

Ksenija Cipek,  
Ministarstvo financija, pomoćnica ravnatelja Porezne uprave za normativnu  
djelatnost i međunarodnu suradnju

## **EFIKASNIJA NAPLATA POREZA I SPREČAVANJE POREZNIH UTAJA/EVAZIJA: PREVENCIJA PROTIV REPRESIJE**

*UDK: 336.2 (497.5)*

*Primljeno: 15. 12. 2017.*

*Stručni rad*

U tekstu autorica analizira ključne aspekte Strategije vanjske i unutarnje komunikacije Porezne uprave za razdoblje od 2012. do 2015. godine, i viziju Porezne uprave prema jačanju reputacije Porezne uprave kao uspješne institucije u javnom sektoru Republike Hrvatske. U tekstu se izlažu i vrednuju oblici komunikacije koji bi trebali doprinijeti uspostavi fleksibilnijeg pristupa poreznim obveznicima. Autorica zaključuje o potrebi njihovog usmjeravanja prema prevenciji. Prevencija osigurava manji trošak i bolji rezultat. Mjere represivnog karaktera potrebno je učinkovito i pravovremeno usmjeriti na visokorizične porezne obveznike čime se postiže optimalizacija korištenja resursa poreznog (vanjskog) nadzora, a te su mjere nužne za suzbijanje poreznih utaja/evazije!

**Ključne riječi:** *Hrvatska, porezna uprava, porezni obveznici, oblici komunikacije*

### **1. STRATEGIJA HRVATSKE POREZNE UPRAVE**

Sagledavajući ključne aspekte *Strategije vanjske i unutarnje komunikacije Porezne uprave za razdoblje od 2012. do 2015. godine*, razvidno jest da je **vizija** Porezne uprave bila prepoznatljivost Porezne uprave kao javne institucije s transparentnom i otvorenom vanjskom i unutarnjom komunikacijom. Opći cilj vanjske komunikacije Porezne uprave bio je ojačati reputaciju Porezne uprave kao uspješne institucije u javnom sektoru Republike Hrvatske zahvaljujući kvalitetnoj komunikaciji s poreznim obveznicima. Specifični ciljevi vanjske komunikacije Porezne uprave bili su: nastaviti otvoreno komunicirati s poreznim obveznicima s ciljem informiranja i educiranja poreznih obveznika o njihovim pravima i obvezama; unaprijediti i proširiti postojeće te uvesti nove oblike vanjske komunikacije koji će doprinijeti uspostavi fleksibilnijeg pristupa poreznim obveznicima; pravovremeno komunicirati uvođenje modernih usluga u poslovanje s ciljem smanjenja troškova, pojednostavljenja poreznih postupaka te više naplate javnih prihoda.

Novom *Strategijom Porezne uprave za razdoblje od 2016. do 2020.* i nadalje se kao glavni ciljevi navode: usmjerenost Porezne uprave na suradnju i partnerstvo,

poboljšanje efikasnosti u korištenju raspoloživih resursa Porezne uprave i naglasak na dobrovoljnom ispunjenju porezne obveze te se posebno navodi: „... *bitan element dobrovoljnog ispunjenja porezne obveze jest pomaganje poreznim obveznicima da razumiju svoje porezne obveze i promoviranje dobrovoljnog, pravovremenog i točnog prijavljivanja porezne obveze uz smanjivanje troškova na strani poreznog obveznika.*”

Porezna uprava će se u razdoblju 2016. – 2020. posvetiti ostvarenju sljedećih strateških ciljeva:

1. Pravedno i učinkovito prikupljanje javnih prihoda;
2. Zaštita društva i financijskih interesa Republike Hrvatske i Europske unije;
3. Usmjerenost Porezne uprave na suradnju i partnerstvo;
4. Poboljšanje efikasnosti u korištenju raspoloživih resursa Porezne uprave.

Učinkovitim pristupom k ostvarenju zadanih strateških ciljeva, hrvatska Porezna uprava nastoji biti moderna, europska i suvremena državna institucija, kako unutar Europske unije, tako i u svijetu. I sama riječ „porezni obveznik“ usmjerava se sve više k riječi: „partner“, „klijent“ pa i „dionik/ udjeličar“. Sve to čini novi pristup uvažavanju prava i obveza poreznih obveznika i jačanju njihova povjerenja u rad Porezne uprave.

## 2. PONAŠANJE POREZNIH OBVEZNIKA

Pri izvršavanju svojih zakonskih obveza primijećena su sljedeća ponašanja poreznih obveznika:

- ▶ Uredno i u rokovima izvršavaju svoje porezne obveze;
- ▶ Nisu dovoljno informirani, pa ispunjenje poreznih obveza nije učinkovito;
- ▶ Namjerno izbjegavaju podmirivanje poreznih obveza.

Potreban je pravilan i optimalan odabir učinkovitih mjera koje utječu na ponašanje poreznih obveznika u pravovremenom podmirivanju poreznih obveza!

Međutim, ne smije se zanemariti niti ponašanje managementa, službenika i inspektora porezne administracije kako bi mjere imale učinak korektivnog mijenjanja ponašanja poreznih obveznika u smjeru dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza. Dakle, svakako treba sagledati ponašanje i poreznih obveznika i Porezne uprave (dvosmjerna analiza). Ako je fokus isključivo na ponašanju poreznih obveznika bez istodobnog analiziranja ponašanja Porezne uprave prema poreznim obveznicima, ciljevi se ne mogu postići na učinkoviti način. Možemo zaključiti da moramo mijenjati i prilagođavati i sebe unutar Porezne uprave i to u svim, vertikalnim i horizontalnim, organizacijskim strukturama. Znanje, stručnost, kompetencije, inovativnost, kreativnost, preciznost, poštovanje moraju postati sastavni dio svih službenika upravo kako bi se na taj način postigao partnerski odnos s poreznim

obveznicima koji ispunjavaju ili žele dobrovoljno ispuniti svoje porezne obveze. Naravno da to nije nimalo lak zadatak s obzirom na to da se radi o velikom broju službenika i zahtijeva vrijeme i kontinuitet, kompetentnim, profesionalnim i stručnim te organizacijski sposobnim izborom ljudi prvenstveno u najvišem managementu, a zatim i nižem, takav zadatak se, kontinuiranim radom i edukacijom, može postići i unapređivati u budućnosti.

### **3. CILJEVI I OSNOVNA PODJELA MJERA**

Ciljevi kojim se korektivni utjecaj Porezne uprave održava na ponašanje poreznih obveznika za dobrovoljnim podmirenjem poreznih obveza, te ciljevi koji se moraju prihvatiti dvosmjernom analizom ponašanja Porezne uprave prema poreznim obveznicima, jesu sljedeći:

- ▶ Olakšavanje i poticanje dobrovoljnog ispunjenja poreznih obveza;
- ▶ Pravovremeno prepoznavanje i suzbijanje poreznih prijevара/ utaja;
- ▶ Osiguravanje pravovremenih, cjelovitih i dostupnih informacija;
- ▶ Kontinuirana edukacija službenika Porezne uprave.

Poseban naglasak trebao bi biti stavljen i na profesionalan odabir te kontinuiranu edukaciju upravljačkog kadra u Poreznoj upravi, koji utječe na cjelovitu percepciju porezne administracije od strane poreznih obveznika!

Mjere za postizanje navedenih ciljeva mogu biti različite i specifične, ali njihova osnovna podjela može biti sljedeća:

- ▶ Normativne mjere;
- ▶ Informatičko-tehničke mjere (alati);
- ▶ Informativne mjere;
- ▶ Edukativne mjere.

Ovisno o ponašanju poreznih obveznika, potrebno je odabrati i adekvatne mjere koje mogu biti preventivnog ili represivnog karaktera.

### **4. ODABIR MJERA – PREVENTIVNE ILI REPRESIVNE MJERE**

Većina poreznih obveznika pokazuje ponašanje urednih poreznih obveznika i poreznih obveznika koji uslijed neinformiranosti ili pogrešne informiranosti ne podmiruju porezne obveze. Urednim poreznim obveznicima treba olakšati ispunjavanje njihovih poreznih obveza te koristiti preventivne mjere za one porezne obveznike koji nisu dovoljno informirani ili nemaju dovoljno znanja za pravilno i zakonito podmirivanje svojih poreznih obveza.

### a) Normativne mjere

U hrvatski porezni sustav uvedene su sljedeće normativne mjere (osnovne) koje se mogu smatrati preventivnima:

#### ▶ *Obvezujuća mišljenja*

Obvezujuća mišljenja izdaju se o poreznom tretmanu budućih i namjeravanih transakcija, odnosno poslovnih događaja i djelatnosti poreznog obveznika. I nadalje je moguće zatražiti mišljenje o pojedinom poreznom tretmanu koji se odnosi na ranije porezne događaje, s obzirom na to da Porezna uprava daje stručna mišljenja i objašnjenja u pojedinačnim predmetima o primjeni propisa iz djelokruga Porezne uprave.

Teme povodom kojih se može zatražiti obvezujuće mišljenje ograničene su i taksativno navedene zakonom:

- ▶ utvrđivanje oporezivih isporuka u svrhu podjele pretporeza;
- ▶ primjena poreznih propisa u slučajevima investicijskih projekata koji se realiziraju u Republici Hrvatskoj, čija vrijednost prelazi 20.000.000,00 kuna (cca 3.000.000,00 eura);
- ▶ utvrđivanje porezne osnovice poreza na dobit pri spajanju, podjeli, djelomičnoj podjeli, prijenosu imovine i zamjeni dionica i udjela, osim poreznih postupaka utvrđenih člancima 20.a do 20.r Zakona o porezu na dobit (članci Zakona odnose se na primjenu Direktive *Merger*);
- ▶ primjena ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja kod obveza poreza na dohodak i poreza na dobit;
- ▶ porezni tretmani poslovnih aktivnosti koje zbog svojih osobitosti nisu usporedive niti uobičajene s poslovnim aktivnostima koje se obavljaju na području Republike Hrvatske.

Pregledom tema proizlazi da se za neka područja odgovor može dati s područja više poreza. Primjerice, prilikom traženja obvezujućeg mišljenja za investicijske projekte preko određene vrijednosti, mišljenje će se – vodeći računa o čemu podnositelj postavlja upit – odgovoriti i s područja poreza na dohodak, poreza na dobit, obveznih doprinosa, poreza na promet nekretnina. Isto tako, kod poslovnih aktivnosti koje zbog svojih osobitosti nisu usporedive niti uobičajene s poslovnim aktivnostima koje se obavljaju na području Republike Hrvatske, pitanja se mogu odnositi na dobit, dohodak, PDV, nekretnine, lokalne poreze – sve propise za čije je tumačenje i primjenu nadležna Porezna uprava.

Hrvatska Porezna uprava odlučila se za širok krug ovlaštenika, pa tako zahtjev za izdavanje obvezujućeg mišljenja može podnijeti porezni obveznik rezident ili nerezident odnosno njegov opunomoćenik ili porezni savjetnik. Zahtjev može podnijeti i fizička ili pravna osoba koja još nije stekla status poreznog obveznika ili nije još izvršila registraciju obavljanja djelatnosti prema posebnim propisima odnosno njihov opunomoćenik ili porezni savjetnik. Prilikom određivanja ovlaštenika vodilo se računa da i osobe koje u Hrvatskoj tek namjeravaju ulagati mogu zatražiti i dobiti porezni tretman svoje namjeravane transakcije, događaja ili djelatnosti.

Obvezujuće mišljenje izdaje se u roku od 60 dana od dana podnošenja potpunog zahtjeva. Porezna uprava može, s obzirom na složenost pitanja, produljiti rok najdulje sljedećih 30 dana. U slučaju da se rok od devedeset dana mora produljiti, Porezna uprava će pisanim putem izvijestiti podnositelja zahtjeva o produljenju roka. Iznimno, kada Porezna uprava, s obzirom na složenost pitanja, pri izdavanju obvezujućeg mišljenja mora uključiti i druga tijela (institucije), u tuzemstvu ili u inozemstvu, a u svrhu dobivanja podataka ili informacija bitnih za donošenje obvezujućeg mišljenja, obvezujuće mišljenje može se donijeti nakon isteka rokova iz stavaka od 60 + 30 dana. Razlozi produljenja obrazložiti će se u obvezujućem mišljenju.

Doneseno mišljenje važi do izmjene ili prestanka važenja propisa na temelju kojih je doneseno. Isto tako, mišljenje prestaje važiti ako je došlo do promjene okolnosti koje imaju bitan utjecaj na obvezujuće mišljenje i ako se utvrdi da je obvezujuće mišljenje utemeljeno na neistinitim ili nepotpunim podacima. Ovakvim rokovima ostvaruje se sigurnost poreznog obveznika u određeni porezni tretman njegove buduće transakcije. Troškove izdavanja obvezujućeg mišljenja u cijelosti snosi podnositelj zahtjeva.

Normativno uređenje o Izdavanju obvezujućih mišljenja u postupanju Porezne uprave ima namjeru stvoriti veću pravnu sigurnost poreznom obvezniku za buduće i namjeravane transakcije. Tako se ovim pristupom preveniraju porezne pogreške što je osobito važno kod značajnih financijskih obveza koje u slučaju nerazumijevanja ili pogrešne primjene propisa mogu dovesti do sudskih postupaka s neizvjesnim ishodima – trošak poreznog obveznika pa i prestanak poslovne aktivnosti ili, suprotno, trošak svih poreznih obveznika! Ujedno na ovaj način dosiže se međunarodni standard kako bi se na razini Europske unije ujednačilo postupanje i omogućilo razmjenu podataka i o mišljenjima. Porezna tijela moraju se složiti u što užoj suradnji kako bi bila u stanju ispravno primijeniti vlastiti porez na svoje porezne obveznike i boriti se protiv porezne prijevare i evazije.

### ► *Horizontalno praćenje*

Riječ je također o normativnoj mjeri preventivnog karaktera. Horizontalno praćenje znači da se porezna administracija može osloniti odnosno pouzdati u dragovoljnost poreznog obveznika u cilju pravilnog ispunjavanja njegovih poreznih obveza. Porezni obveznik treba pokazati (dokazati) da je s poreznog motrišta „pod kontrolom“. To znači da porezni obveznik treba informirati poreznu administraciju, i to u početnoj (ranij) fazi, o svojim poreznim rizicima, osiguravajući pravovremene i točne činjenice i okolnosti. Zauzvrat, porezna administracija će osigurati sigurnost poreznom obvezniku u svezi s njegovom poreznom pozicijom i to u pravilu kratkom obavijesti.

Koje su dakle prednosti horizontalnog praćenja?

- *Sigurnost unaprijed* – primjenjujući horizontalno praćenje, dakle, „rad u sadašnjosti“, porezni obveznik moći će djelovati transparentnim stavom prema poreznom tijelu i poslije osigurati bržu prosudbu poreznog tijela o

poreznoj situaciji poreznog obveznika. Obje strane (i porezni obveznik i porezno tijelo) neće se više naći u situaciji nesigurnosti. Dodatno, porezni obveznik će imati „stalnu točku“ odnosno fiksni kontakt s poreznim tijelom.

- *Manje rigorozni naknadni porezni nadzor* – „radom u sadašnjosti“ izbjegava se budući porezni nadzor odnosno porezni nadzor može biti unutar slučajnosti. Porezno tijelo iskazuje zapravo da će porezni obveznici koji nisu u sustavu horizontalnog praćenja moguće biti obuhvaćeni poreznim nadzorom naknadno, odnosno u budućnosti.
- *Slaganje odnosno neslaganje* – horizontalno praćenje ne znači da će se porezni obveznik i porezno tijelo uvijek i u svim situacijama trebati složiti već ostavlja prostor za komunikaciju i raspravljanje.
- *Brži dogovor (rješenje) za prethodne godine (porezna razdoblja)* – ako porezni obveznik želi sudjelovati u horizontalnom praćenju, tada porezna pitanja odnosno sporne točke koje egzistiraju iz prošlosti, trebaju biti prethodno riješene.

Normativno uređenje ovog područja u hrvatskom poreznom pravnom okviru uvedeno je u cilju promicanja dobrovoljnog ispunjenja poreznih obveza. Time se daje novi poticaj i zamah partnerskom odnosu poreznih obveznika i Porezne uprave. Radi se o pravilima koja pravnim normama obuhvaćaju načela transparentnosti, povjerenja i razumijevanja. Pravni okvir horizontalnog praćenja sadrži prava i obveze ne samo poreznih obveznika već i Porezne uprave, čime se nameće načelo jednakovrijednosti i otvara put što jačem preventivnom (suprotno represivnom) djelovanju Porezne uprave.

Sklapanjem posebnog Sporazuma između poreznog obveznika i Porezne uprave, koji na taj način ulaze u horizontalno praćenje, mogu steći porezni obveznici koji ispunjavaju zakonom propisane uvjete (u pravilu je riječ o velikim poreznim obveznicima).

Prava i obveze poreznog obveznika i Porezne uprave, koja se utvrđuju Sporazumom, obuhvaćaju:

- **za poreznog obveznika:**

- a. pravovremeno podmirenje poreznih obveza u skladu s poreznim propisima,
- b. pravovremeno podnošenje poreznih prijava i izvješća u skladu s poreznim propisima odnosno promicanje obrade u stvarnom vremenu: podnošenje poreznih prijava i izvješća u najkraćem mogućem roku, po završetku obračunskih razdoblja,
- c. osiguravanje sustava unutarnje kontrole te unutarnje i vanjske revizije,
- d. omogućavanje Poreznoj upravi cjelovitog uvida u sve bitne činjenice i okolnosti iz kojih proizlaze ili mogu proisteći porezne obveze ili porezni rizici,
- e. dostavljanje Poreznoj upravi u najkraćem mogućem roku sadašnjih ili budućih stajališta o poreznim pitanjima te njihovih pravnih posljedica,
- f. na zahtjev Porezne uprave, dostavljanje u najkraćem mogućem roku svih

informacija i podataka u cjelovitom i nedvojbenom obliku,

- **za Poreznu upravu:**

- a. usklađivanje načina i intenziteta praćenja s kvalitetom unutarnje kontrole te unutarnje i vanjske revizije,
- b. pružanje savjeta i smjernica te po potrebi izdavanje mišljenja u najkraćem mogućem roku, po primitku sadašnjeg ili budućeg stajališta poreznog obveznika o relevantnim poreznim pitanjima, uz što češće konzultacije s poreznim obveznikom i raspravljanje o bitnim poreznim pitanjima, posebice o pitanjima u kojima Porezna uprava ima različito stajalište,
- c. promicanje obrade u stvarnom vremenu odnosno utvrđivanje poreznih obveza u najkraćem mogućem roku,
- d. rješavanje postojećih poreznih pitanja te utvrđivanje daljnjih postupaka po tim pitanjima,
- e. otkazivanje Sporazuma u slučaju pojave poreznog rizika koji zahtijeva provedbu poreznog nadzora.

Uvođenjem horizontalnog praćenja u hrvatski poreznopravni okvir i primjenom njegovih načela udovoljava se strateškim ciljevima Porezne uprave. Poseban status dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza i smanjenja administrativnog opterećenja poreznog nadzora (horizontalno praćenje) temelji se na načelima:

- ✓ **transparentnosti** odnosno potpune otvorenosti poreznog obveznika i Porezne uprave,
- ✓ postupanja **u dobroj vjeri** između poreznog obveznika i Porezne uprave,
- ✓ **međusobnog razumijevanja** poreznog obveznika i Porezne uprave u poreznim pitanjima,
- ✓ **uzajamnog povjerenja** između poreznog obveznika i Porezne uprave u smislu međusobnih očekivanja i preuzimanja odgovornosti za rizike.

► **Prethodni sporazum o transfernim cijenama**

Prethodni sporazum o transfernim cijenama, prema propisima koji urešuju oporezivanje dobiti u Hrvatskoj, jest sporazum između poreznog obveznika i Porezne uprave te poreznih tijela drugih država u kojima su povezane osobe rezidenti ili posluju preko poslovne jedinice, kojim se za transakcije između povezanih osoba, prije nego što su započele, utvrđuje odgovarajući skup kriterija kao što su metode, usporednice, odgovarajuća usklađivanja ili ključne pretpostavke u vezi s budućim događajima, da bi se odredile transferne cijene za te transakcije tijekom određenog vremenskog razdoblja.

Sporazum je obvezujući za poreznog obveznika i za Poreznu upravu za vrijeme za koje je sklopljen. Troškove sklapanja Sporazuma u cijelosti snosi porezni obveznik.

Sporazum je namijenjen obveznicima poreza na dobit, koji imaju povezane osobe u Hrvatskoj ili inozemstvu (sudjeluju izravno ili neizravno u upravi, nadzoru ili kapitalu druge osobe, ili iste osobe sudjeluju izravno ili neizravno u upravi, nadzoru ili kapitalu društva), s kojima će provoditi određene transakcije (primjerice, pružati usluge konzaltinga, savjetovanja, sklapati ugovore o licencijama, prodavati sirovine i gotove proizvode, trgovati vrijednosnim papirima, potpisati ugovore

o sudjelovanju u troškovima i sl.) te će se pojaviti sumnja hoće li se provoditi predviđene transakcije u skladu s načelom nepristrane transakcije, odnosno hoće li se uspostaviti takvi poslovni odnosi koji odgovaraju usporedivim poslovnim odnosima između tog poreznog obveznika i drugog, nepovezanog društva na istom tržištu ili između dva ili više usporedivih, nepovezanih društava na istom ili usporedivom tržištu primjenom odgovarajućih metoda za utvrđivanje transfernih cijena.

Predmet sklapanja Sporazuma su buduće transakcije između povezanih osoba, za koje se pri odabiru metodologije primjene načela nepristrane transakcije pojavljuju pitanja pouzdanosti i točnosti ili kada su specifične okolnosti transfernih cijena koje se razmatraju izuzetno složene.

Sporazum je u hrvatski pravni sustav uveden kao zamjena za klasične administrativne, sudske i ugovorne mehanizme za rješavanje problema u vezi s transfernim cijenama, a najkorisniji je kada klasični mehanizmi zakažu ili ih je teško primijeniti zbog izuzetne složenosti. Treba voditi računa kako će se on primjenjivati i koje su njegove ključne pretpostavke, jer se konkretni zaključci temelje na predviđanju budućih događaja.

Cilj sklapanja Sporazuma je rješavanje pitanja transfernih cijena na partnerskoj osnovi između poreznog obveznika i Porezne uprave, odnosno na načelima:

- ▶ postupanja u dobroj vjeri poreznog obveznika i Porezne uprave,
- ▶ transparentnosti i spremnosti poreznog obveznika za pružanje svih relevantnih informacija,
- ▶ međusobnog razumijevanja poreznog obveznika i Porezne uprave u poreznim pitanjima,
- ▶ uzajamnog povjerenja između poreznog obveznika i Porezne uprave u smislu međusobnih očekivanja i preuzimanja odgovornosti za rizike.

Pomoću Sporazuma očekuje se da će se racionalnijim korištenjem resursa poreznih obveznika i Porezne uprave postići predvidljiv rezultat, da će se neutralizirati porezni rizici te da će se osigurati pravna sigurnost za poreznog obveznika u konkretnom poslovnom događaju, odnosno kontroliranoj transakciji za koju se Sporazum sklapa.

Po završetku procesa sklapanja Sporazuma, Porezna uprava potvrđuje povezanim poduzetnicima u svojoj jurisdikciji da neće biti nikakvog usklađenja transfernih cijena tako dugo dok porezni obveznik poštuje uvjete dogovora.

Sporazum se sklapa na rok do 5 godina, ovisno o obilježjima i vrsti transakcija koje su predmet Sporazuma.

Riječ je o normativnoj mjeri preventivnog karaktera. Prednosti ove mjere su:

- ▶ uklanjanje nesigurnosti za porezne obveznike zahvaljujući većoj predvidljivosti poreznog režima za predmetne transakcije tijekom dogovorenog vremenskog razdoblja, pod uvjetom da su zadovoljene ključne pretpostavke te na taj način porezni obveznik može bolje predvidjeti svoje porezne obveze, čime se stvara povoljnije porezno okruženje za ulaganja;
- ▶ Sporazumi omogućuju poreznim upravama i poreznim obveznicima



da se njihove konzultacije i suradnja na složenim poreznim pitanjima ne odvijaju u protivničkom duhu i ozračju, što potiče slobodan protok informacija između svih sudionika u svrhu postizanja pravno korektnog i primjenljivog rezultata. To omogućava i objektivnije ocjenjivanje dostavljenih podataka i informacija nego što je to slučaj kada su stranke protivnici (npr. u sudskom postupku);

- ▶ porezni obveznici i porezne administracije mogu izbjeći skupa i dugotrajna ispitivanja i sudske postupke u slučaju većih problema transfernih cijena;
- ▶ Porezna uprava trebat će manje resursa za kasnija ispitivanja poreznih prijava, jer će biti poznato više podataka o poreznim obveznicima;
- ▶ vremenska ušteda za porezne obveznike i Poreznu upravu u usporedbi s vremenom utrošenim na konvencionalno ispitivanje u postupku nadzora;
- ▶ dvostrani ili mnogostrani Sporazumi znatno smanjuju ili čak eliminiraju mogućnost dvostrukog oporezivanja ili neoporezivanja, s obzirom na to da u njima sudjeluju sve mjerodavne zemlje te mogu unaprijediti postupak međusobnog dogovaranja znatnim skraćivanjem vremena potrebnog za postizanje dogovora, jer nadležna tijela imaju na raspolaganju ažurne podatke za razliku od onih za prethodnu godinu za čije pribavljanje treba mnogo napora i vremena;
- ▶ Sporazum može pomoći Poreznoj upravi da stekne uvid u složene međunarodne transakcije koje obavljaju multinacionalna društva te može poboljšati poznavanje i razumijevanje tehnički složenih činjenica i okolnosti u područjima kao što su globalna trgovina i pripadajuća porezna pitanja, a to će posljedično omogućiti kvalitetnije pružanje usluga drugim poreznim obveznicima u sličnim okolnostima;
- ▶ Sporazum omogućuje Poreznoj upravi pristup korisnim industrijskim podacima i analizu metodologija određivanja cijena u okružju međusobne suradnje.

## **b) Informatičko-tehničke mjere (alati)**

### ▶ ***Sustav analize poreznih rizika***

Sustav CRMS (*Compliance Risk Managemet System*) novo je poslovno-informatičko rješenje koje omogućuje Poreznoj upravi upravljanje rizicima odnosno prepoznavanje rizičnih poreznih obveznika. Poslovna strana sustava CRMS održava se u tome da je svaki rizik neka od odredbi poreznih ili drugih propisa, koja može dovesti do manje plaćenog poreza i drugih javnih davanja. Hrvatski CRMS-sustav prepoznaje više od 420 rizika po svim vrstama poreza i doprinosa u obliku kompozitnih modela. Svakom riziku pridružene su mjere i poslovni procesi što osigurava jednoobrazno postupanje u radu službenika Porezne uprave, a to je i interna mjera prevencije Porezne uprave ukoliko se zapaze određene pojavnosti koje mogu nastati zbog nasavjesnog postupanja ili neznanja službenika. Mjere se provode kroz postupke provjere i ispravaka u komunikaciji s poreznim obveznikom, kroz postupke neizravnog nadzora,

dakle analiziranjem i prikupljanjem svih dodatnih raspoloživih podataka „za stolom“ ili aktiviranjem vanjskog nadzora pri čemu je za neke rizike predviđena isključivo mjera eNadzor i korištenje ACL-alata.

Postupci poreznog (vanjskog) nadzora počesto su bili usmjereni na porezne obveznike koji uredno izvršavaju svoje porezne obveze ili pak na porezne obveznike koji, zbog neinformiranosti ili nedovoljnog znanja, rade pogreške pri obračunima svojih poreznih obveza. Rezultati takvih vanjskih nadzora bili su neutvrđivanje novih dodatnih poreznih obveza (uredan porezni obveznik) ili prekršajni postupci. Takvo postupanje dovodilo je do osjećaja presije nad poreznim obveznicima kao i ponekad počesto zbog prekršaja i kazni, do prestanka poslovanja poreznih obveznika. Usmjerenost poreznog nadzora na prethodno navedenu skupinu poreznih obveznika prouzročila je neekonomičnost postupaka i značajan trošak za Poreznu upravu odnosno za građane Hrvatske. Budući da vanjski nadzor nije bio dovoljno optimalno iskorišten na taj način, otvoren je prostor za porezne obveznike koji svojim „poslovanjem“ ostvaruju jedan cilj a to je porezna utaja/evazija. U današnjim okolnostima porezni obveznici kojima su cilj porezne prijave i namjerno izbjegavanje plaćanja poreza i drugih javnih davanja, obilježavaju brze prijave aktivnosti. Stoga se i vanjski nadzor morao suočiti s drukčijim pristupom odabira poreznih obveznika za nadzor i to upravo korištenjem CRMS-sustava koji im to omogućava. Vanjski nadzor usmjerava se na najrizičnije porezne obveznike s ciljanom aktiviranjem rizicima i mogućnosti postupanja u vrlo kratkom vremenu. Radi se, dakle, o represivnom djelovanju koje je za takve porezne obveznike nužno.

Sustav CRMS kao mjera ima represivna obilježja, ali isto tako i preventivna (u slučajevima provjere, neizravnog nadzora i sl.). Osobito je od značaja model automatskog povrata poreza na dodanu vrijednost u zakonskom roku od 30 dana (90 dana ukoliko je pokrenut postupak vanjskog nadzora), a prema rezultatima iz CRMS-sustava rizičnosti poreznih obveznika. Sustav automatskog povrata poreza na dodanu vrijednost (sada u pilot-projektu, vrlo brzo s primjenom na razini cijele Hrvatske) daje sigurnost i povjerenje poreznim obveznicima u Poreznu upravu sa stajališta pridržavanja zakona, ali i sa stajališta povjerenja.

#### ► ***Druge informatičko-tehničke mjere***

Elektroničke usluge Porezne uprave su skup elektroničkih usluga namijenjenih poreznim obveznicima koje omogućavaju izvršavanje poreznih obveza putem interneta. Poreznim obveznicima je omogućena elektronička predaja digitalnih obrazaca, dohvat statusa poslanih obrazaca te uvid u knjigovodstvenu poreznu karticu, a sve u cilju što bržeg i jednostavnijeg ispunjavanja obveza prema Poreznoj upravi.

Elektroničke usluge Porezne uprave podrazumijevaju:

- ✓ Uslugu ePorezna;
- ✓ Uslugu eGrađani;
- ✓ Dostavu određenih obrazaca na elektroničkom mediju.

Ovim uslugama smanjuju se troškovi za porezne obveznike, ali i za Poreznu upravu. Isto tako, isključuje se „ljudski“ faktor te uvođenjem velikog broja kontrola minimaliziraju se pogreške. Elektroničkim uslugama upravo zbog brojnih kontrola, dostavljanja obavijesti i sl. omogućuje se i istodobna edukacija poreznih obveznika s obzirom na to da se upozoravaju na pogreške i zakonske odredbe.

Daljnji razvoj elektroničkih usluga usmjeren je ka dvosmjernoj komunikaciji između poreznih obveznika i Porezne uprave, osobito korištenjem e-maila, što će još više pojednostaviti i ubrzati porezne postupke.

### **c) Informativne mjere**

Informativne mjere važan su doprinos prevenciji poreznih pogrešaka i boljoj informiranosti poreznih obveznika. Svakako je početno bitno istaknuti web-stranicu Porezne uprave [www.porezna-uprava.hr](http://www.porezna-uprava.hr) koja sadži niz informacija strukturiranih po vrstama poreza ili po skupinama poreznih obveznika. Bitno je da porezni obveznici pravovremeno na jednostavan i razumljiv način dobiju informacije o svojim pravima i obvezama. Stranica sadrži i brošure koje na vrlo razumljiv način pojašnjavaju hrvatski porezni sustav i koje sadrže praktične primjere za lakše snalaženje poreznim obveznicima.

Web-stranica osobito sadrži sve pozitivne porezne i druge propise (i povijesne podatke). Porezna uprava također ima obvezu objavljivanja izdanih mišljenja na web-stranici (osim obvezujućih mišljenja!) koja su strukturirana po vremenu izdavanja ili po vrsti poreza te je omogućeno jednostavno pretraživanje.

Na web-stranici ažurno se objavljuju vijesti o postupcima Porezne uprave ili o novim propisima te ostale vijesti važne za pravilno sagledavanje poreznih prava i obveza od strane poreznih obveznika.

Porezna uprava, sukladno zakonskim ovlastima, objavljuje na web-stranici i listu poreznih dužnika i listu neisplatitelja plaća. I to je preventivna mjera u smislu dobivanja informacija za porezne obveznike koja im može biti potrebna i od koristi u njihovim poslovnim aktivnostima. Iako se te liste mogu shvatiti i mjerama s jednom vrstom represivnih obilježja, jer se u tim slučajevima izuzima institut porezne tajne, ipak im se daje prednost u preventivnom djelovanju ka ostalim urednim poreznim obveznicima.

Unatoč brojnim i strukturiranim informacijama na web-stranici, porezni obveznici u slučaju jednostavnijih pitanja mogu uputiti i besplatan poziv Pozivnom centru Porezne uprave za dobivanje informacija, a besplatan poziv mogu uputiti i u slučaju ako žele prijaviti uočeno nezakonito postupanje od strane poreznih obveznika ili imaju pritužbe na rad službenika Porezne uprave i sl.

Otvorena je i aplikacija pod nazivom „Pišite nam“ putem koje se porezni obveznici na brz i jednostavan način mogu svojim pitanjima obratiti Poreznoj upravi.

Pravovremena dostupnost razumljivih i kvalitetnih informacija od osobite je važnosti u prevenciji ponašanja poreznih obveznika!

#### **d) Edukativne mjere**

Edukacija i poreznih obveznika i službenika Porezne uprave strateški je cilj svih poreznih administracija. U ovom dijelu naglasak se stavlja na edukaciju službenika. Službenici Porezne uprave moraju imati kontinuiranu edukaciju kao i provjeru znanja upravo kako bi svoj posao radili u skladu sa zakonima te mogli poreznim obveznicima pružiti na zakonu utemeljene informacije o njihovim pravima i obvezama (osim, naravno, davanja informacija i savjeta u svrhu poreznog planiranja!). Isto tako, obveza je službenika jednako postupanje u primjeni propisa i postupaka neovisno o ustrojstvenoj jedinici ili između različitih ustrojstvenih jedinica istoga ranga unutar Porezne uprave.

Porezna uprava ima osmišljen program e-learninga koji upravo omogućava kontinuiranu edukaciju službenika putem web-portala. Službenicima su osigurani i seminari, posebice u slučajevima izmjene zakonodavstva, novih metodologija, alata i sl. Seminari i radionice održavaju se i unutar međunarodnih institucija Europske unije, OECD-a, Fiscalis programa, IOTA-e i dr.

Projekt mjerenja učinkovitosti rada od iznimne je važnosti, kako bi se na sustavan i transparentan način unutar Porezne uprave osigurao najkvalitetniji kadar koji svojim znanjem i radom može i želi pridonijeti radu cijele institucije.

Kontinuirana edukacija osigurava pravilno, pravovremeno i zakonito postupanje. Međutim, edukacija bi se morala usmjeriti osobito i na management te na rukovodeći kadar. To su službenici koji svojim znanjem, kompetencijama, stručnosti, organizacijskim i upravljačkim sposobnostima, inovativnošću i prepoznavanjem aktualnosti i prioretizaciji poslova u Hrvatskoj te u Europskoj uniji i u svijetu, trebaju osigurati kontinuirano unapređivanje Porezne uprave na korist svim poreznim obveznicima, građanima i na korist proračuna.

## **5. UMJESTO ZAKLJUČKA**

Iz svega prethodno navedenoga može se donijeti zaključak o **usmjerenosti prevenciji!** Prevencija osigurava manji trošak i bolji rezultat. Mjere represivnog karaktera potrebno je učinkovito i pravovremeno usmjeriti na visokorizične porezne obveznike čime se postiže optimalizacija korištenja resursa poreznog (vanjskog) nadzora, a te su mjere nužne za suzbijanje poreznih utaja/evazije! Planiranje vanjskog nadzora treba se temeljiti na analizi rizika koju podržava sustav CRMS.

Za sve mjere koje utječu na promjenu ponašanja poreznih obveznika u smislu dobrovoljnog ispunjavanja poreznih obveza kao i profesionalno ponašanje te znanje i educiranost službenika Porezne uprave počivaju na prethodnim pitanjima osiguravanja normativnog uređenja, informatičkih alata, na pravovremenoj dostupnosti kvalitetnih i razumljivih informacija te educiranosti službenika na svim razinama, a osobito managementa i rukovodećeg kadra.

## **MORE EFFICIENT PAYMENT OF TAX AND PREVENTING TAX EVASION: PREVENTION VS. REPRESSION**

Here the author analyses the key aspects of *Strategies of external and internal communications of the Taxation Department between 2012 to 2015*, and the Taxation Department's vision of strengthening its reputation as a successful institution in the public sector of the Republic of Croatia. Forms of communication which should contribute to the establishment of a flexible approach towards tax payers are elaborated and evaluated. The author concludes that there is a need to focus prevention. Prevention ensures less cost and a better result. Measures of a repressive nature should be efficiently and timely directed towards high risk tax payers. This would achieve optimal use of resources of taxation (external) supervision. Those measures are necessary in order to combat tax evasion.

**Key words:** *Croatia, Taxation Department, tax payers, forms of communication*