

FINANCIJSKA ZNANOST

Financijska znanost proučava financijsku djelatnost između države i drugih javnopravnih tijela kojima je na osnovu Ustava, zakona i drugih propisa povjeren zadatak financiranja određenih javnih potreba.

Suvremena financijska znanost izučava:

1. Javne državne prihode (prikupljanje novca) – porezi, carine, pristojbe i doprinosi;
2. Javne državne rashode (trošenje novca) – za obrazovanje, znanost, plaće službenika, namještenika, vojni izdatci, izdatci za zaštitu i očuvanje okoliša... JR utječu na razvoj određene zemlje, na strukturalne promjene u gospodarstvu, na globalnu ponudu i potražnju, na zaposlenost...
3. Državni proračun – donošenje i izvršenje proračuna, učinci proračuna i kontrola trošenja novca;
4. Javni državni zajam – oblici državnih zajmova načela zaduženja države, granice do kojih se država može zadužiti;
5. Financijsko izravnavanje – financijski odnosi između viših i nižih političko-teritorijalnih, odnosno administrativno-teritorijalnih jedinica, kao i takvih jedinica istog ranga.

Financijska znanost je samostalna znanstvena disciplina; ima svoja načela, predmet, metode i terminologiju. Ona je interdisciplinarna društvena znanost jer je povezana s financijskom poviješću, financijskom statistikom, financijskom sociologijom i financijskom psihologijom.

FINANCIJSKA POVJEST – izučava uvođenje, djelovanje, međuzavisnost i ukidanje pojedinih financijskih instrumenata; izučava uzroke uvođenja i razloge prestanka pojedinih financijskih mjera u području javnih financija.

FINANCIJSKA STATISTIKA – osigurava i omogućava dobivanje čvrstog uporišta pri predlaganju i usvajanju određenih mjera financijske politike, pruža potpuniji uvid u financijsku djelatnost države i javnopravnih tijela, otklanja nedovoljno argumentirane ocjene i procjene određenih procesa i pojava.

FINANCIJSKA SOCIOLOGIJA – izučava utjecaje društvenih i političkih snaga na javnu financijsku privredu (prikupljanje i trošenje novca od strane države i javnopravnih tijela), kao i utjecaj sustava i mjera financijske politike na sociopolitički razvoj određene zemlje odnosno određene sredine.

FINANCIJSKA PSIHOLOGIJA – odgovara na pitanje kakav je stav pojedinca prema uvođenju, djelovanju, mijenjanju i ukidanju pojedinih financijskih instrumenata (proučava psihi poreznih obveznika).

NAZIV I RAZVOJ FINANCIJSKE ZNANOST

Naziv:

Ne postoji usklađeno mišljenje je li riječ financije dolaze od romanske ili germanske riječi, odnosno je li riječ financije romanskog ili germanskog porijekla?

Danas prevladava mišljenje da riječ financije dolaze od lat. riječi finio (kraj, svršeno). Ovom riječju se označavao kraj nekog sudskog spora, tj. iznos novca koji se trebao platiti zbog kazne.

U 14. i 15. st. riječ financije označavale su novčane, bankarske i burzovne poslove koji su se zajedničkim imenom nazivali financijski poslovi.

Kasnije je taj naziv proširen i preuzet iz francuskog jezika finance (finans) odnosno les finances (le finans) – financijski poslovi koji označavaju prikupljanje i trošenje novca od strane države i ovlaštenih javno-pravnih tijela.

Riječ financije možemo definirati u širem i užem smislu.

Financije u širem smislu – obuhvaćaju novčane poslove (monetarne transakcije) između fizičkih osoba, novčanih zavoda (banke, burze, osiguravajuća društva), teritorijalnih jedinica, trgovačkih društava i drugih pravnih osoba.

Financije u užem smislu – obuhvaćaju prikupljanje, upravljanje, raspodjelu i trošenje novčanih sredstava od strane države i ovlaštenih javno-pravnih tijela.

Razvoj financijske znanost

Aristotel («Oikonomika») – po njemu je javna financijska privreda po svom opsegu skromna, a po sadržaju je slična privatnoj privredi.

Car Tiberije je dao naredbu svojim prefektima: «Dobar pastir treba stoku šišat, a ne klat!».

Srednji vijek Crkva – skolastika.

Evangelje po Mateju, glava 20, red 25, glasi: «Dati caru što je carevo, a Bogu što je Božje»¹. Crkava je razmatrala problematiku o visini poreznog opterećenja, o pravednosti u oporezivanju, o poreznom imunitetu itd.

Toma Akvinski – «Summa theologie» (djelo u 36 knjiga):

Postavlja pitanje je li porezi predstavljaju pljačku ili grešnu radnju, pa iz toga postavlja pitanje je li može doći do pljačke, a da se pri tome ne griješi? Odgovor je pozitivan u 2 slučaja:

1. Ako su porezi u umjerenoj visini;
2. Porezi ubrani oporezivanjem trebaju se rabiti u opće svrhe;

Drugim svojim poznatim djelom «*O principu vladanja*» nadalje razlaže materiju o oporezivanju te zaključuje:

1. Vladar ima pravo ubirati poreze ako njegovi prihodi nisu dostatni za obranu zemlje;
2. Prihodi ubrani oporezivanjem moraju odgovarati javnim rashodima koji su od općeg interesa.

KAMERALISTI

(lat. camera – riznica vladara)

Kameralistima je bio za cilj uspostavljanje državnog upravnog aparata, tj. osposobljavanje činovništva za poslove uprave (npr. porezne uprave). Poznati Kameralisti su:

1. Johann Heinrich Gottlob von Justi²:

- a. «*Opširno razmatranje o porezima i dažbinama*» iz 1762. g.
- b. «*Sustav financija*» iz 1776. g.

Njegove zasluge su sljedeće:

- o izvršio je sistematizaciju javnih prihoda;
- o zalaže se za jedinstvo proračuna;
- o uvodi rukovodna načela pri oporezivanju (načela oporezivanja);
- o zalaže se za odvajanje vladareve imovine od državne imovine.

2. Joseph Sonnenfels³:

- a. «*Načela politike, trgovine i financijske znanosti*» iz 1762. g.

Po ovom udžbeniku učili su studenti Političko-kameralnog studija u Varaždinu i studenti Pravnog fakulteta u Zagrebu.

Njegove zasluge su sljedeće:

- o zalagao se za odvajanje javne financijske privrede od privatne;
- o daje prednost javnim rashodima nad приходima

3. Carl Heinrich Rau:

- a. «*Financijske znanosti*» iz 1832. g.

Zasluge:

- o doprinio je što su javne financije postale samostalna znanstvena disciplina

4. Lorens von Stein⁴:

- a. «*Udžbenik o financijskoj znanosti*» iz 1860. g.

Zasluge:

- o zaslužan je što je financijska znanost postala organski ravnopravni dio znanosti o državi.

¹ Caru carevo, Bogu Božje. Porezi se plaćaju caru, a duše odlaze Bogu.

² Johan Hajnrih Gotlob fon Justi

³ Josef Zanefels

⁴ Lorenc fon Štejn

5. Adolf Wagner:

- a. «*Financijska znanost*», djelo u knjige, od 1877-1901. g.

Zasluge:

- o izvršio sistematizaciju Javnih financija;
- o uvodi socijalno-politički pristup prilikom izučavanja ciljeva i učinaka financijskih instrumenata;

Kameralisti u RH

Prva predavanja o financijskoj znanosti kod nas započela su 1770. g. u Varaždinu, na Političko-kameralnom studiju. Prvi predavač koji je predavao u Varaždinu zvao se **Adalbert Barić**. Predavao je po udžbeniku *Josepha Sonnefelsa*. Preveo ga je s njemačkog na latinski jezik.

Pravni fakultet u Zagrebu osnovan je 1776. g., a prvi predavač bio je **Franjo Lennau** 1848. g. Godine **1849. Pavao Muhić** prvi predaje financijsku znanost na hrvatskom jeziku.

Stjepan Posilović, djelo «*Financijalna znanost*» iz 1899. g. Njegova izreka je: «*Svaka država treba nastojati da su joj u prvom redu uređene financije jer joj time raste i ugled i vjeresija (poštenje) pred inozemstvom, a to je ujedno i prvi preduvjet za blagostanje naroda*». On je knjigu podijelio na:

1. Uvod
2. I. dio knjige: Državni rashodi ili izdatci
3. II. dio knjige: Državni prihodi
4. III. dio se dijeli na 2 odsjeka:
 - a. Proračun ili budžet;
 - b. Javni zajam
5. Dodatak

AD Uvod:

U uvodu knjige govori o tome što je financijska znanost i financijsko pravo. Financijska znanost je znanost koja treba razraditi načela po kojima se mora voditi javno kućanstvo (gospodarstvo države).

Financijsko pravo je skup pravnih propisa (zakona, uredba, naputaka itd.).

Na samo 7 strana je pokazao povijesni razvoj financijske znanosti.

AD Državni rashodi ili izdatci

Treba postojati ravnoteža između JP i JR. JR ne smiju prelaziti više od 15% državnog imetka, treba postojati razmjer između javnih potreba i državnog imetka s druge strane.

AD Državni prihodi

JP moraju udovoljiti sljedećim kriterijima:

- a) Ne smiju vrijeđati tuđa prava i ne smiju biti u opreci sa zahtjevima pravičnosti;
- b) ne smiju kočiti proizvodnju i razvijanje dobara i usluga;
- c) ne smiju biti u opreci sa moralom, općim blagostanjem i javnom sigurnošću;
- d) u državnu blagajnu prihodi trebaju teći sigurno, lako i potpuno.

Poreze je definirao kao javna podavanja koja se daju državi i političkim tjelesima, na temelju odredbi zakona, iz dohotka, odnosno imovine pojedinca u svrhu općih svrha bez posebne protučinidbe. Zalaže se za pravednost u oporezivanju, za određenost porezne obveze, te uvodi neke subjektivne i objektivne elemente oporezivanja (uzvala poreza, navala poreza). Poreze je podijelio na ;

1. Izravne odnosno neposredne poreze – ovdje je ubrojio poreze iz prihoda, imovinske poreze, opća dohodarina i vojno-oprosni porez ili taksa.
U porez iz prihoda nabraja: zemljarina; kućarina; tecivarina; porez na rentu od kapitala; porez od osobne privrede i porez na plaću.
2. Poštarske poreze
3. Porez na promet iz nasljedstva – kod poreza od imovine odnosno nasljeđivanja zalaže se za uvođenjem dvostruke progresije. To znači da će porez biti veći ako je a) daljnji stupanj srodstva između nasljednika i ostavitelja; b) ako je veća vrijednost nasljeđenog dobra.
Zalaže se za uvođenje nižih poreznih stopa u oporezivanju potrošnje

AD III. dio knjige: Proračun i JZ

Prikazao je proračun Austro-ugarske, a zasebno proračun hrvatske i Slavonije.

Kaže da JZ nije ni dobar ni loš. On je dobar ako se upotrijebi u produktivne svrhe, ako se ne upotrijebi u produktivne svrhe postavlja se pitanje kako će država vratiti zajam koji je pozajmila?

AD Dodatak:

Prikazuje financije (P i R) općina u hrvatskoj odnosno Slavoniji.

Najznačajniji znanstvenici na području financijske znanosti su

1. **Stjepan Radić:** «*Današnja financijalna znanost*» iz 1908. g.
2. **Đuro Račić:** «*Financijska znanost*» iz 1929. g.
3. **Vladimir Franolić:** «*Budžet i budžetsko pravo*» iz 1937. g.
4. **Zlatko Herkov:** «*Općinski proračuni u teoriji i praksi*» iz 1938. g.

FINANCIJSKO PRAVO

1. Financijsko pravo je skup pravnih propisa kojima se regulira odnosno reguliraju financijsko pravni odnosi do kojih dolazi prilikom prikupljanja, upravljanja, raspodjele i trošenja sredstava namijenjenih zadovoljavanju, financiranju JR.

2. Financijsko pravo je skup pravnih propisa kojima se regulira financijska djelatnost države i javnopravnih tijela.

3. Financijsko pravo je skup pravnih propisa koji se sastoji iz:

- a. pravo javnih davanja (porezno, carinsko, pristojbeno pravo)
- b. proračunskog prava
- c. pravo javnog zaduživanja
- d. pravo upravljanja javnom imovnom
- e. devizno pravo
- f. pravo javnih subvencija

}

*od ovih se
dijelova
sastoji
financijsko
pravo*

Financijsko pravo možemo definirati u širem i užem smislu.

Financijsko pravo u širem smislu – je skup pravnih propisa kojima se regulira financijska djelatnost, ne samo države i javnopravnih tijela (financijsko pravnih tijela) nego i financijsko pravni odnosi do kojih dolazi pri novčanoj transakciji aktivnosti privatnih subjekata, fizičkih i pravnih osoba.

Financijsko pravo u užem smislu – odnosi se samo na financijsku djelatnost države i javnopravnih tijela.⁵

Podjela financijskog prava

S gledišta pravnih propisa kojima se osigurava pravna osnova financijske djelatnosti države, financijsko pravo možemo podijeliti na opći i posebni dio financijskog prava.

Opći dio financijskog prava – je ukupnost pravnih normi kojima se osigurava jedinstvo financijskog sustava, kojima se normiraju opća načela na kojima se zasnivaju financijski odnosi⁶.

Posebni dio financijskog prava – je ukupnost pravnih normi kojima se na jedinstven način regulira određena grupa financijsko-pravnih odnosa (razrez, naplata i kontrole ubiranja poreza naziva se porezno pravo; sastavljanje, donošenje, izvršenje i kontrola izvršenja proračuna naziva se proračunsko pravo. Ovdje još spada carinsko, pristojbeno, devizno pravo itd. – vidi dijelove od kojih se sastoji financijsko pravo, sve su to dijelovi posebnog dijela financijskog prava).

Porezno pravo u odnosu na financijsko pravo je posebni dio financijskog prava!

S obzirom na područje primjene, odnosno na područje važenja financijskog prava, možemo ga podijeliti na:

1. nacionalno financijsko pravo;
2. međunarodno financijsko pravo.

AD. Nacionalno financijsko pravo

Je skup pravnih propisa koji važe u određenoj zemlji, odnosno dio pravnog sustava te zemlje. Ovdje se podrazumijeva ukupnost pravnih propisa ili pravnih normi kojima se regulira financijska djelatnost države i javnopravnih tijela u zemlji (javni sektor), odnosno pravni propisi i pravne norme kojima se reguliraju odnosi do kojih dolazi prilikom prikupljanja, upravljanja raspodjele i trošenja sredstava radi zadovoljavanja javnih potreba.

AD. Međunarodno financijsko pravo

je ukupnost normi kojima se reguliraju međudržavni financijsko-pravni odnosi, a rjeđe financijsko pravni odnosi između država i međunarodnih organizacija. Subjekti međunarodnog financijskog prava su države. Prilikom sklapanja ugovora države se nalaze u ravnopravnom koordiniranom položaju. Između država ne postoji subordinirani položaj.

Norme međunarodnog financijskog prava mogu biti univerzalne i regionalne.

Univerzalne norme obvezuju sve zemlje članice međunarodne organizacije u području financija.

Regionalne norme obvezuju dvije ili više država koje su međusobno sklopile ugovor.

⁵ mi izučavamo financijsko pravo u užem smislu riječi

⁶ npr. načelo pravednosti u oporezivanju – to je jedno opće načelo

Izvori međunarodnog financijskog prava su

1. međunarodni ugovori;
2. međunarodni običaji;
3. presude inozemnih sudova i arbitraža, te presude domaćih sudova koji se odnose na pitanja iz međunarodne suradnje ako su osnovane na opće priznatim normama međunarodnog prava;
4. unutarnji zakoni koji reguliraju pitanja iz područja međunarodne suradnje, pod uvjetom da ti zakoni nisu u suprotnosti s načelima te suradnje, postaju norme međunarodnog prava kad ih kao takve priznaju druge države;
5. propisi međunarodnih organizacija koji nisu u suprotnosti s načelima međunarodnog prava.

Obilježja financijskog prava i njegov odnos prema drugim granama prava

1. Financijsko pravo je *javno pravo* – jer regulira financijsko-pravne odnose između države i javnopravnih tijela (financijskih tijela) s jedne strane, i fizičkih i pravnih osoba s druge strane.

Ovaj odnos reguliran je strogim (kognitivnim) pravnim propisima, što znači da fizičke i pravne osobe ne mogu vršiti dispoziciju sa svojim zahtjevima prema državi.

2. Financijsko pravo je *samostalna, izdvojena grana prava* – nekada se smatralo da je financijsko pravo dio financijske znanosti (pravna komponenta financijske znanosti), odnosno tijela koja sudjeluju u prikupljanju, upravljanju, čuvanju i raspodjeli sredstava od strane države i postupak koji pri tome primjenjuju pripada u upravno-financijsko pravo, drugim riječima to znači da financijsko pravo nema nikakvu autonomiju u odnosu na upravno pravo.

Norme financijskog prava su heterogene, a to danas dovodi do dezintegracije pojedinih dijelova financijskog prava. Tako se npr. u Europi i svijetu na pravnim fakultetima izučava porezno, ili čak proračunsko pravo.

3. Financijsko pravo je *posebna pravna disciplina* – jer ima niz dodirnih točaka s drugim granama prava.

Financijsko pravo i Ustavno pravo

Svi zakoni trebaju biti u skladu s Ustavom RH (npr. Opći porezni zakon i dr. porezni zakoni moraju biti u skladu s Ustavom).

Svi podzakonski pravni akti propisi moraju biti u skladu i sa zakonom i sa ustavom, npr. Pravilnik o porezu na dohodak mora biti u skladu s Zakonom o poreznu na dohodak i Ustavom RH.

Jamči se pravo na žalbu protiv pojedinačnih pravnih akata donesenih u I. stupanjskom postupku pred sudom i drugim ovlaštenim tijelima. Žalba može biti iznimno i isključena ako je to propisano zakonom ali se u tom slučaju treba osigurati drugi pravni put (pravna zaštita). Pojedinačni pravni akti, tijela državne uprave i tijela koja imaju javne ovlasti, moraju biti utemeljeni na zakonu.

Jamči se pravo na zaštitu osobnog i obiteljskog života poreznog obveznika, ugled, čast i dostojanstvo poreznog obveznika.

Hrvatski sabor donosi proračun, a predlaže ga Vlada RH. Predsjednik RH može raspustiti Hrvatski sabor na prijedlog Vlade RH i uz supotpis predsjednika Vlade RH, a po prethodnom dogovoru s predstavnicima članova klubova parlamentarnih stranaka ako u roku od 120 dana od dana predlaganja Hrvatski sabor ne donese proračun.

Jedinice područne regionalne samouprave (županije) i jedinice lokalne samouprave (općine i gradovi) imaju pravo na vlastite izvore prihoda (županijski, općinski i gradski porezi).

Financijski ugovor koji obvezuju RH treba potvrditi Hrvatski sabor.

Svatko je dužan sudjelovati u podmirivanju javnih troškova u skladu sa svojim gospodarskim mogućnostima.

Porezni sustav treba se temeljiti na načelima pravednosti i jednakosti.

Financijsko pravo i Upravno pravo

Ministarstvo financija RH, Središnji ured Porezne uprave u Zagrebu, područni uredi Porezne uprave i Ispostave područnih ureda Porezne uprave, su tijela državne uprave.

Ova tijela vode upravni postupak u svezi naplate poreza i drugih javnih davanja prema Općem poreznom zakonu. Sve što nije regulirano Općim poreznim zakonom, tada se primjenjuje ZUP, a sve što nije regulirano ni ZUP-om tada se primjenjuje i Zakon o parničnom postupku.

Financijsko pravo i Građansko pravo

Ništavi pravni poslovi u građanskom pravu ne proizvode pravne učinke i smatra se da ti pravni poslovi nisu ni nastali. Oni su nevaljani.

U poreznom pravu ništavi pravni poslovi proizvode pravne učinke i smatra se da su valjani.

Treba poznavati građansko nasljedno pravo kako bi se znalo hoće li porezni obveznik platiti porez ili ne (kod darovanja djeca ne plaćaju porez ako im roditelji nešto daruju). Treba poznavati i stvarno pravo jer u životu dolazi do prodaje, zamjene i kupnje nekretnina, pa se i ovdje postavlja pitanje da li treba platiti porez.

Financijsko pravo i Kazneno pravo

Ne izvršenje poreznih obveza može dovesti do povrede porezno-pravnih i kazneno-pravnih propisa (npr. utaja poreza). Osim kaznenih djela utaje poreza, može doći do povrede carinskih poreza (krijumčarenje, šverc itd.).

Financijsko pravo i Trgovačko pravo i pravo društava

Dioničko društvo, društvo s ograničenom odgovornošću, javno trgovačko društvo i komanditno društvo plaćaju porez na dobit po stopi od 20%.

Postavlja se pitanje, kad se povećava temeljni kapital društva, da li se treba platiti porez ili ne? (odgovor je ne u RH)

Postavlja se pitanje je li treba platiti porez kad se fizičkim osobama isplaćuju dividende? (Odgovor je da u RH, ali trenutno radna skupština MF radi na mijenjaju te odredbe).

Postavlja se i pitanje treba li se platiti porez kod ugovora o leasingu u trenutku kad se stvar predaje ili kad se postaje vlasnikom stvari? (kad se stvar predaje se plaća porez).

Financijsko pravo i Radno i socijalno pravo

Poslodavac na isplaćenu plaću zaposleniku treba plaćati doprinose na plaću. Ti doprinosi su doprinos za zdravstveno osiguranje, doprinos za zapošljavanje i novčana naknada za osiguranje od nesreće na radu.

Zaposlenik koji prima plaću mora iz plaće plaćati doprinose za mirovinsko osiguranje (15% u I. ° i 5% u II. °).

Financijsko pravo i Međunarodno javno pravo

Države međusobno sklapaju ugovore o izbjegavanju međunarodnog dvostrukog oporezivanja kako isti porezni obveznik ne bi plaćao dva ili više poreza različitim poreznim vlastima.

Financijsko pravo je pravna znanstvena disciplina

- a) koja izučava društvene odnose do kojih se dolazi financijskom djelatnošću države i određenih javnopravnih tijela, a ti odnosi regulirani su normama financijskog prava;
- b) objašnjava pravnu opravdanost nastanka postojanja i prestanka financijsko-pravnih odnosa;
- c) utvrđuje osnovne principe pravnog reguliranja financijskih odnosa do kojih se dolazi financijskom djelatnošću države i određenih javnopravnih tijela;
- d) izučava postojeću praksu primjene financijskih pravnih normi;
- e) sistematizira materiju koja je predmet reguliranja financijskog prava;
- f) stvara uvjete za usavršavanje financijskog zakonodavstva;
- g) pronalazi odgovarajuće termine za procese i pojave koje su u neposrednoj vezi s financijskom djelatnošću države i određenih javnopravnih tijela.

RAZVOJ FINACIJSKOG PRAVA

Za razvoj financijskog prava značajan je kamen od rossete.

Ovaj kamen je nastao 100 g. prije Kr. za vrijeme vladavine Ptolomeja V.

Značajan je za FP iz sljedećih razloga:

- pobunjenici i porezni dužnosnici oslobođeni su od plaćanja poreza;
- bjegunci se mogu slobodno vratiti u zemlju i biti će im vraćena imovina;
- hramovi, žito... su bili oslobođeni od plaćanja poreza;
- navode se podaci kako se ispunjava porezna prijava;
- više plijeni pozornost onaj tko počini porezni prekršaj nego onaj tko počini kazneno djelo;
- ravnopravnost muškaraca i žena u pogledu plaćanja poreza.

Ovaj kamen predstavlja priopćenje o miru.

Predavanja FP u RH

Predavanja iz FP u RH su započela 1850. g. na Pravnom fakultetu u Zagrebu, a prvi predavač koji je predavao zvao se **Pavao Muhić**. Predavanja FP na hrvatskom jeziku su započela 1862. g. Muhić nije napisao udžbenik o FP, ali je njegov učenik **Vladimir Gaj** napisao 2 sveska o FP. **Samuel Kocijan** je napisao knjigu «*Financijsko zakonoslovlje*» 1889.

Najveću zaslugu za razvoj FP u RH ima prof. emeritus **Božidar Jelčić**. Njegovo kapitalno djelo je: «*Nauka o financijama i financijskom pravu*» iz 1983. g. Ova je knjiga proglašena najvećim remekdjelom koje je napisano na hrvatskom jeziku.

Prof. Jelčić je prvi povezo FP i FZ, i uveo je pravne, sociološke i psihološke aspekte kod izučavanja financijskog prava.

FINACIJSKO-PRAVNI ODNOSI

Financijsko-pravni odnos – je društveni odnos koji nastaje, postoji i prestaje u području financijske djelatnosti države i određenih javnopravnih tijela, a reguliran je pravnim propisima nadležnih državnih tijela.

Objekt financijsko-pravnog odnosa su novac i druga dobra izražena u novcu.

Subjekti FPO su:

- a) aktivni subjekti (država, javno-pravna tijela);
- b) pasivni subjekti (fizičke i pravne osobe).

Odnos između subjekata FPO je subordiniran jer nastaje voljom države i država se uvijek nalazi u privilegiranom položaju prema pasivnim subjektima.

Razlikujemo prestanak financijsko-pravnog odnosa kod:

pasivnih subjekata:

- kada pasivni subjekt izvrši svoju obvezu koja proizlazi iz odgovarajućih propisa (npr. porezni obveznik plati državni porez);
- kada nastupe određene činjenice za koje zakon predviđa prestanak FPO (zastara poreza, prijeboj ili kompezacija poreza)

aktivni subjekti:

- kada država ukine obvezu;
- kada država izgubi pravo primijeniti silu ili drugo pravno sredstvo kojim bi prisilila obveznike na izvršenje obveza;
- kada država izgubi sposobnost obavljati financijsku djelatnost.

Financijska država

Svaka suvremena država je financijska država ako svoje potrebe zadovoljava putem novčanih sredstava.

Putem novca država:

- a) organizira rad svojih tijela (zakonodavna, izvršna, sudbena i upravna vlast);
- b) putem proračuna utječe na gospodarstvo, pravne osobe i fizičke osobe (pojedince)
- c) izvršava htjenje onih koji su na vlasti.

Kontrola trošenja novčanih sredstava obavlja se na dva načina:

1. demokratsko – parlamentarna kontrola (parlament, u RH Sabor, vrši kontrolu trošenja državnog novca);
2. računsko-sudska kontrola – računski sudovi vrše kontrolu trošenja državnog novca.

POREZNO PRAVO

Svi pravni propisi kojima se reguliraju porezno pravni odnosi (tj. prava i obveze) između države i javnopравnih tijela s jedne strane, te fizičkih i pravnih osoba s druge strane, naziva se porezno pravo.

Svaka je država na temelju svoje suverenosti samostalna u organizaciji vlastitog poreznog sustava, određivanju broja i vrste poreza, određivanju visine poreznog opterećenja, određivanju poreznih olakšica i oslobođenja.

Porezno pravo možemo podijeliti na:

- nacionalno porezno pravo;
- međunarodno porezno pravo;
- supranacionalno porezno pravo.

Nacionalno porezno pravo – je skup porezno pravnih propisa koji se odnose na prihod i imovinu što su fizičke i pravne osobe ostvarile na području određene države, imovinska prava što su fizičke i pravne osobe ostvarila na području određene države.

U nacionalno porezno pravo također spadaju i prihodi bez obzira gdje su ostvareni (bitno je da su ostvarivanje tih prihoda ostvarili rezidenti određenih država).

Rezident je ona osoba koja ima prebivalište, uobičajeno boravište ili sjedište u određenoj zemlji.

Međunarodno porezno pravo – možemo definirati u užem i širem smislu.

U užem smislu međunarodno porezno pravo obuhvaća ugovore o izbjegavanju međunarodnog dvostrukog oporezivanja (ovim ugovorima reguliraju se porezno-pravni odnosi između poreznog rezidenta jedne države i porezne vlasti druge države)

Međunarodno pravo u širem smislu, osim ugovora o izbjegavanju međunarodnog dvostrukog oporezivanja, još uključuje:

1. Nacionalne prekogranične porezno-pravne propise;
2. područje stranih investicija;
3. međunarodnu poreznu envazija – tj. bijeg od plaćanja porezne obveze promjenom prebivališta ili sjedišta iz države s visokim poreznim opterećenjem u državu s nižim poreznim opterećenjem, ili u državu gdje uopće ne postoji obveza plaćanja poreza, npr. Libija – onaj primjer s registracijom brodarskih društava i kompanija.

Supranacionalno porezno pravo – obuhvaća pravne propise kojima se reguliraju porezno-pravna pitanja poreznih subjekata supranacionalne zajednice (npr. Europska Unija)

EU donosi:

- Uredbe – neposredno obvezuju sve članice unije i nije ih potrebno pretakati u nacionalno gospodarstvo;
- Smjernice – obvezuju one članice unije kojima su upućena, a služe radi postizanja određenog cilja (6-a smjernica – u oporezivanju prometa prihvaćeno je načelo odredišta, što znači da se na robu i usluge obračunava PDV tamo gdje se ta roba kupuje, troši, odnosno tamo gdje se te usluge javljaju.)
- Odluke – se donose za rješavanje pojedinačnih slučajeva. One mogu biti upućene pojedincu, ali i nekoj članici unije.

OBILJEŽJA POREZNOG PRAVA

1. Porezno pravo **je javno pravo** – jer uređuje porezno-pravne odnose između države, županije, općina i gradova, s jedne strane (to je vlast koja uređuje i koja je nadređena svim poreznim obveznicima), te fizičkih i pravnih osoba, s druge strane.
2. Porezno pravo **je dio financijskog prava** – posebni dio financijskog prava.
3. Porezno pravo **je specifično upravno pravo** – a to se prvenstveno odnosi na porezni postupak (prijam, razrez i naplatu poreza, jer je taj postupak upravi postupak).
Financijski sudovi su dio uprave (u RH je to Upravni sud). Srbija i Crna Gora, Slovenija, Afganistan – nemaju financijske sudove.
4. Porezno pravo **je javnodužničko pravo** – jer je porezni odnos sličan privatno-pravnom odnosu sa zahtjevom imovinskopravne naravi.
5. Porezno pravo **je u bliskoj vezi sa socijalnim pravom** – a to se prvenstveno odnosi na porezno-pravne propise koji imaju za cilj ostvarivanje socijalnih ciljeva u određenoj državi (npr. egzistencijski

minimum ili osnovni osobni dobitak koji se ne oporezuje, a u RH iznosi 1.600,00 kn (za osobe koje rade), a umirovljenici – mirovine se ne oporezuju do 3.000,00 kn).

6. Porezno pravo **je često podložno promjenama** – a to se odnosi na porezno-pravne odnose koji imaju socijalni karakter.
7. Porezno pravo **će u narednih 50 godina postati izvor najzanimljivijih pravnih pitanja** – te će stoga privlačiti najbolje pravnike i svojim područjima će obogaćivati trgovačko i građansko pravo, kao što danas trgovačko i građansko pravo svojim područjima obogaćuju porezno pravo.

POREZNO PRAVNA ZNANOST

Sve do 1920-e g. porezno pravna znanost se izučavala u okrilju upravnog i financijskog prava. Danas se porezno pravna znanost izučava kao samostalna znanstvena disciplina, tj. kao posebni dio financijskog prava.

Porezno pravnu znanost možemo podijeliti na opće porezno pravo i posebno porezno pravo.

Opće porezno pravo – je skup općih pravnih pravila koja vrijede za sve ili barem za najveći dio poreza, tj. poreznih oblika u određenom poreznom sustavu (Opći porezni zakon u RH predstavlja pravnu podlogu čitavog poreznog sustava)

Posebno porezno pravo – sadrži učenje o pojedinim porezima (dohodak, dobit, imovina, PDV).

Porezno pravna znanost danas izučava:

- porez kao pravni institut;
- ulogu poreza u pravnom sustavu;
- pravni značaj i domašaj poreza;
- oporezivanje kao pravni odnos između građana i države gdje građani očekuju da porezni teret bude pravedno raspodijeljen.

IZVORI POREZNOG PRAVA

Pravna načela iz kojih se izvodi važeći porezno pravo nazivamo izvorima poreznog prava.

1. **Pravni propisi** – kod pravnih propisa razlikujemo niže i više pravne propise (to je pravna kvaliteta propisa). Najviši pravni propis u području poreznog prava u RH je Ustav RH. Niži pravni propisi su zakoni, a ispod zakona su pravilnici.

Prema načinu donošenja razlikujemo neformalne i formalne pravne propise. Formalni pravni propisi se donose u posebnom pravnom postupku (npr. Zakon o porezu na dohodak, Zakon o porezu na dobit, Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Zakon o porezu na promet nekretnina, Opći porezni zakon...).

Neformalni pravni propisi koje po ovlaštenju sadržanom u višem pravnom propisu (npr. zakonu) donosi izvršno ili upravno tijelo.

Neformalni pravni propisi su:

- Uredbe, rješenja, odluke – donosi Vlada RH
- pravilnik, naredba, i nputak – donosi Ministar financija ili Ravnatelj porezne uprave
- Uputa, objašnjenje, mišljenje – ne moraju se objavljivati u NN

(Ova prve dvije crtice – navedeni neformalni pravni propisi se moraju objavljivati u NN).

Pravilnici:

se povezuju s većim poreznim zakonima (pravilnik o porezu na dohodak, pravilnik o porezu na dobit...). Pravilnicima se propisuje način provođenja pojedinih pitanja u određenim zakonskim odredbama.

Naredba:

njima se nešto uređuje ili zabranjuje, određeno postupanje u situaciji koja ima opće značenje

Naputci:

se obično daju tijelima državne uprave, tijelima jedinica područne regionalne samouprave i uprave te drugim pravnim osobama koje imaju javne ovlasti. Naputcima se propisuje način rada navedenih tijela u poreznim predmetima.

Uputa, objašnjenje, mišljenje:

donosi ih ravnatelj porezne uprave, tj. središnji ured porezne uprave i upućuje se nižim razinama porezne vlasti. Njima se nalaže postupanje u određenom poreznom slučaju.

2. **Odluke suda** – ne mogu biti izvor poreznog prava. One obvezuju samo sudionike na koje se presuda odnosi.
3. **Običajno pravo, običaji** – običaji su nepisana pravna pravila koja su tijekom vremena ponavljala i postala su općepriznata. U poreznom pravu običaji imaju vrlo malu ulogu.
4. **međunarodni ugovori** – RH ima zaključenih preko 30 ugovora o izbjegavanju međunarodnog dvostrukog oporezivanja. Međunarodni ugovor je sporazum između dvije države o podjeli poreznog suvereniteta radi otklanjanja, tj. ublažavanja dvostrukog oporezivanja. Međunarodni ugovori se po svojoj pravnoj snazi nalaze iznad zakona.
5. **Ustavna načela** – su temelj svake pravne države, tj. pravnog sustava, pa tako i porezno pravnog sustava (načelo trodiobe vlasti, načelo plaćanja poreza prema gospodarskoj snazi, načelo zaštite privatnosti, načelo zaštite dostojanstva itd.).
6. **opća pravna načela** – važe za sve dijelove prava (i za KP, GP, OB) pa tako i za porezno pravo, a zasnivaju se na načelu pravičnosti ili pravednosti (pravedna raspodjela poreznog tereta).
7. **porezno pravna pravila supranacionalnih zajednica** – EU donosi uredbe, smjernice i odluke, koje neposredno obvezuju sve zemlje članice EU (a posredno obvezuju i druge države koje nisu članice EU)

Opći porezni zakon – je skup formalnih i neformalnih porezno-pravnih propisa. On čini okosnicu poreznog sustava RH.

NAČELA OPOREZIVANJA

NAČELO PRIMJENE POREZNIH PROPISA

U postupku oporezivanja primjenjuju se porezni propisi koji su bili na snazi u vrijeme nastanka činjenica na kojima se temelji oporezivanje (načelo zabrane povratne primjene poreznih propisa).

Ako je porezna obveza poreza na dohodak nastala u 2004. tada ćemo primijeniti Zakon o porezu na dohodak iz 2004. g., a ne možemo primijeniti isti zakon iz 1998. g.

POSTUPAK POREZNOG TIJELA

Porezno tijelo je dužno zakonito utvrditi sva prava i obveze iz porezno-pravnog odnosa (**načelo zakonitosti**). Porezno tijelo se pojavljuje kao skrbnik nad svim poreznim obveznicima jer treba pravedno i pravilno naplatiti porez, tj. izvršiti povrat više plaćenog poreza ili plaćenog poreza bez pravne osnove. Porezno tijelo dužno je utvrditi **sve bitne činjenice**, a s jednakom pažnjom dužno je utvrditi i sve činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika.

Bitne činjenice su sve one činjenice na temelju kojih se donosi zakonita i pravilna odluka⁷.

U poreznom pravu se nikada ne utvrđuju opće poznate ili notorne činjenice (*ovo nazivamo načelo traženja materijalne istine ili načelo utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje*).

Koje će se radnje u postupku poduzimati i u kojem opsegu određuje porezno tijelo (**načelo vođenja poreznog postupka**)

Porezno tijelo je dužno poticati porezne obveznike na podnošenje poreznih prijava. Porezno tijelo dužno je upoznati sudionike porezno-pravnog postupka na njihova prava i obveze u postupku (**načelo pružanja pomoći strankama**).

Ako porezni obveznik predaje ispravu na stranom jeziku i pismu koji nije u službenoj uporabi kod poreznog tijela, porezno tijelo će odrediti rok u kojem je porezni obveznik dužan dostaviti ovjereni prijevod isprave na hrvatski jezik i latinično pismo

Ako porezni obveznik ne dostavi ovjereni prijevod isprave u roku koje je odredilo porezno tijelo tada će porezno tijelo prevesti ispravu na trošak poreznog obveznika (**načelo službene uporabe jezika**).

⁷ npr. bitna je činjenica da je fizička osoba A ostvarila dohodak u visini od 5.000,00 kn, a činjenice koje idu u prilog mogle bi biti, primjerice, ako ta osoba A ima djecu, onda ima pravo na poreznu olakšicu.

NAČELO OČITOVANJA POREZNOG OBVEZNIKA

Prije donošenja poreznog akta kojim se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika, porezno tijelo mora poreznom obvezniku omogućiti očitovanje o svim okolnostima i činjenicama koje su bitne za donošenje poreznog akta.

Ako porezno tijelo donese porezni akt, a da prethodno nije saslušalo poreznog obveznika, takav porezni akt **nije ništav, ali je protuzakonit**, a nedostatak se može otkloniti saslušanjem poreznog obveznika.

NAČELO OBVEZE ČUVANJA POREZNE TAJNE (ili pravo na nepovredivost osobnosti)

Službene osobe, vještaci i sve druge osobe koje su uključene u porezni postupak dužne su čuvati kao poreznu tajnu:

- a) činjenice koje su u poreznom, prekršajnom ili sudskom postupku doznale o poreznom obvezniku;
- b) pronalaski, recepte i patente koje su doznale u postupku;
- c) identifikacijske znakove i druge podatke o poreznom obvezniku koji su pohranjeni u pismohrani.

Obveza čuvanja porezne tajne je povrijeđena ako se gore navedene činjenice neovlašteno objave ili koriste.

Obveza čuvanja porezna tajne nije povrijeđena u sljedećim slučajevima:

- a) *ako se poreznom jamcu omogući uvid u podatke o poreznom obvezniku, bitne za njegov odnos prema poreznom obvezniku;*
- b) *ako se članove društva osoba upozna s činjenicama bitnim za oporezivanje tog društva;*
- c) *podaci koji se iznose u poreznom, prekršajnom ili sudskom postupku;*
- d) *podaci koji se iznose uz pisani pristanak osobe na koju se ti podaci odnose.*

Na obvezu čuvanja porezne tajne primjenjuje se Zakon o zaštiti tajnosti podataka.

NAČELO POSTUPANJA U DOBROJ VJERI:

Svi sudionici porezno-pravnog odnosa dužni su postupati u dobroj vjeri. To znači da treba postojati odnos povjerenja, uzajamne suradnje i poštivanja između poreznog obveznika i poreznog službenika. Porezni službenik treba dati uputu, savjet u skladu s zakonskim propisima, poreznom obvezniku, a porezni obveznik ne smije zloupotrebjavati taj savjet, uputu.

PRIVIDNI PRAVNI POSLOVI

Ako se prividnim pravnim poslom prikriva neki drugi pravni posao utvrđivanje porezne osnove je prikriveni pravni posao (npr. prividni pravni poslovi ne žele se sklopiti, to je očit nesklad između volje i očitovanja, npr. ugovor o darovanju je prividni pravni posao jer se na takvi ugovor ne plaća porez, a stranke u stvarnosti zaključuju ugovor o prodaji, to je skriveni pravni posao na koji se mora platiti porez).

GOSPODARSTVENI PRISTUP (NAČELO UTVRĐIVANJA ČINJENICA PREMA GOSPODARSKOJ BITI):

Porezne činjenice utvrđuju se prema njihovoj gospodarstvenoj biti. Ako je prihod, dohodak, dobit ili druga procijenjena korist ostvarena bez pravne osnove, porezno tijelo utvrdit će poreznu obvezu u skladu s posebnim zakonom kojim se utvrđuje pojedina vrsta poreza (ova se odredba odnosi na nezakonite poslove u sivoj ekonomiji, nemoralne poslove i druge poslove na koje se treba platiti porez. Ovakvi su poslovi valjani i proizvode pravne učinke).

Ako je u kaznenom, prekršajnom ili prijestupovnom postupku pravomoćnom odlukom izrečena zaštitna mjera oduzimanja imovinske koristi ostvarene protupravnom radnjom, porezni akt u kojem je utvrđena porezna obveza ukinut će se na zahtjev poreznog obveznika⁸.

⁸ Ako diler droge prodaje drogu i ostvari korist od 50.000,00 kn, on je dužan državi platiti porez na taj iznos. Ali ako se u kaznenom postupku dileru oduzme ta korist, tad porezno tijelo mora ukinuti odluku kojom je diler bio dužan platiti porez na taj iznos

POREZNO-PRAVNI ODNOSI

Porezno pravni odnos je pravno uređen odnos čiji objekt može biti raznovrstan.

Porezno tijelo kao javnopravno tijelo odnosno zastupnik države može zahtijevati od poreznih obveznika, fizičkih i pravnih osoba, izvršenje određene radnje ili činidbe na području poreza, a porezni obveznici mogu postavljati određene zahtjeve prema državi.

Porezno-pravni odnos je privremen odnos, usmjeren prema određenom porezno-pravnom cilju koji ostvarivanjem svoga cilja i zahtjeva koji je njegov objekt, postaje i prestaje.

Prema Općem poreznom zakonu, porezno-pravni odnos je odnos između poreznog tijela i poreznog obveznika koji obuhvaća njihova prava i obveze u poreznom postupku.

Porezno-pravni odnos može se podijeliti na formalni i materijalni dio:

Formalni dio porezno-pravnog odnosa – obuhvaća prava i obveze na području poreznog postupka, a koje se odnose na oba njegova sudionika.

Pravo poreznog obveznika: pravo na saslušanje, pravo na podnošenje žalbi... pravo poreznog tijela: pravo na provođenje inspeksijskog nadzora itd.

Obveza poreznog obveznika: na podnošenje poreznih prijava, na vođenje poslovnih knjiga; obveza poreznog tijela: na korektno vođenje poreznog postupka...

Formalni dio se uvijek odnosi na porezni postupak (postupovne odredbe).

Materijalni dio porezno-pravnog odnosa – obuhvaća odnose koji se temelje na porezno-dužničkim odnosima. Objekt je uvijek novčana činidba ili dugovanje, bez obzira da li se radi o porezu, kamatama, novčanim kaznama ili troškovima ovrhe koje je porezni obveznik dužan platiti državi i obrnuto, ono što je država dužna vratiti poreznom obvezniku.

Materijalni dio uvijek se odnosi na dugovanje.

Sudionici porezno-pravnog odnosa su

1. **Porezno tijelo** – je tijelo državne uprave (Ministarstvo financija), tijelo jedinica područne regionalne samouprave (Područni ured), tijelo lokalne samouprave (ispostave područnih ureda) koje obavljaju poslove u svezi utvrđivanja, nadziranja i naplaćivanja poreza i drugih javnih davanja (javna davanja ili pristojbe, carine i doprinosi).
2. **Porezni obveznik** – je fizička osoba, trgovačko društvo, druga pravna osoba i gospodarska jedinica osobe javnog prava (ako ministarstvo u svom sklopu ima restoran ili neko odmaralište).
Porezni obveznik je svaka osoba koja je nositelj određenih prava i obveza koje mogu biti postupovne i dužničke naravi.
Porezni obveznik je:
 - a) osoba koja je obvezna izvršiti postupovne odrede;
 - b) osoba koja je obvezna izvršiti novčanu činidbu za svoj račun i u svoje ime (porezni dužnik);
 - c) osoba koja je obvezna izvršiti novčanu činidbu za račun i u ime trećih osoba (porezni platac)
 - d) osoba koja treba platiti tuđi porezni dug i izvršiti obveze formalno postupovne naravi (porezni jamac).
 Prema Općem poreznom zakonu porezni obveznik je svaka osoba koja je kao takva određena zakonom. U zakonu o porezu na dohodak propisano je da su porezni obveznici fizičke osobe koje ostvaruju dohodak
3. **Opunomoćenik za primanje poreznih akata** – ako porezni obveznik nema prebivalište, uobičajeno boravište ili sjedište na teritoriju RH tada mora u određenom roku obavijestiti porezno tijelo o osobi koju je opunomoćio za primanje poreznih akata. Ako porezni obveznik to ne učini onda će porezno tijelo postaviti poreznom obvezniku zastupnika po službenoj dužnosti (*ex offi*)
4. **Opunomoćenik** – je osoba koja zastupa poreznog obveznika u okviru dobivene punomoći, i u njegovo ime može poduzimati radnje u poreznom postupku.
Punomoć može biti ograničena i neograničena.
Ako se mogu izvršavati samo neke radnje u postupku, onda je punomoć *ograničena*, a ako se mogu izvršavati sve radnje u postupku, onda je to *neograničena* punomoć.
Punomoć je izraz volje poreznog obveznika.
Može se dati pismenim i usmenim putem.
Punomoćnici su obično odvjetnici ili porezni savjetnici s pravnom naobrazbom.
Punomoć ne prestaje:
 - a) kada umre osoba koja je dala punomoć;
 - b) kada ta osoba izgubi postupovnu sposobnost;
 - c) promjenom zakonskog zastupnika.
 Pravni slijednici osobe koja je dala punomoć i novi zakonski zastupnik, mogu opozvati ranije danu punomoć.

5. **Porezni pomagač** – je osoba koja uz nazočnost poreznog obveznika nastupa u poreznom postupku i pomaže mu savjetima⁹. Izjava pomagača smatra se izjavom poreznog obveznika, ako porezni obveznik danoj izjavi odmah ne proturječi.
6. **Porezi savjetnik** – je osoba koja obavlja poslove savjetovanja poreznog obveznika u poreznom postupku pred poreznim tijelima.
Porezni savjetnik mora voditi poslovne knjige za poreznog obveznika, izračunavati financijske izvještaje, obavljati poslove vještaka, zastupati poreznog obveznika, ne samo pred poreznim tijelima, nego i u poreznim predmetima pred nadležnim sudom.
7. **Zakonski zastupnik** – je osoba koja preuzima ulogu poreznog obveznika u poreznom postupku.
Zakonski zastupnik se postavlja fizičkoj i pravnoj osobi.
Fizičkoj osobi se postavlja iz fizičkih i psihičkih razloga¹⁰. Obično su to roditelji, posvojitelji, odnosno skrbnici.
Kod pravnih osoba zakonski zastupnik je fizička osoba koja je upisana u sudski, trgovački registar, te poslovodna osoba koju je porezni obveznik opunomoćio.
8. **Upravitelj imovine** – je osoba koja upravlja tuđom imovinom na temelju pravne osnove¹¹, te osobe koje raspolažu i koriste tuđu imovinu bez pravne osnove i ostvaruju korist od te imovine za sebe.
9. **Zastupnik po službenoj dužnosti** – je osoba koja zastupa poreznog obveznika u poreznom postupku u sljedećim slučajevima:
 - a) ako je porezni obveznik nepoznatog sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta;
 - b) ako porezni obveznik nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište na području RH, a nije obavijestio porezno tijelo o osobi koju je opunomoćio za primanje poreznih akata;
 - c) ako porezni obveznik očitito izbjegava ili odbija primiti porezni akt;
 - d) ako je predmet oporezivanja imovina čiji je vlasnik nepoznat.

Zastupnici po službenoj dužnosti su obično odvjetnici ili porezni savjetnici.

Ako je fizička osoba poslovno nesposobna, a nema zakonskog zastupnika, nadležni sud će na zahtjev poreznog tijela toj osobi postaviti zastupnika po službenoj dužnosti. Zastupnik po službenoj dužnosti ima pravo na naknadu čiju visinu određuje porezno tijelo.

POREZNA SPOSOBNOST

je posebna oblik pravne sposobnosti, a očituje se u tome što je netko nositelj određenih prava i obveza iz porezno-pravnog odnosa.

Porezna sposobnost razlikuje se od pravne sposobnosti (kako je tumači GP). Porezna sposobnost je neovisna od pravne sposobnosti kako je tumači GP.

Porezna sposobnost se uvijek vezuje za gospodarsku sposobnost, tj. poreznu sposobnost imaju sve osobe koje su gospodarski sposobne.

Gospodarska sposobnost se obično vezuje za prihod, dohodak, dobit, imovinu ili drugu procjenjivu korist koju ostvare fizičke i pravne osobe¹².

Osobe koje su pravno sposobne ne moraju imati gospodarsku sposobnost. Porezno sposobne osobe nisu općenito određene. Ne možemo ih naći na jednom mjestu u porezno-pravnom sustavu, nego se te osobe navode u pojedinim zakonima.

U Zakonu o porezu na dohodak porezno sposobne osobe su samo fizičke osobe; u Zakonu o porezu na dobit porezno sposobne su i fizičke i pravne osobe.

Pravna sposobnost je, s druge strane, generalno određena, što znači da osobe mogu biti nositelji prava i obveza iz građansko-pravnog odnosa¹³.

Kod fizičkih osoba porezna sposobnost se stječe rođenjem¹⁴, a prestaje smrću, a kod pravnih osoba porezna sposobnost se stječe upisom u trgovački registar, a gubi se brisanjem iz istog.

⁹ npr. ako roditelji u postupku pomažu svom djetetu

¹⁰ maloljetnik, osobe s duševnim smetnjama i poremećajima, invalid bez ruke ili noge, senilna osoba itd.

¹¹ zaključen je ugovor između upravitelja i vlasnika imovine

¹² npr. osoba A je naslijedila kuću i mora platiti porez

¹³ prilikom zaključivanja ugovora, točno se zna tko može zaključiti takav ugovor i tko može biti stranka u takvom ugovoru...

¹⁴ pod uvjetom da ostvari neku gospodarsku sposobnost

POREZNO-DUŽNIČKI ODNOS

je osobit dio porezno-pravnog odnosa, a objekt mu je imovinskopravni zahtjev.

Prema Općem poreznom zakonu (OPZ) porezno-dužnički odnos je dio porezno-pravnog odnosa u kojem sudionici poreznog-dužničkog odnosa ostvaruju svoja prava i obveze.

Porezno-pravni odnos se razlikuje od porezno-dužničkog odnosa po:

- a) obujmu pojma
- b) obujmu sadržaja

AD. obujam pojma:

Porezno-dužnički odnos uži je pojam od porezno-pravnog odnosa. Svaki porezno-dužnički odnos je porezno-pravni odnos, ali svaki porezno-pravni odnos ne mora biti i porezno-dužnički odnos¹⁵.

AD obujam sadržaja:

Porezno-pravni odnos sastoji se od formalnog i materijalnog dijela, a porezno-dužnički odnos samo od materijalnog dijela.

Prava iz porezno-dužničkog odnosa

Porezno tijelo u porezno-dužničkom odnosu ima pravno na naplatu:

- a) poreza;
- b) kamata i novčanih kazni;
- c) novčanih činidbi po osnovi odgovornosti i poreznog jamstva

Gore navedena prava, porezno tijelo ostvaruje danom utvrđenja porezne obveze ili izricanjem novčanih kazni.

Porezni obveznik ili osoba od koje je porez naplaćen bez pravne osnove ima pravo:

- a) na povrat poreza koji je plaćen bez pravne osnove;
- b) povrat kamata na porez koji je plaćen bez pravne osnove.

Gore navedena prava porezni obveznik i osoba od koje je porez naplaćen bez pravne osnove, ostvaruju danom kada je porezno tijelo primilo uplatu preplaćenog poreza ili plaćenog poreza bez pravne osnove.

Sudionici porezno-dužničkog odnosa

Sudionici porezno-dužničkog odnosa su: *porezno tijelo, porezni dužnik i porezni jamac.*

Prestanak porezno-dužničkog odnosa

Prava i obveze iz porezno-dužničkog odnosa prestaju:

- a) **plaćanjem poreza;**
- b) **prijebojem ili kompezacijom;**
- c) **prodajom ili otpisom poreznog duga u porezno-dužničkom odnosu**
- d) **otpisom dospjelog poreznog duga u ovršnom postupku**
- e) **smrću poreznog obveznika**

Prava iz porezno-dužničkog odnosa prestaju:

- a) **zastarom**

AD plaćanje poreza

Porezno-dužnički odnos najčešće prestaje plaćanjem, tako što porezni obveznik plati državi svoju poreznu obvezu, kamate, novčane kazne i troškove ovrhe.

¹⁵ npr. osoba A je ostvarila dohodak od 1.400,00 kn. Ta se osoba nalazi u porezno-pravnom odnosu prema državi, ali se ne nalazi u porezno-dužničkom odnosu, jer se ti prihodi ne oporezuju.

Do 1.600,00 kn se prihodi ne oporezuju!

Ako bi ta osoba ostvarila dohodak preko 1.600,00 kn, tada bi se ona nalazila u porezno-pravnom i porezno-dužničkom odnosu istovremeno.

U trenutku isplate, bitno je da postoji porezno-dužnički zahtjev, a nije bitno je li taj zahtjev dospio na naplatu i je li nastupila zastara porezno-dužničkog zahtjeva.

Umjesto poreznog obveznika, porezni dug može platiti i neka druga osoba.

Porez i kamate po osnovi poreznog duga uplaćuju se na propisane uplatne račune putem banaka i financijskih organizacija koje su ovlaštene za obavljanje poslova platnog prometa.

Porezi i kamate smatraju se plaćenim danom kada je banka ili financijska organizacija ovlaštena za poslove platnog prometa, koja vodi uplatni račun, primila uplatu.

Povrat poreza plaćenog bez pravne osnove i pripadajućih kamata fizičkim i pravnim osobama može se izvršiti bezgotovinskim plaćanjem ili propisanim sredstvima gotovinskog plaćanja.

Kod bezgotovinskog plaćanja danom plaćanja smatra se dan kada su sredstva pristigla u korist računa banke ili financijske organizacije ovlaštene za promet vjerovnika.

Kod gotovinskog plaćanja danom plaćanja smatra se dan kada su sredstva opteretila račun proračuna.

Porezno tijelo dužno je vratiti plaćeni porez bez pravne osnove, preplaćeni porez i pripadajuće kamate osobama koje su izvršile uplatu odnosno osobama kojima je to pravo ustupljeno.

Porezno tijelo ne mora postupati kako je gore navedeno ako u poreznom postupku utvrdi da porezni obveznik ima dospjelih, a neplaćenih poreza i drugih javnih davanja koja su u nadležnosti poreznog tijela.

Redosljed plaćanja:

Ako porezni obveznik duguje poreze, kamate, novčane kazne i troškove ovrhe iz ukupno plaćenog iznosa najprije se naplaćuje kamate, pa troškovi ovrhe, pa porezni dug, te na posljertku novčane kazne.

Ako porezni obveznik duguje više vrsta poreza, a ukupni iznos plaćenog poreza nije dostatan za podmirenje poreznog duga, tada će se pojedine vrste poreza naplaćivati po redosljedu njihova dospijeaća.

Ako više vrsta poreza dospijeva istoga dana, tada porezno tijelo određuje koja će vrsta poreza prva doći na naplatu.

Ako porezni obveznik izvrši uplatu obveze, a porezno tijelo ne može sa sigurnošću utvrditi o kojoj je vrsti obveze riječ, postupit će prema gore navedenom pravilu (1. kamate, 2. troškove postupka itd.).

AD. prijebaj ili kompezacija

Prijebaj u porezno-dužničkom odnosu znači obračun uzajamnih dugovanja i potraživanja iz tog odnosa čija je posljedica njegov prestanak.

Prebijati se mogu dugovanja i potraživanja između fizičkih i pravnih osoba s jedne strane, i poreznog tijela, s druge strane.

Na prijebaj međusobnih dugova iz porezno-dužničkog odnosa primjenjuje se Zakon o obveznim odnosima, ako Općim poreznim zakonom nije drugačije određeno.

Prema ZOO da bi se radilo o prijebaju moraju biti ispunjeni sljedeći uvjeti:

- a) uzajamnost zahtjeva kod kojih je vjerovnik istodobno dužnik u drugom zahtjevu;
- b) istovrsnost zahtjeva – mogu se prebijati novčane činidbe i druge zamjenjive stvari istog roda i kakvoće;
- c) dospjelost potraživanja na strani vjerovnika.

Prebijati se mogu dugovi iz poreznog-dužničkog odnosa samo s nespornim ili pravomoćno utvrđenim poreznim dugom.

AD prodaja ili otpis poreznog duga

Vlada RH može na prijedlog Ministra financija donijeti odluku o prodaji ili otpisu poreznog duga iz porezno-dužničkog odnosa. Ova se odredba odnosi prvenstveno na državna poduzeća.

U postupku preustroja stečajnog dužnika Ministar financija ima pravo raspolagati sa svim pravima koja spadaju u nadležnog poreznog tijela.

AD. otpis dospjelog poreznog duga

Ako se porezni dug ne može naplatiti ni u postupku ovrhe, otpisat će se kao nenaplativ:

- a) ako je ovršenik-dužnik umro, a nema pokretnina ni nekretnina iz kojih se može naplatiti porezni dug;
- b) ako je pravna osoba okončanjem stečajnog postupka brisana iz trgovačkog registra, a u zastarnom roku nije podnesen zahtjev za povrat poreza i kamata iz poreznog jamstva;
- c) ako bi izvršenje naplate poreznog duga dovelo u pitanje osnovne životne potrebe ovršenika i uži članova njegovog kućanstva;

O otpisu poreznog duga na temelju pisanog i obrazloženog zahtjeva poreznog obveznika, pisanog prijedloga pročelnika područnog ureda nadležnog prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu, rješenjem odlučuje Ravnatelj Porezne uprave.

Gore navedene zakonske odredbe odnose se na oprost poreznog duga. Oprost poreznog duga je odustajanje poreznog vjerovnika od svog materijalno-pravnog zahtjeva prema poreznom dužniku. Prema odluci Financijskog suda SRNJ oprost od plaćanja poreza opravdan je ako porezni obveznik nije sam kriv za svoju ispod-prosjечnu gospodarsku sposobnost i ako njegovo ponašanje nije protivno javnim interesima

AD. smrt poreznog obveznika

Nakon smrti poreznog obveznika njegova prava i obveze prelaze na njegova nasljednika. U načelu ne prelazi samo jedna obveza, a to je plaćanje novčane kazne (jer je kazna individualna).

AD. zastara

Pravo poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pokretanje prekršajnog postupka, naplatu poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni, te pravo poreznog obveznika na povrat poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni, zastarijeva za 3 g. računajući od dana kada je zastara započela teći (*relativna zastara*).

Zastara prva na utvrđivanje porezne obveze i kamata počinje teći nakon isteka godine u kojoj je trebalo utvrditi porezne obveze i kamate.

Zastara prava na pokretanje prekršajnog postupka počinje teći nakon isteka godine u kojoj je prekršaj počinjen.

Zastara prava na naplatu poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni počinje teći istekom godine u kojoj je porezni obveznik sam utvrdio poreznu obvezu ili nakon isteka godine u kojoj je porezno tijelo utvrđivalo poreznu obvezu, kamate, troškove ovrhe ili novčane kazne.

Zastara prava na povrat poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni počinje teći nakon isteka godine u kojoj je porezni obveznik ostvario pravo na povrat.

Prekid zastare:

Zastara se prekida svakom službenom radnjom poreznog tijela, dostavljenom na znanje poreznom obvezniku, radi utvrđivanja ili naplate poreza, kamate, troškova ovrhe i novčanih kazni.

Zastara se prekida svakom radnjom poreznog obveznika dostavljenom na znanje poreznom tijelu radi povrata poreza plaćenog bez pravne osnove ili više plaćenog poreza, kamate, troškova ovrhe i novčanih kazni.

Apsolutna zastara:

Pravo poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pokretanje prekršajnog postupka, naplatu poreza, kamata, troškova ovrhe i novčanih kazni, te pravo poreznog obveznika na povrat poreza, kamate, troškova ovrhe i novčanih kazni, zastarijeva za 6 g. računajući od dana kada je zastara počela prvi put teći (bez obzira koliko je bilo prekida zastare!)

Svakim prekidom zastare, relativna zastara počinje teći iz početka!

Ako OPZ¹⁶ nije drukčije propisano na poreznu zastaru se primjenjuje ZOO.

MJESNA ODREĐENOST POREZNOG OBVEZNIKA

Prebivalište:

Prema OPZ smatra se da porezni obveznik ima prebivalište ondje gdje ima stan u vlasništvu ili posjedu neprekidno najmanje 183 dana u jednoj ili dvije kalendarske godine.

Ako porezni obveznik u RH ima u vlasništvu ili posjedu više stanova, prebivalište mjerodavno za oporezivanje određuje se prema mjestu prebivališta obitelji, a za poreznog obveznika samca, prema mjestu iz kojega pretežno odlazi na rad ili obavljanje djelatnosti.

Ako porezni obveznik ima prebivalište u tuzemstvu i inozemstvu, smatra se tuzemnim poreznim obveznikom.

¹⁶ Opći porezni zakon

Uobičajeno boravište:

Porezni obveznik ima uobičajeno boravište u onom mjestu u kojem se zadržava, ako se prema okolnostima može zaključiti da on u tom mjestu, ili na određenom području, ne boravi samo privremeno.

Uobičajenim boravištem, smatra se stalan ili vremenski povezan boravak u trajanju od najmanje 183 dana u jednoj ili dvije kalendarske godine.

Za određivanje uobičajenog boravišta irelevantni su kraći prekidi boravka koji ne traju dulje od 1 godine.

Poduzetnik:

je fizička ili pravna osoba, udružene osobe, imovinska masa bez pravne osobnosti koja gospodarstvenu djelatnost obavlja samostalno i trajno radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti i drugih gospodarstveno procjenjivih koristi.

Sjedište poduzetnika:

smatra se:

- a) za pravnu osobu, sjedište upisano u sudski registar ili druge registre i upisnike;
- b) za fizičku osobu, prebivalište ili uobičajeno boravište.

Ako poduzetnik veći dio poslovne djelatnosti obavlja u mjestu koje je različito od mjesta sjedišta prema gore navedenom, tada se sjedištem smatra ono mjesto u kojem se obavlja veći dio poslovne djelatnosti.

Ako poduzetnik nema sjedište na području RH tada se mjestom sjedišta smatra mjesto obavljanja njegove djelatnosti.

NADLEŽNOST U POREZnom PRAVU

(opće postupovne odredbe)

Nadležnošću određenog poreznog tijela utvrđuje se krug njegovih poslova i istovremeno se razgraničava od poslova nekog drugog poreznog tijela.

Nadležnost možemo podijeliti na *stvarnu* i *mjesnu*. Unutar stvarne nadležnosti razlikujemo *funkcionalnu nadležnost*, a unutar mjesne nadležnosti, razlikujemo *dopunsku nadležnost* i *nadležnost za slučaj opasnosti od odgađanja izvršenja određene radnje*.

Stvarna nadležnost

Stvarnom nadležnošću određuje se krug, odnosno područje djelatnosti nekog poreznog tijela s obzirom na objekt ili vrstu poslova. (Porezno tijelo je uvijek i financijsko tijelo).

Poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom poreza obavlja Ministarstvo financija putem upravnih organizacija u svom sastavu, a to su:

- a) Porezna uprava;
- b) Carinska uprava;
- c) Devizni inspektor;
- d) Ured za sprječavanje pranja novca

Poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom poreza, koji su propisani odlukama predstavničkih tijela i jedinica područne regionalne samouprave i tijela jedinica lokalne samouprave, obavljaju njihova porezna tijela.

Obavljanje ovih poslova temeljem ugovora mogu prepustiti Poreznoj upravi.

Stvarna nadležnost pojedinih poreznih tijela propisuje se posebnim zakonom odnosno propisom donesenim na temelju zakona. U RH to je Zakon o poreznoj upravi i Uredba o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija.

Prema Zakonu o poreznoj upravi i Uredbi o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija, Porezna uprava obavlja sljedeće poslove:

- a) utvrđivanje pravodobnosti zakonitosti i pravilnosti podnošenih poreznih prijava;
- b) utvrđivanje porezne osnovice i porezne obveze;
- c) provođenje inspekcijskog nadzora;
- d) provođenje ovršnog postupka;
- e) podnošenje prijava za pokretanje prijestupnog, prekršajnog i kaznenog postupka;
- f) vođenje I. stupanjskog poreznog postupka zbog povrede poreznih propisa;

- g) pružanje međunarodne pravne pomoći u poreznim predmetima;
- h) praćenje ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja

Stvarna nadležnost Središnjeg ureda Porezne uprave

Središnji ured Porezne uprave obavlja upravne i stručne poslove:

- a) koordinira i nadzire rad područnih ureda i ispostava područnih ureda;
- b) prati zakonitu i pravilnu primjenu poreznih propisa;
- c) koordinira provođenje i provodi inspekcijski nadzor
- d) koordinira provođenje i provodi ovršni postupak;
- e) izrađuje naputke zbog lakše primjene poreznih propisa;
- f) pruža stručnu pomoć područnim uredima i ispostavama područnih ureda;
- g) sustavno prati zakonitu i pravilnu primjenu poreznih propisa;
- h) izrađuje informacijski sustav Porezne uprave;
- i) izrađuje nacрте ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja.

Stvarna nadležnost područnih ureda i ispostava područnih ureda

Područni uredi i ispostave područnih ureda obavljaju upravne i druge stručne poslove:

- a) zaprimaju porezne prijave;
- b) provode inspekcijski nadzor;
- c) provode postupak ovrhe radi naplate poreza i drugih javnih davanja;
- d) podnose prijave radi pokretanja prijestupnog, prekršajnog i kaznenog postupka;
- e) vode I. stupanjske prekršajne porezne postupke zbog povrede poreznih propisa;
- f) utvrđuju poreznu osnovicu i porezne obveze;
- g) izdaju odobrenje za priređivanje igara na sreću itd.

FUNKCIONALNA NADLEŽNOST

Određuje se vrsta djelatnosti različitih poreznih tijela a koje oni obavljaju u istoj stvari, poreznom postupku ili poreznim predmetima¹⁷.

MJESNA NADLEŽNOST

Određuje se krug poslova nekog poreznog tijela iste razine ali ne sa stajališta vrste poslove, nego sa stajališta određenog prostora.

Mjesna nadležnost poreznog tijela određuje se posebnim zakonima i propisima kojima se uređuje unutarnja organizacija i ustrojstvo poreznog tijela.

Mjesnu nadležnost možemo podijeliti na:

- a) *dopunsku nadležnost* – ako mjesna nadležnost poreznog tijela nije određena OPZ, ni drugim pravnim propisima, tada se mjesno nadležnim smatra ono porezno tijelo na čijem je području nastao povod za službenu radnju tog tijela;
- b) *nadležnost za slučaj opasnosti od odgađanja izvršenja određene radnje* – ako postoji opasnost da se odgađanjem izvršenja, neka radnja u poreznom postupku kasnije ne bi mogla obaviti, tada tu radnju može obaviti i mjesno nenadležno porezno tijelo, koje je odmah dužno, nakon provedene radnje, službenim putem o tome obavijestiti mjesno nadležno porezno tijelo.

Mjesna nadležnost više poreznih tijela

Ako bi u nekoj poreznoj stvari istodobno mogla biti nadležna dva ili više poreznih tijela, porez utvrđuje ono porezno tijelo koje je prvo pokrenulo postupak.

¹⁷ npr. Središnji ured Porezne uprave koordinira provođenje i provodi inspekcijski nadzor, a područni uredi i ispostave samo provode inspekcijski nadzor.

Promjena mjesne nadležnosti

Porezno tijelo koje vodi porezni postupak ustupit će porezni predmet poreznom tijelu koje je prema novim okolnostima postalo mjesno nadležno, samo ako se time poreznom obvezniku bitno olakšava sudjelovanje u poreznom postupku.

Kako se određuje mjesna nadležnost

Za područje cijele RH mjesno je nadležan Središnji ured Porezne uprave u Zagrebu.

Za područje županija, mjesno su nadležni područni uredi, a za područje općina i gradova (koji su sastavni dio županija) mjesno su nadležne ispostave područnih ureda.

POJAM POREZNOG AKTA

Porezni akt je svaki akt kojim se pokreće, dopunjuje, mijenja ili dovršava neka radnja u poreznom postupku.

Porezni akti su:

- a) porezno rješenje;
- b) zaključak;
- c) nalog za vanjski nadzor (inspekcijski nadzor);
- d) zapisnik o vanjskom nadzoru;
- e) pozivi i drugi akti

Porezni akti kojima se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa su porezno rješenje i zaključak.

Protiv rješenja donesenog u I. stupnju poreznog postupka, dopuštena je žalba.

Protiv zaključka dopuštena je žalba osim u slučaju kada je OPZ drugačije propisano.

Oblik i sadržaj poreznog akta

Porezni akti se donose u pisanom ili u usmenom obliku.

Usmeni porezni akt donosi ovlaštena osoba poreznog tijela i može narediti odmah njegovo izvršenje bez odgode u slučaju kad je ugrožena naplata poreza.

Usmeni porezni akt mora se izdati u pisanom obliku najkasnije u roku od 3 dana od dana donošenja.

Usmeni porezni akt mora sadržavati:

- a) naziv poreznog tijela, broj i datum poreznog akta;
- b) imena, odnosno nazive sudionika kojima se upućuje;
- c) pravni i činjenični temelj;
- d) potpis ovlaštene osobe¹⁸,

Ako je poreznom aktom nalaže neko činjenje ili trpljenje u njemu mora biti naznačeno upozorenje na posljedice ne postupanja.

Dostavljanje poreznog akta

Porezni akt dostavlja se svim sudionicima poreznog postupka, a ako sudionik ima opunomoćenika onda se dostavlja samo njegovom opunomoćeniku¹⁹.

¹⁸ valjda i pečat poreznog organa – profesor nije rekao!

¹⁹ pitanje koje studenti obično ne znaju: Ako je poreznom obvezniku dostavljeno porezno rješenje 22. 02. 2005. u 11:30 h, od kada počinje teći rok za žalbu?

Rok počinje teći od 23. 02. 2005., točnije prvog sljedećeg radnog dana.

Rokovi se uvijek računaju na godine, mjesece i dane, a nikada na sate!!!!

PRODUŽETAK ROKA

Rok koji određuje porezno tijelo može se na zahtjev osobe kojoj je određen produžiti.

Produženi rok može trajati najduže onoliko koliko je trajao rok koji se produžuje i ne može se ponovno produživati.

Pisani zahtjev za produženje roka mora se podnijeti prije isteka roka. O zahtjevu za produženje roka, porezno tijelo odlučuje zaključkom. Protiv takvog zaključka nije dopuštena žalba.

Produženje roka porezno tijelo može uvjetovati davanjem sredstava osiguranja plaćanja²⁰.

POVRAT U PRIJAŠNJE STANJE

Ako je porezni obveznik iz opravdanih razloga propustio izvršiti određenu radnju u zakonskom roku ili roku koji je odredilo porezno tijelo pa zbog toga propuštanja trpi posljedicu, dopustit će se, na njegov zahtjev, povrat u prijašnje stanje.

Zahtjev za povrat u prijašnje stanje podnosi se u roku od 8 dana od dana kada je prestao razlog koji je uzrokovao propuštanje, tj. od kada je doznao za uzrok.

Obrazloženje zahtjeva za povrat u prijašnje stanje porezni obveznik mora učiniti vjerojatnim. O zahtjevu odlučuje porezno tijelo zaključkom. Protiv zaključka nije dopuštena žalba. Žalba je iznimno dopuštena ako se podnosi zahtjev za povrat u prijašnje stanje zbog propuštenog roka na žalbu na porezno rješenje.

Nakon isteka 3 mj. od propuštenog roka, porezni obveznik ne može podnijeti zahtjev za povrat u prijašnje stanje. Iznimno porezni obveznik može podnijeti zahtjev za povrat u prijašnje stanje i izvršiti propuštenu radnju nakon isteka 3 mjeseca od propuštenog roka, ako je u tome bio prije isteka tog roka, spriječen višom silom.

primjer 1.:

Dana 04. 04. 2005. g. Porezna uprava, Područni ured Split, Ispostava Split, donosi I^o porezno rješenje u kojem je utvrđeno da porezni obveznik mora platiti porez na dohodak od nesamostalnog rada u iznosu od 1.000,00 kn.

To je rješenje dostavljeno 05. 04. 2005. g.

Protiv rješenja nije podnio žalbu, jer se liječio u KB Split od 08. 04. 2005. do 28. 05. 2005. g.

19. 05. 2005. g. porezni obveznik podnosi zahtjev za povrat u prijašnje stanje.

Hoće li Porezna uprava dopustiti povrat u prijašnje stanje?

rok od 8 dana:

²⁰ primjer 1.:

Porezna uprava, Područni ured Split, Ispostava Split određuje rok od 8 dana u kojem porezni obveznik treba dostaviti svoje poslovne knjige (poslovnu dokumentaciju). Porezni obveznik ne može u navedenom roku dostaviti istu dokumentaciju, te stoga podnosi pisani zahtjev za produženje roka u kojem zahtjeva da se isti produži za još 15 dana. Pisani zahtjev za produženje podnosi nakon isteka roka od 8 dana!

Da li će porezno tijelo dozvoliti poreznom obvezniku produženje roka?

Odgovor je NEĆE iz 2 razloga:

- jer se pisani zahtjev za produženje roka mora podnijeti prije isteka roka, a ne nakon isteka roka – u ovom primjeru zahtjev se mora podnijeti najkasnije u roku od 8 dana, a ne nakon isteka roka od 8 dana!
- porezni obveznik, u svom zahtjevu za produženje roka ne može tražiti produženje roka od 15 dana, jer produženi rok može trajati najdulje onoliko koliko je trajao rok koji se produžuje – u ovom primjeru je to rok od 8 dana.

primjer 2.:

Porezna uprava, Područni ured Split, Ispostava Split određuje rok od 5 dana u kojem porezni obveznik treba dostaviti svoje poslovne knjige. Porezni obveznik ne može u navedenom roku dostaviti poslovne knjige, te stoga podnosi pisani zahtjev za produženje roka. Pisani zahtjev podnosi prije isteka roka od 5 dana (točnije 4-og dana), i u svom zahtjevu traži produženje roka od još 5 dana!

Da li će porezno tijelo dozvoliti poreznom obvezniku produženje roka?

Odgovor je HOĆE jer je pisani zahtjev za produženje roka podnesen prije isteka roka od 5 dana, i porezni obveznik u svom zahtjevu traži produženje roka od 5 dana, tj. isti broj dana koliko je trajao rok koji se produžuje.

primjer 3.:

Ako bi porezni obveznik podnio zahtjev za produženje već produženog roka, porezno tijelo bi takav zahtjev:

- dopustilo;
- odbacilo kao nedopušten

Odgovor je: odbacilo kao nedopušten jer se jednom produžen rok više ne može produživati.

04. 04. – doneseno rješenje;

05. 04. – dostavljeno rješenje poreznom obvezniku (rok za žalbu 30 dana, zadnji dan žalbe bi bio 05. 05.)

od 08. 04. do 18. 05. – porezni se obveznik nalazio KB Split

19. 05. – podnosi zahtjev za povrat u prijašnje stanje.

18. 05. 2005. + 8 dana (od kada prestaje razlog za propuštanje, tzv. relativni rok) = 26. 05. ima pravo podnijeti zahtjev, ali u ovom slučaju ističe 27. 05. jer je 26. neradni dan, pa se prebacuje na sljedeći radni dan.

Dakle odgovor je hoće!

rok od 30 dana:

05. 05. istekao rok za žalbu + 3 mj. (ovo je apsolutni rok koji se računa od dana isteka žalbenog roka), znači ističe 05. 08. 2005. g., ali pošto je to petak (blagdan), pa slijedi vikend, onda rok ističe 08. 08. 2005..

primjer 2.:

Dana 04. 04. 2005. g. Porezna uprava, Područni ured Split, Ispostava Split, donosi I^o porezno rješenje u kojem je utvrđeno da porezni obveznik treba platiti porez na dohodak od nesamostalnog rada, u iznosu od 1.000,00 kn. To rješenje je dostavljeno stranci 05. 04., koja se nije žalila jer se liječio u KB Merkur u Zagrebu od 08. 04. 2005. do 16. 06. 2005. g.

09. 08. 2005. g. porezni obveznik podnosi zahtjev za povrat u prijašnje stanje.

Hoće li Porezna uprava dopustiti povrat u prijašnje stanje?

rok od 8 dana:

04. 04. 2005. – doneseno rješenje;

05. 04. 2005. – dostavljeno stranci

žalbeni rok počinje teći 06. 04. i traje do 06. 05.

stranka je bila u bolnici od 08. 04. do 16. 06.

09. 08. – podnosi zahtjev za povrat...

Odgovor je neće, jer je relativni rok za povrat ističe 24. 06. (ako je to neradni dan, onda prvi sljedeći radni dan);

rok od 30 dana:

Odgovor je neće, jer ovaj rok od 3 mj. se računa od zadnjeg dana roka za žalbu, a taj je 06. 05. Prema tome ovaj rok za povrat traje do 06. 08., a pošto je stranka podnijela zahtjev tek 09. 08., propustila je i ovaj apsolutni rok!

UTVRĐIVANJE POREZA – POREZNO RJEŠENJE

Porezno tijelo na temelju utvrđenih činjenica u poreznom postupku donosi porezno rješenje.

Porezno tijelo donosi porezno rješenje u kojem utvrđuje visinu porezne obveze i onda kada se porezni obveznik u cijelosti ili djelomično oslobađa od plaćanja poreza²¹.

Posebni slučajevi ne donošenja poreznog rješenja

Porezno tijelo ne mora donijeti porezno rješenje ako bi troškovi utvrđivanja i naplate poreza bili nesrazmjerni naplaćenom porezu²².

U slučaju pogrešno utvrđene visine porezne obveze, porezno rješenje se ne mora mijenjati ako bi povećani iznos poreza bio nesrazmjernan troškovima postupka izmjene rješenja²³.

Oblik i sadržaj poreznog rješenja

Porezno rješenje donosi se u pisanom obliku i kao takvo mora biti označeno.

Porezno rješenje mora sadržavati:

- a) naziv poreznog tijela, broj i datum rješenja;
- b) uvod, izreku ili dispozitiv, te obrazloženje;
- c) naputak ili uputu o pravnom lijeku
- d) potpis ovlaštene službene osobe i otisak pečata organa;
- e) kome se rješenje mora dostaviti ili tzv. dostavnu naredbu

PRIVREMENO POREZNO RJEŠENJE

Ako je porezno rješenje o utvrđivanju poreza doneseno na temelju podataka iskazanih u poreznoj prijavi poreznog obveznika, a porezno tijelo nije prethodno provelo postupak provjere činjenica bitnih za donošenje rješenja, takvo rješenje nazivamo privremenim poreznim rješenjem.

Privremeno porezno rješenje kao takvo mora biti označeno.

Privremeno porezno rješenje smatra se, u pogledu pravnih lijekova i izvršenja, samostalnim rješenjem.

Po okončanju postupka oporezivanja porezno tijelo će donijeti porezno rješenje kojim se zamjenjuje privremeno porezno rješenje i konačno utvrđuje porezna obveza, najkasnije u roku od 1 godine, od dana dostave privremenog poreznog rješenja poreznom obvezniku. Ako porezno tijelo pak ne donese rješenje kojim se zamjenjuje privremeno rješenje, porezna obveza utvrđena privremenim poreznim rješenjem smatrat će se konačnom utvrđenom poreznom obvezom²⁴.

²¹ Donosi se takvo rješenje u kojem se izrekom utvrđuje «Dužan je platiti 500,0 kn poreza na dohodak», ali se u obrazloženju istog rješenja oslobađa, primjerice.

²² npr. ne treba donijeti porezno rješenje u kojem se utvrđuje obveza plaćanja poreza u iznosu od 100,00 kn, a za donošenje istog rješenja i provođenje postupka bi trebalo izdvojiti 1.500,00 kn.

²³ npr. ne treba mijenjati porezno rješenje kojim je utvrđena obveza 100,00 kn, a zapravo je trebala biti 200,00 kn. Međutim, to utvrđivanje iziskuje 20.000,00 kn

²⁴ npr. Porezni obveznik podnese Poreznoj upravi poreznu prijavu jer smatra da ima pravo na povrat poreza od 500,00 kn. Porezna uprava ne provjerava činjenicu u prijavi i donosi privremeno porezno rješenje.

Porezna uprava može naknadno provjeriti činjenice, i to u roku od godine dana od dana dostave privremenog poreznog rješenja poreznom obvezniku. Ako to ne učini, tada privremeno porezno rješenje ostaje na snazi.

ŽALBA

Svaka osoba koja smatra da je poreznim aktom povrijeđeno neko njeno pravo ima prvo podnijeti žalbu (redovni pravni lijek). Osim žalbe u poreznom postupku postoje i izvanredni pravni lijek, a to je mijenjanje i poništavanje rješenja u vezi s upravnim sporom.

Porezni obveznik ima pravo u poreznom postupku i na 8 izvanrednih pravnih lijekova koji su regulirani ZUP-om.

Protiv pravnog akta kojim je odlučeno o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa može se podnijeti žalba.

Žalba se može podnijeti i onda kada žalitelj istakne kako o njegovom zahtjevu za donošenjem poreznog akta, nije donijeta odluka u propisanom roku (tzv. šutnja administracije).

Protiv rješenja o žalbi može se podnijeti tužba nadležnom sudu, a to je Upravni sud u RH. Podnijeta tužba ne odgađa izvršenje poreznog akta.

Pravo na podnošenje žalbe

Žalbu na porezni akt može podnijeti svaka osoba o čijim se pravima i obvezama odlučivalo u I^o poreznom postupku, kao i svaka osoba koja za to ima pravni interes.

Žalbeni rok

Žalba se podnosi u roku od 30dana od dana primitka poreznog akta.

Podnošenje žalbe

Žalba se podnosi nadležnom II^o poreznom tijelu, a predaje se neposredno, putem pošte preporučeno ili usmeno izjavljuje na zapisnik kod I^o poreznog tijela.

Žalba podnesena u roku, a predana nenadležnom tijelu ne može se odbaciti kao nepravodobna.

Kod žalbe je bitno da je razvidno tko je žalitelj i koji se porezni akt pobija.

Žalba treba sadržavati:

- a) broj poreznog akta koji se pobija žalbom;
- b) žalbene razloga kojima se traži poništenje, izmjena ili ukidanje poreznog akta;
- c) dokaze kojima se obrazlaže žalba;
- d) potpis žalitelja

Postupak I^o poreznog tijela po žalbi

I^o porezno tijelo će žalbu odbaciti:

- a) ako žalba nije dopuštena (npr. podnesena je žalba na uplatnicu, a ne na porezno rješenje);
- b) ako žalba nije podnesena od ovlaštene osobe;
- c) ako žalba nije podnesena u roku

Protiv rješenja o odbacivanju žalbe, može se podnijeti žalba.

I^o porezno tijelo će porezni akt izmijeniti tijekom postupka po žalbi u sljedećim slučajevima:

- a) ako je žalba opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak;
- b) ako je provedeni postupak bio nepotpun, a to bi moglo biti od utjecaja na rješavanje;
- c) ako žalitelj u žalbi istakne takve činjenice i dokaze koji mogu biti od utjecaja na drugačije rješavanje stvari
- d) ako je žalitelju moralo biti omogućeno sudjelovanje u postupku;
- e) ako je žalitelj propustio sudjelovati u postupku, a u žalbi je svoje propuštanje opravdao.

I^o porezno tijelo će usvojiti žalbu i novim poreznim aktom zamijeniti onaj porezni akt koji se žalbom pobija.

ako je žalba opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak – i to bez provođenja dopunskog postupka, a u drugim slučajevima (b-e) uz provođenje dopunskog postupka.

Protiv novog poreznog akta može se podnijeti žalba. Od žalbe se može odustati sve do donošenja rješenja.

Sudionici žalbenog postupka

Sudionici žalbenog postupka su žalitelj, i osoba pozvana da sudjeluje u postupku, odnosno svaka osoba koja ima pravni interes.

Tijelo nadležno za rješavanje po žalbi

O žalbi protiv poreznog akta, koji je donijelo I^o porezno tijelo, odlučuje nadležno II^o porezno tijelo određeno zakonom.

Poziv za sudjelovanje u postupku

II^o porezno tijelo može po službenoj dužnosti ili na zahtjev poreznog obveznika, u porezni postupak uključiti i osobe čiji bi pravni interes odlukom poreznog tijela mogao biti pogođen, kao i sve druge osobe koje uz poreznog obveznika jamče za njegov porezni dug (primjerice, porezni jamac)²⁵.

Prije uključivanja navedenih osoba u porezni postupak, porezno tijelo mora obavijestiti podnositelja žalbe i on se ima pravo očitovati o tim činjenicama.

Sve osobe koje su uključene u porezni postupak, porezno tijelo mora upoznati sa zahtjevima i iskazima, odnosno izjavama svih sudionika u postupku.

Osobe pozvane ili uključene u postupak imaju se pravo očitovati, davati izjave o činjenicama i postavljati vlastite zahtjeve u okviru žaliteljevih zahtjeva.

Pravni učinak žalbe

Žalba odgađa izvršenje pobijanog poreznog akta do donošenja rješenja o žalbi. Iznimno, žalba ne odgađa izvršenje poreznog akta koji je donijet na temelju podataka koje je porezni obveznik naveo u poreznoj prijavi²⁶.

Odustanak od žalbe

Podnositelj žalbe može odustati od žalbe sve do donošenja rješenja o žalbi. Odustanak od žalbe ne znači gubitak prava na ponovnu žalbu ako žalbeni rok nije istekao²⁷.

Privremeno prekidanje postupka

Ako rješenje o žalbi u cijelosti ili djelomično ovisi o prethodnom pitanju, koje je predmet sudskog spora, ili je u nadležnosti nekog drugog tijela Porezne uprave, II^o porezno tijelo će zaključkom privremeno prekinuti postupak do okončanja sudskog spora ili donošenja odluke od strane nadležnog tijela Državne uprave.

Za vrijeme privremenog prekida postupka zastarni rokovi ne teku²⁸.

²⁵ npr. pravni interes može imati osoba koja ima maloljetno dijete, a to je dijete naslijedilo kuću na koju mora platiti porez, ali umjesto djeteta roditelj mora platiti porez jer je dijete maloljetno, pa onda roditelj ima pravni interes za maloljetnika u poreznom postupku.

²⁶ npr. ako porezni obveznik sam ispuni i potpiše poreznu prijavu poreza na dohodak jer smatra da ima pravo na povrat poreza od 500,00 kn, a porezno tijelo utvrdi da nema to pravo, porezni obveznik se može žaliti, ali to ne odgađa izvršenje, tj. porezni obveznik mora odmah platiti iznos poreza kojeg je odredila Porezna uprava.

²⁷ primjer: porezni obveznik je podnio žalbu na porezno rješenje 10-og dana od primitka poreznog akta. Međutim, 15-og dana od primitka poreznog akta odustaje od žalbe.

Da li porezni obveznik može 20-og dana od primitka poreznog akta ponovno podnijeti žalbu, i ako može do kojeg roka može ponovno podnijeti žalbu?

Odgovor je MOŽE sve do isteka roka od 30 dana, tj. ostaje mu još 10 dana.

Žalbeni postupak i izvedba dokaza

Nadležno II^o porezno tijelo mora ispitati zakonitost pobijanog akta u cijelosti, a posebno u onim dijelovima na koje se žalba odnosi.

II^o porezno tijelo može odlučiti da će izvoditi dokaze radi složenosti sporne stvari ili ako ocjeni da je to potrebno radi boljeg razjašnjenja stanja stvari.

II^o porezno tijelo ako odluči izvoditi dokaze, pozivom će pozvati poreznog obveznika – žalitelja na sudjelovanje u postupku. Ne odazivanje pozivu ne sprječava nastavak rada II^o poreznog tijela.

Porezno tijelo mora donijeti i dostaviti žalitelju rješenje najkasnije u roku od 2 mj. od dana podnošenja žalbe.

II^o porezno tijelo žalbu odbacuje iz istih razloga kao što to može učiniti I^o porezno tijelo.

II^o porezno tijelo može žalbu uvažiti:

- a) ako je došlo do povreda formalnih ili materijalnih propisa;
- b) ako su u provedbenom postupku takvi nedostaci koji su morali biti od utjecaja na vještačenje stvari
- c) ako je I^o porezno rješenje na zakonu osnovano, ali zbog drugog razloga, a ne zbog onog koji je u rješenju naveden.

II^o porezno tijelo može odbiti žalbu:

- a) ako je provedeni porezni postupak bio pravedan i ako je donošeno zakonito rješenje.

Kada se žalba odbacuje – ne ulazi se u meritum stvari ili spora, ovdje se samo pazi na procesne nedostatke.

Kada se žalba odbija – tada se ulazi u meritum spora.

Mijenjanje i poništavanje rješenja u vezi s upravnim sporom

Ako je protiv rješenja poreznog tijela pravodobno podnesena tužba nadležnom sudu (Upravnom sudu), porezno tijelo može poništiti ili izmijeniti svoje rješenje iz istih razloga zbog kojih bi to rješenje mogao poništiti nadležni sud.

Poništavanje ili izmjena rješenja dopušteno je samo ako se time otklanja nezakonitost rješenja i ako se porezni obveznik ne dovodi u lošiji položaj.

Porezno tijelo o tome mora obavijestiti poreznog obveznika i nadležni sud.

primjer:

Porezni obveznik A ima prebivalište na području grada Splita. Porezna uprava, Područni ured Split, Ispostava Split, donosi rješenje kojim je utvrđeno da porezni obveznik A mora platiti porez na dohodak od nesamostalnog rada u iznosu od 2.500,00 kn.

Rješenje je dostavljeno poreznom obvezniku 06. 04. 2005. g. u 14:27 h.

pitanja:

1. Koji pravni lijek protiv rješenja može podnijeti porezni obveznik?
2. Od kada počinje teći rok za žalbu?
3. Kojem se poreznom tijelu podnosi žalba i u kojem roku?
4. Kojem se tijelu predaje žalba i u kojem roku?
5. Ako porezni obveznik nije zadovoljan rješenjem II^o poreznog tijela, koji pravni lijek protiv toga rješenja može podnijeti i u kojem roku?

odgovori:

1. Porezni obveznik može podnijeti žalbu kao redovni pravni lijek.
2. Rok za žalbu u ovom slučaju počinje teći od 07. 04. 2005., a ako je to neradni dan, onda prvi slijedeći radni dan.
3. Žalba se uvijek podnosi II^o poreznom tijelu koje je nadležno na temelju zakona, tj. Ministarstvu financija, Poreznoj upravi, Središnjem uredu i to u roku od 30 dana od dana dostave rješenja.
4. Žalba se predaje I^o poreznom tijelu – Poreznoj upravi, a to je ovdje Porezna uprava, Područni ured Split, Ispostava Split, u roku 30 dana od dana dostave rješenja.
5. Podnosi tužbu Upravnom sudu RH u roku od 30 dana od dana dostave.

²⁸ npr. porezni obveznik traži poreznu olakšicu jer tvrdi da ima dijete, a paralelno se na Općinskom sudu vodi postupak za utvrđivanje očinstva. Porezni postupak će se privremeno prekinuti sve do okončanja sudskog spora, a nakon toga će se ponovno nastaviti.

OVRŠNI POSTUPAK

Ovršni postupak je dio porezno-pravnog odnosa u kojem porezno tijelo provodi prisilnu naplatu poreznog duga na temelju ovršnih i vjerodostojnih isprava.

Načela ovrhe

Porezno tijelo u ovršnom postupku dužno je primijeniti one ovršne radnje koje su primjerene u odnosu na visinu poreznog duga.

Pri provođenju ovrhe porezno tijelo je dužno paziti na dostojanstvo ovršenika (dužnika)²⁹.

Ovrhovoditelj i ovršenik

Ovrhovoditelj – porezno tijelo koje provodi ovrhu.

Ovršenik – porezni obveznik, odnosno njegov porezni jamac, od kojeg se naplaćuje porezni dug iz porezno-dužničkog odnosa.

Obveza ovršenika

Ovršenik je dužan poreznom tijelu dati sve podatke o imovini i dohotku kako bi porezno tijelo moglo pripremiti izvršenje ovrhe.

Ovršna i vjerodostojna isprava

Ovršna isprava – je rješenje o utvrđivanju poreza.

Vjerodostojna isprava – je knjigovodstveni izlist stanja poreznog duga potpisan od ovlaštene osobe poreznog tijela.

O provedbi ovrhe donosi se rješenje o ovrsi. Protiv rješenja o ovrsi može se podnijeti žalba u roku od 8 dana od dana dostave rješenja o ovrsi. Podnesena žalba ne odgađa provedbu ovrhe.

Oblik i sadržaj rješenja o ovrsi

Rješenje o ovrsi treba imati sve dijelove koje ima i porezno rješenje.

Posebno treba imati i:

- a) naznaku ovršne ili vjerodostojne isprava na temelju koje se ovrha određuje;
- b) visinu porezne obveze i kamata koje se ovrhom naplaćuju;
- c) rok za plaćanje poreznog duga;
- d) predmet ovrhe;
- e) načini provođenja ovrhe;
- f) troškovi ovrhe;
- g) uputa o pravnom lijeku

Rješenje o ovrsi, ako se radi o plaći, treba sadržavati naziv i sjedište isplatitelja plaće.

Rješenje o ovrsi donosi porezno tijelo koje je mjesno nadležno za naplatu poreza.

Kada će se provesti postupak ovrhe

Ovrha se provodi u sljedećim slučajevima.

- a) kad je porezni dug poreznog obveznika dospio na naplatu;

²⁹ ne smije se plijeniti npr. televizor jer bi to predstavljalo uskraćivanja prava na informacije – prema odluci Financijskog suda SRNJ.

- b) kada je ovršeniku naloženo da u roku od 8 dana od dana dostave rješenja o ovrsi podmiri svoj porezni dug i kamate;
- c) kada ovršenik ne udovolji gore navedenom nalogu odnosno rješenju o ovrsi;
- d) kada porezno tijelo poduzme mjere kako bi se porezni dug naplatio iz sredstava osiguranja naplate poreznog duga

Obustava ovrhe

Ovrha se može obustaviti po službenoj dužnosti ili na prijedlog ovršenika u sljedećim slučajevima:

- a) ako je ovršna isprava pravomoćno preinačena, ukinuta ili poništena;
- b) ako prestanu prava i obveze iz porezno-dužničkog odnosa;
- c) ako se obustavi izvršenje rješenja o ovrsi;
- d) ako se pokrene stečajni postupak.

Odgoda ovrhe

Porezno tijelo može na prijedlog ovršenika u cijelosti ili djelomice odgoditi ovrhu za najduže 6 mjeseci.

Ovrha se odgađa u sljedećim slučajevima:

- a) ako je protiv ovršne isprave podnijeta žalba;
- b) ako je podneseni prijedlog za povrat u prijašnje stanje u onom postupku u kojem je donesena ovršna isprava;
- c) ako je protiv rješenja o ovrsi podnijeta žalba ili tužba nadležnom sudu.

Za vrijeme trajanja odgode ovrhe, kamate se i dalje obračunavaju.

Pokretnine koje se ne mogu plijeniti

Pokretnine koje su u ovršenom postupku na temelju zakona ne mogu plijeniti su sljedeće:

- a) cipele, odjeća, rublje, sve ono što služi za osobnu uporabu, posteljina, hladnjak, televizor, radio i sve drugo što je nužno radi zadovoljavanja osnovnih životnih potreba ovršenika i članova njegova kućanstva;
- b) hrana i ogrjev koji su nužni za ovršenika i članove njegova kućanstva;
- c) radna i rasplodna stoka, poljoprivredni strojevi koji poljoprivredniku služe za obavljanje njegove djelatnosti, stočna hrana do prve kosidbe ili žetve;
- d) knjige koje služe za obavljanje znanstvene, umjetničke i druge djelatnosti;
- e) oruđa, strojevi koje poduzetniku, kao i fizičkoj osobi služe za obavljanje njegove djelatnosti, gorivo i sirovine za razdoblje od 3 mjeseca.

Provedba ovrhe

Ovrha se može provoditi nad:

- a) *pokretninama* (gotov novac, vrijednosni papiri; gotovi proizvodi; poluproizvodi; sirovine; patenti; tehnička unaprjeđenja...)
- b) *tražbinama*
- c) *imovinskim pravima*
- d) *nekretninama*

Pljenidba sredstava na žiro i dr. računima

Porezno tijelo banci ili ovlaštenoj financijskoj organizaciji koja vodi poslove platnog prometa, a kod koje ovršenik ima otvoren žiro ili drugi račun, dostavlja rješenje o ovrsi zajedno s nalogom.

Nalogom se naređuje banci ili financijskoj organizaciji da sva novčana sredstva koja se nalaze na računu ovršenika, i sva novčana sredstva koje će pritecati na račun ovršenika, doznači u korist poreznog tijela.

Pljenidba pokretnina

Ako su predmet ovrhe pokretnine (bez obzira da li se nalaze kod ovršenika ili treće osobe koja ih je voljna predati), pokretnine se plijene na način da se unesu u pljenidbeni popis.

Svaka se pokretnina mora pečatom označiti i obično se te pokretnine čuvaju kod ovršenika.

O popisu i pljenidbi pokretnina vodi se zapisnik.

Ako ovršenik izjavi da je pokretnina u vlasništvu treće osobe, tada se takva pokretnina ne može unositi u pljenidbeni popis. Iznimno se mogu unositi i takve pokretnine ako ovršenik ili treća osoba ne pruži dokaz o vlasništvu sporne pokretnine. Obično se u tom slučaju treća osoba upućuje da u roku od 8 dana podnese tužbu nadležnom sudu radi dokazivanja svoga prava vlasništva.

Ako treća osoba poreznom tijelu ne dostavi dokaz da je podnijela tužbu, porezno tijelo nastavlja postupak ovrhe.

Ako treća osoba dostavi dokaz poreznom tijelu da je podnijela tužbu, porezno tijelo će obustaviti ovršni postupak do okončanja sudskog spora.

Porezno tijelo ima pravo uz pisani sudski nalog pregledavati stambene i poslovne prostore ovršenika, pregledavati spremnike i otključavati zaključana vrata.

Ako se pri pregledavanju stambenih i poslovnih prostorija ne nalazi ovršenik, članovi njegove obitelji ili zaposlenik, porezno tijelo može pregledati stambene i poslovne prostore samo uz prisustvo dvije punoljetne osobe.

U ovršnom postupku se ne mogu plijeniti pokretnine koje su nužne radi zadovoljavanja osnovnih životnih potreba ovršenika i članova njegova kućanstva.

Zaplijenjene pokretnine se prodaju putem javne prodaje. Javna prodaja se mora oglasiti.

Ako vrijednost pokretnine prelazi 100.000,00 kn, tada se mora objaviti oglas o prodaji te pokretnine u dnevnom tisku.

Ako je vrijednost pokretnine ispod 100.000,00 kn, tada se oglas o prodaji te pokretnine mora objaviti na mjestu na kojem će se pokretnina prodati³⁰.

Na 1. javnoj dražbi vrijednost pokretnine ne smije biti manja od 1/2 vrijednosti koja je procjenom od strane službene osobe.

Na javnoj dražbi moraju biti prisutna najmanje 2 kupca, a ni jedan od kupaca ne smije biti ovršenik ili zaposlenik u poreznom tijelu.

Zapisnik o prodaji pokretnina dostavlja se ovršeniku u roku od 3 dana od dana provedbe javne prodaje.

Pljenidba imovinskih prava

Ako se imovinska prava odnose na pokretnine tada se primjenjuju sve gore navedene odredbe.

Ako se imovinska prava odnose na nekretnine, tada se primjenjuje Ovršni zakon.

Pljenidba na nekretninama

Prijedlog za ovrhu na nekretninama porezno tijelo podnosi nadležnom sudu³¹. Taj se postupak vodi prema Ovršnom zakonu.

GENERALNI ZAKLJUČAK O OPĆEM POREZnom ZAKONU I POREZnom POSTUPKU

Općim poreznim zakonom se uređuje odnos između poreznog obveznika i poreznog tijela koja primjenjuju propise o poreznom, i drugim javnim davanjima, ako posebnim zakonom o pojedinim vrstama poreza i javnih davanja nije uređeno drugačije, i stoga čini zajedničku pravnu osnovu poreznog sustava RH.

OPZ je *lex specialis* u odnosu na ZUP, što znači da je OPZ po pravnoj snazi iznad ZUP-a, jer se ZUP u poreznom postupku primjenjuje subsidiarno, tj. primjenjuje se na ona pitanja koja nisu regulirana OPZ.

OPZ je u odnosu na materijalne porezne propise *lex generalis*, što znači da materijalni porezni propisi³² ima prednost pred OPZ u svim pitanjima koja nisu uređena OPZ ili su na drugačiji način određena.

³⁰ obično je to ured u poreznom tijelu

³¹ to je nadležni Općinski sud

³² npr. Zakon o PDV-u, Zakon o porezu na dohodak, Zakon o porezu na dobit

POREZ NA DOHODAK

Porezni obveznik

je fizička osoba koja ostvaruje dohodak.

Ako više fizičkih osoba zajedno ostvaruju dohodak, porezni obveznik je svaka fizička osoba zasebno, i to za svoj udio u zajednički ostvarenom dohotku.

Porezni obveznik je i nasljednik za sve porezne obveze koje proizlaze iz dohotka koji je ostavitelj ostvario do svoje smrti. Nasljednik je i porezni obveznik za dohodak koji mu pritječe iz naslijeđenih izvora dohotka.

Porezni obveznik može biti:

- a) **rezident** – je fizička osoba koja u RH ima prebivalište ili uobičajeno boravište. Rezident je i fizička osoba ako u RH nema prebivalište, ni uobičajeno boravište, a zaposlena je u državnoj službi RH, i po toj osnovi prima plaću.
- b) **nerezident** – je fizička osoba koja u RH nema prebivalište ni uobičajeno boravište, a u RH ostvaruje dohodak koji se oporezuje prema odredbama Zakona o porezu na dohodak.

Izvori dohotka

U RH oporezuju se slijedeći oblici dohotka:

1. Porez na dohodak od nesamostalnog rada;
2. Porez na dohodak od samostalne djelatnosti;
3. Porez na dohodak od imovine i imovinskih prava
4. Porez na dohodak od kapitala;
5. Porez na dohodak od osiguranja;
6. Drugi dohodak

Porezna osnovica rezidenta

Osnovica poreza na dohodak rezidenta je ukupni iznos dohotka od nesamostalnog rada, dohotka od samostalne djelatnosti³³, dohotka od imovine i imovinskih prava, dohotka od kapitala, dohotka od osiguranja, i drugih dohodaka koje rezident ostvari u tuzemstvu i inozemstvu (**načelo svjetskog dohotka**), a umanjten za osobni odbitak i/ili za olakšice za područja od posebne državne skrbi i brdsko-planinskih područja.

Porezna osnovica nerezidenta

Osnovica poreza na dohodak nerezidenta je ukupni iznos dohotka od nesamostalnog rada, dohotka od samostalne djelatnosti (isto kao i ono gore pod 1, 2, 3 i 4), dohotka od imovine i imovinskih prava, dohotka od kapitala, dohotka od osiguranja i drugih dohodaka koje je nerezident ostvario u tuzemstvu (**načelo tuzemnog dohotka – načelo izvora**), a umanjten za osobni odbitak.

Porezno razdoblje

Porez se utvrđuje i plaća za kalendarsku godinu (porezno razdoblje). Kalendarska godina u RH iznosi godinu dana, a teče 01. 01. do 31. 12. iste godine.

Porezno razdoblje može biti i kraće od 1 godine:

- a) ako je rezident tijekom iste kalendarske godine postao nerezident i obrnuto, tada se porezno razdoblje smatra samo ono vrijeme u kojem je fizička osoba bila rezident ili nerezident.
- b) rađanjem ili smrću poreznog obveznika

³³ ovaj dohodak od samostalne djelatnosti se umanjuje: 1. iznos plaće novozaposlenih osoba i nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja; 2. iznosi izdataka za školovanje i stručno usavršavanje; 3. iznos izdataka za istraživanje i razvoj; 4. preneseni gubitak.

Porezna stopa

Porez na dohodak plaća se po stopi od 15 % od porezne osnovice do visine iznosa dvostrukog osnovnog osobnog odbitka; po stopi od 25 % na razlike porezne osnovice između dvostrukog i peterostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka; po stopi od 35 % na razliku porezne osnovice između peterostrukog i četrnajstorostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka; po stopi od 45 % iznad porezne osnovice preko četrnajstorostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka.

- porez se plaća po stopi od 15 % na iznos od 0 – 3.200,00 kn
- porez se plaća po stopi od 25 % na iznos između 3.200,01 – 8.000,00 kn
- porez se plaća po stopi od 35 % na iznos između 8.000,01 – 22.400,00 kn
- porez se plaća po stopi od 45 % na iznos iznad 22.400,01 kn

Porez na dohodak uvećava se prirezu poreza na dohodak kojeg uvode jedinice lokalne samouprave prema posebnom zakonu.

Porez na dohodak smanjuje se ako jedinice lokalne samouprave, prema posebnom zakonu, propišu niži udio poreza na dohodak.

Primitci koji se NE SMATRAJU dohotkom

1. Primitci od kamata na kunsku i deviznu štednju, na pologe (po viđenju (a vista) i oročene), na žiro-računu, tekućem računu i deviznom računu, ostvareni od banaka, štedionica i štedno-kreditnih zadruga;
2. Primitci od dividendi i udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu;
3. Primitci od kamata po vrijednosnim papirima izdanim u skladu s posebnim zakonom;
4. Primitci od otuđenja financijske imovine ako nije djelatnost poreznog obveznika;
5. Izravne uplate premija osiguranja za dokup dijela doživotne mirovine koje poslodavci uplaćuju za svoje radnike;
6. Mirovine rezidenta ostvarene u inozemstvu;
7. Obiteljske mirovine koje ostvaruju djeca nakon smrti svojih roditelja prema Zakonu o mirovinskom osiguranju i Zakonu o pravim hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata i članova njihovih obitelji;
8. Državne nagrade koje su ustanovljene propisima Hrvatskog sabora i Vlade RH;
9. Nagrade jedinica lokalne i područne regionalne samouprave koje su propisane statutom tih tijela;
10. Novčane nagrade za osvojenu medalju na OI, te svjetskim i europskim prvenstvima, a koje su osigurane u državnom proračunu RH ili u proračunima jedinica lokalne i područne regionalne samouprave.

Svi drugi primitci koje fizičke osobe ostvaruju, a da ne pružaju tržišne protuusluge:

1. Primitci po posebnim zakonima;
2. potpore zbog zbrinjavanja ratnih invalida i obitelji poginulih hrvatskih branitelja iz Domovinskog rata;
3. socijalne potpore;
4. doplatak za djecu i novčani primitci za opremu novorođena djeteta;
5. primitci osoba s invaliditetom, osim plaća i mirovina;
6. potpore zbog uništenja ili oštećenja imovine u slučaju elementarnih nepogoda;
7. potpore zbog uništenja i oštećenja imovine uslijed ratnih zbivanja;
8. nasljedstva i darovi;
9. primitci od otuđenja osobne imovine;
10. odštete koje nisu u vezi s gospodarstvenom djelatnošću;
11. primitci fizičkih osoba u obliku darovanja od drugih fizičkih i pravnih osoba za zdravstvene potrebe.

Bitno je da ove zdravstvene potrebe nisu plaćene iz osnovnog, dopunskog i privatnog zdravstvenog osiguranja.

Često ispitno pitanje:

1. Ako je fizička osoba ostvarila 1.000,00 kn od kamata na oročene pologe na deviznom računu kod Splitske banke, obvezna je: a) platiti porez na dohodak; b) nije obvezna platiti porez na dohodak?
Točan odgovor je pod b, jer se kamate na oročene pologe na deviznim računima ne smatraju dohotkom!
2. Ako je fizička osoba dobila doplatak za dijete u iznosu od 230,00 kn, obvezna je: a) platiti porez na dohodak; b) nije obvezna platiti porez na dohodak?
Točan odgovor je pod b, jer se doplatci za djecu ne smatraju dohotkom!.

Primitci na koje se NE PLAĆA porez na dohodak

1. naknadu razlike plaće u vojnoj službi oružanih snaga RH;
2. naknadu plaće pripadnicima civilne zaštite, i drugim osobama sa djelatnosti u civilnoj zaštiti i zaštiti od elementarnih nepogoda;
3. naknadu plaća za vrijeme privremene nezaposlenosti ili spriječenosti za rad;
4. nagrade učenicima za vrijeme praktičnog rada i naukovanja u iznosu od 1.600,00 kn³⁴
5. nagrade učenicima i studentima na natjecanjima u okviru obrazovnog sustava – organiziranim školskim i sveučilišnim natjecanjima;
6. primitci učenika i studenata za vrijeme redovnog školovanja za rad preko đачkih i studentskih udruga do 50.000,00 kn godišnje;
7. naknade štete zbog posljedica nesreće na radu pod uvjetom da su te naknade isplaćene u jednokratnom iznosu prema odluci suda ili u tijeku postupka, putem sudske nagode;
8. naknade i nagrade što ih primaju osuđene osobe za rad u kazneno-popravnim ustanovama i domovima za preodgoj
9. stipendije učenika i studenata na redovnom školovanju u srednjim, višim i visokim školama i fakultetima u iznosu do 1.600,00 kn mjesečno
10. športske stipendije prema posebnim propisima, koje se isplaćuju športašima radi športskog usavršavanja do 1.600,00 kn mjesečno;
11. naknade, potpore i nagrade koje poslodavci isplaćuju svojim radnicima:
 - a. *naknade*:
 - i. naknade prijevoznih troškova na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka;
 - ii. naknade troškova noćenja na službenom putovanju u visini stvarnih izdataka ili troškova;
 - iii. naknade prijevoza s posla na posao mjesnim ili međumjesnim javnim prijevozom u visini stvarnih troškova, po cijeni pojedinačne dnevne ili mjesne karta;
 - b. *potpore*:
 - i. za smrt radnika do 7.500,00 kn;
 - ii. za invalidnost radnika 2.500,00 kn godišnje;
 - iii. za slučaj smrti uže obitelji radnika (roditelji ili dijete) ili poreznog obveznika do 3.000,00 kn jednokratno
 - c. *nagrade*:
 - i. Božićnice do 2.000,00 kn;
 - ii. ako je radnik zaposlen u poslodavca:
 - 10 g – 1.500,00 kn
 - 15 g – 2.000,00 kn
 - 20 g – 2.500,00 kn
 - 25 g – 3.000,00 kn
 - 30 g – 3.500,00 kn
 - 35 g – 4.000,00 kn
 - 40 g – 5.000,00 kn
 - iii. dar djetetu do 15 g. života do iznosa od 400,00 kn

Pitanja:

1. Ako student na redovitom školovanju prima stipendiju u iznosu od 1.200,00 kn je li obavezan platiti porez na dohodak?
Odgovor je ne, jer se stipendije studenata i učenika na redovitom školovanju do iznosa od 1.600,00 kn ne oporezuju!
2. Ako je fizička osoba prema sudskoj odluci dobila naknadu štete zbog nesreće na radu, u iznosu od 4.000,00 kn, a koje je isplaćena jednokratno, da li je takva osoba dužna platiti porez na dohodak?
Odgovor je ne, jer se na naknade isplaćene po odluci suda, ukoliko su isplaćene jednokratno, ne plaća porez na dohodak!

³⁴ a preko 1.600,00 kn bi se oporezivalo!

Osobna oslobođenja

Porez na dohodak ne plaćaju:

1. šefovi inozemnih diplomatskih misija akreditirani u RH, diplomatsko osoblje inozemnih diplomatskih misija u RH, te članovi njihove uže obitelji ako nisu hrvatski državljani ili nemaju prebivalište u RH;
2. šefovi inozemnih konzularnih predstavništava u RH, konzularni dužnosnici, te članovi njihove uže obitelji ako nisu hrvatski državljani ili nemaju prebivalište u RH;
3. dužnosnici UN i njihovih posebnih agencija i stručnjaci za tehničku pomoć UN i njihovih posebnih agencija;
4. fizičke osobe zaposlene u inozemnim diplomatskim misijama, konzulatima i međunarodnim organizacijama; fizičke osobe zaposlene kod šefova diplomatskog osoblja inozemnih diplomatskih misija i međunarodnih organizacija u RH, ako nisu hrvatski državljani ili nemaju prebivalište u RH;
5. počasnici konzularni dužnosnici inozemnih konzulata u RH, za naknade koje dobivaju od države koja ih je postavila za obavljanje te funkcije

Pojam dohotka

Dohodak je razlika između primitka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju.

Porez na dohodak od nesamostalnog rada

Dohodak od nesamostalnog rada je razlika između primitka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju.

Primitci po osnovi nesamostalnog rada

1. svi primitci koje poslodavac u novcu ili naravi daje ili isplaćuje radniku po osnovi radnog odnosa, a prema propisima kojima se uređuje radni odnos;
2. plaće koje poslodavac isplaćuje radnicima, a u svezi sa sadašnjim radom, prijašnjim radom po osnovi prijašnjeg radnog odnosa, ili budućim radom po osnovi sadašnjeg radnog odnosa;
3. primitci po osnovi naknada, potpora i nagrada koje poslodavac isplaćuje radniku iznad zakonom propisanih iznosa:
 - a. dar djetetu do 15 g. života preko 400,00 kn godišnje;
 - b. pomorski dohodak preko 250,00 kn dnevno;
 - c. pomorski dohodak na međunarodnim brodovima i u međunarodnoj plovidbi preko 400,00 kn dnevno;
 - d. dnevnice za službena putovanja u zemlji koje traju više od 12 h, preko 170,00 kn;
 - e. dnevnice za službena putovanja u zemlji koje traju više od 8, a manje od 12 h, preko 85,00 kn
4. plaće koje umjesto poslodavca isplati druga osoba;
5. premije osiguranja koje poslodavci uplaćuju za svoje radnike po osnovi životnog osiguranja, dopunskog i privatnog zdravstvenog osiguranja, dobrovoljnog mirovinskog osiguranja, i osiguranja njihove imovine;
6. svi drugi primitci koje poslodavci isplaćuju radnicima po osnovi Ugovora o radu i drugih pravnih akata kojima se uređuje radni odnos;
7. poduzetnička plaća koja ulazi u rashod prilikom oporezivanja poreza na dohodak;
8. primitci (plaće) članova predstavničkih i izvršnih tijela državne vlasti i jedinica lokalne i područne regionalne samouprave za rad u tim tijelima ili jedinicama;
9. naknade plaće fizičkim osobama koje pružaju skrb i njegu hrvatskim ratnim vojnim invalidima iz Domovinskog rata, I. skupine;
10. mirovine koje su ostvarene na temelju prijašnjih uplata doprinosa za obvezno mirovinsko osiguranje;
11. mirovine koje se isplaćuju poduzetnicima koji su obavljali samostalnu djelatnost, koji su plaćali porez na dobit, i svi drugi koji su uplaćivali doprinose, a na to su bili obvezni zakonom, ako se sve to može smatrati kao porezno dopustiv izdatak odnosno rashod.
12. primitci u naravi (korištenje službenog automobila, korištenje stambenog prostora, davanje povoljnijih kamata po kreditima) fizičkim osobama i radnicima koji su zaposleni kod poslodavca.

Izdatci po osnovi nesamostalnog rada

Smatraju se uplate za obvezna osiguranja – doprinos za mirovinsko osiguranje po stopi od 20 %, i premije osiguranja u iznosu od 1.000,00 kn mjesečno.

Ovi doprinosi plaćaju se iz plaće

POREZ NA DOHODAK OD SAMOSTALNIH DJELATNOSTI

U porez na dohodak od samostalnih djelatnosti spada:

1. dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti;
2. dohodak od slobodnih zanimanja;
3. dohodak od poljoprivrede i šumarstva;

Dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti

Ovdje spadaju sve djelatnosti u smislu čl. 1 Zakona o obrtu, i sve posebno ne navedene gospodarstvene djelatnosti:

- ustup uz naknadu ili konačna prodaja imovinskih prava u okviru obrtničke djelatnosti ili djelatnosti slobodnih zanimanja;
- otuđenje (prodaja, razmjena i sl.) više od 3 nekretnine ili 3 imovinska prava iste vrste, u razdoblju od 5 godina.

Dohodak od slobodnih zanimanja

Ovdje razlikujemo 4 kategorije slobodnih zanimanja:

- a) samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinaru, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, poreznih savjetnika, inženjera; arhitekata, prevoditelja i dr.
- b) slobodna zanimanja znanstvenika, književnika i izumitelja;
- c) prodavačka i odgojna djelatnost i druge slične djelatnosti;
- d) djelatnosti umjetnika, novinara i sportaša.

Dohodak od poljoprivrede i šumarstva

Obuhvaća iskorištavanje prirodnih bogatstva zemlje, i prodaju, odnosno zamjenu, od tih djelatnosti dobivenih proizvoda u neprerađenom stanju.

Porez na dohodak od poljoprivrede i šumarstva, plaćaju oni porezni obveznici ako su po istoj osnovi i obveznici PDV prema Zakonu o PDV-u, tj. ako njihovi godišnji primitci prelaze preko 85.000,00 kn.

Primitci i izdatci po osnovi samostalnih djelatnosti

Porez na dohodak od samostalne djelatnosti je razlika između primitaka priteklih u poreznom razdoblju i izdataka nastalih u istom poreznom razdoblju.

Primitci (poslovni primitci)

Primitci su sva dobra u novcu, stvarima, uslugama, pravima, koje porezni obveznik ostvaruje u poreznom razdoblju obavljanjem svoje samostalne djelatnosti.

Izdatci (poslovni izdatci)

Izdatci su odljevi poreznog dobra, a u svrhu stjecanja osiguranja i očuvanja poslovnih primitaka.

Postoji generalno pravilo (*lex generalis*):

- da se primljeni krediti i zajmovi ne smatraju poslovnim primitcima;
- da se otplate kredita i zajmova ne smatraju poslovnim izdatcima;

Specijalno pravilo (*lex specialis*) određuje sljedeće:

- da se plaćene kamate po kreditima i zajmovima smatraju poslovnim izdancima;
- da se neplaćene kamate na sredstva smatraju poslovnim primitcima.

Izdanci se priznaju u visini stvarnih izdataka, postoje 2 vrste izdataka:

1. *izdanci materijalne prirode* – kupnja određenog stroja, utrošak energije i sl. Ovdje se izdanci uzimaju u visini stvarnih troškova nabavne cijene ili troškova proizvodnje;
2. *izdanci za osoblje* – plaće i doprinosi za zaposlene osobe. Ovdje se priznaju izdanci u visini stvarno nastalih izdataka.

Da bi porezni obveznik mogao kupiti stroj, poslovni prostor, opremu ili da bi mogao ostvariti neko pravo, mora uložiti novčana sredstva (kapitalno ulaganje). Obično se ta novčana sredstva ulažu u materijalnu i nematerijalnu imovinu.

Materijalnu imovinu možemo podijeliti na:

- a) *opremu*
- b) *objekte*

Nematerijalnu imovinu čine neka prava³⁵.

Oprema i objekti imaju svoj tijek trajanja, što znači da se troše iz godine u godinu. Zbog toga porezni obveznik ima pravo otpisivati (amortizirati) takvu opremu i takve objekte na način da će od bruto dohotka odbiti ili otpisati (amortizaciju) i na taj način će doći do uvećanja uloženog novčanog kapitala. Otpis ili amortizacija može se vršiti na 2 načina:

- a) *linearna metoda amortizacija* – kod koje se otpis vrijednosti imovine ravnomjerno (u jednakim postotcima od izvorne cijene) raspoređuje tijekom iskoristivog vijeka imovine³⁶.
- b) *metoda ubrzanog otpisa* – ova metoda omogućuje poreznom obvezniku da izborom razmjerno viših stopa otpisa u početnim godinama korištenja opreme otpiše veću vrijednost i na taj način znatnije umanjí oporezivi dohodak u razdoblju u kojem se ubrzani otpis obavlja³⁷.

U RH se može otpisati dugotrajna imovina, a to je ona imovina čija je nabavna vrijednost, ili čiji su troškovi proizvodnje, veći od 2.000,00 kn, a vijek trajanja te imovine prelazi 1 godinu, ili je najmanje 1 godinu.

U ovu dugotrajnu imovinu ulaze stvari i prava.

Obilježja koja neku djelatnost čine samostalnom djelatnošću

Kod samostalne djelatnosti postoje 3 kriterija koja se moraju zadovoljiti:

1. *samostalnost* – a ona se sastoji u sljedećem:
 - a. djelatnost se obavlja za vlastiti račun i na vlastitu odgovornost;
 - b. u RH daje se prednost sadržaju nad formom – nije bitno koji je pravni oblik transakcije, već je bitan sadržaj, drugim riječima, nije bitna forma ili oblik³⁸
 - c. taksativno se konkretizira ili opisuje ta samostalna djelatnost (ulaganje kapitala; poduzetnički rizik; mjesto, vrijeme i način obavljanja djelatnost, da li se djelatnost obavlja sama ili u supoduzetništvu s nekim drugim)
2. *trajnost* – a ona postoji ako postoji namjera njezinog ponavljanja s ciljem ostvarivanja stalnih izvora dohotka;
3. *namjera* – postoji ako se s obzirom na vrstu djelatnosti, način njezina obavljanja i poslovne osposobljenosti može zaključiti da će se ta djelatnost trajno obavljati s ciljem ostvarivanja dohotka.

Iz svega gore navedenog se može zaključiti da s trajnost i namjera međusobno nadopunjuju odnosno isprepleću.

³⁵ npr. autorsko pravo.

³⁶ npr. stroj vrijedi 100.000,00 kn, a procijenjeni tijek trajanja mu je 10 g. Po ovom modelu amortizacije, svake godine bismo trebali odvajati 10.000,00 kn u narednih 10 g.

³⁷ ovaj otpis se naziva još i jednokratni otpis amortizacije.

³⁸ vidi primjer kod prividnih pravnih poslova!

POREZ NA DOHODAK OD IMOVINE I IMOVINSKIH PRAVA³⁹

Porez na dohodak od imovine i imovinskih prava je razlika između primitaka po osnovi najamnine, zakupnine, iznajmljivanja stanova, soba i postelja putnicima i turistima, i organiziranja kampova, primitaka od vremenski ograničenog ustupa autorskih prava, prava industrijskog vlasništva i drugih prava, otuđenja i primitaka od otuđenja nekretnine i imovinskih prava, te izdataka koji su poreznom obvezniku nastali u poreznom razdoblju, a u svezi s ostvarivanjem primitaka.

Kod najma ili zakupa pokretnine ili nekretnina priznaju se izdatci u visini od 30 % ugovorene najamnine ili zakupnine.

Otuđenjem se smatra svaki prijenos, zamjena i sl. Otudene nekretnine ne oporezuje se ako je nekretnina služila za stanovanje poreznog obveznika i uzdržavanim članovima njegove uže obitelji⁴⁰.

Ne oporezuju se nekretnine koje se otuđuju i imovinska prava:

- a) ako je nekretnina ili imovinsko pravo otuđeno nakon 3 godine od dana nabave;
- b) ako je otuđenje izvršeno između bračnih drugova, potomaka u 1. liniji, užih članova obitelji, te razvedenih bračnih drugova ako je otuđenje u neposrednoj vezi s razvodom braka, ili nasljeđivanjem nekretnina imovinskih prava.

POREZ NA DOHODAK OD KAPITALA⁴¹

U porez na dohodak od kapitala smatraju se sljedeći primitci:

1. po *osnovi kamata*⁴² - ubrajaju se sve kamate po kreditima i zajmovima;
2. od *izuzimanja imovine i korištenje usluga* od članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe⁴³, te izuzimanja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost;
3. po *osnovi udjela u dobiti* članova uprave i radnika trgovačkih društava koje ostvaruju putem dodjele ili opcijske kupnje vlasnika dionica

Kod poreza na dohodak ne priznaju se izdatci!

POREZ NA DOHODAK OD OSIGURANJA

U porez na dohodak od osiguranja smatraju se primitci koji su uplaćeni i porezno priznati po osnovi životnog osiguranja, koji ima obilježje štednje ili dobrovoljnog mirovinskog osiguranja, a kod uplaćenih polica po osnovi životnog i dobrovoljnog mirovinskog osiguranja smatraju se primitci koji su manji od uplaćenih premija osiguranja.

Kod poreza na dohodak ne priznaju se izdatci!

DRUGI DOHODAK

Drugi dohodak je razlika između svakog pojedinačnog primitka umanjenog za propisane izdatke.

U drugi dohodak spadaju:

³⁹ ovaj dohodak naziva se još i dohodak od nefinancijske imovine

⁴⁰ bračnog druga poreznog obveznika, roditelja poreznog obveznika, roditelja bračnog druga poreznog obveznika, djece, potomaka u izravnoj liniji, očuha, maćeha.

⁴¹ ovaj dohodak naziva se još i dohodak od financijske imovine

⁴² ovdje ne mislimo na kamate od štednje jer se one uopće ne smatraju dohotkom

⁴³ skrivene isplate dobiti

1. primitci po osnovi djelatnosti članova skupštine i nadzornih odbora u trgovačkim društvima, upravnih odbora, upravnih vijeća, u drugim pravnim osobama, sudaca porotnika koji nemaju svojstvo djelatnika u sudu;
2. autorske naknade koje se isplaćuju prema posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava;
3. primitci po osnovi djelatnosti športaša;
4. primitci po osnovi djelatnosti trgovačkih putnika, prevoditelja, športskih sudaca i delegata, i druge slične djelatnosti;
5. primitci u naravi za korištenje automobila, stambenih prostora i davanje povoljnijih kamata po kreditima od strane davatelja, a fizičkim osobama koje nisu njegovi zaposlenici;
6. primitci⁴⁴ ako prelaze onaj dohodak koji je tamo dopušten smatraju se drugim dohotkom;
7. primitak po osnovi povrata doprinosa iz osnovice za obvezno mirovinsko osiguranje na temelju međugeneracijske solidarnosti (ovdje se jedino ne priznaju izdatci!);

Izdatcima od drugog dohotka smatraju se uplaćeni doprinosi za obvezna osiguranja iz plaće odnosno dohotka.

Iznimno se priznaju izdatci u visini od **30 %** ostvarenih primitaka fizičkim osobama po osnovi:

1. autorske naknade koje se isplaćuju po posebnom zakonu kojim se uređuju autorska i srodna prava (znanstvenici); isporučeno umjetničko dobro za osobe koje obavljaju kulturnu i umjetničku djelatnost;
2. profesionalne djelatnosti novinara, umjetnika i športaša koji su osigurani po toj osnovi i uplaćuju obvezna osiguranja prema rješenju porezne uprave;
3. nerezidenti za obavljanje umjetničkih djelatnosti, kulturnih djelatnosti vezanih za tisak, radio, TV itd.

POREZNI GUBITAK

Porezni gubitak se može utvrditi po osnovi obavljanja samostalnih djelatnosti kao i kod dohotka koji se utvrđuje na način kako je to propisano za samostalne djelatnosti.

Kod samostalnih djelatnosti bitno je da postoje poslovne knjige.

Porezni gubitak se ne može nadoknaditi u poreznom razdoblju u kojem je nastao, prenosi se i umanjuje od dohotka u narednih 5 poreznih razdoblja. Nakon isteka 5-og poreznog razdoblja gubi se pravo na porezni gubitak.

OSOBNI ODBITAK

Rezidentu se ukupni iznos dohotka umanjuje za osnovni osobni odbitak u visini od 1.600,00 kn za svaki mjesec poreznog razdoblja.

Umirovljenicima se priznaje osnovni osobni odbitak od 1.600,00 do 3.000,00 kn.

Poreznom obvezniku se priznaje 0,5 osnovnog osobnog odbitka za uzdržavanje članova uže obitelji, te bivšeg bračnog druga za kojeg plaća alimentaciju⁴⁵.

0,5 osnovnog osobnog odbitka za 1. dijete = 800,00 kn;

0,7 osnovnog osobnog odbitka za 2. dijete = 1.120,00 kn;

1,0 osnovnog osobnog odbitka za 3. dijete = 1.600,00 kn;

1,4 osnovnog osobnog odbitka za 4. dijete = 2.240,00 kn;

1,9 osnovnog osobnog odbitka za 5. dijete = 3.040,00 kn;

0,3 osnovnog osobnog odbitka za poreznog obveznika, svakog člana uzdržavane uže obitelji, i svako dijete, ako su osobe s invaliditetom, i to za svakog po 480,00 kn mjesečno;

Uzdržavanim članovima uže obitelji i uzdržavanom djecom smatraju se sve one osobe čiji oporezivi primitci⁴⁶ ne prijeđu iznose šesterostrukog osnovnog osobnog odbitka na godišnjoj razini (9.600,00 kn).

⁴⁴ vidi lekciju pod naslovom «primitci na koje se ne plaća porez na dohodak», i to primitke pod rednim brojevima 4, 6, 9 i 10

⁴⁵ iznos od 800,00 kn, jer 1.600,00 kn * 0,5 iznosi 800,00 kn!

⁴⁶ primitci na koje se ne plaća porez na dohodak i primitci koji se ne smatraju dohotkom

Rezidenti imaju pravo od ukupno ostvarenog dohotka umanjiti poreznu osnovicu u ukupnom iznosu najviše do 12.000,00 kn osnovnog osobnog odbitka na godišnjoj razini; u visini stvarnih izdataka za zdravstvene usluge u RH, a za njihove privatne potrebe. Bitno je da zdravstvene usluge nisu plaćene iz osnovnog, dopunskog i privatnog zdravstvenog osiguranja i da se ne radi o darovanjima.

Rezidenti imaju pravo od ukupno ostvarenog dohotka umanjiti poreznu osnovicu u ukupnom iznosu najviše do 12.000,00 kn osobnog odbitka za kupnju 1. stana ili kuće na području RH, a s namjernom trajnog stanovanja. Bitno je da do trenutka kupnje 1. stana ili kuće porezni obveznik i njegov bračni drug nemaju u vlasništvu ili suvlasništvu stambeni prostor, neovisno o površini, u tuzemstvu i inozemstvu.

Kod kupnje stana ili kuće priznaju se izdatci na sljedeća 2 načina:

- a) ako je osoba podigla kredit na koji plaća kamate, tada se izdatci priznaju u visini naplaćenih kamata;
- b) ako porezni obveznik kupuje kuću ili stan iz vlastitih sredstava, tada mu se izdatak priznaje samo na temelju računa (ugovora o kupoprodaji itd.).

Poreznom obvezniku, rezidentu, od ukupno ostvarenog iznosa poreza na dohodak umanjuje se porezna osnovica u ukupnom iznosu najviše do 12.000,00 kn osobnog odbitka za održavanje stambenog prostora, a u svrhu poboljšanja uvjeta stanovanja u tom prostoru pod uvjetom da je prostor na području RH, te da je u vlasništvu poreznog obveznika ili njegovog bračnog druga.

Ovdje se izdatci priznaju u visini stvarnih izdataka na temelju računa.

Poreznom obvezniku, rezidentu, se ukupan iznos dohotka može umanjiti od pravne osnovice u najvišem iznosu do 12.000,00 kn osobnog odbitka po osnovi ugovorene odnosno plaćene najamnine.

UTVRĐIVANJE PREDUJMA POREZA NA DOHODAK OD NESAMOSTALNOG RADA

Predujmove poreza na dohodak od nesamostalnog rada obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju *poslodavci i isplatitelji* primitka ili plaće odnosno mirovine, *ili sam porezni obveznik*

Predujmovi porezna se plaćaju od porezne osnovice koju čini iznos svih primitaka koji su pritekli u jednom mjesecu, a umanjuje se za uplaćene izdatke i mjesečni osobni odbitak.

Porez na dohodak od nesamostalnog rada plaća se:

po stopi od **15 %** od mjesečne porezne osnovice do visine dvostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka.

po stopi od **25 %** na razliku mjesečne porezne osnovice između dvostrukog i peterostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka.

po stopi od **35 %** na razliku mjesečne porezne osnovice između peterostrukog i četrnajsterostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka.

po stopi od **45 %** na razliku mjesečne porezne osnovice preko četrnajsterostrukog iznosa osnovnog osobnog odbitka.

Porez na dohodak od nesamostalnog rada plaća se kao porez po odbitku.

Poslodavac je obavezan obračunati, obustaviti i uplatiti porez u proračun RH.

UTVRĐIVANJE PREDUJMOVA POREZA NA DOHODAK OD SAMOSTALNIH DJELATNOSTI

Kod samostalnih djelatnosti predujmovi se plaćaju na kraju posljednjeg dana u mjesecu za prethodni mjesec po rješenju porezne uprave.

Predujam se na temelju odnosno po zahtjevu poreznog obveznika ili nakon provedenog inspekcijskog nadzora, može izmijeniti i utvrditi novi iznos predujma.

UTVRĐIVANJE PREDUJMOVA POREZA NA DOHODAK OD IMOVINE I IMOVINSKIH PRAVA

Kod porezna od imovine ostvarene od najamnine i zakupnine predujmovi se plaćaju prema rješenju porezne uprave i to do posljednjeg dana u mjesecu za tekući mjesec, ili naredni mjesec, *ne uzima se u obzir osobni odbitak.*

Predujam plaća porezni obveznik po stopi od **15 %**.

Porezni obveznik koji ostvaruje dohodak od iznajmljivanja stanova, soba, postelja putnicima i turistima, i organiziranjem kampova, a pod uvjetom da nije porezni obveznik PDV-a prema Zakonu od PDV-u, i da mu se dohodak ne utvrđuje kao dohodak od samostalne djelatnosti, plaća predujam poreza u paušalnom iznosu. Godišnji paušalni iznos određuje porezna uprava rješenjem.

Predujam poreza od imovinskih prava obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitka kao predujam poreza po odbitku, istodobno s isplatom primitka i to od ukupne naknade primjenom stope od **25 % bez priznanja osobnog odbitka**.

Predujam poreza na dohodak od otuđenja imovine i imovinskih prava plaćaju porezni obveznici prema rješenju porezne uprave, jednokratno, na pojedinačno ostvareni primitak, i to u roku od 15 dana od dana primitka rješenja porezne uprave.

Predujam se utvrđuje od porezne osnovice po stopi od **25 %**.

UTVRĐIVANJE PREDUJMA POREZA NA DOHODAK OD KAPITALA

Predujam poreza na dohodak od kapitala, odnosno, primitaka od kamata plaća se po odbitku po stopi od **35 % bez priznavanja osobnog odbitka**.

Predujam od izuzimanja imovine i korištenja usluga od članova trgovačkih društava za njihove privatne potrebe, te izuzimanja fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost, obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji, istodobno s isplatom primitka kao poreza po odbitku po stopi od **35 % bez priznavanja osobnog odbitka**.

Predujam po osnovi primitaka po osnovi udjela u dobiti članova uprave i radnika trgovačkih društava koje ostvaruju putem dodjele ili opcijske kupnje vlasnika dionica, plaća se po odbitku po stopi od **15 % bez priznavanja osobnog odbitka**.

UTVRĐIVANJE PREDUJMA POREZA NA DOHODAK OD OSIGURANJA

Predujam poreza na dohodak od osiguranja obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji primitka istodobno s isplatom kao porez po odbitku od porezne osnovice primitka u visini uplaćenih porezno priznatih premija osiguranja, po stopi od **15 % bez priznavanja osobnog odbitka**.

PLAĆANJE PREDUJMOM KOD DRUGOG DOHOTKA

Predujam poreza od drugog dohotka plaća se po stopi od **25 % bez prava na osobni odbitak**.

Predujam se plaća kao porez po odbitku.

Predujam poreza obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatitelji prilikom svake isplate istodobno s isplatom.

Predujam porezna na dohodak po osnovi povrata doprinosa obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju porezne uprave nadležne prema prebivalištu ili uobičajenom boravištu poreznog obveznika, kao porez po odbitku i to iz iznosa vraćenih doprinosa za obvezna mirovinska osiguranja na temelju generacijske solidarnosti prema Zakonu o doprinosima za obvezna osiguranja po stopi od **45 % bez priznanja osobnog odbitka**.

POREZNE OLAKŠICE I OSLOBOĐENJA

Poreznim obveznicima koji imaju prebivalište ili boravište na području posebne državne skrbi i brdsko-planinskim područjima, priznaju se različite olakšice i oslobođenja.

Za porezne obveznike I. skupine posebnog područja državne skrbi – mjesečno se priznaju porezne olakšice od 3.840,00 kn.

Poreznim obveznicima II. skupine priznaje se 3.200,00 kn mjesečno.

Poreznim obveznicima III. skupine priznaju se porezne olakšice od 2.400,00 kn mjesečno.

Postupovne odredbe

Na postupak utvrđivanja i naplate poreza, zastaru, žalbu, porezne prekršaje i druge primjenjuje se Opći porezni zakon i Zakon o prekršajima.

Kaznene odredbe

Od 500,00 kn do 50.000,00 kn može se kazniti porezni obveznik koji ne uplati porez ili uplati manji iznos poreza od onog koji je propisan itd.

Tehnika naplate poreza na dohodak

1. **Tehnika naplate prema stvarno ostvarenom dohotku** – porez na dohodak plaća se prema svim utvrđenim činjenicama koje su pravnom normom propisane kao relevantne za utvrđivanje oporezivog iznosa dohotka. To znači da bi se u RH trebao plaćati jednokratni ili jednogodišnji porez na dohodak. U praksi nije tako, jer se porez na dohodak obično plaća predujmom svaki mjesec. Uplata predujmova može značiti da je uplaćen točan iznos poreza i tad je porezna obveza izvršena. Uplata predujmova može značiti da je uplaćen manji iznos poreza i tada treba platiti razliku kako bi porezna obveza bila izvršena. Uplata predujmova može značiti da je uplaćen veći iznos poreza i tada porezni obveznik ima pravo na povrat više plaćenog poreza.
 - a) **plaćanjem poreza temeljem godišnje porezne prijave** – poreznu prijavu su dužni podnijeti porezni obveznici koji su ostvarili dohodak od nesamostalnog rada kod 2 ili više poslodavaca; oni koji ostvaruju dohodak od samostalnih djelatnosti; porezni obveznici koji su ostvarili dohodak izravno iz inozemstva.
 - b) **porez po odbitku** – poslodavci i svi drugi isplatitelji primitka ili plaće dužni su obračunati, obustaviti i uplatiti porez na račun ili u korist državnog proračuna RH.
2. **Paušalno oporezivanje** – obuhvaća određenu kategoriju poreznih obveznika gdje se njihov dohodak utvrđuje prema procijenjenoj poreznoj osnovici, a ne prema stvarno ostvarenom dohotku⁴⁷.

⁴⁷ dohodak od samostalnih djelatnosti, dohodak od iznajmljivanja stanova, soba i postelja, putnicima i turistima itd.

POREZ NA PROMET

Porez na promet je porezni oblik čiju osnovicu oporezivanja čini vrijednost ili količina dobara i usluga namijenjenih krajnjoj potrošnji.

Glavna obilježja poreza na promet su:

1. *obilježje prevaljivosti* – namjera je zakonodavca da porez na promet u povećanoj cijeni oporezivanog proizvoda i usluga plaća krajnji potrošač iz svog dohotka;
2. *financijska obilježja* – porez na promet se ispoljava kroz kriterije izdašnosti prihoda, stabilnosti prihoda, jeftinoće ubiranja prihoda i ugodnosti plaćanja poreza;
3. *ekonomska obilježja* – porez na promet moguće je raščlaniti na alokativne učinke, stabilizacijske učinke, te učinke poreza na promet na gospodarski rast;
4. *socijalna obilježja* – unutar sustava poreza na promet poduzimaju se u pravilu sljedeće mjere:
 - a. *uvode se oslobođenja od plaćanja poreza na promet za određene proizvode;*
 - b. *uvodi se sustav sniženih poreznih stopa.*

POREZ NA DODANU VRIJEDNOST

Predmet oporezivanja

PDV se plaća:

1. na isporuku svih vrsta dobara⁴⁸ i sve obavljene usluge u tuzemstvu uz naknadu:
 - a. koje poduzetnik izvrši baveći se svojom gospodarskom ili drugom djelatnošću
 - b. koje se obavljaju na osnovi zakonskih odredbi ili odluka državnih tijela.
 - c. koje poduzetnik obavi svojim zaposlenicima ili članovima njihove uže obitelji po osnovi rada
2. na vlastitu potrošnju – vlastitom potrošnjom se smatra:
 - a. izuzimanje dobara iz vlastitog poduzeća za privatne potrebe⁴⁹
 - b. korištenje usluga svog poduzeća za privatne potrebe
 - c. stvaranje rashoda po osnovi reprezentacije i korištenje osobnih automobila i drugih sredstava za osobni prijevoz koji se ne mogu odbiti pri oporezivanju dohotka odnosno dobiti
3. na isporuke dobara i usluga što ih trgovačka društva, kao i drugi oblici zajedničkog obavljanja gospodarske ili druge djelatnosti obavljaju vlasnicima udjela i članovima njihove uže obitelji za koje primatelji tih dobara i korisnici tih usluga ne plaćaju nikakvu naknadu ili je plaćaju uz osobni popust;
4. na uvoz dobara u tuzemstvo pri čemu se pod uvozom podrazumijeva i unos i prijam i drugi oblici uvoza dobara.

Isporuka dobara

Isporukom dobara smatra se:

1. isporuka električne energije, plina, grijanja, hlađenja;
2. isporuka pokretnina (strojeva, vozila)
3. isporuka živih bića (biljaka i životinja, NE ljudi);
4. isporuka nekretnina (zgrada, poslovnih prostora, stanova).

Isporuka dobara podliježe plaćanju PDV-a ako su ispunjena 4 sljedeća preduvjeta:

- a) da se isporuka obavlja u tuzemstvu;
- b) da se isporuka obavlja uz naknadu;
- c) da se isporuka obavlja od strane poduzetnika;
- d) da se isporuka obavlja u okviru poduzetničke djelatnosti

⁴⁸ proizvoda, roba, novoizgrađenih građevina, opreme

⁴⁹ npr. poduzetnik iznosi građevni materijal iz svog poduzeća za gradnju svoje kuće

Obavljene usluge

Obavljenim uslugama smatra se:

- a) *prijenos imovinskih prava;*
- b) *trpljenje neke radnje ili suzdržavanje od neke radnje;*
- c) *razmjena usluga*

Najvažnije skupine usluga koje se ostvaruju činjenjem, trpljenjem neke radnje ili suzdržavanjem od neke radnje su:

usluge slobodnih zanimanja (odvjetnika, liječnika, računovođa, revizora, inženjera, umjetničke, znanstvene, nastavne, športske, zabavne djelatnosti, dimnjačara, frizera, električara, usluga prijevoza i pomoćne usluge oko prijevoza, usluge u vezi nekretnina (najam, zakup) bankarske usluge itd.)

Mjesto oporezivanja PDV-a

PDV se plaća prema mjestu isporuke dobara ili obavljanja usluga pri čemu se tuzemstvo smatra jednim mjestom isporuke dobara odnosno obavljanja usluge.

Porezni obveznika PDV-a

1. To je poduzetnik (vidi lekciju pod naslovom Predmet oporezivanja, pod red. br. 1, 2, 3); Ovdje se ne smatra poduzetnikom čija godišnja vrijednost isporuke dobara i obavljenih usluga nije veća od 85.000,00 kn
2. Uvoznik kada uvozi dobra u tuzemstvo;
3. Izvoznik za izvozne isporuke dobara i oplemenjenih dobara uključujući prijevozne i sve druge otpremne usluge koje nisu naplaćene u skladu s propisima o deviznom i vanjskotrgovinskom poslovanju;
4. izdavatelj računa ako na računu za isporučena dobra i obavljene usluge izdvojeno iskaže PDV iako za to nije ovlašten (osim kad ispravi račun u skladu s odredbama zakona);
5. domaći poduzetnik sa sjedištem u inozemstvu;
6. iznimno tijela državne vlasti, tijela državne lokalne područne regionalne samouprave, političke stranke, sindikati i komore, ako obavljaju gospodarsku djelatnost i drugu djelatnost, a ne oporezivanjem te djelatnosti dovelo bi do stjecanja neopravdanih povlastica;

Porezni obveznik kod PDV-a je svaka fizička i pravna osoba koja samostalno i trajno obavlja djelatnost s namjerom ostvarivanja prihoda, te ako vrijednost oporezivih isporuka prijeđe zakonom propisani iznos (cenzus)⁵⁰. Iz ove definicije proizlaze 3 bitna svojstva u obavljanju djelatnosti:

- a) **samostalnost** u obavljanju djelatnosti;
- b) **trajnost** u obavljanju djelatnosti;
- c) **namjera** ostvarenja prihoda

Porezni obveznik PDV-a kao takav dužan je obavljati sljedeće 3 radnje:

- a) *platiti porez u zakonski propisanom roku;*
- b) *podnijeti poreznu prijavu;*
- c) *izdavati račune za sve isporuke dobara i usluga u kojima će PDV biti posebno iskazan*

Porezna osnovica

Porezna osnovica je naknada za isporučena dobra ili obavljene usluge.

Naknadom se smatra sve ono što primatelj dobara i obavljenih usluga treba dati ili platiti za isporučena dobra i obavljene usluge osim PDV-a.

U poreznu osnovicu NE ulaze:

1. sniženja cijena i popusti što se kupcu odobri u trenutku ispostavljanja računa;
2. iznose koje poduzetnik zaračuna, primi ili izda u ime i za račun druge osobe;
3. iznosi primljeni od osiguravatelja po osnovi naknade štete;
4. iznosi primljeni za otklanjanje nastalih šteta na osnovi prirodnih nepogoda do visine utvrđene očevidom mjerodavnog tijela. Isto se odnosi i na iznose primljene za uništena ili otuđena dobra.
5. iznosi premija i regresa i drugih poticajnih sredstava iz proračuna.

⁵⁰ 85.000,00 kn

Porezna stopa

PDV se plaća po stopi od 22 %.

PDV se plaća po stopi od 0 % na:

1. sve vrste kruha, sve vrste mlijeka (ovčje, kravlje, kozje), osim kiselog mlijeka, jogurta, kefira, čokoladnog mlijeka;
2. knjige stručnog, znanstvenog, umjetničkog, kulturnog, obrazovnog sadržaja, udžbenike za pedagoški odgoj i obrazovanje za osnovno, srednje i visoko obrazovanje, otisnute na papiru ili na drugim nositeljima teksta uključivo CD-ROM, video kazeti i audio kazeti.
3. proizvodi koji se kirurškim putem ugrađuju u ljudsko tijelo (tzv. implantati) koje propisuje HZZO.
4. lijekove određene odlukom o utvrđivanju s liste lijekova HZZO.
5. znanstvene časopise;
6. usluge javnog prikazivanja filmova;
7. usluge organiziranog boravka koje se plaćaju doznakama iz inozemstva⁵¹

Porezna oslobođenja u tuzemstvu (bez prava na odbitak pretporeza)

Plaćanja PDV-a oslobođeni su:

1. najam stambenih prostorija;
2. usluge i isporuke dobara, banaka, štedionica i štedno-kreditnih organizacija, te društava osiguranja i reosiguranja;
3. priređivanje posebnih igara na sreću u igračnicama i automat klubovima, te klađenje;
4. usluge i isporuke dobara doktora medicine i stomatologije, medicinskih sestara i fizioterapeutskih tehničara, te bio-kemijskih laboratorija u privatnoj praksi
5. usluge liječenja u zdravstvenim ustanovama, domovima zdravlja, hitnoj medicinskoj pomoći, poliklinikama, općim i specijalnim bolnicama i klinikama, kao i usluge liječenja koje pružaju zdravstvene ustanove za njegu u kući, te isporuke dobara koje obave navedene ustanove;
6. usluge i isporuke dobara što ih obavljaju ustanove socijalne skrbi;
7. usluge i isporuke dobara ustanova za dječju skrb i skrb za mladež;
8. usluge i isporuke dobara predškolskih, osnovnih, srednjih i visokoškolskih ustanova, te ustanova učeničkog i studentskog standarda;
9. usluge i isporuke dobara vjerskih zajednica i ustanova;
10. usluge i isporuke dobara javnih ustanova u kulturi i to:
 - a. muzeja, galerija, arhiva, knjižnica, orkestara i drugih glazbeno-scenskih, te konzervatorskih, restauratorskih ustanova i ustanova za zaštitu spomenika kulture, te usluge i isporuke dobara samostalnih umjetnika i umjetničkih organizacija.

Porezna oslobođenja pri uvozu u RH

1. privremeni uvoz dobara koji je oslobođen carine i konačni uvoz humanitarne pomoći osim nafte i naftnih derivata, duhana i duhanskih prerađevina, alkohola i alkoholnih pića;
2. uvoz zlatnih poluga koje obavlja Hrvatska narodna banka (HNB), domaćih i stranih sredstva plaćanja, vrijednosnica i udjela u poduzećima;
3. uvoz dobara koje se prema carinskim propisima smatra osobnom prtljagom, te ostalih dobara za osobnu uporabu do ukupne vrijednosti do 300,00 kn
4. uvoz dobara putem poštanskih i drugih pošiljaka ukupne vrijednosti do 300,00 kn koje hrvatski i strani državljani prime iz inozemstva od fizičkih osoba i za koje primatelj ne plaća naknadu pošiljatelju uz uvjete propisane carinskim propisima;
5. uvoz odlikovanja i priznanja dobivenih u okviru međunarodnih događaja, te darova primljenih u okviru međunarodnih odnosa uz uvjete propisane carinskim propisima;
6. uvoz obrazaca i isprava koje državna tijela primaju za obavljanje svojih javnih ovlasti;
7. predmete koji predstavljaju dokaze u sudskom ili drugim postupcima pred državnim tijelima RH;
8. dobra koja kao vlastita djela iz inozemstva uvoze znanstvenici, književnici, umjetnici, uz uvjete propisane carinskim propisima;
9. usluge prijevoza što ih u tuzemstvu pri uvozu dobara obave Hrvatske željeznice

⁵¹ smještaj ili smještaj s doručkom, polu ili puni pansion u svim vrstama komercijalnih, ugostiteljskih djelatnosti, usluge agencijske provizije za unaprijed navedene usluge, ture, transfere, autobusima i plovilima

Porezna oslobođenja pri izvozu (s pravom na odbitak pretporeza)

1. izvozne isporuke dobara i oplemenjenih dobara, uključujući prijevozne i sve druge otpremne usluge (plaćene u skladu s propisima o deviznom i vanjskotrgovinskom poslovanju);
2. isporuke dobara u slobodnu zonu, slobodna i carinska skladišta, te isporuke dobara unutar slobodne zone, slobodnih i carinskih skladišta;
3. isporuke dobara i obavljene usluge diplomatskih i konzularnih predstavništava pod uvjetom uzajamnosti;
4. usluge što ih domaći poduzetnici obavi u tuzemstvu inozemnim poduzetnicima koji obavljaju pomorski, zračni i riječni prijevoz, a koje propisuje Ministar financija;
5. isporuke dobara i obavljene usluge humanitarnim organizacijama, zdravstvenim, obrazovnim, kulturnim, znanstvenim, vjerskim i socijalnim ustanovama, športskim, amaterskim klubovima, te tijelima države i lokalne područne regionalne samouprave koje se plaćaju iz primljene inozemne novčane dotacije.

Razlika između nulte stope i poreznih oslobođenja

Porezna oslobođenja u sustavu PDV-a obično znače da u tom slučaju poduzetnik na isporučena dobra i obavljene usluge ne obračunava i ne plaća PDV, što znači da nema pravo na odbitak pretporeza. Zapravo, ovi poduzetnici nisu u sustavu PDV-a i smatraju se krajnjim potrošačima. Ipak postoji izuzetak, a odnosi se na porezna oslobođenja pri izvozu.

S druge strane, porezni obveznik na čije se proizvode ili usluge primjenjuje 0 stopa jest obveznik PDV-a, ali se u njegovom slučaju obračunava porezna stopa jednaka nuli. Ovaj porezni obveznik je u sustavu PDV-a i on ima pravo na povrat poreza kojeg je platio.

Razdoblje oporezivanja

Razdoblje oporezivanja je kalendarska godina.

Ako je porezni obveznik poslovao samo tijekom 1 kalendarske godine, tada je razdoblje oporezivanja razdoblje poslovanja.

Što je PDV?

PDV je porez koji se obračunava i plaća u svim fazama proizvedenog i prometnog ciklusa, ali tako da se u svakoj fazi oporezuje samo **iznos dodane vrijednosti** koja se ostvarivala u toj fazi proizvodno-prometnog ciklusa.

Osnovna obilježja PDV-a

PDV je porez potrošnog tipa čija se primjena zasniva na sljedećim polaznim pravilima:

1. svaka isporuka dobara i usluga mora biti oporezivana PDV-om, ako nije oslobođena posebnom odredbom;
2. niti jedna isporuka dobara i usluga ne smije biti obuhvaćana PDV-om dva ili više puta;
3. PDV u isporukama dobara i usluga u poduzetničke svrhe mora biti putem pretporeza odbijen kako bi se ostvarilo načelo njegove neutralnosti u poduzetničkim aktivnostima;
4. svaki poduzetnik zahtjeva od svojih dobavljača (poduzetnika) da na računima iskažu zaračunani PDV kako bi ga oni mogli odbiti kao pretporez.

Obračunavanje poreza

Porezni obveznik obračunava porez na dodanu vrijednost prema izdanim računima za isporučena dobra i obavljene usluge u obračunskom razdoblju.

Od ovako obračunatog poreza odbija se pretporez.

Odbitak pretporeza

Pretporez je iznos PDV-a iskazan računima za isporuke dobara i usluga koje su drugi poduzetnici obavili poreznom obvezniku.

Pretporez se može definirati kao iznos PDV-a kojeg je platio porezni obveznik svojem dobavljaču na isporučena dobra i obavljene usluge i kojeg ima pravo odbiti od PDV-a na svoje prodaje.

Odbitak pretporeza dopušten je ako su ispunjene osobne i stvarne pretpostavke koje leže u prirodi pretporeza. Te pretpostavke su sljedeće:

- a) mora biti ispostavljen račun koji sadrži sve bitne propisane podatke;
- b) isporuka dobara ili usluga mora biti od poduzetnika koji je porezni obveznik;
- c) primatelj isporuke, dobra ili usluge također mora biti poduzetnik koji je porezni obveznik;
- d) isporuka dobara ili usluge mora biti u poduzetničke svrhe koje su oporezive prema Zakonu o PDV-u.
- e) Zaprimitljene isporuke dobra ili usluge ne smiju postojati zabrana na odbitak pretporeza

2 su načina ispravka odbitka pretporeza:

- a) ispravak odbitka pretporeza zbog primjene porezne osnovice;
- b) ispravak odbitka pretporeza za gospodarska dobra i nekretnine

Podjela pretporeza

Podjela pretporeza obavlja se u slučajevima kada poduzetnik, obveznik PDV-a, primljena dobra i usluge jednim dijelom koristi u poduzetničke svrhe koje uključuju pravo na odbitak pretporeza, a drugim dijelom primljena dobra i usluge koristi u privatne svrhe koje isključuju pravo na odbitak pretporeza.

Kod podjele pretporeza iznose treba podijeliti na dio koji se može odbiti i dio koji se ne može odbiti.

Posebni postupci oporezivanja

Poduzetnik čija godišnja vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga nije veća od 85.000,00 kn godišnje nije porezni obveznik prema Zakonu o PDV.

Tom se poduzetniku zbraja godišnja vrijednost svih isporuka, vlastita potrošnja i izvozne isporuke, a odbijaju se tuzemne oslobođene isporuke.

Karakteristike hrvatskog PDV-a

Karakteristike hrvatskog PDV-a su sljedeće:

- a) načelo odredišta;
- b) kreditna metoda (pretporez - račun)
- c) potrošni oblik PDV-a

Primjeri:

1. Grad Split je dao u najam stambeni prostor u ulici Domovinskog rata 100 osobi X. Grad Split je obavezan:

- a) platiti PDV po nultoj stopi;
- b) platiti PDV po stopi od 22 %;
- c) oslobođen je od plaćanja PDV-a
- d) oslobođen je od plaćanja PDV-a bez prava na odbitak pretporeza **točan odgovor!**
- e) oslobođen je od plaćanja PDV-a s pravom na odbitak pretporeza

2) Znanstvenik je u RH iz inozemstva unio nekoliko knjiga koje je sam napisao, a uz uvjete propisane carinskim propisima. Znanstvenik je obavezan platiti:

- a) PDV po nultoj stopi
- b) platiti PDV po stopi od 22 %
- c) oslobođen je od PDV-a **točan odgovor!**
- d) oslobođen je od PDV-a bez prava na odbitak pretporeza
- e) oslobođen je od PDV-a s pravom na odbitak pretporeza

3. Poduzetnik koji je u sustavu PDV-a iz RH, isporučio je dobra diplomatskom poduzetništvu u nečemu. Poduzetnik je obvezan platiti:

- a) PDV po posebnoj stopi;
- b) PDV po stopi od 22 %
- c) oslobođen je od PDV-a
- d) oslobođen je od PDV-a s pravom na odbitak pretporeza *točan odgovor!*
- e) oslobođen je od PDV-a bez prava na odbitak pretporeza

4. Trgovačko društvo X uvezlo je robu iz Francuske u RH. Ta se roba prodaje u trgovačkom centru Getro u Splitu. Na tu će se robu obračunati

- a) hrvatski PDV *točan odgovor!*
- b) francuski PDV
- c) dijelom francuski, a dijelom hrvatski PDV

POREZ NA DOBIT

Porezni obveznik

Porezni obveznik je trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba, rezident RH koja obavlja gospodarsku djelatnost samostalno, trajno, s ciljem ostvarivanja dobra, dohotka ili drugih prihoda ili gospodarsko procjenjivih koristi

Porezni obveznik je tuzemna poslovna jedinica inozemnog poduzetnika (podružnica).

Porezni obveznik je fizička osoba koja ostvaruje dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka, a izjavi da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak.

Porezni obveznik je poduzetnik – fizička osoba koja ostvaruje dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti u sljedećim slučajevima:

- a) ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvario ukupni primitak veći od 2.000.000,00 kn
- b) ako je u prethodnom poreznom razdoblju ostvario dohodak veći od 400.000,00 kn
- c) ako ima dugotrajnu imovinu u vrijednosti većoj od 2.000.000,00 kn
- d) ako u prethodnom poreznom razdoblju prosječno zapošljava najmanje 15 radnika

* Tijela državne uprave, tijela područne regionalne samouprave, tijela lokalne samouprave i HNB nisu obveznici poreza na dobit.

** Državne ustanove, ustanove jedinica područne regionalne samouprave, ustanove jedinica lokalne samouprave, zaklade, fundacije, sindikati, komore, športska društva itd. nisu obveznici poreza na dobit

IZNIMNO navedena tijela pod * i ** mogu biti obveznici poreza na dobit ako obavljaju gospodarstvenu djelatnost, a neoporezivanje te djelatnosti dovelo bi do neopravdanih povlastica na tržištu.

Otvoreni investicijski fondovi, ako posluju u skladu sa zakonom po kojem su osnovani nisu obveznici poreza na dobit.

IZNIMNO porezni obveznici poreza na dobit su svi oni na koje se ne odnose sve gore navedene odredbe, a nisu obveznici poreza na dohodak i njihova se dobit drugdje ne oporezuje.

Rezident i nerezident

Rezidenti su pravne i fizičke osobe čije je sjedište upisano u sudski ili drugi registar i upisnike u RH, ili kojima se mjesto stvarne uprave i nadzor poslovanja nalazi u RH.

Porezni obveznici su i poduzetnici – fizičke osobe koje imaju prebivalište ili uobičajeno boravište u RH, a njihova je djelatnost upisana u sudski ili drugih registar ili upisnike.

Nerezidenti su osobe koje ne udovoljavaju gore navedenim uvjetima.

Porezna osnovica

Porezna osnovica je dobit koja se utvrđuje prema računovodstvenim propisima kao razlika između prihoda i rashoda, a koja se prije obračunavanja poreza na dobit uvećava ili umanjuje prema odredbama Zakona o porezu na dobit.

Porezna osnovica poreznog obveznika, rezidenta, je ukupna dobit ostvarena u tuzemstvu i inozemstvu (**načelo svjetskog dohotka – načelo neograničene porezne obveze**)

Porezna osnovica nerezidenta je dobit ostvarena u tuzemstvu koja se oporezuje prema odredbama Zakona o porezu na dobit (**načelo izvora – načelo ograničene porezne obveze**).

Prihodi

Prihodi su povećanja gospodarstvenih koristi u obliku priljeva ili povećanja imovine ili smanjenja obveza koje imaju za posljedicu povećanje kapitala.

U prihode spadaju:

Vlastita proizvodnja; isporuke trgovačke robe; obavljene usluge; ugovori o izgradnji, prihodi od kamata (na kredite, pozajmice i predujmove); dividende; udjeli u dobiti; prodaja dugotrajne imovine; prodaja udjela u dobiti; naknada od financijskog najma; državne pomoći; inventurni viškovi itd.

Rashodi

Rashodi su smanjenje gospodarstvenih koristi u obliku odljeva ili iscrpljenja imovine ili povećanja obveza, koja za posljedicu imaju smanjenje kapitala.

U rashode spadaju:

1. *materijalni troškovi* – troškovi nabave sirovina, ambalaža, sitnog inventara, utrošak energije, troškovi nabave proizvoda itd.;
2. *troškovi usluga* – usluge telefona, električne energije, vode, odvjetnika, poreznog savjetnika itd.
3. *svota amortizacije* – odnos dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine;
4. *troškovi naknade zaposlenicima* – prijevoz s posla i na posao, nagrade i potpore⁵²;
5. *troškovi plaće zaposlenika*
6. *darovanja u novcu ili naravi, tj. naturi*
7. *usklađivanja dugotrajne i kratkotrajne imovine*
8. *rashodi po osnovi više sile*

Uvećanje dobiti

Dobit se uvećava:

1. za svotu amortizacije u iznosu preko 2.000,00 kn, odnosno preko iznosa koji su navedeni u čl. 12. Zakona o porezu na dobit;
2. za 70 % troškova reprezentacije (ugošćenja, dara ili poklona sa ili bez otisnutog znaka tvrtke ili proizvoda, troškovi odmora, športa, razonode, rekreacije, zakupa automobila, plovila, zrakoplova, i kuća za odmor) u visini troškova koji proizlaze iz poslovnog odnosa s poslovnim partnerom;
3. za 30 % troškova u svezi s vlastitim ili unajmljenim motornim vozilom i drugim sredstvima za osobni prijevoz rukovodnih, poslovnih i drugih zaposlenika, ako se po osnovi korištenja sredstava za osobni prijevoz ne utvrđuje plaća
4. zatezne kamate koje nastanu između povezanih osoba;
5. kazne koje izriču mjerodavna tijela;
6. troškovi u vezi prisilne naplate poreza i drugih davanja;
7. skrivene isplate dobiti;
8. rashodi darovanja koji su veći od 2 % ostvarenih prihoda u poreznom razdoblju, a pod uvjetom da ti rashodi nisu nastali po posebnim programima i rješenju nadležnog ministarstva

⁵² vidi Zakon o porezu na dohodak

Umanjenje dobiti

Dobit se umanjuje:

1. za prihod od dividendi i udjela u dobiti;
2. za svotu amortizacije koja nije bila porezno priznata u prethodnom razdoblju do visine od 2.000,00 kn, a sve u skladu s čl. 12. Zakona o porezu na dobit
3. za svotu troškova nastalih za istraživanje i razvoj;
4. za svotu troškova nastalih za školovanje i stručno usavršavanje zaposlenika;
5. za plaće i doprinose na plaću novozaposlenih osoba za razdoblje za koje se utvrđuje porezna obveza odnosno sve do podnošenja porezne prijave poreza na dobit;

Porezni gubitak

Porezni gubitak se može utvrditi po osnovi obavljanja samostalnih djelatnosti kao i kod dobiti koji se utvrđuje na način kako je to propisano za samostalne djelatnosti.

Kod samostalnih djelatnosti bitno je da postoje poslovne knjige.

Porezni gubitak se ne može nadoknaditi u poreznom razdoblju u kojem je nastao, prenosi se i umanjuje od dobiti u narednih 5 poreznih razdoblja. Nakon isteka 5-og poreznog razdoblja gubi se pravo na porezni gubitak.

Porezno razdoblje

Porez na dobit se plaća za kalendarsku godinu, ili poslovne godine i razdoblje likvidacije.

Porezna stopa

Porez na dobit plaća se po stopi od 20 % na utvrđenu poreznu osnovicu.

Plaćanje predujmova poreza na dobit

Predujmovi kod poreza na dobit plaćaju se na temelju porezne prijave iz prethodnog poreznog razdoblja.

Predujmovi se plaćaju svakog mjeseca i to do kraja mjeseca za protekli mjesec.

Predujmovi se plaćaju na način da se utvrđena porezna obveza u prethodnom poreznom razdoblju podijeli s brojem mjeseci iz istog poreznog razdoblja⁵³.

Porez po odbitku

Porez po odbitku plaća isplatelj.

Porez po odbitku plaća se po stopi od 15 %.

Porez po odbitku plaća se na kamate, autorska prava, prava intelektualnog vlasništva⁵⁴ koje se plaćaju inozemnim osobama koje nisu fizičke osobe.

Porez po odbitku plaća se na usluge istraživanja tržišta, poslovnog i poreznog savjetovanja, revizorske usluge plaćene inozemnim osobama.

Porez po odbitku NE PLAĆA SE na kamate isplaćene:

- a) *na robne kredite* kako bi porezni obveznik mogao kupiti dobra za obavljanje djelatnosti;
- b) *na kredite koje daje inozemna banka ili druga financijska institucija*;
- c) *imateljima obveznica* državnim i korporativnim inozemnim pravnim osobama

⁵³ u 2004. g. ostvarena je dobit od 12.000,00 kn. Ta se dobit u 2005. g. plaća po 1.000,00 kn kroz 12. mj.

⁵⁴ formule, nacrti, patenti, žigovi, proizvodni postupci itd.

Porezna oslobođenja i olakšice

Kod poreza na dobit predviđena su porezna oslobođenja i olakšice za područje grada Vukovara, područja od posebne državne skrbi i brdsko-planinska područja.

Porezni obveznik koji obavlja djelatnost na području grada Vukovara, a ima najmanje 5 zaposlenih na neodređeno radno vrijeme od kojih 50 % borave na području grada Vukovara, posebnim područjima državne skrbi i brdsko-planinskim područjima, tada porezni obveznik ne plaća porez na dobit 10 g. od dana obavljanja svoje djelatnosti.

ZAKONITO IZBJEGAVANJE KOD POREZA NA DOBIT**Transferne cijene (povezane osobe – povezana društva)**

Povezane osobe su pravno samostalna društva koja su međusobno povezana:

- a) *kapitalom* – ako jedno trgovačko društvo ima udjele u drugom trgovačkom društvu, ili više trgovačkih društava, ili ako 2 ili više trgovačkih društava imaju udjele jedni u drugima;
- b) *poduzetničkim ugovorima*

Prema OPZ povezane osobe su pravno samostalna društva koja međusobno mogu stajati :

- a) društvo koje ima većinu udjela ili pravo većinskog upravljanja u drugom društvu;
- b) ovisno i vladajuće društvo;
- c) društvo koncerna;
- d) društvo s uzajamnim udjelima;
- e) društvo povezano poduzetničkim ugovorom u skladu sa Zakonom o trgovačkim društvima;

Problem se javlja kod multi-nacionalnih kompanija (vidi primjer!)

Transferna cijena je cijena koju trgovačko društvo plaća za isporučena dobra, obavljene usluge i nematerijalnu imovinu, trgovačkom društvu kćerki ili drugom povezanom trgovačkom društvu.

Problem transfernih cijena u RH rješava se putem **načela nepristrane transakcije**. To je načelo sadržano u OPZ a ono glasi: *«da će ugovori i poslovni odnosi između povezanih osoba biti porezno priznati samo onda ako bi i druge osobe koje nisu u takvom međusobnom odnosu pod istim ili sličnim okolnostima utvrdile takve ugovorne uvjete ili uspostavile takve poslovne odnose»*.

Potkapitalizacija

Trgovačko društvo može biti financirano na 2 načina:

- a) putem vlasničkog kapitala;
- b) putem zajmovnog kapitala

Ako je vlasnički kapital malen u odnosu na zajmovni tada kažemo da je to trgovačko društvo potkapitalizirano (tzv. poluga kapitala).

Potkapitalizacija se provodi na 2 načina:

- a) trgovačko društvo obično može kamate odbiti od utvrđivanja oporezive dobiti dok dividende ne može, i u takvom slučaju trgovačko društvo financirano zajmovnim kapitalom ima prednost u odnosu na trgovačko društvo financirano vlasničkim kapitalom;
- b) ulagaču kapitala, odnosno kamata isplaćena nerezidentnom ulagaču kapitala, prema ugovorima o izbjegavanju međunarodnog dvostrukog oporezivanja takva kamata se može oporezivati po nižoj poreznoj stopi poreza po odbitku u državi izvora, nego što je dividenda.

Iz toga se zaključuje da se na kamate plaćaju manje stope poreza, a na dividende se plaćaju veće stope poreza.

Skrivene isplate ili raspodjele dobiti

Trgovačka društva su samostalne pravne osobe sa vlastitom pravnom osobnošću.

Trgovačka društva se razlikuju od svojih članova, fizičkih i pravnih osoba.

Trgovačka društva mogu sklapati valjane pravne osobe sa svojim članovima.

Ako trgovačka društva sklope pravne poslove sa svojim članovima, a da bi umanjile poreznu obvezu, tada to nazivamo skrivenim isplatama dobiti .

Iz toga proizlazi da se dobit trgovačkog društva uvećava za skrivene isplate dobiti.

Skrivenim isplatama dobiti smatraju se:

1. davanje određenih koristi dioničaru ili članu društva ili s njima povezanim osobama uz naknadu nižu od tržišne uključujući i povoljniju kamatu;
2. plaćanje veće naknade dioničaru ili članu društva ili s njima povezanim osobama za dobra ili usluge od vrijednosti dobara, usluga ili učinaka odnosno koristi koje dioničar ili član društva ili s njima povezana osoba, dala društvu;
3. davanje dobra ili usluge dioničaru ili članu društva ili s njima povezanim osobama u vrijednosti većoj od vrijednosti dobara usluga ili učinaka odnosno koristi koje dioničar, ili član društva, ili s njima povezana osoba, dala društvu.
4. omogućavanje dioničaru, ili članu društva, ili s njima povezanim osobama, drugih koristi za koje nema pravne osnove;
5. manjkovi na imovinu iznad visine utvrđene odlukom Hrvatske gospodarske komore odnosno Hrvatske obrtničke komore u smislu propisa o PDV po kojoj osnovi se ne plaća porez na dohodak.

Porezni tretman neraspoređene i raspoređene (raspodjeljive dobiti)

Neraspoređena dobit na razini trgovačkog društva oporezuje se porezu na dobi po stopi od 20 %.

Raspoređene ili raspodjeljiva dobit se ne oporezuje!

Raspoređena dobit se može dati fizičkim i pravnim osobama. Fizičke osobe na raspoređenu dobit ili dividendu ne plaćaju nikakav porez, ako raspoređena dobit ostane u okviru trgovačkog društva ili pravne osobe isto se ne plaća porez na dobit jer raspoređena dobit, dividenda, prvo predstavlja prihod, a zatim umanjenje porezne osnovice tog društva.

Višestruko oporezivanje

Višestruko oporezivanje je opterećenje određenog dijela imovine jedne osobe (dohotka ili dobiti) s dva ili više poreza.

Višestruko oporezivanje se javlja kao kumuliranje poreza i dvostruko oporezivanje.

Kumuliranje poreza je opterećenje određenog dijela imovine jedne osobe s dva ili više poreza temeljem različitih pravnih osnova nastanka porezne obveze. Primjerice, osoba plaća porez na dohodak od nesamostalnog rada i PDV.

Dvostruko oporezivanje je opterećenje određenog dijela imovine iste osobe s dva ili više poreza temeljem iste pravne osnove nastanka porezne obveze. Primjerice, jedna osoba plaća porez na dohodak od nesamostalnog rada i prirez. Zakon o porezu na dohodak je pravna osnova.

Podjela dvostrukog oporezivanja

Dvostruko oporezivanje možemo podijeliti na:

- a) međunarodno dvostruko oporezivanje – nastaje djelovanjem različitih poreznih vlasti, primjerice porezna vlast RH i porezna vlast SRNJ.
- b) unutrašnje dvostruko oporezivanja – nastaje djelovanjem jedne ili više poreznih vlasti iste države, primjerice, SAD jer se sastoji od 50 federativnih država članica, a svaka od njih ima svoj unutrašnji porezni sustav. Drugi primjer, kod nas porez na dohodak od nesamostalnog rada i prirez koji se plaća (primjer unutrašnjeg dvostrukog oporezivanja u RH).

Tzv. ekonomsko i pravno dvostruko oporezivanja

Kod ekonomskog oporezivanja:

1. ne postoji istovjetnost PO
2. ne postoji istovjetnost pravne osobe
3. različitost poreznog oblika

Pravno je obrnuto od ekonomskog.

Uzroci porasta međunarodnog dvostrukog oporezivanja

Glavni uzroci porasta su:

1. slobodno kretanje kapitala, roba, usluga i osoba iz jedne države u drugu, intenziviranje ekonomske razmjene između države, uključivanje u integracijske tijekove (EU)
2. pravednost u oporezivanju. Postavlja se pitanje je li pravedno da 1 PO plaća 2 ili više poreza različitim poreznim vlastima (državama)

Sredstva i instrumenti rješavanja problema međunarodnog dvostrukog oporezivanja

3 su načina rješavanja problema:

1. unilateralne mjere – propisani su unutrašnjim zakonima određene države;
2. bilateralne mjere ili bilateralni ugovori o izbjegavanju međunarodnog dvostrukog oporezivanja. To su ugovori koji su sklopljeni između 2 države. RH ima sklopljenih 35 ugovora o izbjegavanju međunarodnog dvostrukog oporezivanja. Od zemalja EU – nema sklopljen ugovor sa: Slovenijom, Španjolskom, Portugalom, Luksemburgom i Ciprom
3. Multilateralne mjere ili multilateralni ugovori o izbjegavanju međunarodnog dvostrukog oporezivanja. Ovi se ugovori sklapaju između više država. Ovakav ugovor imaju međusobno sklopljene Skandinavske zemlje.

Metode rješavanja problema međunarodnog dvostrukog oporezivanja

Imamo 2 metode:

1. metoda izuzimanja – je oslobođenje od oporezivanja dohotka ili dobiti ostvarenih u inozemstvu. Ova metoda ima 2 varijante:
 - a. metoda punog izuzimanja – znači potpuno oslobođenje od oporezivanja u tuzemstvu inozemnih dohodaka i dobiti (mirovine rezidenata ostvarene u inozemstvu)
 - b. metoda izuzimanja s progresijom – tuzemnom dohotku pribraja se iznos dohotka koji je ostvaren u inozemstvu, ali sa svrhom uvećanja tuzemnom dohotka kako bi se mogao oporezivati višim stopama progresivne porezne tarife
2. metoda odbitka – znači odbitak poreza plaćenog u inozemstvu na inozemni dohotka ili dobit od poreza koje fiskalni rezident treba platiti na svjetski dohodak (dobit). Postoje 2 varijante:
 - a. puni odbitak – znači da se inozemni porez u cijelosti odbija od ukupne porezne obveze fiskalnog rezidenta;
 - b. obični odbitak – porez plaćen u inozemstvu na inozemni dohodak ili dobit odbija se u tuzemstvu najviše do iznosa tuzemnog poreza na inozemni dohodak ili dobit.

FINANCIJSKO IZRAVNANJE

Financijsko izravnaje je ukupnost činjenica i pravila kojima se upravljaju financijski odnosi između viših i nižih (*isto*: širih i užih) te istovrsnih političko-teritorijalnih jedinica (*isto*: teritorijalne jedinice).

Značajno mjesto u izučavanju financijskog izravnaja pripada aktivnom financijskom izravanju. Aktivno financijsko izravnaje je raspodjela javnih prihoda (poreza) između teritorijalnih jedinica u federativnim državama, a i u unitarnim državama. Aktivno financijsko izravnaje možemo podijeliti na:

- a) *okomito aktivno financijsko izravnaje* – je podjela javnih prihoda (poreza) između viših i nižih političko-teritorijalnih jedinica
- b) *vodoravno aktivno financijsko izravnaje* – postupak u kojem se smanjuju razlike u poreznim opterećenjima i drugim davanjima unutar političko-teritorijalne jedinice iste razine

Okomito aktivno financijsko izravnaje

Okomito aktivno financijsko izravanjem možemo podijeliti u 3 sustava

1. *sustav odvajanja ili sustav vlastitih prihoda* – ovaj sustav u sebi uključuje 2 podsustava
 - a. *sustav ukupnog ili vezanog odvajanja* – poreznu samostalnost imaju najviši političke-teritorijalne jedinice. Uže političko-teritorijalne jedinice nemaju poreznu samostalnost. Najviše političko-teritorijalne jedinice određuju porezni oblik, poreznu stopu, visinu prihoda koje će dodjeljivati užim političko-teritorijalnim jedinicama.
Ovaj sustav ima prednosti:
 - na jednom mjestu se ostvaruju porezni ciljevi, jer se porezni oblik, izvor, porezna politika, nalaze na jednom mjestu;
 - jednostavnije se i jeftinije razrezuje, naplaćuje i ubire porez, odnosno vrši kontrola ubiranja poreza.
 Nedostaci su što dolazi do prevelike centralizacije središnje vlasti, pa se postavlja pitanje na temelju kojih će kriterija središnja vlast dodjeljivati novčane pomoći i druga novčana sredstva užim političko-teritorijalnim jedinicama.
 - b. *slobodni sustav, suparnički ili usporedni sustav* – kod ovog sustava svaka teritorijalna jedinica ima poreznu samostalnost bez obzira da li je riječ o užim ili širim političko-teritorijalnim jedinicama.
Nedostaci su:
 - porezi ne ostvaruju svoju ulogu odnosno ciljeve porezne politike
 - dolazi do neravnomjerne raspodjele poreznog tereta
 - mijenjaju se uvjeti poslovanja
 - dolazi do dvostrukog i višestrukog oporezivanja
 - nastaju porezne oaze
2. *sustav zajedničkih prihoda* – dijeli se na 2 podsustava:
 - a. *sustav financiranja odozdo prema gore* – još nazivamo i sustav financiranja prihoda s doprinosima. Poreznu samostalnost imaju uže političko-teritorijalne jedinice koje izdvajaju dio svojih prihoda za šire političko-teritorijalne jedinice.
 - b. *sustav financiranja odozgo prema dolje* – nazivamo još i sustav financiranja prihoda s doznakama. Ovdje najšira političko-teritorijalna jedinica izdvaja dio prihoda za uže političko-teritorijalne jedinice. Obično se izdvajaju prihodi u obliku novčanih pomoći.
Postoje 3 vrste novčanih pomoći:
 - opće ili namjenske pomoći – unaprijed nije utvrđena namjera trošenja novčanih sredstava. Ovdje se daje veća sloboda u trošenju novca užim političko-teritorijalnim jedinicama.
 - Posebne ili namjenske pomoći – namjena trošenja sredstava je unaprijed utvrđena, npr. mora se izgraditi bolnica ili škola, i novac se ne može potrošiti u druge svrhe
 - pomoći s udjelom i bez udjela⁵⁵
3. *mješoviti sustav* – RH je prihvatila mješoviti sustav. Kod ovog sustava svaka političko-teritorijalna jedinica ima vlastite izvore prihoda, a jedan dio prihoda dobiva iz prihoda drugih političko-teritorijalnih jedinica. Ovaj sustav ima u sebi 2 podsustava

⁵⁵ vidi lekciju kod novčanih pomoći odnosno dotacija

- a. *sustav udjela* – pravo nad oporezivanjem pripada najširoj političko-teritorijalnoj jedinici, dok uže političko-teritorijalne jedinice sudjeluju u prihodima i određenom postotku (udjelu). Taj udio može biti u jednom porezno obliku, više poreznih oblika, ili ukupnom poreznom sustavu.
- b. *sustav dopunskog oporezivanja* – pravo nad oporezivanjem pripada najširoj političko-teritorijalnoj jedinici dok uže političko-teritorijalne jedinice imaju pravo dopunskog oporezivanja s jednim ili više poreza⁵⁶.
Pravo dopunskog oporezivanja može biti ograničeno pa takvo oporezivanje nazivamo vezano dopunsko oporezivanje.
Pravo dopunskog oporezivanja može biti neograničeno pa takvo oporezivanje nazivamo slobodno dopunsko oporezivanje.

Vodoravno aktivno financijsko izravnaje

Ovo se izravnaje provodi na 2 načina:

1. Izravnim prijenosom novca teritorijalnim jedinicama čija porezna snaga na može namaknuti dovoljno novca za financiranje javnih potreba;
2. Doznakama novca užim teritorijalnim jedinicama u okviru aktivnog financijskog izravnaja, a kako bi se smanjile razlike u poreznom opterećenju užih političko-teritorijalnih jedinica (*okomito aktivno financijsko izravnaje s vodoravnim djelovanjem*).

Mjerila aktivnog financijskog izravnaja

To su:

1. broj stanovnika;
2. financijske potrebe
3. financijska snaga
4. porezno opterećenje
5. dohodak po stanovniku

PASIVNO financijsko izravnaje

Pasivno financijsko izravnaje je raspodjela zadaća i mjera odnosno raspodjela javnih rashoda između teritorijalnih jedinica (političkih i administrativnih) i mjesnih jedinica ili zajednica.

Oblik financiranja mjesnih teritorijalnih jedinica naziva se još i fiskalna decentralizacija. U pogledu fiskalne decentralizacije donesena je:

- a) Deklaracija o mjesnoj samoupravi – Rio de Janeiro, rujan 1985. g.
- b) Europska povelja o mjesnoj samoupravi – Strasbourg, studeni 1985. g.

RH je prihvatila ovo povelju iz Strasbourga!

Načela fiskalne decentralizacije

1. **Načelo raznolikosti** – mjesne teritorijalne jedinice međusobno se razlikuju po stupnju razvitka i ovisnosti o središnjoj fiskalnoj vlasti. Mjesne teritorijalne jedinice koristi i različite usluge javnih davanja pa se unaprijed ne može utvrđivati oblik javne potrošnje i financiranja.
2. **Načelo jednakosti** – koristi od javnih usluga mogu biti od nacionalnog značenja (npr. obrana zemlje), regionalnog značenja (izgradnja autoputa, rješavanje pitanja regionalnih područja za otpad...), mjesnog ili lokalnog značenja (rasvjete u gradu).
3. **Načelo usredštene centralizirane preraspodjele** – oporezivanje (posebice progresivno oporezivanje) i druga javna davanja moraju biti u rukama središnje fiskalne vlasti.
4. **Načelo mjesne neutralnosti** – izražene regionalne fiskalne razlike utječu na živost mjesnih teritorijalnih jedinica. Središnja fiskalna vlast treba se što manje miješati u život mjesnih teritorijalnih jedinica.
5. **Načelo usredštene centralizirane stabilizacije** – fiskalni instrumenti na makroekonomskom planu moraju biti u rukama središnje fiskalne vlasti.

⁵⁶ primjer u RH: prirez porezu na dohodak

6. **Načelo ispravljanja prekoračenja u potrošnji** – središnja fiskalna vlast ima pravo nadgledati i opominjati mjesne teritorijalne jedinice u trošenju novca.
7. **Načelo osiguranja minimuma određenih javnih usluga** – bez obzira na prebivalište, uobičajeno boravište, spol, vjeroispovijed, rasu i sl., svi imaju jednaka prava vezana za zadovoljavanje osnovnih životnih potreba (liječenje, odlazak u kazalište, besplatno osnovno školovanje i sl.).
8. **Načelo ujednačavanja fiskalnih položaja** – uvijek se treba uzeti u omjer fiskalni kapacitet mjesne teritorijalne jedinice s jedne strane, i javnih potreba te jedinica s druge strane.

Osim navedenih načela svaka mjesna teritorijalna jedinica ima pravo na izdašne financijske izvore prihoda, preraspodjelu novca koja se vrši na temelju Ustava i zakona, mjesne poreze, pristojbe, utvrđivanje visine stopa mjesnih poreza, i pravo na financijsko izravnane odnosno novčanu pomoć.

Tieboutov mode (č. Tibuov)

Ovaj model označava oporezivanje i javnu potrošnju između mjesnih razina vlasti i pojedinca. Svaki pojedinac bira u kojem će mjestu živjeti, a izbrat će, najvjerojatnije, ono mjesto u kojem su javne usluge najkvalitetnije, a oporezivanje niže.

Razgraničenje i raspodjela javnih prihoda između različitih razina vlasti ovisi o:

- a) ustavnoj podjeli nadležnosti i zadaća u određenoj državi;
- b) gospodarskom i političkom nacrtu u određenoj državi
- c) povijesnoj tradiciji u određenoj državi.

UREĐIVANJE FISKALNIH ODNOSA U EU (GOSPODARSKOM UDRUŽIVANJU)

Problem upravljanja međufinancijskih odnosa u EU obuhvaća sljedeća pitanja:

- a) prikupljanje novca od država članica;
- b) pripremanje i usvajanje proračuna
- c) ulogu činovništva u prikupljanju i trošenju novca

Pravo na prikupljanje novca u EU nije izvorno nego izvedeno. Pravo na prikupljanje novca EU ostvaruje iz:

1. ugovora kojim se osnovala
2. odlukom tijela EU
3. uvođenjem novih instrumenata

Financijski nadzor u EU omogućava sljedeće:

- a) da li se novci troše za svrhu za koju su utvrđeni (*načelo zakonitosti*)
- b) da li se novci troše «pametno» (*načelo djelotvornosti*)
- c) da li se novci ubiru od svih zemalja članica EU kako ne bi došlo do porezne evazije

UREĐIVANJE FISKALNIH ODNOSA U RH

Fiskalni odnosi RH uređeni su: Ustavom RH, Zakonom o financiranju jedinica lokalne i područne regionalne samouprave, i drugim pravnim propisima.

Najšire političko-teritorijalna jedinica je RH, uže su županije, općine i gradovi.

Postoje 2 načina financiranja jedinica lokalne i područne regionalne samouprave, a to su:

- a) vlastiti izvori prihoda;
- b) zajednički porezi;
- c) pomoći iz državnog i županijskog proračuna

Vlastiti prihodi općina i gradova

Ovi prihodi odlaze u općinski, odnosno gradski proračun. Ti prihodi su sljedeći:

1. prihodi o vlastite imovine;
2. prihodi od novčanih kazni i oduzete imovinske koristi za prekršaje;
3. boravišne pristojbe;
4. upravne pristojbe;
5. komunalne naknade i komunalni doprinosi
6. općinski odnosno gradski porezi:
 - a. porez na potrošnju
 - b. prerez poreza na dohodak
 - c. porez na kuće za odmor
 - d. porez na tvrtku ili naziv
 - e. porez na korištenje javnih površina
 - f. porez na neobrađeno obradivo poljoprivredno zemljište
 - g. porez na neizgrađene poduzetničke nekretnine
 - h. porez na nekorišteno građevinsko zemljište

Vlastiti prihodi županija

1. prihodi o vlastite imovine;
2. prihodi od novčanih kazni i oduzete imovinske koristi za prekršaje;
3. županijski porezi:
 - a. porez na nasljedstva i darove
 - b. porez na plovila
 - c. porez na cestovna motorna vozila
 - d. porez na automate za zabavne igre

Vlastiti prihodi RH

1. sudske pristojbe
2. prihodi od privatizacije
3. prihodi od državnih poduzeća
4. državni porezi
 - a. PDV
 - b. Poseban porez na alkohol, bezalkoholna pića, kavu, naftne derivate, duhanske proizvode, porez na priređivanje i održavanje igara na sreću, porez na luksuzne proizvode, na osiguranje od automobilske odgovornosti

Zajednički porezi

	<u>OPĆINA/GRAD</u>	<u>ŽUPANIJA</u>	<u>RH</u>
Porez na dohodak:	32 %	8 %	60 %
Porez na dobit:	20 %	10 %	70 %
Porez na promet nekretnina:	40 %	0 %	60 %

**NOVČANE POMOĆI
(DOTACIJE)**

Novčane pomoći možemo podijeliti:

1. *novčane pomoći između središnje fiskalne vlasti i mjesne fiskalne vlasti* – središnja fiskalna vlast dodjeljuje određeni iznos novca mjesnim fiskalnim vlastima kako bi se povećala javna potrošnja u mjesnoj teritorijalnoj jedinici. Mjesne teritorijalne jedinice imaju pravo na neposredne i posredne poreze koji su nastali na njenom području.

2. *namjenske dotacije* – možemo podijeliti na:
 - a. *dotacije s vlastitim udjelom* – središnja fiskalna vlast daje određeni iznos novca mjesnim razinama vlasti kako bi financirala određenu rabotu (npr. izgradnju bolnice);
 - b. *dotacija s unaprijed utvrđenim udjelom* – središnja fiskalna vlast daje određenu količinu novca mjesnim razinama vlasti kako bi ove mogle financirati određenu javnu potrošnju. Mjesna fiskalna vlast ne smije potrošiti više novca nego što je dobila od središnje fiskalne vlasti jer će tu razliku morati sama nadoknaditi (tj. nadoknadit će je porezni obveznici te jedinice);
 - c. *uvjetna dotacija bez vlastitog udjela* – središnja fiskalna vlast daje određeni iznos novca mjesnim razinama vlasti kako bi se povećala ponuda za određenim javnim dobrima
3. *kapitalne ili projektne dotacije* – su one dotacije koje se vezuju za velike, kapitalne i važne projekte, primjerice izgradnja autoputa, nekih tvornica, sveučilišnih centara i sl.