostupanjskog rješenja može se podnijeti u roku od trideset dana od primitka rješenja, a žalba protiv drugostupanjskog rješenja se ne može podnijeti, ali se može pokrenuti upravni spor pred nadležnim Upravnim sudom.

5.2. OBNOVA POSTUPKA U POREZNOM NADZORU

Obnova postupka jest izvanredan pravni lijek koji se pokreće kad je porezni nadzor okončan rješenjem protiv kojeg nema redovnog pravnog lijeka, žalbe. Prijedlog za obnovu postupka može podnijeti porezni obveznik, državni odvjetnik i porezno tijelo koje je donijelo konačno rješenje. Razlog za pokretanje postupka mogu biti nove činjenice ili dokazi, lažne isprave ili lažni iskazi svjedoka ili vještaka ili neko djelo kažnjivo prema kaznenom zakonu, nova presuda u sudskom postupku, neistiniti navodi poreznog obveznika kakvi su porezno tijelo doveli u zabludu, kod bitnih dijelova rješenja drugačije rješenje prethodnog pitanja od strane nadležnog tijela, sudjelovanje u donošenju rješenja službene osobe koja je, prema zakonu, imala biti izuzeta, uskraćivanje sudjelovanja u postupku osobi koja je morala sudjelovati kao porezni obveznik, nesudjelovanje zakonskog zastupnika, kad je trebalo zastupati poreznog obveznika te onemogućavanje uporabe svoga jezika osobi sudioniku u postupku. Obnova postupka se može pokrenuti u roku od mjesec dana od kada je dostavljeno konačno rješenje, a nakon proteka roka od tri godine obnova se ne može tražiti niti se može pokrenuti po službenoj dužnosti. U određenim slučajevima nema vremenskog ograničenja za obnovu postupka, a takav slučaj jest kada je rješenje doneseno na podlozi lažne isprave ili lažnog iskaza svjedoka ili vještaka ili ako je posljedica djela kažnjivog po kaznenom zakonu, ako je rješenje utemeljeno na presudi donesenoj u sudskom postupku koja je pravomoćno ukinuta te ako je rješenje utemeljeno na prethodnom pitanju koje je nadležno tijelo kasnije riješilo drugačije. Prijedlog za obnovu postupka dostavlja se nadležnoj organizacijskoj jedinici Porezne uprave koja je obavila nadzor. Kada stranka preda prijedlog za obnovu postupka, o njemu rješava tijelo koje je donijelo rješenje kojim je postupak okončan. Tijekom rješavanja, prijedlog za obnovu postupka ne

odgađa izvršenje rješenja, ali ako se smatra da će prijedlog obnove biti uvažen može se dopustiti odgoda izvršenja dok se ne odluči o pitanju obnove postupka. O prijedlogu za obnovu postupka može se odlučiti različito, s jedne strane on se može odbaciti, također odbiti ili dopustiti. Prijedlog se odbacuje ako nije pravodobno podnesen, ako nije podnesen od strane ovlaštene osobe ili ako razlog zbog kojeg se traži obnova nije učinjen vjerojatnim. Prijedlog se može odbiti ako se ne radi o okolnostima koje bi mogle utjecati na drugačije rješenje glavne stvari. Prijedlog se može i dopustiti, ali samo ako postoje činjenice i razlozi iz kojih proizlazi da taj razlog stvarno postoji te ako postoji mogućnost da se na osnovi tog razloga donese drukčije rješenje u donosu na prijašnje. Na kraju se obnove postupka dolazi do rezultata koji je novo rješenje kojim staro rješenje ostaje na snazi ili se zamjenjuje novim.

5.3. UPRAVNI SPOR U PREDMETIMA POREZNOG NADZORA

U predmetima vezanim uz porezni nadzor, o upravnim sporovima odlučuju Upravni sudovi i Viši upravni sud Republike Hrvatske, a pokreću se tužbom. Pokretanje upravnog spora moguće je protiv prvostupanjskog rješenja, rješenja drugog stupnja i zaključka protiv kojih se ne može pokrenuti žalba u poreznom nadzoru. U roku od 30 dana od dana dostave poreznog akta protiv akta kojega se pokreće, moguće je njegovo pokretanje. Različiti su razlozi za pobijanje poreznog akta: pogrešno utvrđeno činjenično stanje, donošenje akta od strane nenadležnog tijela te neprimjerena ili nepravilna primjena zakona. Svojom odlukom, sud tužbu može odbaciti. Razlozi za odbacivanje su prijevremeno ili nepravovremeno podnošenje tužbe, ako se tužbom porezni akt ne osporava, ako aktom nisu narušena tužiteljeva prava ili njegov neposredni interes utemeljen na zakonu, ako je u poreznom nadzoru propušteno podnošenje žalbe, ako je sudska zaštita osigurana izvan upravnog spora ili ako je već donesena pravomoćna odluka o istoj stvari. U određenim slučajevima, rješenje se može i prije okončanja spora poništiti ili izmijeniti drugostupanjsko rješenje, ali samo iz istih razloga iz kojih bi ih sud mogao poništiti. Važna odredba je da tužba ne odgađa izvršenje prvostupanjskog rješenja.

6. POREZNI PREKRŠAJ U POREZKOM NADZORU

6.1. NOVČANE KAZNE PROPISANE ZAKONOM O POREZNOJ UPRAVI

Novčane kazne propisane su za nedopuštanje ulaska i pregleda prostorija ovlaštenom službeniku, onemogućavanje utvrđivanja istovjetnosti osoba, onemogućavanje nesmetanog pregleda robe, neizvršavanje izdane naredbe ili upozorenja ovlaštenog službenika te onemogućavanje nesmetanog pregleda prometnih sredstava ili robe. Visine propisanih kazni su različite, za pravne osobe u iznosu od 10.000,00 kn do 500.000,00 kn, za odgovornu osobu u pravnoj osobi u iznosu od 3.000,00 kn do 100.000,00 kn, za fizičku osobu obrtnika i za fizičku osobu koja obavlja drugu samostalnu djelatnost u iznosu od 10.000,00 kn do 200.000,00 kn.⁴¹ Ukoliko dođe do takve situacije, zbog onemogućavanja daljnjeg nezakonitog postupanja inspektor može naredbom privremeno ograničiti ili privremeno zabraniti obavljanje djelatnosti pečaćenjem poslovnih prostorija, skladišta, pogona i sl. Naredbom se može i onemogućiti daljnje nezakonito postupanje i na mjestima koja su određena kao tržnice te na mjestima na kojima se može prigodno trgovati i drugim mjestima.

6. 2. NOVČANE KAZNE PROPISANE OPZ-OM

OPZ propisuje tri vrste poreznih prekršaja, a to su lakši porezni prekršaji, teži porezni prekršaji i najteži porezni prekršaji.

6.2.1. LAKŠI POREZNI PREKRŠAJI

Prema Zakonu, pravna osoba koja poslovne knjige i evidencije s pripadajućom dokumentacijom ne čuva na mjestu propisanom zakonom, ako na početku poslovanja i krajem svake poslovne godine ne popiše svu imovinu i obveze, ako ne popiše imovinu i obveze pri promjenama cijena i dobara prilikom statusnih promjena ili prestanka obavljanja djelatnosti ili prilikom otvaranja stečajnog postupka ili likvidacije, ako na zahtjev poreznog tijela ne stavi na raspolaganje dokumentaciju o elektroničkom sustavu korištenom za vođenje poslovnih knjiga, evidencija i izvješća na propisani način, ako ne prijavi činjenicu stjecanja većinskog udjela ili činjenicu da je u sustavu povezanih društava, u propisanom roku, ako ne prijavi činjenicu

⁴¹ Zakon o Poreznoj upravi, članak 30.

promjene većinskog vlasnika u popisanom roku, ako ne dostavi poreznom tijelu podatke o osobi i ovlašteniku za koje vodi račun, čuva ili kao zalog uzima vrijednosti ili ustupa pretinac, ako poreznoj prijavi iskaže netočne ili neistinite podatke, ako porezni obveznik ne izda dokumentaciju potrebnu za poreznu prijavu, ako se ne odazove na poziv poreznog tijela radi davanja obavijesti usmeno na službenom mjestu poreznog tijela, ako na traženje poreznog tijela ne dostavi obavijest u pisanom obliku ili obavijest ne dostavi pravodobno, ako ne podnese pravodobno statistička izvješća Poreznoj upravi za potrebe utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje, ako ometa očevid, ako kao ovršenik koji na zahtjev poreznog tijela ne da podatke ili da netočne i nepotpune podatke o svojoj imovini i dohotku, kaznit će se novčanom kaznom u iznosu od 2.000,00 kn do 200.000,00 kn.⁴² Novčanom kaznom od 1.000,00 kn do 100.000,00 kn kaznit će se za prekršaj iz gore navedenih stavaka fizička osoba obrtnik i fizička osoba koja obavlja drugu samostalnu djelatnost.⁴³ Novčanom kaznom od 200,00 kn do 20.000,00 kn za prekršaj iz gore navedenih stavaka kaznit će se fizička osoba, a kaznom od 2.000,00 kn do 20.000,00 kn i odgovorna osoba u pravnoj osobi.⁴⁴ Za ponovljeni prekršaj pravne osobe koja poslovne knjige i evidencije s pripadajućom dokumentacijom ne čuva na mjestu propisanom zakonom, predviđena je kazna od 4.000,00 kn do 300.000,00 kn, za fizičku osobu obrtnika i fizičku osobu koja obavlja fizičku djelatnost novčana kazna u iznosu od 2.000,00 kn do 200.000,00 kn, za fizičku osobu novčana kazna u iznosu od 400,00 kn do 30.000,00 kn te za odgovornu osobu u pravnoj osobi novčanom kaznom u iznosu od 4.000,00 kn do 30.000,00 kn.⁴⁵

6.2.2. TEŽI POREZNI PREKRŠAJI

Novčanom kaznom u iznosu od 5.000,00 kn do 300.000,00 kn kaznit će se pravna osoba ako kao pružatelj usluga pristupa internetu ne blokira pristup sadržaju prema nalogu o zabrani rada koji izdaje nadležno tijelo putem nadležne regulatorne agencije za mrežne djelatnosti, ako netočno vodi evidencije ili je za iskazane isporuke dobara i usluga preko naplatnog uređaja utvrđen manjak gotovine, ako evidencije o dnevnom gotovinskom prometu ne vodi na mjestu na kojem se ti primici ostvaruju ili ne osigurava dostupnost evidencija poreznom tijelu, ako poslovne knjige i druge evidencije ne vodi u skladu s načinom oporezivanja, ako pri vođenju poslovnih knjiga i drugih evidencija u elektroničkom obliku ne osigura raspoložive, čitljive i

⁴² Opći porezni zakon, čl. 194., st. 1.

⁴³ Opći porezni zakon, čl. 194., st. 2.

⁴⁴ Opći porezni zakon, čl. 194., st. 3., 4.

⁴⁵ Opći porezni zakon, članak 194., st. 5.

sustavne podatke, ako ne prijavi činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze u zakonskom obliku, ako ne podnese poreznu prijavu na poziv poreznog tijela, ako ne podnese poreznu prijavu poreznom tijelu u propisanom obliku, ako uz poreznu prijavu ne priloži dokumentaciju sukladno poreznim propisima, ako ne podnese elektroničkim putem poreznu prijavu ili druge podatke potrebne za oporezivanje, ako ne omogući pristup i preuzimanje dokumenata koji su pohranjeni u elektroničkom obliku, ako ne izvrši ispravak prijave u roku od 15 dana od izvršnosti odluke kada je temeljem činjenica utvrđenih rješenjem poreznog nadzora ili drugog tijela nužno izvršiti postupak prijave ili ako ne izvrši ispravak prijave u roku od 15 dana od dana pravomoćnosti sudske odluke, ako na zahtjev poreznog tijela ne dostavi podatke potrebne za utvrđivanje porezne obveze, provedbu ovrhe i mjera osiguranja, ako ne omogući obavljanje poreznog nadzora ovlaštenoj osobi za provođenje nazora na njezin zahtjev te ako ne sudjeluje u utvrđivanju činjeničnog stanja bitnog za njegovo oporezivanje na način da ne da obavijesti i ne predoči poslovnu dokumentaciju na zahtjev poreznog tijela, ne imenuje osobu koja će to raditi u njegovo ime.⁴⁶

6.2.3. NAJTEŽI POREZNI PREKRŠAJI

Za najteže porezne prekršaje predviđena je novčana kazna u iznosu od 20.000,00 kn do 500.000,00 kn. Kazne su predviđene za pravnu osobu ako ne izdaje račune, ako ne iskazuje isporuke dobara i usluga preko naplatnog uređaja ili na drugi odgovarajući način, a naplaćuje ih gotovinom ili ne iskazuje ili ne iskazuje točno ili potpuno ili pravodobno ili uredno, ako ne vodi poslovne knjige i evidencije radi oporezivanja prema poreznim propisima koji se primjenjuju u Republici Hrvatskoj, ako knjiženja i druga evidentiranja u poslovnim knjigama ne obavlja potpuno ili točno ili pravodobno ili uredno, ako poslovne knjige, druge evidencije i knjigovodstvene isprave ne čuva u rokovima propisanom zakonom, ako ne uruči ispis elektronički vođenih poslovnih knjiga, evidencija i izvješća i drugih podataka izravno ili neizravno utječu na utvrđivanje porezne osnovice, ili ne omogući pristup i nadzor podataka elektronički vođenih poslovnih knjiga, evidencija i izvješća, ili ne omogući pristup podacima koji izravno ili neizravno utječu na utvrđivanje porezne osnovice ili ne omogući pristup i nadzor računalnog ili drugog elektroničkog sustava i baza podataka, odnosno ako ne osigura podatke na propisani način, ili ne osigura odgovarajuću zaštitu, tajnost i cjelovitost podataka, ako ne osigura čuvanje podataka u elektroničkom obliku, ako ne dopusti pristup podacima u

⁴⁶ Opći porezni zakon, članak 193., st. 1.

elektroničkom obliku, ako ne osigura čitljivost izvornih podataka bez obzira na okolnosti promjene opreme korištenih sustava ili programa, ako ne osigura njihovo pravilno spremanje i čuvanje za pripisano razdoblje, ako ne omogući pristup elektronični vođenim poslovnim knjigama, evidencijama, izvješćima i drugim podacima koji izravno ili neizravno utječu na utvrđivanje porezne osnovice i u slučajevima kada se čuvaju u elektroničkom obliku kod drugih osoba ili u drugim zemljama, ako ne pohrani i čuva podatke u obliku koji dopušta nadzor u razumnom vremenu ili ako ne omogući kopiranje mrežnih podataka, podataka na internetu i podataka sa računala i druge opreme, ako odbije sudjelovati u poreznom postupku, ako se ne odazove na poziv poreznog tijela, ako ne predoči poslovne knjige, evidencije, poslovnu dokumentaciju i druge isprave na zahtjev poreznog tijela, ako ne dostavi Poreznoj upravi u zakonom propisanom roku ili na njezin zahtjev podatke o prometu kunskih i deviznih računa pravnih osoba, fizičkih osoba koje obavljaju registriranu djelatnost obrta, slobodnih zanimanja i građana, uključivo i podatke o prometu tekućih računa i štednih uloga te ako ne dopusti obavljanje poreznog nadzora.⁴⁷ Za gore navedene prekršaje, novčanom kaznom u iznosu od 10.000,00 kn do 30.000,00 kn, kaznit će se fizička osoba obrtnik i fizička osoba koja obavlja drugu samostalnu djelatnost, a novčanom kaznom od 5.000,00 kn do 40.000,00 kn kaznit će se fizička osoba, a novčanom kaznom od 5.000,00 kn do 40.000,00 kn kaznit će se i odgovorna osoba u pravnoj osobi.⁴⁸ Za ponovljeni prekršaj gore navedenih prekršaja, kaznit će se kaznom u iznosu od 30.000,00 kn do 700.000,00 kn pravna osoba, fizička osoba obrtnik i fizička osoba koja obavlja samostalnu djelatnost novčanom kaznom u iznosu od 20.000,00 kn do 400.000,00 kn, fizička osoba novčanom kaznom u iznosu od 2000,00 kn do 40.000,00 kn, a odgovorna osoba u pravnoj osobi novčanom kaznom u iznosu od 8.000,00 kn do 50.000,00 kn.⁴⁹ Vezano uz ne iskazivanje isporuke dobara i usluga preko naplatnog uređaja ili na drugi odgovarajući način, a naplaćivanje istih gotovinom ili ne iskazivanje ili ne iskazivanje točno ili potpuno ili pravodobno ili uredno, višak gotovine koji bude utvrđen, a nije iskazan preko naplatnog uređaja, oduzet će se kao imovinska korist.

⁴⁷ Opći porezni zakon, čl. 192., st. 1.

⁴⁸ Opći porezni zakon, čl. 192., st. 2., 3., 4.

⁴⁹ Opći porezni zakon, čl. 192., st. 5.

6.3. ZABRANA OBAVLJANJA DJELATNOSTI

Ukoliko tijekom provođenja postupka nadzora budu utvrđene nepravilnosti ili nezakonitosti postupanja i pravilnog uređenja porezno-pravnog odnosa porezno tijelo može rješenjem poreznom obvezniku zabraniti daljnji rad. Ovisno o težini povrede zabrana rada može trajati u razdoblju od petnaest dana do šest mjeseci u slučaju kada porezni obveznik kod kojeg se nadzor provodi ne izdaje račune, ne iskazuje isporuke dobara i usluga preko naplatnog uređaja, ne vodi poslovne knjige i evidencije radi oporezivanja prema propisima koji se primjenjuju u Republici Hrvatskoj, kada porezni obveznik odbija sudjelovati u poreznom postupku te kada se porezni obveznik ne odazove na poziv poreznog tijela i kada ne dopusti obavljanje poreznog nadzora. Zabrana obavljanja djelatnosti izvršava se pečaćenjem poslovnih prostorija u kojima porezni obveznik obavlja djelatnost te pečaćenjem opreme i sredstava koji mu služe za rad. Tijekom vremena zabrane rada može doći do promjene pravne osobnosti poreznog obveznika, ali bez obzira na takve promjene poslovni prostor ostaje zapečaćen u roku koji je određen.

7. ZAKLJUČAK

Prirodan ljudski otpor nalaže svakom poreznom obvezniku iskorištavanje situacije smanjenja porezne obveze. Država stavlja pred poreznu upravu zadatak kontrole i pronalaženja slučajeva nezakonitosti prilikom provođenja nadzora. Porezni nadzor je proces koji ima zadatak što je moguće više smanjiti i pronaći nezakonitosti glede obračunavanja i iskazivanja činjenica bitnih za oporezivanje, kako bi se smanjila mogućnost smanjenja državnih prihoda, a upravo porezi jesu najvažniji prihod državnog proračuna. U moderno doba porezni nadzor je usmjeren na način obavljanja koji će smanjiti otpor poreznih obveznika prema plaćanju poreza. Stav koji bi trebao biti zagovaran jest da plaćanje porezne obveze omogućuje puno benefita za cjelokupno stanovništvo te održavanje gospodarske i socijalne stabilnosti. Zadatak svake pravne države je precizno sastaviti postupovna pravila kako bi ih državna tijela primjenjivala na način na koji su propisana, a kako bi se postigla efikasnost i ekonomičnost djelovanja te kako bi dijelu poslova povezanim s naplatom poreza te utvrđivanjem porezne obveze djelovali u skladu s propisima, ne djelujući na štetu poreznih obveznika, a ispunjavajući zadatke koje nalažu prave norme. Porezni nadzor koji je definiran prema OPZ-u je izravan, detaljniji i prošireniji nadzor koji poreznim tijelima omogućuje, naknadnu provjeru i utvrđivanje činjenica bitnih za oporezivanje.

LITERATURA

1. Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.:(2017) Osnove poreznog prava, Zagreb: Narodne novine
2. Jelčić, B.; Lončarić-Horvat, O.; Šimović, J.; Arbutina, H.; Mijatović, N.: (2008) Financijsko pravo i financijska znanost, Zagreb: Narodne novine
3. Stipić, M.: (2009) Inspekcijsko pravo, Zagreb: TEB-Poslovno savjetovanje d.o.o.
4. Porezna uprava: Porezni nadzor (2011), 8. dopunjeno i izmijenjeno izdanje Internet, raspoloživo na: https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/156_PravaObveze.pdf
5. Opći porezni zakon, Narodne novine, Zagreb, br. 115/16, 106/18,121/19, 32/20, 42/20, od 1.1.2020.
6. Zakon o poreznoj upravi, Narodne novine, Zagreb, br. 115/16, 98/19, od 1.1.2017
7. Šimović, J.: Načelo porezne pravednosti i novi hrvatski porezni sustav, Financijska praksa, Zagreb, br. 6/94
8. Šimović, J.; Rogić Lugarić, T.; Cindori, S.: (2007). Utaja poreza u republici Hrvatskoj i mjere za njezino sprečavanje, Hrvatski ljetopis za kazneno pravo i praksu, Zagreb, vol.14, broj 2
9. Čipek., K.: Efikasnija naplata poreza i sprečavanje poreznih utaja/evazija: prevencija protiv represije Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 55, 1/2018., str. 251.-263.
10. Rogić Lugarić, T.; Bogovac, J.: Poreznopravni aspekti poreznih izdataka, HKJU-CCPA, god. 13. (2003.), br. 4., str. 1115-1148
11. Kusić, I.: Suzbijanje poreznih prijevара primjerom računovodstvenih načela i standarda u poreznom nadzoru i poreznim istragama, str. 78; Porezni vjesnik, Glasilo porezne uprave RH, br. 3 ožujak 2019.