



KOPIJA VJERNA ORIGINALU



REPUBLIKA HRVATSKA

MINISTARSTVO FINANCIJA

**POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED GOSPIĆ**

KLASA: UP/I-471-02/19-01/48

URBROJ: 513-07-09/20-35

Gospić, Kaniška 4, 30. ožujka 2020.

Ministarstvo financija - Porezna uprava, Područni ured Gospić, temeljem Obavijesti o poreznom nadzoru KLASA: 471-02/19-01/39, URBROJ: 513-07-9/19-1 od 28.02.2019. godine i Zaključka KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-1 od 15. listopada 2019. godine, u postupku nadzora poreza na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2017. do 31.01.2019. godine, poreza na dobit za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2018. godine i poreza na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2018. godine kod poreznog obveznika **MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635**, na temelju članka 95. i 126. stavak 6. Općeg poreznog zakona ("Narodne novine" broj 115/16, 106/18, 121/19 i 32/20), članka 96. Zakona o općem upravnom postupku ("Narodne novine" broj 47/09), članka 3. stavak 1. točka 5. i članka 10. stavka 1. točka 2. Zakona o Poreznoj upravi ("Narodne novine" broj 115/16 i 98/19), članka 90. Zakona o porezu na dohodak ("Narodne novine", broj 115/16) i članka 36. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine" broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16 i 115/16) **d o n o s i**

POREZNO RJEŠENJE

Poreznom obvezniku MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635

I. Utvrđuje se manje obračunati:

1. porez na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine:
 - (1.) porezna osnovica od 22.470,51 kn/lp
 - (2.) porezna stopa od 5%, 13% i 25%
 - (3.) porezna obveza 3.856,51 kn/lp
 - (4.) kamata zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana sastavljanja zapisnika od 695,36 kn/lp;
2. porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine:
 - (1.) porezna osnovica od 601.207,12 kn/lp
 - (2.) porezna stopa od 36%
 - (3.) porezna obveza 216.434,56 kn/lp
 - (4.) kamata zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana sastavljanja zapisnika od 25.777,42 kn/lp;
3. prirez poreza na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine:
 - (1.) porezna osnovica od 216.434,56 kn/lp
 - (2.) porezna stopa od 5%
 - (3.) porezna obveza 10.821,73 kn/lp
 - (4.) kamata zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana sastavljanja zapisnika od 1.288,87 kn/lp;
4. porez na dobit za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine:
 - (1.) porezna osnovica od 623.677,63 kn/lp

- (2.) porezna stopa od 12%
 - (3.) porezna obveza 74.841,32 kn/lp
 - (4.) kamata zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana sastavljanja zapisnika od 8.913,64 kn/lp;
5. porez na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine:
- (1.) porezna osnovica od 428.483,28 kn/lp
 - (2.) porezna stopa od 5%, 13% i 25%
 - (3.) porezna obveza 107.120,82 kn/lp
 - (4.) kamata zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana sastavljanja zapisnika od 10.322,99 kn/lp;
6. porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine:
- (1.) porezna osnovica od 352.324,32 kn/lp
 - (2.) porezna stopa od 36%
 - (3.) porezna obveza 126.836,76 kn/lp
 - (4.) kamata zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana sastavljanja zapisnika od 6.515,56 kn/lp;
7. prirez poreza na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine:
- (1.) porezna osnovica od 126.836,76 kn/lp
 - (2.) porezna stopa od 5%
 - (3.) porezna obveza 6.341,83 kn/lp
 - (4.) kamata zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana sastavljanja zapisnika od 325,78 kn/lp;
8. porez na dobit za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine:
- (1.) porezna osnovica od 325.401,16 kn/lp
 - (2.) porezna stopa od 12%
 - (3.) porezna obveza 39.048,14 kn/lp
 - (4.) kamata zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana sastavljanja zapisnika od 2.005,89 kn/lp;

II. Nalaže se poreznom obvezniku MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635:

II.1.

1. da uplati porez na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine u iznosu od 3.856,51 kn na račun proračuna broj HR1210010051863000160, broj modela „HR68“ i u polju poziv na broj primatelja kao podatak prvi brojčanu oznaku vrste poreza „1201“, te kao podatak drugi OIB poreznog obveznika;
2. da uplati zatezne kamate zbog nepravovremene uplate poreza na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine obračunane do dana sastavljanja zapisnika 21.02.2020. godine u iznosu od 695,36 kn na račun proračuna broj HR1210010051863000160, broj modela „HR68“ i u polju poziv na broj primatelja kao podatak prvi brojčanu oznaku vrste poreza „1201“, te kao podatak drugi OIB poreznog obveznika;
3. da obračuna i uplati daljnje kamate za porez na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine od dana 22.02.2020. godine do dana uplate na račun proračuna broj HR1210010051863000160, broj modela „HR68“ i u polju poziv na broj primatelja kao podatak prvi brojčanu oznaku vrste poreza „1201“, te kao podatak drugi OIB poreznog obveznika.

II.2.

1. da uplati porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine u iznosu od 216.434,56 kn u korist računa Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701;
2. da uplati zatezne kamate zbog nepravovremene uplate porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine obračunane do dana sastavljanja zapisnika 21.02.2020. godine u iznosu od 25.777,42 kn na račun proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701;

3. da obračuna i uplati daljnje kamate za porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine od dana 22.02.2020. godine do dana uplate na račun proračuna na račun proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701.

II.3.

1. da uplati prirez poreza na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine u iznosu od 10.821,73 kn u korist računa proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701;
2. da uplati zatezne kamate zbog nepravovremene uplate porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine obračunane do dana sastavljanja zapisnika 21.02.2020. godine u iznosu od 1.288,87 kn na račun proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701;
3. da obračuna i uplati daljnje kamate za porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine od dana 22.02.2020. godine do dana uplate na račun proračuna na račun proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701.

II.4.

1. da uplati porez na dobit za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine u iznosu od 74.841,32 kn na račun proračuna Općine Udbina broj HR6110010051746716066, broj modela HR68 1651-OIB;
2. da uplati zatezne kamate zbog nepravovremene uplate poreza na dobit za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine obračunane do dana sastavljanja zapisnika 21.02.2020. godine u iznosu od 8.913,64 kn na račun proračuna Općine Udbina broj HR6110010051746716066, broj modela HR68 1651-OIB;
3. da obračuna i uplati daljnje kamate za porez na dobit za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine od dana 22.02.2020. godine do dana uplate na račun proračuna Općine Udbina broj HR6110010051746716066, broj modela HR68 1651-OIB poreznog obveznika.

II.5.

1. da uplati porez na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine u iznosu od 107.120,82 kn na račun proračuna broj HR1210010051863000160, broj modela „HR68“ i u polju poziv na broj primatelja kao podatak prvi brojčanu oznaku vrste poreza „1201“, te kao podatak drugi OIB poreznog obveznika;
2. da uplati zatezne kamate zbog nepravovremene uplate poreza na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine obračunane do dana sastavljanja zapisnika 21.02.2020. godine u iznosu od 10.322,99 kn na račun proračuna broj HR1210010051863000160, broj modela „HR68“ i u polju poziv na broj primatelja kao podatak prvi brojčanu oznaku vrste poreza „1201“, te kao podatak drugi OIB poreznog obveznika;
3. da obračuna i uplati daljnje kamate za porez na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine od dana 22.02.2020. godine do dana uplate na račun proračuna broj HR1210010051863000160, broj modela „HR68“ i u polju poziv na broj primatelja kao podatak prvi brojčanu oznaku vrste poreza „1201“, te kao podatak drugi OIB poreznog obveznika.

II.6.

1. da uplati porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine u iznosu od 126.836,76 kn u korist računa proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701;
2. da uplati zatezne kamate zbog nepravovremene uplate porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine obračunane do dana sastavljanja zapisnika 21.02.2020. godine u iznosu od 6.515,56 kn na račun proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701;
3. da obračuna i uplati daljnje kamate za porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine od dana 22.02.2020. godine do dana uplate na račun proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701.

II.7.

1. da uplati prizrez poreza na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine u iznosu od 6.341,83 kn u korist računa proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701;
2. da uplati zatezne kamate zbog nepravovremene uplate porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine obračunane do dana sastavljanja zapisnika 21.02.2020. godine u iznosu od 325,78 kn na račun proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701;
3. da obračuna i uplati daljnje kamate za porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine od dana 22.02.2020. godine do dana uplate na račun proračuna Općine Udbina broj HR7110010051746712006, broj modela HR68 1910-OIB- treći broj 20701.

II.8.

1. da uplati porez na dobit za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine u iznosu od 39.048,14 kn na račun proračuna Općine Udbina broj HR6110010051746716066, broj modela HR68 1651-OIB;
2. da uplati zatezne kamate zbog nepravovremene uplate poreza na dobit za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine obračunane do dana sastavljanja zapisnika 21.02.2020. godine u iznosu od 2.005,89 kn na račun proračuna Općine Udbina broj HR6110010051746716066, broj modela HR68 1651-OIB;
3. da obračuna i uplati daljnje kamate za porez na dobit za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine od dana 22.02.2020. godine do dana uplate na račun proračuna Općine Udbina broj HR6110010051746716066, broj modela HR68 1651-OIB poreznog obveznika.

III. Nalaže se poreznom obvezniku da nakon izvršenih uplata iz točke II. ovog Rješenja provede odgovarajuća knjiženja u poslovnim knjigama koja se odnose na obvezu iskazivanja porezne osnovice i obračunanog poreza.

IV. Porezni obveznik izvršit će ovo Rješenje u roku od 8 (osam) dana od dana njegove izvršnosti.

V. Ako porezni obveznik ne izvrši uplate iz točke II. u roku iz točke IV. ovog Rješenja, naplata će se izvršiti ovrhom.

Obrazloženje

Ministarstvo financija – Porezna uprava, Područni ured Gospić obavilo je porezni nadzor kod poreznog obveznika **MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635** o čemu je sastavljen Zapisnik KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u kojem su utvrđene nezakonitosti zbog kojih je utvrđeno kao u izreci Rješenja.

Porezni obveznik uložio je prigovor na zapisnik. Prigovor je dopušten, pravovremeno izjavljen od opunomoćenika poreznog obveznika, po punomoći.

Prigovor se u cijelosti odbija.

U prigovoru je u bitnom navedeno slijedeće:

Porezni obveznik putem opunomoćenika prigovara zbog povrede pravila postupka i prekoračenja ovlasti vezano uz obavijest u poreznom nadzoru jer je predmetnim Zapisnikom porezno tijelo utvrdilo činjenice o oporezivim isporukama, statusu, isporukama usluga, dospelom poreznom dugu, fiskalizaciji i drugim okolnostima kod poreznog obveznika Ličko selo j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501, povezne pravne osobe s poreznim obveznikom Mak d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 iako za taj nadzor nije izdalo Obavijest o poreznom nadzoru u smislu članka 120. stavka 1. Općeg poreznog zakona.

Navodi da je u Zapisniku na stranici 26. navedeno da je na dan brisanja porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. imao dug na računu 1651 – Porez na dobit u iznosu 38.089,59 kn, što nema nikakve veze s predmetnim nadzorom niti porezno tijelo za taj nadzor ima ovlasti s obzirom da nije otvorena Obavijest o poreznom nadzoru.

Nadalje navodi da se na stranicama 35. do 46. Zapisnika detaljno obrađuju podaci utvrđeni u nadzoru kod trgovačkog društva Ličko selo j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 o ostvarenom prometu, ugovorima o pozajmicama s odgovornom osobom, novčanom tijeku ostvarenim isporukama ugostiteljskih usluga, ne polaganju utrška i sl., iako nije izdalo Obavijest o poreznom nadzoru u smislu članka 120. stavka 1. Općeg poreznog zakona.

Smatra da je porezno tijelo od početka nadzor od 11.03.2019. godine do 26.09.2019. kada je Trgovački sud u Rijeci brisao iz sudskog registra poreznog obveznika Ličko selo j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 rješenjem Tt-19/4912-2 imalo mogućnost i obvezu s obzirom na povezanost s poreznim obveznikom Mak d.o.o. otvoriti kod poreznog obveznika Liko selo j.d.o.o. Obavijest o poreznom nadzoru i na zakonit način utvrditi sve činjenice i okolnosti koje su od utjecaja na porezne obveze kod poreznog obveznika Mak d.o.o..

Također je imalo i propustilo mogućnost kod Trgovačkog suda zaustavljanja postupka brisanja iz sudskog registra trgovačkog društva Lisko selo j.d.o.o. do okončanja i zakonitog utvrđivanja poreznih obveza kod poreznog obveznika Mak d.o.o..

Nadalje navodi da je u predmetnom Zapisniku na stranicama 6 i 17 navedeno da od 06.01.2018. godine obavljanje djelatnosti restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u istom ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO nastavlja trgovačko društvo MAK d.o.o. koje u razdoblju od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine nije bilo obveznik obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem zahtjeva Poreznoj upravi od 12.01.2018. godine koji je zaprimljen u Poreznoj upravi, Područnom uredu Gospić, Ispostava Gospić u Korenici dana 15.01.2018. godine pod brojem KLASA: UP/I-410-19/18-02/26; URBROJ: 385/18-01.

Porezni obveznik zaključuje da je Porezna uprava, Područni ured Gospić, Ispostava Gospić odobrila poreznom obvezniku Mak d.o.o. izlazak iz sustava PDV-a iako je raspolagalo sa svim činjenicama o tome da je od 05. lipnja 2017. godine obavljanje djelatnosti restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u istom ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO nastavilo novoosnovano društvo Ličko selo j.d.o.o., a koje, kako se to navodi na stranici 5. Zapisnika u razdoblju 05.06.2017. do 31.12.2017. godine nije bilo obveznik obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem odredbe članka 90. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te je iskazalo ukupne isporuke u tom razdoblju u iznosu 636.026,00 kn.

U Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine na stranici 5. je navedeno slijedeće: „**Poreznim nadzorom, a temeljem činjenica utvrđenih u poreznom nadzoru kod povezanog društva LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 (KLASA: 471-02/19-01/40) utvrđeno je...**“ Nakon toga se do stranice 8. Zapisnika detaljno obrazlaže veza između društva MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 i društva LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501.

Činjenice vezane za fiskalizaciju i ne plaćanje prijavljenih poreznih obveza su podaci Informacijskog sustava Porezne uprave koje je porezno tijelo dužno koristiti u poreznom postupku u skladu s člankom 8. Općeg poreznog zakona.

Nadzor kod poreznog obveznika LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 je započeo dana 11.03.2019. godine temeljem Obavijesti o poreznom nadzoru, KLASA: 471-02/19-01/40; URBROJ: 513-07-09/19-01 od 01.03.2019. godine.

Zbog brisanja društva LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 Rješenjem, KLASA: UP/I-471-02/19-01/50; URBROJ: 513-07-09/19-1 od 30.rujna 2019. godine obustavljen je postupak poreznog nadzora poreza na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.06.2017. do 31.01.2019. kod poreznog obveznika LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501.

Dakle, nadzor kod poreznog obveznika LIČKO SELO j.d.o.o. je započeo istog dana kad i nadzor kod poreznog obveznika Mak d.o.o. zbog povezanosti istih u smislu članka 2. stavak 1, članka 14. i članka 24. i članka 9. stavak 1. i stavak 2. Šeste direktive Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a kojim je propisano da bi se radilo o isporuci dobara i usluga i gospodarskoj djelatnosti moraju biti zadovoljeni i ispunjeni objektivni kriteriji i uvjeti koji nisu ispunjeni ukoliko se zloupotrebljava porezne propise, nego se poslovne radnje provode isključivo radi dobivanja porezne povlastice bez ikakvog drugog ekonomskog cilja, odnosno kada porezni obveznik umjetno stvara uvjete poslovanja.

Kada porezni obveznik ili skupina međusobno povezanih obveznika koji provode niz radnji koje dovode do tih umjetnih uvjeta, a koje su motivirane isključivo s ciljem stvaranja uvjeta za izbjegavanje plaćanja PDV-a i stvaranje porezne prednosti, tada se ne može govoriti o isporuci dobara i usluga u

smislu odredbi Šeste direktive Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a i u kontekstu stvarnih komercijalnih aktivnosti, već se radi o zlouporabi prava u području PDV-a.

Sukladno navedenim odredbama, osnivanja novih društava pod institutom malih poreznih obveznika u svrhu izbjegavanja plaćanja PDV-a ne predstavlja isporuke ili gospodarsku djelatnost koja se poduzima za unapređenje gospodarske aktivnosti kao one na koje se odnosi Šesta direktiva Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a, u smislu članka 2. stavak 1., članka 14. i članka 24. i članka 9. stavak 1. i stavak 2. kada se ostvaruje isključivo radi dobivanja porezne povlastice, bez ikakvog drugog gospodarskog cilja.

Sve vezano za povezanost društava Mak d.o.o. i Ličko selo j.d.o.o. je detaljno objašnjeno u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine na stranicama 5. do 8., zatim na stranicama 16. do 28.

Vežano za navod da je Porezna uprava, Područni ured Gospić, Ispostava Gospić odobrila poreznom obvezniku Mak d.o.o. izlazak iz sustava PDV-a iako je raspolagalo sa svim činjenicama o tome da je od 05. lipnja 2017. godine obavljanje djelatnosti restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u istom ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO nastavilo novoosnovano društvo Ličko selo j.d.o.o. potrebno je navesti da se tek po poreznom nadzoru mogu utvrditi i provjeriti porezno relevantne činjenice bitne za oporezivanje, a priiikom odobravanja izlaska iz sustava PDV-a porezno tijelo nije vršilo kontrolu već je samo provjerilo činjenicu o ostvarenom prihodu u iznosu 285.850,53 kn temeljem podataka koje je porezni obveznik dostavio iz svoje poslovne dokumentacije.

Dakle, prilikom izlaska iz sustava PDV-a porezno tijelo je dužno poštivati zakonitost, ali to ne znači da porezno tijelo ne može provesti porezni nadzor i utvrditi sve činjenice bitne za oporezivanje, a upravo zbog provjere činjenica i točnosti iskazanih podataka iniciran je porezni nadzor.

Nadalje navodi da su pogrešno primijenjeni zakonski propisi te traži da se porezno tijelo striktno očituje zašto se kod naslova poreza na dohodak i dobit za 2017. i 2018. godinu u Zapisniku poziva na Šestu Direktivu Vijeća Europske unije o PDV-u br. 2006/112/EZ i presude Europskog suda pravde na njoj utemeljene, budući se ta direktiva i na njoj utemeljene i donesene presude odnose isključivo na porez na dodanu vrijednost.

U Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine se niti na jednom mjestu pod naslovom II. Porez na dohodak od kapitala (stranice od 35. do 47.) ne spominje Šesta Direktiva Vijeća Europske unije o PDV-u br. 2006/112/EZ i presude Europskog suda pravde na njoj utemeljene. Novoutvrđena obveza poreza na dohodak od kapitala temeljena je isključivo na Zakonu o porezu na dohodak ("Narodne novine", broj 115/16) i Zakonu o porezu na dobit („Narodne novine“ broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16 i 115/16).

U naslovu III. Porez na dobit pod točkom III.2. Porez na dobit za razdoblje 01.01.2018. godine do 31.12.2018. godine posredno se spominje Šesta Direktiva Vijeća Europske unije o PDV-u br. 2006/112/EZ i presude Europskog suda pravde na njoj utemeljene na način da se spominje da je porezno tijelo utvrdilo postojanje zlouporabe prava zbog čega je utvrđena obveza poreza na dodanu vrijednost, a porezni obveznik je u prijavi poreza na dobit iskazao prihode i rashode u ukupnom iznosu (osnovica + PDV) zbog čega je bilo potrebno izvršiti ispravak prijave poreza na dobit u skladu sa utvrđenim činjeničnim stanjem u nadzoru.

Posljedica navedenog ispravka prijave poreza na dobit je umanjenje dobiti za 131.032,28 kn, što je u konačnici značilo i umanjenje obveze poreza na dobit za 15.723,87 kn, dakle porezno tijelo je postupilo u skladu s člankom 6. Općeg poreznog zakona te je u skladu sa stavkom 2. istog članka utvrdilo sve činjenice bitne za donošenje odluke, pri čemu je s jednakom pažnjom utvrdilo i činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika.

Nadalje opunomoćenik poreznog obveznika navodi da je zlouporaba prava u porezno-dužničko odnosu u Republici Hrvatskoj za 2017. i 2018. godinu određena Općim poreznim zakonom te citira članke Općeg poreznog zakona iz 2008. godine koji nije na snazi u 2017. i 2018. godini te citira odredbe Općeg poreznog zakona iz 2016. godine kojim ju propisna zlouporaba prava i to odredbe članka 172 stavka 1. kojim je propisano da je postupak utvrđivanja zlouporabe prava iz porezno-dužničkog odnosa dio poreznog postupka koji porezno tijelo po službenoj dužnosti pokreće i provodi nad osobama koje u skladu s člankom 32. ovoga Zakona odgovaraju kao porezni jamci radi provjere i

utvrđivanja činjenica koje ukazuju na postupanje koje ima obilježje zlouporabe prava, a koje za posljedicu ima nemogućnost podmirenja obveza iz porezno-dužničkog odnosa.

Nadalje se navode odredbe članka 29. kojim je određeno da članovi uprave i izvršni direktori društva kapitala odgovaraju kao porezni jamci ako pri vođenju poslova društva zloupotrebljavaju svoje ovlasti što ima za posljedicu nemogućnost ispunjenja obveza iz porezno-dužničkog odnosa i oštećenje poreznog tijela.

Stavkom 4. Istog Zakona propisano je da za podmirenje obveza društva, ali najviše do visine ostvarene koristi, supsidijarno odgovaraju i povezane osobe u čiju korist je poduzeto raspolaganje na štetu društva, što za posljedicu ima neispunjavanje obveze iz porezno-dužničkog odnosa.

Člankom 31. stavkom 1. točkom 1. i 2. Općeg poreznog zakona utvrđeno je da se smatra da su ispunjene pretpostavke za odgovornost članova društva, osoba koje vode poslove društva, i povezanih osoba, osobito ako oni prividno ili besplatno prenesu imovinu na trgovačko društvo, koje su osnovali sami ili s drugim osobama ili na drugi način cijelu ili dio imovine prividno prodaju, optereće bez odgovarajuće protučinidbe ili ju besplatno ustupe povezanim osobama, oštete ju, unište ili učine neupotrebljivom te zakluče prividni pravni posao ili priznaju nepostojeću tražbinu osobama iz prethodno navedenog.

Zaključuje da iz svega navedenog proizlazi da je naš porezni sustav predvidio institut "zlouporabe prava u porezno-dužničkom odnosu" samo u slučaju da takvo ponašanje ima za posljedicu nemogućnost podmirenja obveza iz porezno-dužničkog odnosa.

U Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine je jasno navedeno da je temeljem Obavijesti o poreznom nadzoru KLASA: 471-02/19-01/39, URBROJ: 513-07-9/19-1 od 28.02.2019. godine i Zaključka KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-1 od 15. listopada 2019. godine proveden postupak nadzora poreza na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2017. do 31.01.2019. godine, poreza na dobit za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2018. godine i poreza na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2018. godine.

U ovom postupku nije se provodio postupak utvrđivanja zlouporabe prava iz porezno-dužničkog odnosa već je utvrđena zlouporaba prava u smislu primjene pozitivnih zakonskih propisa.

Naime, radnjama koje je poduzeo porezni obveznik, tj. osnivanjem jednostavnog društva sa ograničenom odgovornošću (j.d.d.o.) koje rezultiraju činjenicom da u trenutku kada porezni obveznik temeljem ostvarenih prihoda ispunjava uvjete za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost te postaje obveznikom obračunavanja i plaćanja PDV-a, prestaje s obavljanjem djelatnosti, osniva novo trgovačko društvo koje započinje (odnosno nastavlja s radom u istim uvjetima), a koji nije obveznik PDV-a i ne obračunava porez na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga, budući da koristi institut malog poreznog obveznika koji je propisan člankom 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, zadovoljen je prvi uvjet, neovisno o formalnoj primjeni uvjeta iz odredbi Šeste direktive i nacionalnih propisa kojima je ona provedena u nacionalno zakonodavstvo koje se tiču oporezivih isporuka, da se ostvaruje porezna prednost čije je ostvarenje suprotno svrsi tih odredbi.

Porezni obveznici zloupotrebljavaju pozitivne zakonske propise koji im omogućuju lakše i brže pokretanje poduzetništva kroz jednostavno društvo sa ograničenom odgovornošću (j.d.o.o.), te kroz njega koriste danu mogućnost instituta malog poreznog obveznika iz članka 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i ne ulaze u sustav PDV-a prilikom osnivanja.

Temeljem objektivnih čimbenika utvrđenih nadzorom - tj. činjenice da se u razdoblju poslovanja društava uvjeti poslovanja nisu niti u čemu promijenili - dobavljači, naknade po Ugovorima, radnici, direktor, poslovni prostori, knjigovodstveni servis, vizualni identitet restorana..., razvidno je kako je osnovni cilj poduzetnih radnji ostvarenje porezne prednosti i time nelojalna prednost na tržištu, jer nije postignuta nikakva stvarna ekonomska svrha, čime je ostvaren uvjet zlouporabe prava.

Nadalje opunomoćenik poreznog obveznika smatra da su nepotpuno i pogrešno utvrđene činjenice te navodi i citira odredbe članka 70. stavka 2. i 3. kojima je propisano da se izuzimanjima iz članka 66. Zakona smatraju i sve vrijednosti koje fizička osoba koja obavlja samostalnu djelatnost prema članku 29. Zakona, po kojoj osnovi utvrđuje dobit i plaća porez na dobit, izuzme iz djelatnosti za svoje osobne potrebe. Primici po osnovi izuzimanja utvrđuju se prema usporedivoj tržišnoj vrijednosti, pri čemu se izuzimanjima smatraju i izuzimanja u novcu.

Navode se i odredbe članka 11. stavka 1. Zakona o porezu na dohodak kojim je propisano da su primici sva dobra (novac, stvari, materijalna prava, usluge i drugo) koja su poreznom obvezniku pritekla u poreznom razdoblju, a prema stavku 3. istog članka utvrđuje da se primici i izdaci utvrđuju

se primjenom načela blagajne što znači da se primici i izdaci od poslovnih događaja utvrđuju tek nakon primljenih uplata, odnosno izvršenih isplata.

Nadalje se u prigovoru navodi da je pod točkom II.1. Porez na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine obrazložen na stranicama 35 do 45 Zapisnika u kojem je navedeno da je Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762 kao direktor društva u 2017. godini za svoje privatne potrebe iskoristio iznos od 373.950,83 kn dok je pod točkom II.2. Porez na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2018. do 31.12.2018. godine obrazložen na stranicama 45 do 47 Zapisnika navedeno da nepoloženi iznos gotovog novca iskorišten za privatne potrebe direktora Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762 u iznosu od 219.145,83 kn.

O načinu kako porezno tijelo utvrđuje činjenice u poreznom postupku prilikom nadzora poreza na dohodak od kapitala za 2017. godinu porezni obveznik ističe i citira slijedeće dijelove Zapisnika:

„Dakle, nadzorom je utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. izuzeo imovinu društva u 2017. godinu u iznosu 373.950,83 kn za koju je sa danom 31.12.2017. godine nakon što je novac već izuzet sastavljen ugovor na iznos 225.846,00 kn, a 148.104,83 kn je proknjiženo kao povrat pozajmica od odgovorne osobe Zorana Janković, iako se radi o imovini koja je izuzeta iz drugog društva koje je osnovano bez sredstava za rad i obavljalo je djelatnost sa sredstvima društva i u poslovnom prostoru društva MAK d.o.o. za koju nema dokumentacije da je korištena u poslovne svrhe, dakle radi se o korištenju imovine društva za privatne potrebe vlasnika društva Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odnosno o skrivenoj isplati dobiti.“

„Zbog svega navedenog smanjenje potraživanja na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih i to u iznosu 120.521,09 kn i 27.583,74 kn su proistekla od izuzimanja imovine iz društva LIČKO SELO j.d.o.o. u kojem je sklopljen Ugovor kojim zajmodavac LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 282.757,00 kn te nisu priznata kao povrat novca od odgovorne osobe Zorana Janković.“

„Navedeni ugovor nije vjerodostojna dokumentacija jer nije nastao u vrijeme nastanka poslovnog događaja – sastavljen je 31.12.2017. godine, a gotovina je već izuzeta iz društva Mak d.o.o..“

Preskače se dio rečenice raskinut je 01.01.2018. godine, dakle u 2018. godini nije na snazi,

Te nastavlja da ... novac nije vraćen društvu, namjena zajma je likvidnost, a odgovorna osoba je građanin pa nije jasno o kakvoj likvidnosti se radi, a povratak zajma je predviđen po procjeni izgradnje apartmana, a nadzorom je utvrđeno da apartmane gradi društvo Mak d.o.o. na svom zemljištu.“

Za 2018. godinu citiraju se slijedeći dijelovi Zapisnika:

„Porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 u 2018. godini ima proknjiženo na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka proknjižio 142.155,81 kn i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih 302.836,37 kn.“

Za navedena knjiženja računovodstvo poreznog obveznika dostavilo je Ugovor od 31.12.2018. godine kojim zajmodavac MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 444.992,00 kn.“

„...Kako je već objašnjeno u točki II.1 Porez na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine porezni obveznik je izuzeo imovinu društva, a nakon toga napravilo Ugovor da zatvori ne položenu gotovinu na žiro račun te je za 2018. godinu izuzeta imovina u iznosu 219.145,73 kn za koju nema dokumentacije da je korištena u poslovne svrhe, dakle radi se o korištenju imovine društva za privatne potrebe vlasnika društva Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odnosno o skrivenoj isplati dobiti.“

U nastavku porezni obveznik citira odredbe zakona za koje drži da su od odlučujućeg značaja za ocjenu zakonitosti i vjerodostojnosti navedenih ugovora o zajmu kao poreznog aspekta neuplaćene gotovine od ostvarenog prometa od isporuka ugostiteljskih usluga na žiro račun poreznog obveznika Mak d.o.o. i to:

Članak 66. stavak 2. Općeg poreznog zakona kojim je propisano da se bilježenje podataka u poslovne knjige mora temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama te stavak 4. kojim je propisano da se smatra da je isprava za knjiženje uredna kad se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.

Zatim citira članak 6. stavak 2. Općeg poreznog zakona kojim je propisano da je porezno tijelo dužno utvrđivati sve činjenice koje su bitne za donošenje zakonite i pravilne odluke, pri čemu je s jednakom

pažnjom dužno utvrditi i one činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika. Koje će se radnje u postupku poduzimati i u kojem opsegu, određuje porezno tijelo.

Članka 88. Općeg poreznog zakona kojim je propisano da u poreznom postupku teret dokaza snosi:
1. porezno tijelo za činjenice koje utemeljuju porez, a u skladu s člankom 6. stavkom 2. ovoga Zakona
2. porezni obveznik za činjenice koje smanjuju ili ukidaju porez.

Zatim se citiraju odredbe Zakona o računovodstvu i to:

Članak 8. stavak 1 Zakona o računovodstvu kojim je propisano da je knjigovodstvena isprava svaki interno ili eksterno sastavljen pisani dokument ili elektronički zapis o poslovnom događaju, te isti čini osnovu za unos podataka o poslovnom događaju u poslovne knjige. Stavkom 2. istog članka je propisano da knjigovodstvena isprava mora nedvojbeno i istinito sadržavati sve podatke o poslovnom događaju.

Stavkom 3. istog članka je propisano da knjigovodstvena isprava mora sadržavati sljedeće:

1. naziv i broj knjigovodstvene isprave
2. opis sadržaja poslovnog događaja i identifikaciju sudionika poslovnog događaja koja sadržava njihov naziv ili ime i prezime te sjedište ili adresu
3. novčani iznos ili cijenu po mjernoj jedinici s obračunom ukupnog iznosa
4. datum poslovnog događaja ako nije isti kao datum izdavanja
5. datum izdavanja knjigovodstvene isprave
6. potpis osobe odgovorne za poslovni događaj, osim u slučaju iz članka 9. stavka 3. ovoga Zakona te potpis osobe iz članka 9. stavka 5. ovoga Zakona
7. oznaku konta na kojima će knjigovodstvena isprava biti proknjižena, osim ako se takva oznaka ne kreira automatski primjenom softvera.

Nadalje se citira članak 9. Zakona o računovodstvu i to stavak 1. kojim je propisano da knjigovodstvena isprava mora biti vjerodostojna, uredna i sastavljena na način da osigurava pravodobni nadzor. Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika ili osoba na koju je prenesena ovlast jamči potpisom na knjigovodstvenoj ispravi da je ona vjerodostojna i uredna i ima potreban sadržaj. Stavkom 2. istog članka je propisano da je vjerodostojna knjigovodstvena isprava pisana je isprava ili elektronički zapis čiji sadržaj samostalno ili povezan sa sadržajem drugih vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava navedenih u toj ispravi, točno, jasno i potpuno odražava činjenično stanje relevantno za određeni poslovni događaj koji ima za posljedicu knjigovodstvene promjene, te ako je potpisana od osobe koja jamči za njezinu vjerodostojnost. Stavkom 4. istog članka je propisano da knjigovodstvena isprava mora biti takva da stručna osoba može iz nje nedvojbeno spoznati poslovni događaj.

Nadalje se citira članak 16. Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima kojim je propisano da ovršenik – poslovni subjekt ne smije svoje obveze plaćati gotovim novcem ako u Jedinstvenom registru računa ima oznaku blokade računa, odnosno zabranu raspolaganja oročenim novčanim sredstvima, a gotov novac koji je primio obavljajući registriranu djelatnost dužan je položiti na svoj račun u banci.

Nadalje se citira Zakon o obveznim odnosima i to:

Članak 214. stavak 1. Zakona o obveznim odnosima kojim je propisano da zastarom prestaje pravo zahtijevati ispunjenje obveze.

Članak 225. stavak 1. Zakona o obveznim odnosima kojim je propisano da tražbine zastarijevaju za pet godina ako zakonom nije određen neki drugi rok zastare.

Glede citiranih odredbi Zakona o porezu na dohodak, Općeg poreznog zakona, Zakona o računovodstvu, Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima i Zakona o obveznim odnosima i navoda iz predmetnog Zapisnika opunomoćenik poreznog obveznika se očituje kako slijedi:

- a) Očito je da cijelo vrijeme sastavljanja Zapisnika ovlašteni djelatnici Porezne uprave, Ugovor o pozajmici tretiraju kao knjigovodstvenu dokumentaciju i posljedično tome tu dokumentaciju ocjenjuju nevjerodostojnom.

Iz prethodno citiranih odredbi članka 9. stavka 2. Zakona o računovodstvu, kao i iz osnova računovodstvene struke neosporno proizlazi da ugovor bilo koje vrste nije knjigovodstvena dokumentacija odnosno isprava koji ima za posljedicu knjigovodstvene promjene ili poslovne događaje. Znači ugovor jest poslovna dokumentacija ali nije knjigovodstvena dokumentacija. Tako npr. Ugovorom o kupoprodaji, ugovorom o pozajmici, ugovorom o prijevozu ili bilo kojim drugim

ugovorom ne nastaju poslovni događaji ili poslovne promjene te stoga ne predstavljaju knjigovodstvene isprave u smislu odredbi Zakona o računovodstvu i odredbi Općeg poreznog zakona;

Ugovor o pozajmici nije tretiran kao knjigovodstvena dokumentacija već je porezni obveznik za knjiženja u svom knjigovodstvu za 2017. godinu na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka 138.015,35 kn i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih 87.830,92 kn dostavio Ugovor od 31.12.2017. godine i za 2018. godinu za knjiženja na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka proknjižio 142.155,81 kn i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih 302.836,37 kn Ugovor od 31.12.2018. godine.

Osim navedenih ugovora nikakva druga knjigovodstvena dokumentacija nije dostavljena u nadzor.

Kako iz ugovora nije moguće utvrditi o čemu se radi od računovodstva je dana 03.07.2019. godine zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ: 513-07-09/19-7 zatraženo obrazloženje obzirom da nije moguće utvrditi na koji način je navedeni ugovor knjižen u poslovnoj dokumentaciji poreznog obveznika.

U odgovoru zaprimljenom pod brojem KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ 383-2019-9 od 03.07.2019. godine navedeno je: „... zajam koji je evidentiran sa 31.12.2017. prenesen je na istu karticu sa početnim saldov, tako da mi tada napišemo ugovor sa krajem godine, a ugovor sa prijašnjim godinama je van snage, samo se odlaže u dokumentaciju.“

U telefonskim razgovorima je obrazloženo da se ugovori sastavljaju zbog toga što gotovina iz poslovanja nije u cijelosti položena na žiro račun, niti je opravdana računima za gotovinsko plaćanje.

Dakle, računovodstvo poreznog obveznika nema nikakvu knjigovodstvenu dokumentaciju kojom je ugovor proknjižen u knjigovodstvu samo se knjiži vrijednost sa ugovora koji je sastavljen dana 31.12. i odmah po knjiženju početnog salda raskida se sa danom 01.01. slijedeće godine.

b) Prethodno citirana tvrdnja ovlaštenih djelatnika Porezne uprave da Ugovor o pozajmici nije vjerodostojna dokumentacija nije nastao u vrijeme nastanka poslovnog događaja, tj. da je sastavljen 31.12.2017. godine za tu godinu, odnosno 31.12.2018. godine za tu godinu, kada je gotovina već izuzeta iz društva Mak d.o.o., predstavlja elementarno neuvažavanje računovodstvene struke, budući je temelj računovodstvene struke i poduzetničkih sloboda da poduzetnik u svakom momentu slobodno odlučuje o tome da jedan pojavni oblik imovine ili obveza pretvara u drugi (centripetalne i centrifugalne bilančne promjene).

Tako npr. potraživanja prema vlasniku, odgovornoj osobi u trgovačkom društvu, zaposleniku, kupcu ili bilo kome drugom nastala danom nastanka isporuke dobara, usluga, davanja pozajmica, kredita i sl. nastala na određeni dan, sklapanjem ugovora odnosno obostranom voljom, može u bilo koje vrijeme koje slijedi nakon toga postati njihova financijska imovina (npr. potraživanje pretvoreno u udjel ili dionice u trgovačkom društvu).

Sve te promjene u strukturi aktive i pasive trgovačkog društva dokazuje se knjigovodstvenim ispravama (temeljnicama, otpremnicama, izdatnicama, izvadcima banke, isplatnicama i sl.);

U Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine na stranicama 35. do 47. su detaljno obrazložene sve poslovne promjene koje su knjižene kod poreznog obveznika temeljem navedenih ugovora i korespondencija temeljem koje su tražena obrazloženja za knjiženje poslovnih promjena te dana obrazloženja za pojedina knjiženja.

Navedeni ugovor nije vjerodostojna dokumentacija jer nije nastao u vrijeme nastanka poslovnog događaja – sastavljen je 31.12.2017. godine, a gotovina je već izuzeta iz društva Mak d.o.o., raskinut je 01.01.2018. godine, dakle u 2018. godini nije na snazi, a novac nije vraćen društvu, namjena zajma je likvidnost, a odgovorna osoba je građanin pa nije jasno o kakvoj likvidnosti se radi, povratak zajma je predviđen po procjeni izgradnje apartmana, a nadzorom je utvrđeno da apartmane gradi društvo Mak d.o.o. na svom zemljištu, dakle prihodi od apartmana su prihodi društva Mak d.o.o. i odgovorna osoba ne može vraćati zajam društvu novcem koji pripada društvu.

Za 2018. godinu ugovor ima iste elemente samo se mijenja iznos sa 225.846,00 kn na 444.992,00 kn, dakle ugovor za 2018. godinu u sebi sadrži i saldo iz 2017. godine.

Navedenim je jasno da se ugovori sastavljaju 31.12. i raskidaju 01.01. slijedeće godine kako je to obrazloženo u tijeku nadzora, dakle, ugovori se stavljaju van snage čim se proknjiži početni saldo u na kontima glavne knjige.

Dakle, u ugovoru je više spornih elemenata, a ne samo vrijeme nastanka poslovnog događaja, iako ostaje činjenica da porezni obveznik nije poštivao odredbe članka 66. stavka 2. Općeg poreznog zakona niti odredbe članka 8. i 9. Zakona o računovodstvu (Narodne novine broj 78/15 i 134/15).

Još jednom je važno naglasiti da porezni obveznik nema niti jednu knjigovodstvenu ispravu kojom je knjižio ugovor o pozajmici, tj. eksterno (npr. Izvadak žiro računa) ili interno (npr. temeljnicu za knjiženje, isplaticu i sl.) sastavljen pisani dokument kojim je ugovor knjižen u poslovnoj evidenciji.

Osim toga izuzimanjem gotovine narušena je tekuća likvidnost društva Mak d.o.o. o čemu svjedoče ugovori o kreditiranju za obrtna sredstva i to:

- Ugovor o dugoročnom kreditiranju broj 5110212130 od 28.12.2015. godine na 25.000,00 €,
- Ugovor o dugoročnom kreditiranju broj 5010612140 od 11.01.2017. godine na 60.000,00 kn i
- Ugovor o dugoročnom kreditiranju broj 5110203089 (na ugovoru nije upisan datum potpisivanja), početak ugovora je 28.02.2015. godine na 40.000,00 €.

- c) *Ističemo da je u tijeku nadzora ovlaštenim djelatnicima Porezne uprave između ostalog predložen Ugovor o kratkoročnom zajmu od 31.12.2017. godine između trgovačkog društva MAK d.o.o., Udbina, OIB: 09657992635 kao zajmodavca i Zorana Janković iz Udbine, OIB: 82961464762 kao korisnika zajma na ukupan iznos od 225.846,00 kn sa svim elementima propisanim člancima 491. do 509. 509. Zakona o obveznim odnosima.*

Također je u tijeku nadzora ovlaštenim djelatnicima Porezne uprave između ostalog predložen Ugovor o kratkoročnom zajmu od 31.12.2018. godine između trgovačkog društva MAK d.o.o., Udbina, OIB: 09657992635 kao zajmodavca i Zorana Janković iz Udbine, OIB: 82961464762 kao korisnika zajma na ukupan iznos od 444.992,00 kn sa svim elementima propisanim člancima 491. do 509. 509. Zakona o obveznim odnosima.

Glede proizvoljnih ocjena ovlaštenih djelatnika Porezne uprave da su navedeni Ugovori o kratkoročnom zajmu od 31.12.2017. i 31.12.2018. godine između trgovačkog društva MAK d.o.o., Udbina, OIB: 09657992635 kao zajmodavca i Zorana Janković iz Udbine, OIB: 82961464762 kao korisnika zajma na ukupan iznos od 225.846,00 kn i 444.992,00 kn „nevjerodostojni“ zbog navodnog cilja kojeg je htio postići, ističemo odredbu članka 273. stavka 1. Zakona o obveznim odnosima prema kojem pobude iz kojih je ugovor sklopljen ne utječu na njegovu valjanost.

Ovdje posebno ističemo, a s ciljem da se dokaže valjanost navedenih ugovora o zajmu, odredbu članka 274. stavka 2. Zakona o obveznim odnosima prema kojoj su pravni poslovi koje sklopi pravna osoba s trećima izvan djelatnosti koje čine predmet njezina poslovanja valjani su.

Također ovdje ističemo da navedeni ugovori u formalno pravnom niti u sadržajnom smislu nisu raskinuti.

Navedenim ugovorima o zajmu privremeno izuzeta imovina (gotovina iz blagajne) iz trgovačkog društva Mak d.o.o. od strane odgovorne osobe Zorana Jankovića u iznosu od 225.846,00 kn u 2017. godini i 219.145,83 kn u 2018. godini postala je obveza odgovorne osobe prema trgovačkom društvu Mak d.o.o. i istovremeno na zakonu utemeljeno potraživanje od strane Mak d.o.o. prema odgovornoj osobi Zoranu Jankoviću.

Sama činjenica da su navedeni ugovori sklopljeni nakon nastanka poslovnog događaja (višeputnog nepolaganja utrška u tijeku 2017. i 2018. godine) nikako ne može biti prepreka za njihovu valjanost i vjerodostojnost kako to tvrdi Porezno tijelo na stranici 39. i 46. Zapisnika, a sve iz razloga navedenih u prethodnoj točki (točka b) prigovora.

Odgovorna osoba trgovačkog društva Mak d.o.o. Zoran Janković ne poriče tvrdnju i stajalište ovlaštenih djelatnika Porezne uprave da ako je netko ostvareni promet od utrška u određenom momentu zadržao za sebe i nije ga položio na žiro račun u uvjetima blokada žiro računa prekršio je odredbe članka 16. Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima i članka 28. stavka 5. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom i takvo postupanje je sankcionirano.

Također je porezni obveznik svjestan da je kao obveznik fiskalizacije dužan gotov novac iznad visine određenog blagajničkog maksimuma, primljen tijekom dana po bilo kojoj osnovi uplatiti na svoj račun otvoren kod banke istog dana, a najkasnije idućeg radnog dana, ali to nikako ne može značiti da je u konkretnom slučaju gotov novac u konačnici izuzet iz trgovačkog društva Mak d.o.o. za privatne potrebe odgovorne osobe za zakonito poslovanje Zorana Jankovića, usprkos činjenici da je, kako se navodi u Zapisniku, porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, OIB: 09657992635, bio u neprekidnoj blokadi žiro računa od 29.05.2017. do 08.01.2019. godine.

Znači ako je ta ista osoba nakon određenog vremena to priznala sklopljenim valjanim ugovorom (a u konkretnom slučaju jest) kao obvezu za primljene pozajmice, a trgovačko društvo Mak d.o.o. kao potraživanje, a ona su kao takva utuživa i nikako se ne može govoriti o izuzimanju imovine zato što je privremeno izuzeta imovina postala obveza primatelja, a pravo potraživanja isplatitelja odnosno otuđitelja.

U ovom dijelu prigovora se navodi da su predloženi ugovori valjani pa se tako navodi članak 274. stavak 2. Zakona o obveznim odnosima prema kojem su pravni poslovi koje sklopi pravna osoba s trećima izvan djelatnosti koje čine predmet njezina poslovanja valjani su.

Posebno se ističe da da navedeni ugovori u formalno pravnom niti u sadržajnom smislu nisu raskinuti.

Ne poriče se tvrdnja poreznog tijela da je ostvareni promet od utrška u određenom momentu zadržao za sebe i nije ga položio na žiro račun te da je u uvjetima blokada žiro računa prekršio odredbe članka 16. Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima i članka 28. stavka 5. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom i takvo postupanje je sankcionirano.

U Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine na stranici 39. je navedeno: „Navedeni ugovor nije vjerodostojna dokumentacija jer nije nastao u vrijeme nastanka poslovnog događaja – sastavljen je 31.12.2017. godine, a gotovina je već izuzeta iz društva Mak d.o.o., **raskinut je 01.01.2018. godine, dakle u 2018. godini nije na snazi**, a novac nije vraćen društvu, namjena zajma je likvidnost, a odgovorna osoba je građanin pa nije jasno o kakvoj likvidnosti se radi, a povratak zajma je predviđen po procjeni izgradnje apartmana, a nadzorom je utvrđeno da apartmane gradi društvo Mak d.o.o. na svom zemljištu.“

U prigovoru je ovaj dio zapisnika citiran, ali je preskočen dio rečenice „...**raskinut je 01.01.2018. godine, dakle u 2018. godini nije na snazi**“, a činjenica je da je u tijeku nadzora obrazloženo da se ugovor sastavlja na kraju godine i kad se proknjiži početni saldo potraživanja ugovor se stavlja van snage.

Člankom 11. stavkom 1. Općeg poreznog zakona propisano je da se porezne činjenice utvrđuju prema njihovoj gospodarskoj biti. Stavkom 2. istog članka propisano je da ako je prihod, dohodak, dobit ili druga procjenjiva korist ostvarena bez pravne osnove, porezno tijelo utvrdit će poreznu obvezu u skladu s posebnim zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza.

Odredbama članka 49. stavak 1. Općeg poreznog zakona propisano je da su povezane osobe dvije ili više fizičkih ili pravnih osoba koje za izvršavanje obveza iz porezno-dužničkog odnosa predstavljaju jedan rizik jer jedna od njih ima, izravno ili neizravno, kontrolu nad drugom ili drugima

Člankom 12. Općeg poreznog zakona propisano je ako se prividnim pravnim poslom prikriva neki drugi pravni posao, tada je osnova za utvrđivanje porezne obveze prikriveni pravni posao.

Člankom 273. stavkom 2. Zakona o obveznim odnosima propisano je „Ali ako je nedopuštena pobuda bitno utjecala na odluku jednog ugovaratelja da sklopi ugovor i ako je to drugi ugovaratelj znao ili morao znati, ugovor će biti bez učinka.“

Nadzorom je nesporno utvrđeno da se ugovori sastavljaju zbog toga što gotovina iz poslovanja nije u cijelosti položena na žiro račun, niti je opravdana računima za gotovinsko plaćanje, odnosno nije korištena u poslovne svrhe poreznog obveznika.

d) Iz citiranih odredbi Zakona o obveznim odnosima nedvosmisleno proizlazi da zastara prava kada trgovačko društvo Mak d.o.o. ima pravo zahtijevati ispunjenje obveze odgovorne osobe za povrat pozajmice nije niti počela teći u vrijeme u vrijeme sastavljanja zapisnika, a kamoli da je nastupila, budući tražbine sukladno članku 225. Zakona o obveznim odnosima zastarijevaju za pet godina ako zakonom nije određen neki drugi rok zastare.

Tek kada nastupi zastara sukladno članku 214. stavku 1. Zakona o obveznim odnosima prestalo bi pravo trgovačkog društva Mak d.o.o. zahtijevati ispunjenje obveze i tada bi se moglo konstatirati da je financijska imovina (gotovina od utrška) izuzeta iz trgovačkog društva Mak d.o.o. Udbina i mogla bi se oporezovati porezom na dohodak od kapitala;

U nadzoru je nemoguće utvrditi kad zastara počinje teći jer odgovorna osoba Zoran Janković nije vraćao zajam već je samo akumulirana izuzeta gotovina i na kraju godine na dan 31.12. sastavljan ugovor koji je raskidan odmah 01.01. slijedeće godine te je na taj način koristio gotovinu društva Mak d.o.o. bez obračuna poreza na dohodak, iako su ugovori raskinuti.

e) Podmirenje obveza gotovinom u 2017. godini u iznosima 120.521,09 kn i 27.583,74 kn (ukupno 148.104,83 kn) za primljeni zajam od trgovačkog društva Mak d.o.o. od strane odgovorne osobe trgovačkog društva Mak d.o.o. koju je pozajmio od trgovačkog društva Ličko selo j.d.o.o. nikako ne može biti prepreka knjigovodstvenom zatvaranju potraživanja za date pozajmice trgovačkog društva Mak d.o.o. u istom iznosu prema odgovornoj osobi tog trgovačkog društva, unatoč eventualnom protuzakonitom stjecanju te gotovine od strane odgovorne osobe Zorana Jankovića.

Znači ako je neka financijska imovina (u našem slučaju gotov novac) pritekla na žiro račun trgovačkog društva Mak d.o.o. mora se proknjižiti na dugovnu stranu konta „žiro račun“ i na potražnu stranu konta „obveze“ ili na potražnu stranu „prihodi“.

Ovakvo stajalište nesumnjivo proizlazi iz Hrvatskog standarda financijskog izvješćivanja (HSFI-a) 15 točka 5.3. prema kojem je prihod je povećanje ekonomskih koristi tijekom obračunskog razdoblja u obliku priljeva ili povećanja imovine ili smanjenja obveza, kada ti priljevi imaju za posljedicu povećanje kapitala, osim povećanja kapitala koje se odnosi na unose od strane sudionika u kapitalu.

Način stjecanja gotovine u iznosu 148.104,83 kn od trgovačkog društva Ličko selo j.d.o.o. Udbina, moglo bi biti predmetom nadzora kod tog trgovačkog društva.

Gotovinski promet poreznog obveznika u razdoblju 01.01.2017. do 04.06.2017. godine iznosi 286.314,55 kn. Polog gotovine na žiro račun do 05.06.2017. godine iznosi 171.670,13 kn i nakon toga se nastavlja te do kraja godine ukupan polog gotovine iznosi 304.368,29 kn, a način stjecanja gotovine je bitan s poreznog motrišta, pa tako i u ovom nadzoru.

Dakle, novac nije uplaćen na žiro račun trgovačkog društva Mak d.o.o.

Kako je već obrazloženo nadzor kod poreznog obveznika Ličko selo j.d.o.o. je obustavljen zbog brisanja društva iz sudskog registra slijedom čega za tog poreznog obveznika nisu utvrđene obveze u nadzoru.

Društvo LIČKO SELO j.d.o.o. koje je osnovano bez imovine i koje nije bilo u sustavu PDV-a temeljem članka 90. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te je koristilo pogodnost neplaćanja poreza na dodanu vrijednost tijekom prve godine poslovanja, a isto društvo je u kontinuitetu nastavilo pružati iste ugostiteljske usluge u istom ugostiteljskom objektu, istoga naziva, na istoj adresi, s istom opremom i poslovnim inventarom i gotovo istim zaposlenicima kao prethodno društvo MAK d.o.o.. Osnivanje novog društva LIČKO SELO j.d.o.o. koje ne posluje niti jednu cijelu poslovnu godinu ne zadovoljava se kriterij trajnosti propisan odredbama Zakona o trgovačkim društvima, Zakona o porezu na dobit i Općeg poreznog zakona.

Dakle, nesporno je utvrđeno da je društvo LIČKO SELO j.d.o.o. osnovano samo radi izbjegavanja plaćanja poreza na dodanu vrijednost i poreza na dobit.

Poreznom obvezniku je u više navrata obrazloženo da knjiženja moraju biti dokumentirana vjerodostojnom dokumentacijom, a ne preknjižavanjem raznih knjiženja bez dokumentacije (izvodi žiro računa, uplatnice i isplatnice blagajne).

Zaključci da je porezni obveznik položio više novca od ostvarenog gotovinskog prometa bez dokumentacije kojom će se ta tvrdnja potkrijepiti, a već je obrazloženo da se radi o izbjegavanju plaćanja poreznih obveza osnivanjem jednostavnog društva sa ograničenom odgovornošću koje ne posluje niti jednu cijelu poslovnu godinu čime ne zadovoljava kriterij trajnosti propisan odredbama Zakona o trgovačkim društvima, Zakona o porezu na dobit i Općeg poreznog zakona, nisu dovoljni bez vjerodostojne dokumentacije u konkretnom slučaju izvoda žiro računa

Dokaz da je od poreznog obveznika i njegovog računovodstva više puta tražena dokumentacija i obrazloženje knjiženja vezanih za ugovore o pozajmicama su zahtjevi za dostavu dokumentacije i obrazloženja knjiženja koji su upućeni elektronskim putem na kontakt koji je dostavljen u nadzor te odgovori koji su dostavljeni u nadzor navedeni su i objašnjeni su u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-29 od 21.02.2020. godine, a ovdje će se samo ukratko navesti dio koji se odnosi na utvrđivanje poreza na dohodak od kapitala:

1. Zahtjev za dostavu dokumentacije i obrazloženja knjiženja KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ: 513-07-09/19-7 od 03.07.2019. godine;
2. Dostava dokumentacije KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ: 383-2019-9 od 03.07.2019. godine;
3. Nakon telefonskog razgovora u kojem je objašnjeno da dostavljena dokumentacija nije dovoljna da se utvrdi kontinuitet knjiženja jer je na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih proknjiženo početno stanje za koje nema nikakve dokumentacije od čega se sastoji početno stanje porezni obveznik dostavlja dokumentaciju zaprimljenu pod brojem KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ: 383-2019-11 od 14.10.2019. godine;
4. Zbog dijela u ugovoru o zajmu u kojem je navedeno da će zajam biti vraćen sa početkom rada apartmana od odgovorne osobe Zorana Janković je uzeta izjava dana 23.10.2019. godine pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-2 u kojoj je isti izjavio da apartmane gradi društvo MAK d.o.o.;
5. Zahtjev za dostavu dokumentacije i obrazloženja knjiženja KLASA: UP/I-471-02/19-01/39; URBROJ: 513-07-09/19-5 od 05.11.2019. godine;
6. Obrazloženja knjiženja KLASA: UP/I-471-02/19-01/39; URBROJ: 383-2019-6 od 06.11.2019. godine;
7. Zahtjev za dostavu dokumentacije i obrazloženja knjiženja KLASA: UP/I-471-02/19-01/39; URBROJ: 513-07-09/19-9 od 08.11.2019. godine;
8. Dostava dokumentacije KLASA: UP/I-471-02/19-01/39; URBROJ: 383-2019-10 od 08.11.2019. godine.

U dokumentaciji koja je zaprimljena pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/39; URBROJ: 383-2019-10 od 08.11.2019. godine dostavljena samo temeljnica za knjiženje br. 91 bez ikakvog obrazloženja, a nakon toga je nazvao djelatnik iz računovodstva te telefonskim putem obrazložio knjiženje po navedenoj temeljnici. Zatraženo je da se obrazloženje pošalje pisanim putem ali isto nije nikad dostavljeno.

U telefonskom obrazloženju je u bitnom navedeno da se radi o zatvaranju pojedinih konta, pa je tako utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. izvršio polog gotovine na žiro račun u iznosu 304.368,29 kn, a gotovinski promet je iznosio 286.314,55 kn, dakle položio je 18.053,74 kn više gotovine od gotovinskog prometa. Nadalje, u obzir je trebalo uzeti plaćanje gotovinom u iznosu 182.025,31 kn i gotovinski promet proknjižen na kontu 1120 kartično poslovanje u iznosu 9.530,00 kn te saldo blagajne na dan 31.12.2017. godine u iznosu 73.077,12 kn, a blagajnički maximum je 10.000,00 kn na koji način je utvrđeno da je odgovorna osoba Zoran Janković „vratio“ dio potraživanja proknjiženih na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih i to u iznosu 120.521,09 kn i 27.583,74 kn.

Na temeljnici je iskazano sljedeće:

Tablica 1.

Ispis temeljnice br. 91					
Datum	Konto	Opis knjiženja	Duguje	Potražuje	Kupac/ dobavljač/ račun
31.12.2017.	1009	Polog gotovine	304.368,29	0,00	
31.12.2017.	1027	Polog gotovine	0,00	286.314,55	
31.12.2017.	2350	Posudbe	0,00	18.053,74	
31.12.2017.	2399	Gotovina	182.025,31	0,00	
31.12.2017.	2350	Gotovina	1.572,90	0,00	
31.12.2017.	10093	Ček	0,00	43.000,00	
31.12.2017.	1020	Ček	43.000,00	0,00	
31.12.2017.	1020	Ček	0,00	63.077,12	
31.12.2017.	1309	Potraživanja	0,00	120.521,09	
31.12.2017.	1120		9.530,00	0,00	
31.12.2017.	2350	Posudba	18.053,74	0,00	
31.12.2017.	1309		0,00	27.583,74	
			558.550,24	558.473,12	

Iz navedene temeljnice je jasno da ne postoji nikakav dokument koji bi potkrijepio zatvaranje pozajmica.

Iz temeljnice se ne može zaključiti otkud poreznom obvezniku 73.077,12 kn u blagajni, otkud poslovanje čekovima (ako se prate knjiženja na kontu 1000 - žiro račun dana 18.01.2017. godine po izvodu br. 11 sa žiro računa je podignuto 44.222,04 kn, a na kontu 10093 – ček je proknjiženo na dugovnoj strani 40.000,00 kn po istom izvodu. Na kontu 10093 – ček još su proknjižene neke isplate s bankomata i plaćanje karticama do ukupnog salda od 43.000,00 kn. Na kraju godine se saldo na kontu 10093 – ček zatvara sa blagajnom, dakle porezni obveznik je dio potraživanja temeljem ugovora o pozajmici zatvorio svojim vlastitim novcem bez stvarne uplate od strane dužnika odgovorne osobe.) Nadalje o kakvoj gotovini se radi kod iznosa 1.572,90 kn, kartično poslovanje koje je nije dokazano nikakvim računima za poslovanje, a odgovorna osoba je koristila poslovnu karticu i za svoja osobna plaćanja itd.

Osim obrazloženja u tijeku postupka nadzora prilikom upoznavanja poreznog obveznika sa novoutvrđenim obvezama poreznom obvezniku je više puta pružena mogućnost da se očituje i dostavi dokumentaciju i to:

Dana 20.01.2019. godine telefonski je pozvana odgovorna osoba Zoran Janković radi dogovora za termin održavanja zaključnog razgovora i tom prilikom je upoznat sa obvezama utvrđenim u nadzoru. Nakon toga je poslan Poziv na zaključni razgovor KLASA: UP/I-471-02/19-01/20-23 od 20.01.2020. godine čiji je sastavni dio Informacija o novoutvrđenoj obvezi KLASA: UP/I-471-02/19-01/20-22 od 20.01.2020. godine. Iste je porezni obveznik primio 22.01.2020. godine, a u Pozivu na zaključni razgovor je pozvan da 28.01.2020. godine dostavi dodatnu dokumentaciju vezanu uz predmetni porezni nadzor koju nije dostavio postupku nadzora, a koja prema njegovoj ocjeni može utjecati na visinu utvrđene porezne obveze.

Dana 03.02.2020. godine održan je zaključni razgovor o čemu je sastavljena Službena zabilješka KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-24 sa odgovornom osobom Zoranom Janković na kojem isti nije iznio nikakve nove dokaze koji bi umanjili novoutvrđenu obvezu, ali traži još 8 dana da razmisli o predočenom nalazu.

Dana 10.02.2020. godine Zoran Janković telefonski traži još jedan zaključni razgovor na koji će doći sa svojim računovođom. Dana 11.02.2020. godine Zoran Janković dolazi sa JOSIPOM JAMIČIĆ, Lički Osik, Svetog Josipa 1/1, br. OI: 104551523 izdane od PU Ličko- senjska, OIB: 61159348841 koji nije računovođa poreznog obveznika niti je zaposlen u računovodstvu koje vodi poslovne knjige za poreznog obveznika već se radi o suprugu Katicice Jamičić vlasnice knjigovodstvenog servisa KIM, Lički Osik, Ulica Svetog Josipa 1/1, OIB: 69916683277 koje je vodilo poslovne knjige za poreznog obveznika Mak d.o.o. za 2017. godinu i siječanj 2018. godine (adresa rada Gospić, Budačka 189) i ocu Kristine Jamičić, Lički Osik, Svetog Josipa 1, OIB: 62319532835 koja je odgovorna osoba u knjigovodstvu K & R j.d.o.o., Gospić, Budačka 189, OIB: 65234295301, (adresa rada Gospić,

Budačka 189), koje vodi poslovne knjige poreznog obveznika od veljače 2018. godine. Zbog navedenog je zatraženo da odgovorna osoba Zoran Janković opunomoći gospodina Josipa Jamičić za zastupanje što je isti i učinio te predao punomoć koja je zaprimljen u predmet pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2020-25. Nakon toga je još jednom detaljno predložen nalaz poreznog nadzora na koji odgovorna osoba nije iznijela nikakve nove dokaze koji bi mijenjali nalaz, ali je zatražio sastanak sa Pročelnicom Područnog ureda Gospić Enesom Jurić i Voditeljicom Službe za nadzor Lucijom Jugović Glavaš. Opunomoćenik Josip Jamičić se složio sa novoutvrđenom obvezom poreza na dodanu vrijednost i poreza na dobit, ali je zatražio da se porez na dohodak od kapitala obračuna iz zadržane dobiti.

Dana 19.02.2020. godine održan je sastanak u poslovnim prostorijama Porezne uprave u Gospiću, Kaniška 4. Na sastanku su sudjelovali Enesa Jurić, pročelnica Područnog ureda Gospić, Lucija Jugović Glavaš, voditeljica Službe za nadzor, Područnog ureda Gospić, Jagoda Vukelić, viši porezni revizor, Željko Nekić, porezni revizor te Zoran Janković, odgovorna osoba kod poreznog obveznika Mak d.o.o. o. i Josip Jamičić kao opunomoćenik poreznog obveznika čemu je sastavljena Službena zabilješka KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-28.

Na navedenom sastanku nije dostavljena nikakva dokumentacija koja bi mijenjala utvrđenu obvezu, ali je Josip Jamičić ustrajao na tvrdnji da je dio duga zatvoren povratom pozajmica zbog čega je zatraženo da se dostavi izvod žiro računa i knjiženja koja će potvrditi navedeno jer je poreznom obvezniku, njegovom računovodstvu i opunomoćeniku u više navrata obrazloženo da knjiženja moraju biti dokumentirana vjerodostojnom dokumentacijom, a ne preknjižavanjem raznih knjiženja bez dokumentacije i zaključaka da je porezni obveznik položio više novca od ostvarenog gotovinskog prometa, a već je obrazloženo da se radi o izbjegavanju plaćanja poreznih obveza osnivanjem jednostavnog društva sa ograničenom odgovornošću koje ne posluje niti jednu cijelu poslovnu godinu čime ne zadovoljava kriterij trajnosti propisan odredbama Zakona o trgovačkim društvima, Zakona o porezu na dobit i Općeg poreznog zakona.

Dakle porezno tijelo je poreznom obvezniku pružilo više prilika za dostavu dokumentacije, ali niti po prigovoru nije dostavljena nikakva dokumentacija koja bi vjerodostojno dokazala poslovne promjene.

f) Ovdje porezni obveznik traži od poreznog tijela da se striktno očituje zašto se kod naslova poreza na dohodak i dobit za 2017. i 2018. godinu u Zapisniku poziva na Šestu Šesta Direktiva Vijeća Europske unije o PDV-u br. 2006/112/EZ i presude Europskog suda pravde na njoj utemeljene, budući se ta direktiva i na njoj utemeljene i donesene presude odnose isključivo na porez na dodanu vrijednost.

Naime, zlouporaba prava u porezno-dužničkom odnosu u Republici Hrvatskoj uređena je Općim poreznim zakonom.

U ovom postupku nije se provodio postupak utvrđivanja zlouporabe prava iz porezno-dužničkog odnosa već je utvrđena zlouporaba prava u smislu primjene pozitivnih zakonskih propisa. Ovaj dio prigovora je već detaljnije obrazložen.

g) Vezano za navode iz Zapisnika glede utvrđenih nepravilnosti obračuna poreza na dohodak od kapitala za 2017. i 2018. godinu kod poreznog obveznika Mak d.o.o. na stranicama 35 do 47. Zapisnika niti za jedno navodno izuzimanje gotovog novca iz trgovačkog društva Mak d.o.o. nije navedeno na koje se konkretno fiskalizirane račune odnosi izuzeti gotov novac, kao što je numerički broj računa, oznaka poslovnog prostora, broj naplatnog uređaja iz članka 11. stavka 1. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom te vrijeme, mjesto, iznos i vrstu knjigovodstvene isprave kojom je to učinjeno.

Tako se npr. na stranici 35. Zapisnika navodi da porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 u 2017. godini ima proknjiženo na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka 138.015,35 kn i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih 87.830,92 kn.

Dalje na stranicama 36. do 45. Zapisnika porezno tijelo temelji svoje zaključke isključivo na stanju na knjigovodstvenim kontima koja ne dokazuju nastanak poslovnih događaja već suprotno, to dokazuju knjigovodstvene isprave.

Čak i u situaciji da porezni obveznik ne raspolaže takvom dokumentacijom ovlaštene djelatnici Porezne uprave dužni su je prikupiti od drugih tijela izdavanjem „zahtjeva za davanje obavijesti“ predviđenog člankom 79. stavkom 1. do 4. Općeg poreznog zakona, kao što su banka kod koje deponira sredstva, dobavljači i sl., a u konačnici i Ministarstvo financija, Porezna uprava, raspolaže podacima o fiskaliziranim računima.

Naime, člankom 9. stavkom 1. Zakona o računovodstvu propisano je da knjigovodstvena isprava mora biti vjerodostojna, uredna i sastavljena na način da osigurava pravodobni nadzor. Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika ili osoba na koju je prenesena ovlast jamči potpisom na knjigovodstvenoj ispravi da je ona vjerodostojna i uredna i ima potreban sadržaj.

Stavkom 2. istog članka je propisano da je vjerodostojna knjigovodstvena isprava pisana je isprava ili elektronički zapis čiji sadržaj samostalno ili povezan sa sadržajem drugih vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava navedenih u toj ispravi, točno, jasno i potpuno odražava činjenično stanje relevantno za određeni poslovni događaj koji ima za posljedicu knjigovodstvene promjene, te ako je potpisana od osobe koja jamči za njezinu vjerodostojnost.

Da bi porezno tijelo utvrdilo obvezu poreza na dohodak od kapitala za izuzimanje gotovog novca iz blagajne kod trgovačkog društva Mak d.o.o. za 2017. i 2018. godinu bilo je dužno osim navodnog stajališta da se radi o izuzimanju imovine utvrditi kada, u kojem iznosu, kojom ispravom ili koji dnevni promet je izuzet, a sve sukladno članku 88. Općeg poreznog zakona kojim je predviđeno da u poreznom postupku teret dokaza snosi:

1. porezno tijelo za činjenice koje utemeljuju porez, a u skladu s člankom 6. stavkom 2. ovoga Zakona
2. porezni obveznik za činjenice koje smanjuju ili ukidaju porez.

Opunomoćenik poreznog obveznika drži da ovlaštene djelatnici Porezne uprave, Područnog ureda Gospić nisu dokazali da je odgovorna osoba Zoran Janković, OIB: 82961464762 izuzeo financijsku imovinu iz trgovačkog društva Mak d.o.o., Udbina, OIB: 09657992635, u 2017. godini u iznosu 373.950,83 kn te u 2018. godini u iznosu 219.145,83 kn, već se radi o obvezama odgovorne osobe Zorana Jankovića za primljene pozajmice u istom iznosu, a koje bi se mogle oporezovati porezom na dohodak od kapitala u momentu nastupa zastare prava potraživanja trgovačkog društva Mak d.o.o. za date pozajmice u istom iznosu.

U ovom dijelu prigovora se navodi da je porezno tijelo trebalo zahtjevom za davanje obavijesti prikupljati dokumentaciju, te utvrditi na koje se konkretno fiskalizirane račune odnosi izuzeti gotov novac, kao što je numerički broj računa, oznaka poslovnog prostora, broj naplatnog uređaja iz članka 11. stavka 1. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom te vrijeme, mjesto, iznos i vrstu knjigovodstvene isprave kojom je to učinjeno. Smatra da porezno tijelo temelji svoje zaključke isključivo na stanju na knjigovodstvenim kontima koja ne dokazuju nastanak poslovnih događaja već suprotno, to dokazuju knjigovodstvene isprave.

Prema odredbama članka 120. OPZ-a poreznom obvezniku je dana 11.03.2019. godine uručena Obavijest o poreznom nadzoru KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ: 513-07-09/19-01 od 28.02.2019. godine čime je upoznat s pravima, obvezama te posljedicama nepostupanja glede svojih obveza, tj. upozoren je temeljem odredbi Zakona o Poreznoj upravi i Općeg poreznog zakona na slijedeće:

- a) Porezni obveznik je dužan sudjelovati u poreznom postupku sukladno člancima 69., 71., 121. i 122. Općeg poreznog zakona.
Ne postupanje po naprijed navedenim odredbama OPZ-a kažnjivo je po članku 192. stavku 1. točka 8. i stavku 2., 4. i 5. i članku 193. stavku 1. točka 12. i 13. i stavku 2., 4. i 5. OPZ-a
- b) Porezni obveznik i osobe koje su dužne davati obavijesti u smislu članka 79. Zakona o Poreznoj upravi mogu uskratiti davanje obavijesti iz članka 85. OPZ-a.
- c) Ako porezni obveznik odbije sudjelovati u poreznom nadzoru ili onemogućava njegovu provedbu porezno tijelo postupit će sukladno članku 92. OPZ-a

Člankom 88. Općeg poreznog zakona propisano je da u poreznom postupku teret dokaza snosi:

1. porezno tijelo za činjenice koje utemeljuju porez, a u skladu s člankom 6. stavkom 2. ovoga Zakona
2. porezni obveznik za činjenice koje smanjuju ili ukidaju porez.

Člankom 89. Općeg poreznog zakona propisano je da se oporezivanje temelji na podacima iz knjigovodstva i na evidencijama poreznog obveznika koje se vode u skladu s člancima 62. do 67. ovoga Zakona, ako okolnosti pojedinog slučaja ne upućuju na njihovu netočnost.

Člankom 9. Općeg poreznog zakona propisano je da su sudionici porezno-pravnog odnosa dužni su postupati u dobroj vjeri. Postupanje u dobroj vjeri znači savjesno i pošteno postupanje u skladu sa zakonom.

Člankom 6. stavkom 1. Općeg poreznog zakona propisano je da je porezno tijelo dužno zakonito utvrđivati sva prava i obveze iz porezno-pravnog odnosa.

Stavkom 2. istog članka propisano je da je porezno tijelo dužno utvrđivati sve činjenice koje su bitne za donošenje zakonite i pravilne odluke, pri čemu je s jednakom pažnjom dužno utvrditi i one činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika. Koje će se radnje u postupku poduzimati i u kojem opsegu, određuje porezno tijelo.

Dakle, Općim poreznim zakonom je jasno definirano da je porezni obveznik dužan sudjelovati u poreznom nadzoru i predložiti dokaze koji umanjuju porez te da se oporezivanje temelji na podacima iz knjigovodstva i na evidencijama poreznog obveznika.

Porezno tijelo je dužno postupati temeljem Općeg poreznog zakona i vrednovati dokumentaciju poreznog obveznika u skladu s člankom 9. i člankom 6. Općeg poreznog zakona što je u ovom nadzoru i učinjeno.

Kako je već obrazloženo dokumentacija poreznog obveznika nije dosljedna, mijenja se u tijeku nadzora, dostavljaju se naknadno sastavljeni dokumenti kojima se pokušava opravdati knjiženja kod poreznog obveznika o čemu svjedoče i dostavljene odluke za Ličko selo j.d.o.o. i to:

1. **Odluka o načinu korištenja i vraćanju duga poduzeću** od 30.06.2017. godine u kojem je u bitnom navedeno: Za neuplaćena sredstva prometa i neopravdane troškove plaćene iz sredstava poduzeća zadužiti ovlaštenu osobu za zastupanje poduzeća. Na kraju poslovne godine, nakon zaključivanja poslovnih knjiga potpisati ugovor o kreditiranju i obračunati kamate. Za sva sredstva na kontima klase 2 odobriti, smanjiti obvezu, kao i iz zadržane dobiti uz uplatu poreza i prireza na dohodak.

2. **Odluku o podmirenju duga ovlaštene osobe** - u zaglavlju odluke stoji da dana 12.02.2020. godine ovlaštena osoba Zoran Janković za poduzeće Ličko selo j.d.o.o. donosi odluku, a u potpisu je datum 12.01.2020. godine.

U članku 1. Odluke stoji: „Na osnovu članka 4. Odluke o načinu podmirenje duga ovlaštene osobe prema poduzeću za Ličko selo j.d.o.o., donosi se odluka o isplati zadržane dobiti poduzeća“.

U članku 3. navedeno je : „Sa danom donošenja Odluke obračunati porez i prirez i smanjiti dug prema poduzeću.“

Dakle, porezni obveznik dostavlja dokumentaciju za Ličko selo j.d.o.o. sastavljenu 12.02.2020. godine (ili 12.01.2020. godine), a društvo je brisano iz sudskog registra dana 29.09.2019. godine.

Uvidom u Informacijski sustav Porezne uprave utvrđeno je da porezni obveznik Ličko selo j.d.o.o. nije platio prijavljeni porez na dobit za 2017. i 2018. godinu, a isti dug je otpisan nakon brisanja društva iz sudskog registra.

Nije razvidno zbog čega je porezni obveznik dostavio dokumentaciju za Ličko selo j.d.o.o. koja je sastavljena nakon što je isto brisano iz sudskog registra, ali je tim postupkom dokazao da se interno sastavljeni dokumenti moraju pažljivo provjeravati i vrednovati.

Porez na dobit

Člankom 7. stavkom 1. točkom 12. Zakona o porezu na dobit, propisano je povećanje porezne osnovice za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dodanu vrijednost, porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama.

Porezni obveznik smatra da u tijeku poreznog nadzora nije dokazano da je odgovorna osoba Zoran Janković, OIB: 82961464762 izuzeo financijsku imovinu iz trgovačkog društva Mak d.o.o., Udbina, OIB: 09657992635, u 2017. godini u iznosu 373.950,83 kn te u 2018. godini u iznosu 219.145,83 kn, već se radi o obvezama odgovorne osobe Zorana Jankovića za primljene pozajmice u istom iznosu, a

koje bi se mogle oporezovati porezom na dohodak od kapitala u momentu nastupa zastare prava potraživanja trgovačkog društva Mak d.o.o. za date pozajmice u istom iznosu.

Stoga porezni obveznik Mak d.o.o. smatra da nisu ispunjeni uvjeti za povećanje osnovice poreza na dobit u 2017. godini u iznosu 601.207,12 kn te u 2018. godini u iznosu od 352.324,32 kn.

U dijelu poreza na dobit porezni obveznik prigovara samo na dio povećanja osnovice poreza na dobit koja je proistekla iz obračuna poreza na dohodak od kapitala temeljem članka 7. stavka 1. točke 12. Zakona o porezu na dobit, a kako je to već obrazloženo u prethodnoj točki prigovora i obveza poreza na dohodak od kapitala nije mijenjana porezno tijelo je dužno postupiti po navedenom.

Porez na dodanu vrijednost

Ovdje se ističe činjenica koju ovlašteni djelatnici Porezne uprave, područnog ureda Gospić konstatiraju na stranici 6. Zapisnika, kako slijedi „Od 06.01.2018. godine obavljanje djelatnosti restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u istom ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO nastavlja trgovačko društvo MAK d.o.o. koje u razdoblju od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine nije bilo obveznik obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem zahtjeva Poreznoj upravi od 12.01.2018. godine koji je zaprimljen u Poreznoj upravi, Područnom uredu Gospić, Ispostava Gospić u Korenici dana 15.01.2018. godine pod brojem KLASA: UP/I-410-19/18-02/26; URBROJ: 385/18-01. U zahtjevu je navedeno da je poduzeće MAK d.o.o. u 2017. godini ostvarilo prihod u iznosu 285.850,53 kn zbog čega mole izlazak iz sustava PDV-a od 01.01.2018. godine.“

Znači Porezna uprava, Područni ured Gospić raspolagala je svim činjenicama relevantnim za oporezivanje, temeljem kojih je poreznom obvezniku Mak d.o.o. dana 12.01.2018. godine odobrila izlazak iz sustava PDV-a ne smatrajući ništa spornim.

Stoga opunomoćenik poreznog obveznika smatra da je trgovačko društvo Mak d.o.o., Udbina, OIB: 09657992635 ispunilo zakonski preduvjet iz članka 90. stavka 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost za oslobođenje plaćanja PDV-a na isporuke ugostiteljskih usluga budući mu je vrijednost oporezivih isporuka u tijeku 2017. godine iznosila 285.850,53 kn, odnosno nije prešla iznos od 300.000,00 kn što je propisano stavkom 1. istog članka.

Zbog navedenog drže da je obračunati PDV za 2018. godinu kod trgovačkog društva Mak d.o.o. u iznosu 107.120,82 kn za kojeg je isto tijelo koje obavilo porezni nadzor rješenjem utvrdilo do u 2018. godini nije obveznik PDV-a zakonski neutemeljen, a trgovačkog društva Mak d.o.o. dovedeno u zabludu i obmanu.

Porezno tijelo je također u tijeku poreznog nadzor postupalo protuzakonitim utvrđivanjem činjenica o oporezivim isporukama, statusu, isporukama usluga, dospelom poreznom dugu, fiskalizaciji i drugim okolnostima kod poreznog obveznika Ličko selo j.d.o.o. Udbina OIB: 16432390501, povezane pravne osobe s poreznim obveznikom Mak d.o.o. OIB: 09657992635, budući za taj nadzor nije izdalo Obavijest o poreznom nadzoru u smislu članka 120. stavka 1. Općeg poreznog zakona.

Vezano za izlazak iz sustava PDV-a već je obrazloženo po ovom prigovoru.

Isto tako je obrazloženo da je kod društva Ličko selo j.d.o.o. započeo nadzor i utvrđene su činjenice iz dokumentacije poreznog obveznika i Informacijskog sustava Porezne uprave.

U Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine na stranicama 18. do 32. je detaljno obrazložen način obračuna poreza na dodanu vrijednost u ukupnom iznosu od 107.120,82 kn.

U smislu članka 2. stavak 1, članka 14. i članka 24. i članka 9. stavak 1. i stavak 2. Šeste direktive Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a da bi se radilo o isporuci dobara i usluga i gospodarskoj djelatnosti moraju biti zadovoljeni i ispunjeni objektivni kriteriji i uvjeti koji nisu ispunjeni ukoliko se zloupotrebljava porezne propise, nego se poslovne radnje provode isključivo radi dobivanja porezne povlastice bez ikakvog drugog ekonomskog cilja, odnosno kada porezni obveznik umjetno stvara uvjete poslovanja. Kada porezni obveznik ili skupina međusobno povezanih obveznika koji provode niz radnji koje dovode do tih umjetnih uvjeta, a koje su motivirane isključivo s ciljem stvaranja uvjeta za izbjegavanje plaćanja PDV-a i stvaranje porezne prednosti, tada se ne može govoriti o isporuci dobara i usluga u smislu odredbi Šeste direktive Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a i u kontekstu stvarnih komercijalnih aktivnosti, već se radi o zlouporabi prava u području PDV-a.

Sukladno navedenim odredbama, osnivanja novih društava pod institutom malih poreznih obveznika u svrhu izbjegavanja plaćanja PDV-a ne predstavlja isporuke ili gospodarsku djelatnost koja se poduzima za unapređenje gospodarske aktivnosti kao one na koje se odnosi Šesta direktiva Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a, u smislu članka 2. stavak 1., članka 14. i članka 24. i članka 9. stavak 1. i stavak 2. kada se ostvaruje isključivo radi dobivanja porezne povlastice, bez ikakvog drugog gospodarskog cilja.

Radnjama koje je poduzeo porezni obveznik, tj. osnivanjem jednostavnog društva sa ograničenom odgovornošću (j.d.d.o.) koje rezultiraju činjenicom da u trenutku kada porezni obveznik temeljem ostvarenih prihoda ispunjava uvjete za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost te postaje obveznikom obračunavanja i plaćanja PDV-a, prestaje s obavljanjem djelatnosti, osniva novo trgovačko društvo koje započinje (odnosno nastavlja s radom u istim uvjetima), a koji nije obveznik PDV-a i ne obračunava porez na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga, budući da koristi institut malog poreznog obveznika koji je propisan člankom 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, zadovoljen je prvi uvjet, neovisno o formalnoj primjeni uvjeta iz odredbi Šeste direktive i nacionalnih propisa kojima je ona provedena u nacionalno zakonodavstvo koje se tiču oporezivih isporuka, da se ostvaruje porezna prednost čije je ostvarenje suprotno svrsi tih odredbi.

Porezni obveznici zlouporabljaju pozitivne zakonske propise koji im omogućuju lakše i brže pokretanje poduzetništva kroz jednostavno društvo sa ograničenom odgovornošću (j.d.o.o.), te kroz njega koriste danu mogućnost instituta malog poreznog obveznika iz članka 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i ne ulaze u sustav PDV-a prilikom osnivanja.

Temeljem objektivnih čimbenika utvrđenih nadzorom - tj. činjenice da se u razdoblju poslovanja društava uvjeti poslovanja nisu niti u čemu promijenili – dobavljači, naknade po Ugovorima, radnici, direktor, poslovni prostori, knjigovodstveni servis, vizualni identitet restorana..., razvidno je kako je osnovni cilj poduzetnih radnji ostvarenje porezne prednosti i time nelojalna prednost na tržištu, jer nije postignuta nikakva stvarna ekonomska svrha, čime je ostvaren drugi uvjet zlouporabe prava.

Sve vezano za povezanost društava Mak d.o.o. i Ličko selo j.d.o.o. je detaljno objašnjeno u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48, URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine na stranicama 5. do 8., zatim na stranicama 18. do 28.

Ad. I. 1.)

Zakonom o porezu na dodanu vrijednost člankom 76. Zakona o porezu na dodanu vrijednost („Narodne novine“ br. 73/13, 148/13, 143/14; 115/16; 106/18; Rješenje USRH 99/13, 153/13) propisano je plaćanje poreza na dodanu vrijednost.

1.) Nadzorom kod spomenutog poreznog obveznika utvrđeno je da isti nije obračunao niti platio propisani porez na dodanu vrijednost na (1.) osnovicu od 22.470,51 kn/lp što po (2.) stopi od 5%, 13% i 25 % (3.) iznosi 3.856,51 kn, a uvećan za (4.) kamate od 695,36 kn/lp – ukupno iznosi 4.551,87 kn/lp.

Do povećanja osnovice došlo je iz sljedećeg razloga:

Porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 je u razdoblju od 01.01.2017. do 04.06.2017. godine obavljao djelatnost restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7.

Uvidom u kumulativni prikaz prijave poreza na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2017. do 31.12.2017. godine utvrđeno je porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 iskazao obvezu poreza na dodanu vrijednost u iznosu 40.196,95 kn.

Porezni obveznik je u nadzor predao knjige izlaznih i ulaznih računa razdvojeno po razdobljima oporezivanja, a iste se nastavljaju po rednim brojevima na prethodno razdoblje oporezivanja.

Knjiga izlaznih računa za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine zaključena je sa rednim brojem 40. s računom broj 4/1/1 od 27.11.2017. godine u iznosu 1.850,00 kn za Ličko selo j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501.

Pregledom obračuna prometa „PRODAJA“ po mjesecima i bezgotovinskih (transakcijskih) računa utvrđeno je da je porezni obveznik za razdoblje 01.01.2017. do 31.01.2017. godine evidentirao ukupan promet u iznosu 54.215,00 kn.

Uvidom u obračune po načinu plaćanja utvrđeno je da na promet po novčanicama, kovanicama odnosi 10.199,00 kn, promet po karticama 2.501,00 kn i transakcijski račun 11.515,00 kn.

Daljnjom razradom „porez po načinima plaćanja“ utvrđeno je da je porezni obveznik porez od novčanica, kovanica i kartica točno prijavio.

Uvidom u porez po transakcijskim računima utvrđeno je da je porezni obveznik temeljem transakcijskih računa iskazao 2.354,71 kn PDV-a po stopi 25% i 2,95 kn poreza na potrošnju.

Uvidom u IRA-u za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine utvrđeno je da je porezni obveznik proknjižio 2 transakcijska računa i to:

- račun broj 137-01-1 od 13.01.2017. godine za Lovački savez Ličko-Senjske županije u iznosu 642,00 kn, osnovica 510,83 kn, PDV 127,71 kn i

- račun broj 01/2017 od 31.01.2017. godine za Dječji vrtić Medo iz Udbine u iznosu 2.771,00 kn, osnovica 2.216,80 kn, PDV 554,20 kn.

U nadzor nije dostavljen niti jedan drugi račun, a do kraja 2017. godine porezni obveznik nije iskazao razliku od 8.102,00 kn, osnovica 6.481,60 kn, PDV 1.620,40 kn kao izlazni račun u IRA-i. Porezni obveznik obračunava porez na dodanu vrijednost po izdanim računima slijedom čega je utvrđeno da **porezni obveznik nije prijavio i uplatio porez na dodanu vrijednost u iznosu 1.620,40 kn.**

Knjiga ulaznih računa za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine zaključena je sa rednim brojem 418. s računom broj 20925-S064-1 zbir od 19.12.2017. godine u iznosu 300,63 kn od INA d.d., Zagreb, OIB: 27759560625.

Uvidom u sustav fiskalizacije Porezne uprave i poslovnu dokumentaciju poreznog obveznika utvrđeno je da je porezni obveznik MAK d.o.o. izdao zadnji gotovinski račun dana 04.06.2017. godine i to račun broj 2729/01/1 izdan 04.06.2017. godine u 19:24:47 sati na iznos 190,00 kn.

Uvidom u sustav fiskalizacije Porezne uprave kod povezanog društva LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 utvrđeno je da je porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. dana 04.06.2017. godine izdao svoj prvi račun: račun broj 1/1/1 izdan 04.06.2017. godine u 12:38:18 sati na iznos od 14,00 kn, a u 12:38:24 sati izdan je račun 2/1/1 na iznos od -14,00 kn, dakle računom 2/1/1 je storniran račun 1/1/1. Prvi račun koji je izdan i ušao u promet je račun broj 3/1/1 izdan 05.06.2017. godine u 7:03:48 na iznos 36,00 kn.

Dakle na dan 04.06.2017. godine u istom poslovnom prostoru je račune izdavao porezni obveznik MAK d.o.o. i LIČKO SELO j.d.o.o..

Od 05. lipnja 2017. godine obavljanje djelatnosti restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u istom ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO nastavlja novoosnovano trgovačko društvo LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501.

Dana 26. svibnja 2017. godine osnovano je društvo LIČKO SELO j.d.o.o. koje nije bilo u sustavu PDV-a temeljem članka 90. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i koje je koristilo pogodnost neplaćanja poreza na dodanu vrijednost tijekom prve godine poslovanja, koje je osnovano bez sredstava za rad i obavljalo je djelatnost sa sredstvima društva i u poslovnom prostoru društva MAK d.o.o.. Novoosnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. je u kontinuitetu nastavilo pružati iste ugostiteljske usluge u istom ugostiteljskom objektu, istoga naziva, na istoj adresi, s istom opremom i poslovnim inventarom i gotovo istim zaposlenicima kao prethodno društvo MAK d.o.o..

Pregledom ulaznih računa utvrđeno je da je porezni obveznik u svibnju i do 04. lipnja 2017. godine nabavljao robu za obavljanje ugostiteljske djelatnosti u povećanom obujmu i odbijao pretporez temeljem ulaznih računa.

Obzirom da je djelatnost obavljao pod novim društvom zaključak je da je nabavljao robu da iskoristi pretporez iako nastavlja raditi pod novim imenom Ličko selo j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 bez ulaska u sustav PDV-a.

Računi za struju, komunalije, autorske naknade, dezinfekciju i sl. su i dalje ispostavljeni na MAK d.o.o. i na njih je iskorišten pretporez, a isti nisu prefakturirani novom društvu koje je nastavilo obavljati djelatnost u istom poslovnom prostoru kako je objašnjeno u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48;

URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju I. Porez na dodanu vrijednost pod naslovom I.1. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine.

Dakle porezni obveznik MAK d.o.o. je bio dužan prefakturirati troškove poslovnog prostora nakon što je prestao obavljati djelatnost ugostiteljstva (za lipanj razmjerno broju dana obavljanja djelatnosti) i prefakturirati troškove novosnovanom društvu Ličko Selo j.d.o.o. kako slijedi:

- neoporezivo 3.756,83 kn
- po stopi 13% - osnovica 6.677,04 kn i PDV u iznosu 847,32 kn
- po stopi 25% - osnovica 1.445,92 kn i PDV u iznosu 361,51 kn.

Ukupno neobračunati porez na dodanu vrijednost iznosi 1.981,91 kn po stopi 25% i 847,32 kn po stopi 13%.

Nadalje na rednom broju 402. Knjige ulaznih računa proknjižen je račun broj 354/15/10 od 21.10.2017. godine od dobavljača METRO d.o.o.OIB: 38016445738 u iznosu 5.136,40 kn, osnovica 4.109,12 kn i PDV u iznosu 1.027,28 kn za nabavku tanjura, vilica, čaša i žlica. Obzirom da porezni obveznik MAK d.o.o. nakon 04.06.2017. godine nije obavljao ugostiteljsku djelatnost navedeni pretporez nije priznat u svrhe oporezivanja.

Ukupno nepriznati pretporez iznosi 1.027,28 kn.

2.) Porezna stopa propisana je člankom 38. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

3.) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I/1.1. primjenom porezne stope iz točke I/1.2. zapisnikom, KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine utvrđena je nova porezna obveza poreza na dodanu vrijednost od 3.856,51 kn/lp što zajedno s kamatama iz točke I/1.4. ukupno iznosi 4.551,87 kn/lp.

4.) obračunata kamata, do dana sastavljanja zapisnika, na nepravodobno plaćeni porez od dana dospijeća do dana sastavljanja Zapisnika 21.02.2020. godine iznosi 695,36 kn, a obračunana je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona, a u skladu s odredbama Zakona o kamatama ("Narodne novine" br. 94/04 i 35/05) i člankom 29. Zakona o obveznim odnosima („Narodne novine“ 35/05, 41/08, 125/11 i 78/15).

Ad. I. 2.)

Zakonom o porezu na dohodak (Narodne novine 115/16) člankom 70. stavkom 2. Zakona o porezu na dohodak propisano je da se porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga iz članka 66. Zakona obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelji istodobno s isplatom primitka, kao porez po odbitku.

1.) Nadzorom kod spomenutog poreznog obveznika utvrđeno je da isti nije obračunao niti platio propisani porez na dohodak od kapitala na (1.) osnovicu od 601.207,12 kn/lp što po (2.) stopi od 36 % (3.) iznosi 216.434,56 kn, a uvećan za (4.) kamate od 25.777,42 kn/lp – ukupno iznosi 242.211,98 kn/lp.

Do povećanja osnovice došlo je iz sljedećeg razloga:

Porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 u 2017. godini je proknjižio na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka 138.015,35 kn i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih 87.830,92 kn.

Za navedena knjiženja računovodstvo poreznog obveznika dostavilo je Ugovor od 31.12.2017. godine kojim zajmodavac MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 225.846,00 kn. Namjena zajma je za likvidnost. Kamata od 3%.

Pod rokovima je navedeno: „Zajmodavac se obvezuje doznačiti svotu ovog zajma korisniku zajma po potrebi. Ovaj ugovor je zaključen na rok od ____ dana, pa se korisnik zajma obvezuje vratiti zajmodavcu svotu glavnice i kamata sa početkom rada apartmana.“

Pod ostalim uvjetima je navedeno: „Stranke ovaj ugovor mogu produžiti u slučaju postojanja obostranog interesa. U tom slučaju korisnik zajma će najkasnije 7 dana prije isteka ugovorenog roka

za povrat zajma o svojoj namjeri produženka ugovora za slijedećih _____ dana obavijestiti zajmodavca.

Zajmodavac će želi li produžiti ugovor dostaviti korisniku zajma prijedlog aneksa postojećem ugovoru o kratkoročnom zajmu s istim ili izmijenjenim uvjetima. Ako se stranke suglase produžiti zajam na sljedećih _____ dana, korisnik zajma na dan dospijeća doznačuje zajmodavcu samo ugovorenu kamatu."

Na ugovoru je rukom upisano „raskid ugovora 01.01.2018."

Kako iz ugovora nije moguće utvrditi o čemu se radi od računovodstva je dana 03.07.2019. godine zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ: 513-07-09/19-7 zatraženo obrazloženje obzirom da iz dostavljene dokumentacije nije moguće utvrditi na koji način je navedeni ugovor knjižen u poslovnoj dokumentaciji poreznog obveznika.

U odgovoru zaprimljenom pod brojem KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ 383-2019-9 od 03.07.2019. godine navedeno je: „... zajam koji je evidentiran sa 31.12.2017. prenesen je na istu karticu sa početnim saldonom, tako da mi tada napišemo ugovor sa krajem godine, a ugovor sa prijašnjim godinama je van snage, samo se odlaže u dokumentaciju."

U telefonskim razgovorima je obrazloženo da se ugovori sastavljaju zbog toga što gotovina iz poslovanja nije u cijelosti položena na žiro račun, niti je opravdana računima za gotovinsko plaćanje.

Kako iz knjiženja nije moguće utvrditi kontinuitet knjiženja (na kontima je proknjiženo početno stanje) zatražena je dokumentacija iz koje će se utvrditi stvarno stanje navedenog knjiženja.

Dana 14.10.2019. godine u dokumentaciji zaprimljenoj pod brojem KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ 383-2019-11 dostavljeno je:

1. **karticu konta 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka za 2016. godinu** na kojoj je početni saldo u iznosu 102.645,16 kn (dakle opet nema početka) te knjiženja:

- od 02.01.2016. godine – uplata kod O. Udbina u iznosu -1.830,80 kn,
- od 02.01.2016. godine – kamate na zajmove u iznosu 3.902,78 kn,
- od 02.01.2016. godine - kamate na zajmove u iznosu 3.709,35 kn,
- od 31.12.2016. godine – kartice u iznosu 26.199,00 kn

te je na navedenom kontu saldo na kraju 2016. godine u iznosu 133.995,49 kn prenesen kao početni saldo u 2017. godinu

u 2017. godini je knjiženo početno stanje i obračunate kamate u iznosu 4.019,86 kn te je dobiven saldo od 138.015,35 kn koji je prenesen kao početni saldo u 2018. godinu

u 2018. godini je knjiženo početno stanje u iznosu 138.015,35 kn i obračunate kamate u iznosu 4.140,46 kn te dobiven je saldo od 142.155,81 kn.

2. **karticu konta 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih za 2015. godinu** na kojoj je proknjiženo slijedeće

- 31.12.2015. godine - kartično plaćanje u iznosu 37.997,30 kn,
- 31.12.2015. godine - odluka (rukom upisano zastara računi, a odluka nije dostavljena) u iznosu 51.182,59 kn,
- 31.12.2015. godine - PBZ CARD u iznosu 13.465,27 kn

te je na navedenom kontu saldo na kraju 2015. godine 102.645,16 kn koji nije prenesen u 2016. godinu

2016. godine je knjiženo na navedenom kontu:

- 31.12.2016. godine - kamate na zajmove u iznosu 6.252,00 kn
- 31.12.2016. godine - blagajna u iznosu 208.400,00 kn te je na navedenom kontu saldo na kraju 2016. godine 214.652,00 kn koji je prenesen u 2017. godinu

2017. godine je knjiženo na navedenom kontu:

- 01.01.2017. godine - početno stanje u iznosu 214.652,00 kn,
- 01.06.2017. godine - I-122 javni bilježnik Zdunić Boris u iznosu 547,50 kn,
- 31.12.2017. godine – potraživanje proknjiženo na potražnoj strani 120.521,09 kn,
- 31.12.2017. godine – posudba proknjiženo na potražnoj strani 27.583,74 kn,
- 31.12.2017. godine - kamate na zajmove u iznosu 2.542,23 kn,
- 31.12.2017. godine – saldiranje PBZ CARD u iznosu 1.573,92 kn,

- 31.12.2017. godine – saldiranje PBZ CARD u iznosu 16.620,10 kn te je na navedenom kontu saldo na kraju 2017. godine 87.830,92 kn koji je prenesen u 2018. godinu

2018. godine je knjiženo na navedenom kontu:

- 01.01.2018. godine - početno stanje u iznosu 87.830,92 kn,
 - 31.12.2018. godine – potraživanja blagajna u iznosu 206.184,98 kn,
 - 31.12.2018. godine - kamate na zajmove u iznosu 8.820,47 kn,
- te je na navedenom kontu saldo na kraju 2018. godine 302.836,37 kn.

Uvidom u dostavljena knjiženja bez dokumentacije temeljem koje su provedena ne može se utvrditi na što se odnose dani zajmovi naročito stoga što je kao namjena zajma navedeno likvidnost, rokovi davanja zajma su po potrebi, a novac je već izuzet iz imovine društva Mak d.o.o. u trenutku sastavljanja ugovora.

Nadalje u ugovoru o zajmu je navedeno da će zajam biti vraćen sa početkom rada apartmana. Odgovorna osoba Zoran Janković je u Izjavi od 23.10.2019. godine KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-2 izjavio da apartmane gradi društvo MAK d.o.o., a uvidom u dokumentaciju utvrđeno je da se radi o apartmanima koji se grade na zemljištu u vlasništvu društva MAK d.o.o. temeljem Građevinske dozvole KLASA: UP/I-361-03/15-01/22; URBROJ: 2125/1-08-15-04 od 22.12.2015. godine, izdane od Upravnog odjela za graditeljstvo, zaštitu okoliša i prirode te komunalno uređenje Ličko-senjske županije za izgradnju drvene apartmanske kućice za turistički smještaj – objekt A i Građevinske dozvole KLASA: UP/I-361-03/15-01/23; URBROJ: 2125/1-08-15-04 od 22.12.2015. godine, izdane od Upravnog odjela za graditeljstvo, zaštitu okoliša i prirode te komunalno uređenje Ličko-senjske županije za izgradnju drvene apartmanske kućice za turistički smještaj – objekt B. Građevinske dozvole su izdane društvu MAK d.o.o..

Porezni obveznik MAK d.o.o. predočio je glavne projekte i to:

- Glavni projekt za izgradnju drvene apartmanske kućice za turistički smještaj – objekt A od koji je sastavni dio Rješenja KLASA: UP/I-361-03/15-01/22; URBROJ: 2125/1-08-15-04 od 22.12.2015. godine u kojem je navedeno da je investitor i naručitelj radova MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 na k.č.br. 4254/53, k.o. Udbina, glavni projektant Davor Salopek, d.i.a., OIB85298390873, a projekt se sastoji od 6 mapa i to:
MAPA 1 ARHITEKTONSKI PROJEKT, „Arhitekti Salopek, Carekova 1, Petrinja, T.D. 2766-1/15;
MAPA 2 GRAĐEVINSKI PROJEKT, „Doming projekt“ d.o.o., Odra cesta 115, T.D. 1301/15-23;
MAPA 3 PROJEKT INSTALACIJE VODOVODA I KANALIZACIJA, „Arhitekti Salopek, Carekova 1, Petrinja, T.D. 2766-1/15;
MAPA 4 PROJEKT ELEKTRTRIČNIH INSTALACIJA, „KEL“ d.o.o., Stjepana Radića 86. Kloštar Ivanić, T.D. 25/2015;
MAPA 5 GEODETSKI PROJEKT, Ured ovlaštenog inženjera geodezije, Otočac, Bartola Kašića 2, Oznaka geodetskog projekta: P-60-15;
MAPA 6 STROJARSKI PROJEKT – grijanje, „Pro-ing d.o.o.“, Trakošćanska 6, Zagreb, broj projekta: 5058-AOE.

- Glavni projekt za izgradnju drvene apartmanske kućice za turistički smještaj – objekt B od koji je sastavni dio Rješenja KLASA: UP/I-361-03/15-01/23; URBROJ: 2125/1-08-15-04 od 22.12.2015. godine, u kojem je navedeno da je investitor i naručitelj radova MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 na k.č.br. 4254/53, k.o. Udbina, glavni projektant Davor Salopek, d.i.a., OIB85298390873, a projekt se sastoji od 6 mapa i to:
MAPA 1 ARHITEKTONSKI PROJEKT, „Arhitekti Salopek, Carekova 1, Petrinja, T.D. 2788-1/15;
MAPA 2 GRAĐEVINSKI PROJEKT, „Doming projekt“ d.o.o., Odra cesta 115, T.D. 1302/15-23;
MAPA 3 PROJEKT INSTALACIJE VODOVODA I KANALIZACIJA, „Arhitekti Salopek, Carekova 1, Petrinja, T.D. 2788-1/15;
MAPA 4 PROJEKT ELEKTRTRIČNIH INSTALACIJA, „KEL“ d.o.o., Stjepana Radića 86. Kloštar Ivanić, T.D. 26/2015;
MAPA 5 GEODETSKI PROJEKT, Ured ovlaštenog inženjera geodezije, Otočac, Bartola Kašića 2, Oznaka geodetskog projekta: P-60-15;
MAPA 6 STROJARSKI PROJEKT – grijanje, „Pro-ing d.o.o.“, Trakošćanska 6, Zagreb, broj projekta: 5058-AOE.

U obrazloženju računovodstva u odgovoru zaprimljenom pod brojem KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ 383-2019-8 od 06.11.2019. godine je navedeno:

...“A posudbe što je uzimao od poduzeća MAK d.o.o. su bile za plaćanje majstorima i kupovina starih kuća, a to su stare kuće koje je kupovao od fizičkih osoba i plaćao gotovinom. Taj zajam od poduzeća MAK d.o.o. 444.992,00 kn, bit će vraćen po procijeni bungalova, kada oni budu gotovi i budu u osnovnim sredstvima poduzeća.”

Uvidom u dokumentaciju utvrđeno je da društvo MAK d.o.o. kao investitor gradi apartmanske kuće na vlastitom zemljištu, pa obrazloženje računovodstva da je zajam korišten za plaćanje majstorima i kupovanje starih kuća ne može se prihvatiti kao poslovno uvjetovano jer je Zoran Janković kao odgovorna osoba društva bio dužan postupati s pažnjom dobrog privrednika i sklapati ugovore u ime društva te predočiti dokaze o poslovnom događaju.

Nadalje nije jasno na koji način će odgovorna osoba vratiti izuzeti novac iz društva MAK d.o.o. kad se radi o apartmanima koje gradi navedeno društvo i isto je dužno izdavati račune za smještaj koji će biti prihod društva, a ne odgovorne osobe kad se apartmani puste u rad.

Člankom 65. Općeg poreznog zakona propisano je da se knjigovodstvo mora voditi u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja.

U skladu s člankom 66. stavkom 1., 2. i 3. Općeg poreznog zakona knjiženja i druga evidentiranja treba obavljati potpuno, točno, pravodobno i uredno. Bilježenje podataka u poslovne knjige mora se temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama koji su dokazi o nastalim poslovnim promjenama, a sastavljaju se povodom i u vrijeme nastanka poslovnog događaja. Sadržaj takve isprave mora biti takav da se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena. Vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj.

U skladu s člankom 8. stavkom 1 i 2. Zakona o računovodstvu (Narodne novine broj 78/15 i 134/15) propisano je da je knjigovodstvena isprava svaki interno ili eksterno sastavljen pisani dokument ili elektronički zapis o poslovnom događaju, te isti čini osnovu za unos podataka o poslovnom događaju u poslovne knjige.

Knjigovodstvena isprava mora nedvojbeno i istinito sadržavati sve podatke o poslovnom događaju. Poduzetnik je dužan sastaviti knjigovodstvenu ispravu bez odgode, nakon saznanja o činjenici o kojoj treba sastaviti knjigovodstvenu ispravu.

U skladu s člankom 9. stavkom 1., 2., i 4. Zakona o računovodstvu knjigovodstvena isprava mora biti vjerodostojna, uredna i sastavljena na način da osigurava pravodobni nadzor. Osoba ovlaštena za zastupanje poduzetnika ili osoba na koju je prenesena ovlast jamči potpisom na knjigovodstvenoj ispravi da je ona vjerodostojna i uredna i ima potreban sadržaj.

Vjerodostojna knjigovodstvena isprava pisana je isprava ili elektronički zapis čiji sadržaj samostalno ili povezan sa sadržajem drugih vjerodostojnih knjigovodstvenih isprava navedenih u toj ispravi, točno, jasno i potpuno odražava činjenično stanje relevantno za određeni poslovni događaj koji ima za posljedicu knjigovodstvene promjene, te ako je potpisana od osobe koja jamči za njezinu vjerodostojnost.

Knjigovodstvena isprava mora biti takva da stručna osoba može iz nje nedvojbeno spoznati poslovni događaj.

Navedeni ugovor nije vjerodostojna dokumentacija jer nije nastao u vrijeme nastanka poslovnog događaja – sastavljen je 31.12.2017. godine, a gotovina je već izuzeta iz društva Mak d.o.o., raskinut je 01.01.2018. godine, dakle u 2018. godini nije na snazi, a novac nije vraćen društvu, namjena zajma je likvidnost, a odgovorna osoba je građanin pa nije jasno o kakvoj likvidnosti se radi, povratak zajma je predviđen po procjeni izgradnje apartmana, a nadzorom je utvrđeno da apartmane gradi društvo Mak d.o.o. na svom zemljištu.

Na kontu 1309 – potraživanja od zaposlenih zatvoren je dio potraživanja knjižen kao potraživanje dana 31.12.2017. godine u iznosu 120.521,09 kn i posudba dana 31.12.2017. godine u iznosu 27.583,74 kn te je dana 08.11.2019. godine računovodstvu poreznog obveznika poslan zahtjev za obrazloženje navedenih knjiženja KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-10.

Na navedeno je računovodstvo dostavilo temeljnicu za knjiženje br. 91 koja je zaprimljena pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-11 dana 08.11.2019. godine te se očitovale telefonski istog dana radi pojašnjenja knjiženja na temeljnicu za knjiženje.

Zatraženo je da se knjiženja na temeljnicu br. 91 i obrazloženja knjiženja dostave pisano putem elektronske pošte, međutim isto nije dostavljeno.

U telefonskom obrazloženju je u bitnom navedeno da se radi o zatvaranju pojedinih konta, pa je tako utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. izvršio plog gotovine na žiro račun u iznosu 304.368,29 kn, a gotovinski promet je iznosio 286.314,55 kn, dakle položio je 18.053,74 kn više gotovine od gotovinskog prometa. Nadalje, u obzir je trebalo uzeti plaćanje gotovinom u iznosu 182.025,31 kn i gotovinski promet proknjižen na kontu 1120 kartično poslovanje u iznosu 9.530,00 kn te saldo blagajne na dan 31.12.2017. godine u iznosu 73.077,12 kn, a blagajnički maximum je 10.000,00 kn na koji način je utvrđeno da je odgovorna osoba Zoran Janković „vratio“ dio potraživanja proknjiženih na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih i to u iznosu 120.521,09 kn i 27.583,74 kn.

Da se ne radi o povratu pozajmica dokaz je da je dana 26. svibnja 2017. godine osnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. koje nije bilo u sustavu PDV-a temeljem članka 90. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i koje je koristilo pogodnost neplaćanja poreza na dodanu vrijednost tijekom prve godine poslovanja, koje je osnovano bez sredstava za rad i obavljalo je djelatnost sa sredstvima društva i u poslovnom prostoru društva MAK d.o.o.. Novoosnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. je u kontinuitetu nastavilo pružati iste ugostiteljske usluge u istom ugostiteljskom objektu, istoga naziva, na istoj adresi, s istom opremom i poslovnim inventarom i gotovo istim zaposlenicima kao prethodno društvo MAK d.o.o..

Nadzorom je utvrđeno da je novoosnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. u razdoblju od 05.06.2017. do 31.12.2017. godine iskazalo ukupnu vrijednost isporučenih dobara i usluga u ugostiteljskom objektu Bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7 u iznosu od 689.919,90 kn, od čega se na gotovinu odnosi 622.142,50 kn, a porezni obveznik je na žiro račun položio 306.471,00 kn. Gotovina koja nije položena na žiro račun iznosi 315.671,50 kn i ista je proknjižena na konto 1309 – potraživanja od zaposlenih te je dana 31.12.2017. godine sklopljen Ugovor kojim zajmodavac LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 282.757,00 kn. Namjena zajma je za likvidnost. Kamata od 3%.

Pod rokovima je navedeno: „Zajmodavac se obvezuje doznačiti svotu ovog zajma korisniku zajma po potrebi. Ovaj ugovor je zaključen na rok od ____ dana, pa se korisnik zajma obvezuje vratiti zajmodavcu svotu glavnice i kamata sa početkom rada apartmana.“

Pod ostalim uvjetima je navedeno: „Stranke ovaj ugovor mogu produžiti u slučaju postojanja obostranog interesa. U tom slučaju korisnik zajma će najkasnije 7 dana prije isteka ugovorenog roka za povrat zajma o svojoj namjeri produžetka ugovora za sljedećih ____ dana obavijestiti zajmodavca.“

Zajmodavac će želi li produžiti ugovor dostaviti korisniku zajma prijedlog aneksa postojećem ugovoru o kratkoročnom zajmu s istim ili izmijenjenim uvjetima. Ako se stranke suglase produžiti zajam na sljedećih ____ dana, korisnik zajma na dan dospijea doznačuje zajmodavcu samo ugovorenu kamatu.“

Dakle, odgovorna osoba Zoran Janković je iz novoosnovanog društva LIČKO SELO j.d.o.o. izuzeo gotovinu u iznosu 315.671,50 kn.

Društvo MAK d.o.o. u razdoblju 01.01.2017. do 04.06.2017. godine ostvarilo promet u iznosu 346.672,55 kn, od čega se na gotovinski promet odnosi 286.314,55 kn i nakon toga više nije poslovalo sa gotovinom. Plog gotovine na žiro račun do 05.06.2017. godine iznosi 171.670,13 kn i nakon toga se nastavlja te do kraja godine ukupan plog gotovine iznosi 304.368,29 kn, a ako se tome pridodaju plaćanja gotovinom koja nije prethodno položena na žiro račun u iznosu 182.025,31 kn te gotovina u blagajni na 31.12.2017. godine dobije se ukupan promet gotovine u društvu MAK d.o.o. u iznosu 559.470,72 kn.

Navedenim knjiženjima je gotovina iz društva LIČKO SELO j.d.o.o. knjižena u društvu MAK d.o.o. da bi se smanjila potraživanja od odgovorne osobe Zorana Janković u društvu MAK d.o.o., a povećala u društvu LIČKO SELO j.d.o.o.

Nadalje, novo društvo LIČKO SELO j.d.o.o. je obavljalo ugostiteljsku djelatnost od 05. lipnja 2017. godine do 05.01.2018. godine nakon čega svoje poslovne aktivnosti svodi na minimum čime ne

zadovoljava kriterij trajnosti propisan odredbama Zakona o trgovačkim društvima, Zakona o porezu na dobit i Općeg poreznog zakona.

Za 2017. godinu porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. iskazuje porez na dobit u iznosu 22.001,16 kn, a za 2018. godinu u iznosu 9.105,84 kn. Uvidom Informacijski sustav Porezne uprave u račun 1651 – Porez na dobit utvrđeno je da porezni obveznik nije uplatio prijavljenu obvezu poreza na dobit niti je uplaćivao predumjmove poreza na dobit.

Dana 26.09.2019. godine Trgovački sud u Rijeci je brisao poreznog obveznika LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 rješenjem Tt-19/4912-2.

Na dan brisanja porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. je imao dug na računu 1651 – Porez na dobit u iznosu 38.089,59 kn.

Dana 31.12.2018. godine sklopljen Ugovor kojim zajmodavac LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 259.385,00 kn koji nije vraćen.

Dakle, nesporno je utvrđeno da je društvo LIČKO SELO j.d.o.o. osnovano samo radi izbjegavanja plaćanja poreza na dodanu vrijednost i poreza na dobit te izuzimanja gotovine iz poslovanja bez namjere povrata iste.

Zbog svega navedenog smanjenje potraživanja na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih i to u iznosu 120.521,09 kn i 27.583,74 kn su proistekla od izuzimanja imovine iz društva LIČKO SELO j.d.o.o. u kojem je sklopljen Ugovor kojim zajmodavac LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 282.757,00 kn te nisu priznata kao povrat novca od odgovorne osobe Zorana Janković.

Člankom 11. stavkom 1. Općeg poreznog zakona propisano je da se porezne činjenice utvrđuju prema njihovoj gospodarskoj biti. Stavkom 2. istog članka propisano je da ako je prihod, dohodak, dobit ili druga procjenjiva korist ostvarena bez pravne osnove, porezno tijelo utvrdit će poreznu obvezu u skladu s posebnim zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza.

Odredbama članka 49. stavak 1. Općeg poreznog zakona propisano je da su povezane osobe dvije ili više fizičkih ili pravnih osoba koje za izvršavanje obveza iz porezno-dužničkog odnosa predstavljaju jedan rizik jer jedna od njih ima, izravno ili neizravno, kontrolu nad drugom ili drugima.

Člankom 12. Općeg poreznog zakona propisano je ako se prividnim pravnim poslom prikriva neki drugi pravni posao, tada je osnova za utvrđivanje porezne obveze prikriveni pravni posao.

Dakle, nadzorom je utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. izuzeo imovinu društva u 2017. godinu u iznosu 373.950,83 kn za koju je sa danom 31.12.2017. godine nakon što je novac već izuzet sastavljen ugovor na iznos 225.846,00 kn, a 148.104,83 kn je proknjiženo kao povrat pozajmica od odgovorne osobe Zorana Janković, iako se radi o imovini koja je izuzeta iz drugog društva koje je osnovano bez sredstava za rad i obavljalo je djelatnost sa sredstvima društva i u poslovnom prostoru društva MAK d.o.o. za koju nema dokumentacije da je korištena u poslovne svrhe, dakle radi se o korištenju imovine društva za privatne potrebe vlasnika društva Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odnosno o skrivenoj isplati dobiti.

U smislu odredbe članka 71. stavka 3. Pravilnika porez na dohodak od izuzimanja imovine obračunava (uplaćuje) se prema prebivalištu/uobičajenom boravištu poreznog obveznika kojemu se pripisuju primici, odnosno dohodak. U razdoblju obuhvaćenim nadzorom prebivalište Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7.

Člankom 1. Odluke o prirezu porezu na dohodak Općine Udbina (Narodne novine br. 125/2) propisana je stopa prireza poreza na dohodak od 5%.

Porezni obveznik je na zaključnom razgovoru održanom 11.02.2020. godine iznio usmeni zahtjev da se za izuzimanja u novcu iskoristi zadržana dobit iz prethodnih godina. Nakon toga je isti upućen da dostave odluku o isplati zadržane dobiti i zahtjev za obračun poreza na dohodak iz zadržane dobiti.

Dana 13.02.2020. godine porezni obveznik je dostavio slijedeću dokumentaciju zaprimljenu pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2020-27:

1. **Odluku od 30.05.2011. godine**

2. **Odluku o podmirenju duga ovlaštene osobe** - u zaglavlju odluke stoji da dana 12.02.2020. godine ovlaštena osoba Zoran Janković za poduzeće Mak d.o.o. donosi odluku, a u potpisu je datum 12.01.2020. godine. Dakle odluka je potpisana prije nego što je donesena.

Nadalje su dostavljene odluke za Ličko selo j.d.o.o. i to:

1. **Odluka o načinu korištenja i vraćanju duga poduzeću** od 30.06.2017. godine

2. **Odluku o podmirenju duga ovlaštene osobe** - u zaglavlju odluke stoji da dana 12.02.2020. godine ovlaštena osoba Zoran Janković za poduzeće Ličko selo j.d.o.o. donosi odluku, a u potpisu je datum 12.01.2020. godine.

Prije obrazloženja dostavljene dokumentacije potrebno je objasniti kronologiju nadzora i upoznavanja poreznog obveznika sa obvezama utvrđenim u poreznom nadzoru. U tijeku nadzora je od poreznog obveznika i računovodstva više puta traženo obrazloženje za knjiženje poslovnih promjena, pa tako i vezano za izuzimanje gotovine što je i navedeno u Zapisniku KLASA: UP/I-4871-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju II. *Porez na dohodak od kapitala.*

Dana 20.01.2019. godine telefonski je pozvana odgovorna osoba Zoran Janković radi dogovora za termin održavanja zaključnog razgovora i tom prilikom je upoznat sa obvezama utvrđenim u nadzoru. Nakon toga je poslan Poziv na zaključni razgovor KLASA: UP/I-471-02/19-01/20-23 od 20.01.2020. godine čiji je sastavni dio Informacija o novoutvrđenoj obvezi KLASA: UP/I-471-02/19-01/20-22 od 20.01.2020. godine. Iste je porezni obveznik primio 22.01.2020. godine, a u Pozivu na zaključni razgovor je pozvan da 28.01.2020. godine dostavi dodatnu dokumentaciju vezanu uz predmetni porezni nadzor koju nije dostavio u postupku nadzora, a koja prema njegovoj ocjeni može utjecati na visinu utvrđene porezne obveze.

Dana 03.02.2020. godine održan je zaključni razgovor o čemu je sastavljena Službena zabilješka KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-24 sa odgovornom osobom Zoranom Janković na kojem isti nije iznio nikakve nove dokaze koji bi umanjili novoutvrđenu obvezu, ali traži još 8 dana da razmisli o predočenom nalazu.

Dana 10.02.2020. godine Zoran Janković telefonski traži još jedan zaključni razgovor na koji će doći sa svojim računovođom. Dana 11.02.2020. godine Zoran Janković dolazi sa JOSIPOM JAMIČIĆ, Lički Osik, Svetog Josipa 1/1, br. OI: 104551523 izdane od PU Ličko- senjska, OIB: 61159348841 koji nije računovođa poreznog obveznika niti je zaposlen u računovodstvu koje vodi poslovne knjige za poreznog obveznika već se radi o suprugu Katice Jamičić vlasnice knjigovodstvenog servisa KIM, Lički Osik, Ulica Svetog Josipa 1/1, OIB: 69916683277 koje je vodilo poslovne knjige za poreznog obveznika Mak d.o.o. za 2017. godinu i siječanj 2018. godine (adresa rada Gospić, Budačka 189) i ocu Kristine Jamičić, Lički Osik, Svetog Josipa 1, OIB: 62319532835 koja je odgovorna osoba u knjigovodstvu K & R j.d.o.o., Gospić, Budačka 189, OIB: 65234295301, (adresa rada Gospić, Budačka 189), koje vodi poslovne knjige poreznog obveznika od veljače 2018. godine. Zbog navedenog je zatraženo da odgovorna osoba Zoran Janković opunomoći gospodina Josipa Jamičić za zastupanje što je isti i učinio te predao punomoć koja je zaprimljena u predmet pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2020-25. Nakon toga je još jednom detaljno predočen nalaz poreznog nadzora na koji odgovorna osoba nije iznijela nikakve nove dokaze koji bi mijenjali nalaz, ali je zatražio sastanak sa pročelnicom Područnog ureda Gospić Enesom Jurić i voditeljicom Službe za nadzor Lucijom Jugović Glavaš. Opunomoćenik Josip Jamičić se složio sa novoutvrđenom obvezom poreza na dodanu vrijednost i poreza na dobit, ali je zatražio da se porez na dohodak od kapitala obračuna iz zadržane dobiti.

Dana 19.02.2020. godine održan je sastanak u poslovnim prostorijama Porezne uprave u Gospiću, Kaniška 4. Na sastanku su sudjelovali Enesa Jurić, pročelnica Područnog ureda Gospić, Lucija Jugović Glavaš, voditeljica Službe za nadzor, Područnog ureda Gospić, Jagoda Vukelić, viši porezni revizor, Željko Nekić, porezni revizor te Zoran Janković, odgovorna osoba kod poreznog obveznika Mak d.o.o. o. i Josip Jamičić kao opunomoćenik poreznog obveznika o čemu je sastavljena Službena zabilješka KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-28.

Na navedenom sastanku nije dostavljena nikakva dokumentacija koja bi mijenjala utvrđenu obvezu, ali je Josip Jamičić ustrajao na tvrdnji da je dio duga zatvoren povratom pozajmica zbog čega je zatraženo da se dostavi izvod žiro računa i knjiženja koja će potvrditi navedeno jer je poreznom

obvezniku, njegovom računovodstvu i opunomoćeniku u više navrata obrazloženo da knjiženja moraju biti dokumentirana vjerodostojnom dokumentacijom, a ne preknjižavanjem raznih knjiženja bez dokumentacije i zaključaka da je porezni obveznik položio više novca od ostvarenog gotovinskog prometa, a u nadzoru je dokazano i obrazloženo da se radi o izbjegavanju plaćanja poreznih obveza osnivanjem jednostavnog društva sa ograničenom odgovornošću koje ne posluje niti jednu cijelu poslovnu godinu čime ne zadovoljava kriterij trajnosti propisan odredbama Zakona o trgovačkim društvima, Zakona o porezu na dobit i Općeg poreznog zakona.

Dana 13.02.2020. godine porezni obveznik je dostavio slijedeću dokumentaciju zaprimljenu pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2020-27:

1. **Odluku od 30.05.2011. godine**

2. **Odluku o podmirenju duga ovlaštene osobe** - u zaglavlju odluke stoji da dana 12.02.2020. godine ovlaštena osoba Zoran Janković za poduzeće Mak d.o.o. donosi odluku, a u potpisu je datum 12.01.2020. godine. Dakle odluka je potpisana prije nego što je donesena.

Uvidom u dostavljene odluke utvrđeno je da porezni obveznik nije dostavio odluku o isplati dobiti za 2016. godinu ili iz ranijih godina iz kojih je akumulirao zadržanu dobit već je dostavio Odluku o podmirenju duga ovlaštene osobe u kojoj u zaglavlju stoji da je odluka donesena dana 12.02.2020. godine, a u potpisu je datum 12.01.2020. godine. Dakle odluka je potpisana prije nego što je donesena. U članku 1. Odluke stoji: „Na osnovu članka 4. Odluke o načinu podmirenje duga ovlaštene osobe prema poduzeću Mak d.o.o., donosi se odluka o isplati zadržane dobiti poduzeća“. U članku 2. navedeno je: „Zadržana dobit na dan 31.12.2018. godine iznosi 342.013,10 kuna“. U članku 3. navedeno je: „sa danom donošenja Odluke obračunati porez i prirez i smanjiti dug prema poduzeću.“ U članku 4. : „Odluka je na snazi danom donošenja, a važi sve do podmirenja ukupnog dugovanja od strane ovlaštene osobe.“

Osim toga dostavljena je Odluka od 30.05.2011. godine u kojoj je navedeno da se za neuplaćena sredstva po žiro računu poduzeća dozvoljava zaduženje ovlaštene osobe. U Odluci je navedeno slijedeće:

„Članak 1. Za neuplaćena sredstva prometa na žiro račun poduzeća, dozvoljava se zaduženje ovlaštene osobe, zaduženje na klasi 1, konto 130.

Članak 2. Na kraju poslovne godine potpisati ugovor o kreditiranju sa svim podacima, o vraćanju sredstava.

Članak 3. Za svaku kalendarsku godinu obračunati kamate i ne vraćena sredstva tijekom godine zadužiti u slijedećoj godini.

Članak 4. Za sva sredstva knjižena na kontu plaćanja gotovinom 2399 i posudbe 2350 umanjiti zaduženje, kao i iz zadržane dobiti uz uplatu poreza i prireza na dohodak.

Članak 5. Ukoliko poduzeće ne bude likvidno odmah vratiti dio duga radi redovnog poslovanja.

Članak 6. Odluka je na snazi danom donošenja a važi sve do rješavanja zaduženja.“

Odluka iz 2011. godine nije niti jednom spomenuta u tijeku nadzora i obavljanja zaključnih razgovora. Dakle odluka je sastavljena za potrebe ovog nadzora, odnosno umanjenja poreznih obveza.

Navod u članku 1. da se za neuplaćena sredstva prometa na žiro račun poduzeća, dozvoljava se zaduženje ovlaštene osobe, zaduženje na klasi 1, konto 130 u suprotnosti je sa pozitivnim zakonskim propisima.

Naime, člankom 28. stavkom 1. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Narodne novine 133/12 i 115/16) propisano je plaćanje između obveznika fiskalizacije gotovim novcem.

Člankom 28. stavkom 2. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom propisano je da gotov novac, u smislu ovoga članka, jesu novčanice kune i kovani novac kune i lipe. Plaćanje gotovim novcem jest izravna predaja gotovog novca između sudionika u plaćanju, uplata gotovog novca na račun i isplata gotovog novca s računa.

Člankom 28. stavkom 3. istog zakona propisano je da obveznik fiskalizacije može plaćati gotovim novcem drugom obvezniku fiskalizacije, ako drugačije nije propisano posebnim poreznim propisom:

- za nabavu proizvoda i usluga do iznosa od 5.000,00 kuna po jednom računu,
- za potrebe opskrbe ovlaštenih mjenjača gotovim novcem,
- za namjene na temelju posebne odluke ministra financija.

Obveznik fiskalizacije može plaćati gotovim novcem građanima, osim za namjene koje se, prema propisima koji uređuju porez na dohodak, plaćaju putem računa građanina. Svaku isplatu gotovog novca građanima obveznik fiskalizacije je dužan evidentirati prema posebnim propisima prema kojima

vodi poslovne knjige.

Člankom 28. stavkom 4. istog zakona propisano je da je obveznik fiskalizacije dužan gotov novac, iznad visine određenog blagajničkog maksimuma temeljem članka 29. ovoga Zakona, primljen tijekom dana po bilo kojoj osnovi uplatiti na svoj račun otvoren kod banke istog dana, a najkasnije idućeg radnog dana.

Člankom 28. stavkom 5. istog zakona propisano je da obveznik fiskalizacije, koji na računima u banci ima evidentirane neizvršene obveze za plaćanje, čiji je redoslijed plaćanja propisan posebnim propisima, ne može plaćati gotovim novcem i/ili zadržati gotov novac u blagajni.

Člankom 28. stavkom 6. istog zakona propisano je da obveznik fiskalizacije iz stavka 5. ovoga članka dužan je primljeni gotov novac uplatiti na svoj račun za redovno poslovanje u banci odmah, a najkasnije idući radni dan.

Člankom 29. stavak 1. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom propisano je da obveznik fiskalizacije, može zadržati gotov novac u blagajni na kraju radnog dana do visine blagajničkog maksimuma. Visinu blagajničkog maksimuma određuje obveznik fiskalizacije samostalno internim aktom, sukladno potrebama i uvjetima sigurnosti, a najviše do iznosa iz stavka 2. ovoga članka. Iznimno od stavka 2. ovoga članka fizička osoba, obveznik poreza na dobit visinu blagajničkog maksimuma određuje kao mikro, mali ili srednji subjekt, zavisno od veličine obveznika fiskalizacije sukladno kriterijima iz Zakona o poticanju razvoja malog gospodarstva.

Uvidom u Informacijski sustav Porezne uprave utvrđeno je da je porezni obveznik Mak d.o.o. bio u neprekidnoj blokadi žiro računa od 29.05.2017. godine do 08.01.2019. godine, dakle bio je dužan primljeni gotov novac uplatiti na svoj račun za redovno poslovanje u banci odmah, a najkasnije idući radni dan.

Za navod iz članak 4. Odluke u kojem stoji „Za sva sredstva knjižena na kontu plaćanja gotovinom 2399 i posudbe 2350 umanjiti zaduženje“, nadzorom su priznata sva plaćanja gotovinom ulaznih računa koja su proknjižena na kontu 2399 – plaćanje gotovinom, a vezano za knjiženje na kontu 2350 - pozajmice nije nikad dostavljeno obrazloženje i dokumentacija temeljem koje su provedena navedena knjiženja.

Za navod iz članak 4. Odluke u kojem stoji da će iz zadržane dobiti uz uplatu poreza i prireza na dohodak biti zatvorene pozajmice porezni obveznik nije dostavio nikakve obračune poreza i prireza na dohodak.

Iz dokumentacije poreznog obveznika utvrđeno je da je odgovorna osoba Zoran Janković izuzimao gotovinu iz društva Mak d.o.o. tijekom godine i na kraju godine kad je utvrđeno koliko gotovine iz gotovinskog prometa nije položeno na žiro račun sastavljen je ugovor o pozajmici koji je u sebi uključivao već izuzetu gotovinu iz prethodnih godina, a isti ugovor je već sa 01.01. slijedeće godine stavljen van snage iako gotovina nije vraćena društvu.

Uvidom u Informacijski sustav Porezne uprave utvrđeno je da porezni obveznik Mak d.o.o. nije prijavio niti jedan obračun poreza i prireza na dohodak od kapitala.

Dakle ova odluka je sastavljena naknadno da bi se opravdalo sastavljanje ugovora o pozajmici na dan 31.12. za svaku godinu.

Vezano za zadržanu dobit na dan 31.12.2018. godine u iznosu 342.013,10 kuna koja je navedena u odluci iz 2020. godine (ne zna se točan datum) nadzor ne može uzeti u obzir zbog toga što je nadzorom utvrđeno da dobit nije točno prijavljena te je nadzorom utvrđena nova obveza poreza na dobit.

Osim toga porezni obveznik je u 2014. godini izvršio procjenu nekretnina i u 2015. godini procijenjenu vrijednost knjižio na kontu 9200 Revalorizacijske pričuve iz procjene dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine proknjižena je vrijednost revalorizirane imovine u iznosu 1.044.430,00 kn, te na kontu na kontu 0302 Zgrade hotela, motela, restorana povećava vrijednost zgrada za 1.044.430,00 kn.

Kako je objašnjeno u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju III Porez na dobit pod točkom III.2. Porez na dobit za razdoblje 01.01.2018. do 31.12.2018. godine pod točkom III.2.2. Ukupni rashodi porezni obveznik je koristio trošak amortizacije na revaloriziranu vrijednost bez uvećanja osnovice poreza na dobit, pa se zadržana dobit ne može smatrati točno utvrđenom od strane poreznog obveznika.

Nadalje je u dokumentaciji zaprimljenoj pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2020-27 od 13.02.2020. godine dostavljene odluke za Ličko selo j.d.o.o. i to:

1. **Odluka o načinu korištenja i vraćanju duga poduzeću** od 30.06.2017. godine u kojem je u bitnom navedeno: Za neuplaćena sredstva prometa i neopravdane troškove plaćene iz sredstava poduzeća zadužiti ovlaštenu osobu za zastupanje poduzeća. Na kraju poslovne godine, nakon zaključivanja poslovnih knjiga potpisati ugovor o kreditiranju i obračunati kamate. Za sva sredstva na kontima klase 2 odobriti, smanjiti obvezu, kao i iz zadržane dobiti uz uplatu poreza i prireza na dohodak.

2. **Odluku o podmirenju duga ovlaštene osobe** - u zaglavlju odluke stoji da dana 12.02.2020. godine ovlaštena osoba Zoran Janković za poduzeće Ličko selo j.d.o.o. donosi odluku, a u potpisu je datum 12.01.2020. godine.

U članku 1. Odluke stoji: „Na osnovu članka 4. Odluke o načinu podmirenje duga ovlaštene osobe prema poduzeću za Ličko selo j.d.o.o., donosi se odluka o isplati zadržane dobiti poduzeća“.

U članku 3. navedeno je : „Sa danom donošenja Odluke obračunati porez i prirez i smanjiti dug prema poduzeću.“

Dakle, porezni obveznik dostavlja dokumentaciju za Ličko selo j.d.o.o. sastavljenu 12.02.2020. godine (ili 12.01.2020. godine), a društvo je brisano iz sudskog registra dana 29.09.2019. godine.

Kako je već naprijed navedeno porezni obveznik Ličko selo j.d.o.o. nije platio prijavljeni porez na dobit za 2017. i 2018. godinu, a isti dug je otpisan nakon brisanja društva iz sudskog registra.

Analizirajući svu dostavljenu dokumentaciju utvrđeno je da je porezni obveznik dostavio dokumentaciju koja ne može opravdati izuzimanje gotovine iz poduzeća na teret zadržane dobiti već je pokušao opravdati izuzimanje gotovine iz poduzeća kao pozajmicu temeljem odluka koje su sastavljene nakon predocjenja nalaza nadzora. Činjenica da porezni obveznik nije dostavio nikakav dokaz o povratu pozajmica koje se obvezao dostaviti po održanom sastanku 19.02.2020. godine je jasan dokaz da porezni obveznik nema nikakvu vjerodostojnu dokumentaciju kojom bi dokazao da se stvarno radi o pozajmicama koje će odgovorna osoba vraćati već se svake godine sastavlja novi ugovor o pozajmicama koji u sebi obuhvaća izuzetu gotovinu iz prethodnih godina čime postupa suprotno Zakonu o obveznim odnosima ("Narodne novine" broj: 35/05, 41/08, 125/11 i 78/15).

Člankom 499. stavak 1. Zakona o obveznim propisano je da se Ugovorom o zajmu obvezuje zajmodavac predati zajmoprimcu određeni iznos novca ili određenu količinu drugih zamjenljivih stvari, a zajmoprimac se obvezuje vratiti mu poslije stanovitog vremena isti iznos novca, odnosno istu količinu stvari iste vrste i kakvoće a stavkom 2. istog članka Zakona propisano je da na primljenim stvarima zajmoprimac stječe pravo vlasništva.

Člankom 225. istog Zakona propisan je opći rok zastare tražbina kojim tražbine zastarijevaju za pet godina ako zakonom nije određen neki drugi rok zastare.

Odgovorna osoba Zoran Janković nije vraćao zajam već je samo akumulirana izuzeta gotovina i na kraju godine na dan 31.12. sastavljan ugovor koji je raskidan odmah 01.01. slijedeće godine te na taj način koristio gotovinu društva Mak d.o.o. bez obračuna poreza na dohodak.

Sukladno odredbi članka 66. stavka 1. i članka 70. stavka 2. Zakona o porezu na dohodak, u postupku nadzora je utvrđeno da je isplata gotovine, u konkretnom slučaju gotovinski promet nije položen na žiro račun i korišten je za privatne potrebe direktora Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762 u iznosu 373.950,83 kn.

Primitak po osnovi izuzimanja je neto primitak, te se iznos od 373.950,83 kn uvećava u smislu članka 70. stavka 12. Pravilnika o porezu na dohodak na sljedeći način:

$$\text{Porezna osnovica (bruto primitak)} = \frac{\text{Tržišna vrijednost izuzimanja}}{0,64 - (0,36 * \text{stopa prireza})}$$

$$\text{Porezna osnovica (bruto primitak)} = \frac{373.950,83}{0,622} = 601.207,12$$

Tablica 2.

redni broj	opis	iznos
1.	Dohodak / primitak (osnovica)	601.207,12
2.	Porez po stopi od 36% (r.br. 1 x 36%)	216.434,56
3.	Prirez po stopi od 5% (r.br.2. x 5%)	10.821,73
4.	Primitak od izuzete imovine (r.br. 1-2-3)	373.950,83

Budući da porez na dohodak od kapitala temeljem članka 71. stavka 9. Pravilnika o porezu na dohodak obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatiatelj u propisanim rokovima na OIB isplatielja primitka, zbirno za sve porezne obveznike s prebivalištem ili uobičajenim boravištem na istoj općini/gradu, a Porezna uprava će zbirne uplate rasporediti po pojedinom poreznom obvezniku prema podacima iz dostavljenog izvješća iz članka 77. Pravilnika, **pravnoj osobi MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 kao isplatielju primitaka nadzorom se, primjenom stope od 36 % na osnovicu od 601.207,12 kn, utvrđuje obveza poreza na dohodak od kapitala u iznosu od 216.434,56 kn te primjenom stope od 5% utvrđena obveza prireza porezu na dohodak od kapitala u iznosu od 10.821,73 kn.**

Porezni obveznik nije obračunao i uplatio porez na dohodak od kapitala čime je povrijedio odredbe članka 70. stavka 2. Zakona o porezu na dohodak, što je za kažnjivo prema odredbi članka 91. stavka 1. točke 10. istog Zakona, a za odgovornu osobu u pravnoj osobi prema odredbi članka 91. stavka 4. istog Zakona.

Osoba odgovorna za navedeni prekršaj je Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odgovorna osoba u pravnoj osobi MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635.

Na temelju gore navedenih novoutvrđenih obveza, a prema članku 7. stavku 1. točki 12. Zakona o porezu na dobit, porezna osnovica iz članka 5. istog Zakona povećava se za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama.

S obzirom na navedeno osnovica poreza na dobit se povećava za iznos rashoda utvrđenih u postupku nadzora u iznosu od 601.207,12 kn.

2.) Porezna stopa propisana je člankom 70. stavkom 2. Zakona o porezu na dohodak.

3.) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I/2.1. primjenom porezne stope iz točke I/2.2. zapisnikom, KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine utvrđena je nova porezna obveza poreza na dohodak od kapitala od 216.434,56 kn/lp što zajedno s kamatama iz točke I/2.4. ukupno iznosi 242.211,98 kn/lp.

4.) Obračunata kamata, do dana sastavljanja zapisnika, na nepravodobno plaćeni porez od dana dospijeca do dana sastavljanja Zapisnika 21.02.2020. godine iznosi 25.777,42 kn, a obračunana je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona, a u skladu s odredbama Zakona o kamatama i člankom 29. Zakona o obveznim odnosima.

Ad. I. 3.)

Zakonom o lokalnim porezima („Narodne novine“ br. 115/16, 101/17) člankom 20. stavkom 1. točkom 1. propisano je da jedinice lokalne samouprave mogu uvesti prirez porezu na dohodak. Člankom 21. stavkom 2. Zakona o lokalnim porezima propisano je da se prirez porezu na dohodak plaća po stopi koju utvrdi predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave svojom odlukom sukladno stavku 1. ovoga članka i pripada jedinici lokalne samouprave na području koje je prebivalište ili uobičajeno boravište obveznika plaćanja prireza porezu na dohodak.

Člankom 1. Odluke o prirezu porezu na dohodak Općine Udbina (Narodne novine br. 125/2) propisana je stopa prireza poreza na dohodak od 5%.

1.) Nadzorom kod spomenutog poreznog obveznika utvrđeno je da isti nije obračunao niti platio propisani prirez poreza na dohodak od kapitala na (1.) osnovicu od 216.434,56 kn/lp što po (2.) stopi od 5 % (3.) iznosi 10.821,73 kn, a uvećan za (4.) kamate od 1.288,87 kn/lp – ukupno iznosi 12.110,60 kn/lp.

Do povećanja osnovice došlo je iz sljedećeg razloga:

Nadzorom je utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. izuzeo imovinu društva na način da ostvareni gotovinski promet nije polagao na žiro račun te je za 2017. godinu izuzeo gotovinu u iznosu 373.950,83 kn za koju je sa danom 31.12.2017. godine nakon što je novac već izuzet sastavljen ugovor na iznos 225.846,00 kn, a 148.104,83 kn je proknjiženo kao povrat pozajmica od odgovorne osobe Zorana Janković, iako se radi o imovini koja je izuzeta iz drugog društva koje je osnovano bez sredstava za rad i obavljalo je djelatnost sa sredstvima društva i u poslovnom prostoru društva MAK d.o.o. za koju nema dokumentacije da je korištena u poslovne svrhe, dakle radi se o korištenju imovine društva za privatne potrebe odgovorne osobe društva Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odnosno o skrivenoj isplati dobiti.

Kako je u prethodnoj točki I.2. ovog Rješenja obrazloženo odgovornoj osobi društva Zoranu Janković na neto isplatu u iznosu 373.950,83 kn utvrđen je bruto primitak u iznosu od 601.207,12 kn te je primjenom porezne stope od 36% utvrđena obveza poreza na dohodak od kapitala u iznosu od 216.434,56 kn i obveza prireza porezu na dohodak od kapitala primjenom stope od 5% u iznosu od 10.821,73 kn.

2.) Porezna stopa propisana je člankom 1. Odluke o prirezu porezu na dohodak Općine Udbina.

3.) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I/3.1. primjenom porezne stope iz točke I/3.2. zapisnikom, KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine utvrđena je nova obveza prireza poreza na dohodak od kapitala od 10.821,73 kn/lp što zajedno s kamatama iz točke I/3.4. ukupno iznosi 12.110,60 kn/lp.

4.) Obračunata kamata, do dana sastavljanja zapisnika, na nepravodobno plaćeni porez od dana dospjeća do dana sastavljanja Zapisnika 21.02.2020. godine iznosi 1.288,87 kn, a obračunana je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona, a u skladu s odredbama Zakona o kamatama i člankom 29. Zakona o obveznim odnosima.

Ad. I. 4.)

Zakonom o porezu na dobit člankom 35. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“ broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16 i 115/16) propisano je plaćanje poreza na dobit.

1.) Nadzorom kod spomenutog poreznog obveznika utvrđeno je da isti nije obračunao niti platio propisani porez na dobit na (1.) osnovicu od 623.677,63 kn/lp što po (2.) stopi od 12 % (3.) iznosi 74.841,32 kn, a uvećan za (4.) kamate od 8.913,64 kn/lp – ukupno iznosi 83.754,96 kn/lp.

Do povećanja osnovice došlo je iz sljedećeg razloga:

U Prijavi poreza na dobit za 2017. godinu koja je predana u Poreznu upravu dana 06.04.2018. godine, u skladu s odredbama članka 35. stavka 2. Zakona o porezu na dobit porezni obveznik iskazao je gubitak u iznosu 96.853,00 kn.

Porezni obveznik je u Prijavi poreza na dobit za 2017. godinu iskazao ukupne prihode u iznosu od 361.710,73 kn koji su proknjiženi na kontima glavne knjige.

Temeljem nadzorom obuhvaćenih izlaznih računa i temeljem periodičnih obračuna blagajne za 2017. godinu utvrđeno je da je prihod na kontu 7511 Prihodi od restorana i gostionica ostvaren temeljem pružanja ugostiteljskih usluga u bistro - LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7.

Obavljen je uvid u račun Glavne knjige

- **konto 7511** - Prihodi od restorana i gostionica knjižen je prihod u iznosu 275.498,36 kn te su pregledani izlazni računi i obračuni proknjiženi u knjizi izlaznih računa od rednog broja 1. do rednog broja 40.

Navedeni izlazni računi detaljnije su obrađeni u Zapisniku KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju I. *Porez na dodanu vrijednost pod točkom I.1. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine pod točkom I.1.2. Isporučena dobra i usluge.*

Porezni obveznik je za razdoblje 01.01.2017. do 31.01.2017. godine evidentirao ukupan promet u iznosu 54.215,00 kn.

Navedeni promet je proknjižen kako slijedi:

- konto 7511 Prihodi od restorana i gostionica prihod u iznosu 36.644,69 kn,
- konto 2400 Obveze za PDV po izlaznim računima u iznosu 9.161,17 kn i
- konto 2484 Obveza za porez na potrošnju u iznosu 307,14 kn.

Ukupno je proknjiženo za siječanj 2017. godine 46.113,00 kn, a ostvaren je promet u iznosu 54.215,00 kn, dakle nije proknjiženo 8.102,00 kn.

U nadzor nije dostavljen niti jedan račun na navedeni iznos, a do kraja 2017. godine porezni obveznik nije iskazao razliku od 8.102,00 kn, odnosno **nije proknjižio prihod u iznosu 6.481,60 kn.**

- **konto 7511** – Prihodi od najma pos. prostora i gra. strojeva knjižen je prihod u iznosu 10.360,00 kn.

Na navedenom kontu proknjiženi su računi za najam poslovnog prostora poreznom obvezniku LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 koji su u IRA-i proknjiženi pod rednim brojem 37., 38., 39. i 40.

Za najam poslovnog prostora porezni obveznik je predočio Aneks ugovora o zakupu poslovnog prostora između MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 kao zakupodavca i LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 kao zakupca zaključen dana 16.06.2017. godine.

Navedenim aneksom ugovora smanjuje se mjesečna najamnina iz Ugovora od 01.06.2017. godine koji je ovjeren kod javnog bilježnika Borisa Zdunić pod poslovnim brojem OV-2342/17 sa 18.500,00 kn na 1.850,00 kn.

Ugovor od 01.06.2017. godine nije predočen nadzoru, a porezni obveznik je šesnaest dana od potpisivanja glavnog ugovora znatno smanjio cijenu zakupa poslovnog prostora.

Nadalje kako je objašnjeno u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju I. *Porez na dodanu vrijednost pod naslovom I.1. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017.godine* porezni obveznik **nije ispostavio račune za troškove struje, vode, dezinfekcije, autorske naknade i sl. poreznom obvezniku LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 koji je nakon njega nastavio obavljati djelatnost u istom poslovnom prostoru u ukupnom iznosu 11.879,79 kn.**

Porezni obveznik je u Prijavi poreza na dobit za 2017. g. iskazao ukupne rashode u iznosu od 458.564,37 kn, na kontima glavne navedeni rashodi proknjiženi su na kontu 490.

Porezni obveznik je na kontu 4012 - Troškovi otpisa sitnog inventara proknjižio je račun broj 354/15/10 od 21.10.2017. godine od dobavljača METRO d.o.o.OIB: 38016445738 u iznosu **4.109,12 kn** za nabavku tanjura, vilica, čaša i žlica. Obzirom da porezni obveznik MAK d.o.o. nakon 04.06.2017. godine **nije obavljao ugostiteljsku djelatnost navedeni pretporez nije mogao priznati u troškove poslovanja.**

Nadalje, porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 u 2017. godini ima proknjiženo na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka proknjižio 138.015,35 kn i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih 87.830,92 kn.

Za navedena knjiženja računovodstvo poreznog obveznika dostavilo je Ugovor od 31.12.2017. godine kojim zajmodavac MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 225.846,00 kn. Namjena zajma je za likvidnost. Kamata od 3%.

U ugovoru je navedeno da će zajmodavac se obvezuje doznačiti svotu ovog zajma korisniku zajma po potrebi, a novac je u momentu sklapanja ugovora već izuzet, rokovi davanja zajma su po potrebi, a za vraćanja je navedeno s početkom rada apartmana. Na ugovoru je rukom upisano „raskid ugovora 01.01.2018.“

Kako iz ugovora nije moguće utvrditi o čemu se radi od računovodstva je dana 03.07.2019. godine zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ: 513-07-09/19-7 zatraženo obrazloženje obzirom da iz dostavljene dokumentacije nije moguće utvrditi na koji način je navedeni ugovor knjižen u poslovnoj dokumentaciji poreznog obveznika.

U odgovoru zaprimljenom pod brojem KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ 383-2019-9 od 03.07.2019. godine navedeno je: „... zajam koji je evidentiran sa 31.12.2017. prenesen je na istu karticu sa početnim saldnom, tako da mi tada napišemo ugovor sa krajem godine, a ugovor sa prijašnjim godinama je van snage, samo se odlaže u dokumentaciju.“

U telefonskim razgovorima je obrazloženo da se ugovori sastavljaju zbog toga što gotovina iz poslovanja nije u cijelosti položena na žiro račun, niti je opravdana računima za gotovinsko plaćanje.

Kako iz knjiženja nije moguće utvrditi kontinuitet knjiženja (na kontima je proknjiženo početno stanje) zatražena je dokumentacija iz koje će se utvrditi stvarno stanje navedenog knjiženja.

Dakle, ugovor je napravljen 31.12.2017. godine i raskinut 01.01.2018. godine, a svota zajma je utvrđena na kraju godine kad su provedena sva knjiženja kretanja gotovine i kad je utvrđeno da porezni obveznik nije položio sav gotovinski promet na žiro račun, ili utrošio za poslovnu djelatnost.

Sva knjiženja i obrazloženja detaljno su obrazložena u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju II. *Porez na dohodak od kapitala u točki II.1. Porez na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine.*

Dakle, nadzorom je utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. izuzeo imovinu društva u 2017. godinu u iznosu 373.950,83 kn za koju je sa danom 31.12.2017. godine sastavljen ugovor na iznos 225.846,00 kn i 148.104,83 kn kao imovina koja je izuzeta iz drugog društva koje je osnovano bez sredstava za rad i obavljalo je djelatnost sa sredstvima društva i u poslovnom prostoru društva MAK d.o.o. za koju nema dokumentacije da je korištena u poslovne svrhe, dakle radi se o korištenju imovine društva za privatne potrebe vlasnika društva Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odnosno o skrivenoj isplati dobiti.

Temeljem članka 7. stavka 1. točke 12. Zakona o porezu na dobit, porezna osnovica iz članka 5. istog Zakona povećava se za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama u iznosu 601.207,12 kn. Temeljem članka 7. stavka 1. točke 12. Zakona o porezu na dobit, porezna osnovica iz članka 5. istog Zakona povećava se za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama.

S obzirom na navedeno **rashodi se umanjuju** za iznos nepriznatih troškova u iznosu od **4.109,12** kn (kako je to opisano u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju I. *Porez na dodanu vrijednost pod naslovom I.1. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine te u poglavlju III. Porez na dobit pod naslovom III.1. Porez na dobit za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine u točki III.1.2. Ukupni rashodi).*

Prihodi se uvećavanju za evidentirani, a ne proknjiženi promet u iznosu **6.481,60** kn te za troškove struje, vode, dezinfekcije, autorske naknade i sl. koji se odnose na troškove poreznog obveznika LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 koji je obavljao djelatnost u istom poslovnom prostoru slijedom čega je društvo MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 bilo dužno prefakturirati navedene troškove u ukupnom iznosu **11.879,79** kn (kako je to opisano u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u

poglavlju I. Porez na dodanu vrijednost pod naslovom I.1. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine te u poglavlju III. Porez na dobit pod naslovom III.1. Porez na dobit za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine u točki III.1.1. Ukupni prihodi).

Osnovica poreza na dobit se povećava za iznos rashoda utvrđenih u postupku nadzora (kako je to opisano u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju II. Porez na dohodak od kapitala u točki II.1. Porez na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine).

Prema članku 7. stavku 1. točki 12. Zakona o porezu na dobit, porezna osnovica iz članka 5. istog Zakona povećava se za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama.

S obzirom na navedeno **osnovica poreza na dobit se povećava** za iznos rashoda utvrđenih u postupku nadzora u iznosu od **601.207,12 kn**.

Temeljem navedenog utvrđene su razlike u Prijavi poreza na dobit za 2017. godinu kako slijedi:

Tablica 3.

R.BR.	OPIS	Po poreznom obvezniku	Utvrđeno nadzorom	Razlika
I. DOBIT/GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA				
1.	Ukupni prihodi	361.711,00	380.072,39	18.361,39
2.	Ukupni rashodi	458.564,00	454.454,88	4.109,12
4.	GUBITAK (redni broj 2-1)	96.853,00	74.382,49	22.470,51
II. POVEĆANJE DOBITI/SMANJENJE GUBITKA				
9.	Rashodi utvrđeni u postupku nadzora	0,00	601.207,12	601.207,12
24.	Povećanje porezne osnovice za sve druge rashode (čl. 7. st. 1. t. 13. Zakona) i ostala povećanja	130.674,00	130.674,00	0,00
26.	UKUPNA POVEĆANJA DOBITI/SMANJENJA GUBITKA	130.674,00	731.881,12	601.207,12
III. SMANJENJE DOBITI/POVEĆANJE GUBITKA				
IV. POREZNA OSNOVICA				
36.	Dobit /gubitak nakon povećanja i smanjenja	33.821,00	657.498,63	623.677,63
37.	Preneseni porezni gubitak (članak 17. Zakona)	0,00	0,00	0,00
38.	Porezna osnovica	33.821,00	657.498,63	623.677,63
V. POREZNI GUBITAK				
VI. POREZNA OBVEZA				
42.	Porezna osnovica (redni broj 38)	33.821,00	657.498,63	623.677,63
43.	Porezna stopa (članak 28. Zakona)	12%	12%	12%
44.	Porezna obveza (redni broj 42 x 43)	4.058,52	78.899,84	74.841,32

Porezni obveznik je netočno utvrdio osnovicu poreza na dobit na način da je umanjio osnovicu za ne proknjiženi promet u iznosu **6.481,60 kn** te za troškove struje, vode, dezinfekcije, autorske naknade i sl. koji se odnose na troškove poreznog obveznika LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrбом 7, OIB: 16432390501 koji je obavljao djelatnost u istom poslovnom prostoru u ukupnom iznosu **11.879,79 kn** i na način da je u troškovima knjižio troškove koji nisu za poslovno uvjetovani u iznosu **4.109,12 kn** te je isplaćivao gotovinu što čini izuzimanja za privatne potrebe članova društva koja se u smislu odredbi članka 70. Zakona o porezu na dohodak oporezuju kao dohodak od kapitala u iznosu od **601.207,12 kn**, čime je povrijedio odredbe članka 5. Zakona o porezu na dobit a što je kažnjivo **prema odredbama članka 38. stavka 1. točke 1. i stavka 2. istog Zakona**.

Osoba odgovorna za navedeni prekršaj je Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odgovorna osoba u pravnoj osobi MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635.

2.) Porezna stopa propisana je člankom 28. Zakona o porezu na dobit.

3.) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I/4.1. primjenom porezne stope iz točke I/4.2. zapisnikom, KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine utvrđena je nova porezna obveza poreza na dobit od 74.841,32 kn/lp što zajedno s kamatama iz točke I/4.4. ukupno iznosi 83.754,96 kn/lp.

4.) Obračunata kamata, do dana sastavljanja zapisnika, na nepravodobno plaćeni porez od dana dospijeca do dana sastavljanja Zapisnika 21.02.2020. godine iznosi 8.913,64 kn, a obračunana je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona, a u skladu s odredbama Zakona o kamatama i člankom 29. Zakona o obveznim odnosima.

Ad. I. 5.)

Zakonom o porezu na dodanu vrijednost člankom 76. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je plaćanje poreza na dodanu vrijednost.

1.) Nadzorom kod spomenutog poreznog obveznika utvrđeno je da isti nije obračunao niti platio propisani porez na dodanu vrijednost na (1.) osnovicu od 428.483,28 kn/lp što po (2.) stopi od 5%, 13% i 25 % (3.) iznosi 107.120,82 kn, a uvećan za (4.) kamate od 10.322,99 kn/lp – ukupno iznosi 117.443,81 kn/lp.

Do povećanja osnovice došlo je iz sljedećeg razloga:

Porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 je u razdoblju od 06.01.2018. do 31.12.2018. godine obavljao djelatnost restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7.

Porezni obveznik MAK d.o.o. u razdoblju od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine nije bio obveznik obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem zahtjeva Poreznoj upravi od 12.01.2018. godine koji je zaprimljen u Poreznoj upravi, Područnom uredu Gospić, Ispostava Gospić u Korenici dana 15.01.2018. godine pod brojem KLASA: UP/I-410-19/18-02/26; URBROJ: 385/18-01. U zahtjevu je navedeno da je poduzeće MAK d.o.o. u 2017. godini ostvarilo prihod u iznosu 285.850,53 kn zbog čega mole izlazak iz sustava PDV-a od 01.01.2018. godine. Temeljem navedenog zahtjeva na poreznog obveznika MAK d.o.o. u 2018. godini primjenjivale su se odredbe članka 90. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Uvidom u sustav fiskalizacije i poslovnu dokumentaciju društva MAK d.o.o. za 2018. godinu utvrđeno je da je porezni obveznik dana 06.01.2018. godine izdao svoj prvi račun: račun broj 1/2/1 izdan 06.01.2018. godine u 11:24:55 sati na iznos od 6,00 kn.

Zadnji izdani gotovinski račun društva LIČKO SELO j.d.o.o. je račun broj 79/1/1 izdan 06.01.2018. godine u 07:16:19 sati na iznos od 47,00 kn.

Dakle na dan 06.01.2018. godine u istom poslovnom prostoru je račune izdavao porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. i MAK d.o.o..

Temeljem činjenica utvrđenih u poreznom nadzoru utvrđeno je kako slijedi:

- da su u ugostiteljskom objektu Bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7 ugostiteljsku djelatnost u kontinuitetu obavljala dva povezana društva kako slijedi:

1. Porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 je u razdoblju nadzora bio prijavljen u sustav poreza na dodanu vrijednost od 01.01.1998. do 31.12.2017. godine i od 01.01.2019. godine kao mjesečni obveznik, a uzimajući u obzir razdoblje kad je obavljao djelatnost ugostiteljstva i to razdoblje od 01.01.2017. do 04. lipnja 2017. godine, zatim od 06.01.2018. – 31.12.2018. godine i od 01.01.2019. – 31.01.2019. godine iskazao vrijednost isporučenih dobara i usluga te pripadajući PDV kako slijedi:

Tablica 4. promet od 01.01.2017. – 04.06.2017. godine

Opis	Bistro LIČKO SELO
Isporuke dobara i usluga po stopi 25%	275.498,33
PDV po 25%	68.874,59
UKUPNO ISPORUKE	346.672,55

Uvidom u sustav fiskalizacije Porezne uprave i poslovnu dokumentaciju poreznog obveznika utvrđeno je da je porezni obveznik MAK d.o.o. izdao zadnji gotovinski račun dana 04.06.2017. godine i to račun broj 2729/01/1 izdan 04.06.2017. godine u 19:24:47 sati na iznos 190,00 kn.

Uvidom u sustav fiskalizacije Porezne uprave kod povezanog društva LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 utvrđeno je da je porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. dana 04.06.2017. godine izdao svoj prvi račun: račun broj 1/1/1 izdan 04.06.2017. godine u 12:38:18 sati na iznos od 14,00 kn, a u 12:38:24 sati izdan je račun 2/1/1 na iznos od -14,00 kn, dakle računom 2/1/1 je storniran račun 1/1/1. Prvi račun koji je izdan i ušao u promet je račun broj 3/1/1 izdan 05.06.2017. godine u 7:03:48 na iznos 36,00 kn.

Dakle na dan 04.06.2017. godine u istom poslovnom prostoru je račune izdavao porezni obveznik MAK d.o.o. i LIČKO SELO j.d.o.o..

Temeljem zahtjeva poreznog obveznika MAK d.o.o. za izlazak iz sustava PDV-a na istog su se u 2018. godini primjenjivale odredbe članka 90. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te je iskazano kao slijedi:

Tablica 5. promet od 06.01.2018. – 31.12.2018. godine

Opis	Bistro LIČKO SELO
UKUPNO ISPORUKE	1.220.401,82
UKUPNO PPP	12.467,44

Porezni obveznik MAK d.o.o. je u razdoblju 06.01. do 31.05.2018. godine ostvario promet u iznosu 307.968,33 kn, a od 06.01.2018. – 31.12.2018. godine je ostvario promet u iznosu 1.220.401,82 kn zbog čega je od 01.01.2019. godine obveznik PDV-a po „sili zakona“ jer je u 2018. godini ostvario isporuke veće od 300.000,00 kn.

Tablica 6. promet od 01.01.2019. – 31.01.2019. godine

Opis	Bistro LIČKO SELO
Isporuke dobara i usluga po stopi 25%	80.923,92
PDV po 25%	20.230,98
UKUPNO ISPORUKE	101.890,50

2. od 05. lipnja 2017. godine do 06.01.2018. godine obavljanje djelatnosti restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u istom ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO nastavlja novoosnovano trgovačko društvo LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 koje u razdoblju od 05.06.2017. do 31.12.2017. godine nije bilo obveznik obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem odredbe članka 90. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost te koje je iskazalo ukupne isporuke kako slijedi:

Tablica 7. promet od 05.06.2017. – 31.12.2017. godine

Opis	Bistro LIČKO SELO
UKUPNO ISPORUKE	689.919,90
UKUPNO PPP	6.070,09

Porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. je u razdoblju 05.06. do 31.08.2017. godine ostvario promet u iznosu 377.473,39 kn, a od 05.06.2017. – 31.12.2017. godine je ostvario promet u iznosu 689.919,90 kn zbog čega je od 01.01.2018. godine obveznik PDV-a po „sili zakona“ jer je u 2018. godini ostvario isporuke veće od 300.000,00 kn.

Tablica 8. promet od 01.01.2018. – 05.01.2018. godine

Opis	Bistro LIČKO SELO
Isporuke dobara i usluga po stopi 25%	7.139,14
PDV po 25%	1.784,78
UKUPNO ISPORUKE	9.000,00

- Porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 obavlja djelatnost u poslovnom prostoru poreznog obveznika MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635.

- Do 06.06.2017. godine porezni obveznik Mak d.o.o. je imao tri djelatnika. Jedan djelatnik RADOČAJ ZDRAVKA, OIB: 34505354239 je odjavljena 03.06.2017. godine, a dva djelatnika DEJANOVIĆ MARIJA, OIB: 49816713064 i MAJSTOROVIĆ RANKO, OIB: 27559446335 su odjavljeni sa danom 06.06.2017 dok su sa danom 07.06.2017. godine postali djelatnici povezanog društva LIČKO SELO j.d.o.o. .

- Od 06.01.2018. godine obavljanje djelatnosti restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane u istom ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO nastavlja trgovačko društvo MAK d.o.o. koje u razdoblju od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine nije bilo obveznik obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem zahtjeva Poreznoj upravi od 12.01.2018. godine koji je zaprimljen u Poreznoj upravi, Područnom uredu Gospić, Ispostava Gospić u Korenici dana 15.01.2018. godine pod brojem KLASA: UP/I-410-19/18-02/26; URBROJ: 385/18-01. U zahtjevu je navedeno da je poduzeće MAK d.o.o. u 2017. godini ostvarilo prihod u iznosu 285.850,53 kn zbog čega mole izlazak iz sustava PDV-a od 01.01.2018. godine. Temeljem navedenog zahtjeva na poreznog obveznika MAK d.o.o. u 2018. godini primjenjivale su se odredbe članka 90. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

- Poslovne knjige poreznog obveznika vodi ovlaštenu knjigovodstveni servis KIM, vl. Katica Jamičić, Lički Osik, Ulica Svetog Josipa 1/1, OIB: 69916683277 za 2017. godinu i siječanj 2018. godine (adresa rada Gospić, Budačka 189), a od veljače 2018. godine novoosnovano društvo (objava osnivanja od 12.01.2018. godine) K & R j.d.o.o., Gospić, Budačka 189, OIB: 65234295301, odgovorna osoba Kristina Jamičić, Lički Osik, Svetog Josipa 1, OIB: 62319532835 kćer Katicice Jamičić, dakle radi se o povezanim poreznim obveznicima.

- da je vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga u ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO svake kalendarske godine obuhvaćene nadzorom znatno veća od 230.000,00 kn odnosno 300.000,00 kn, a koja vrijednost isporuka dobara i obavljenih usluga je maksimalna vrijednost isporuka za status „malog poreznog obveznika“ smislu odredbe članka 90. stavka 1. Zakona o PDV-u

Člankom 1. stavak 1. Zakona o trgovačkim društvima („Narodne novine“ broj 111/93...110/15) propisano je da je trgovac pravna ili fizička osoba koja samostalno trajno obavlja gospodarsku djelatnost radi ostvarivanja dobiti proizvodnjom, prometom ili pružanjem usluga na tržištu.

Člankom 2. stavak 1. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“ broj 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18) utvrđen je „porezni obveznik“ kao trgovačko društvo i druga pravna i fizička osoba rezident Republike Hrvatske koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda ili drugih gospodarski procjenjivih koristi.

Člankom 44. stavak 1. Općeg poreznog zakona propisano je da je poduzetnik svaka fizička ili pravna osoba, udružena osoba ili imovinska masa bez pravne osobnosti koja gospodarsku djelatnost obavlja samostalno, trajno i radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi. Gospodarskom djelatnošću u smislu članka 44. stavka 1. smatra se razmjena dobara i usluga na tržištu radi ostvarivanja prihoda, dohotka, dobiti ili drugih gospodarski procjenjivih koristi.

Prethodno navedene odredbe Zakona o trgovačkim društvima, Zakona o porezu na dobit i Općeg poreznog zakona jasno propisuju da je bit trgovca, poreznog obveznika i poduzetnika - pravne osobe da gospodarsku djelatnost obavljaju:

1. samostalno
2. trajno
3. radi ostvarivanja dobiti.

Člankom 51. Ustava Republike Hrvatske („Narodne novine“ broj 56/90 ... 150/13) propisano je da se porezni sustav Republike Hrvatske temelji na načelima jednakosti i pravednosti.

Člankom 90. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da se „malim poreznim obveznikom“ smatra stalna poslovna jedinica, odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija vrijednost isporuka dobara ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 230.000,00 kn odnosno od 01.01.2018. godine 300.000,00 kn.

Stavkom 2. istog članka propisano je da je porezni obveznik iz stavka 1. oslobođen plaćanja PDV-a na isporuke dobara ili usluga, nema pravo iskazivati PDV na izdanih računima i nema pravo na odbitak pretporeza.

Nastavno na navedeno, ulaskom u EU, Republika Hrvatska obvezala se preuzeti pravnu stečevinu Europske unije. Člankom 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da se navedenim Zakonom u pravni poredak Republike Hrvatske prenose direktive Europske unije odnosno Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenog 2006. godine o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost.

Kao dio pravne stečevine EU-a, u Europskoj uniji primjenjuju se i Presude Europskog suda pravde i to bez obveze unošenja u nacionalno zakonodavstvo pojedine države članice.

Šesta Direktiva Vijeća 2006/112/EZ uspostavlja zajednički sustav PDV-a koji se između ostalog temelji na jedinstvenoj definiciji oporezivih transakcija.

U skladu s člankom 2. stavak 1. Šeste direktive Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a, PDV-u podliježu isporuke dobara ili pružanje usluga uz naknadu na području države članice od strane poreznog obveznika koji djeluje kao takav.

Članak 14. stavak 1. Šeste direktive navodi da pojam „isporuka robe“ predstavlja svaki prijenos prava raspolaganje materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, a članak 24. definira pružanje usluga kao svaku transakciju koja ne predstavlja isporuku dobara.

Prema članku 9. stavku 1. Šeste direktive, svaka osoba koja na bilo kojem mjestu samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost, bez obzira na svrhu i rezultate te djelatnosti, smatra se poreznim obveznikom.

Pojam „gospodarska aktivnost“ definirana je u članku 9. stavak 2. Šeste direktive a koja se sastoji od svih djelatnosti proizvođača, trgovaca ili osoba koje pružaju usluge, te djelatnosti slobodnih zanimanja.

Da bi se radilo o isporuci dobara i usluga i gospodarskoj djelatnosti u smislu članka 2. stavak 1, članka 14. i članka 24. i članka 9. stavak 1. i stavak 2. Šeste direktive Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a, moraju biti zadovoljeni i ispunjeni objektivni kriteriji i uvjeti koji nisu ispunjeni ukoliko se zlorabljuje porezne propise, nego se poslovne radnje provode isključivo radi dobivanja porezne povlastice bez ikakvog drugog ekonomskog cilja, odnosno kada porezni obveznik umjetno stvara uvjete poslovanja.

Kada porezni obveznik ili skupina međusobno povezanih obveznika koji provode niz radnji koje dovode do tih umjetnih uvjeta, a koje su motivirane isključivo s ciljem stvaranja uvjeta za izbjegavanje plaćanja PDV-a i stvaranje porezne prednosti, tada se ne može govoriti o isporuci dobara i usluga u smislu odredbi Šeste direktive Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a i u kontekstu stvarnih komercijalnih aktivnosti, već se radi o zlouporabi prava u području PDV-a.

Sukladno navedenim odredbama, osnivanja novih društava pod institutom malih poreznih obveznika u svrhu izbjegavanja plaćanja PDV-a ne predstavlja isporuke ili gospodarsku djelatnost koja se poduzima za unapređenje gospodarske aktivnosti kao one na koje se odnosi Šesta direktiva Vijeća o PDV-u 2006/112/EZ-a, u smislu članka 2. stavak 1., članka 14. i članka 24. i članka 9. stavak 1. i stavak 2. kada se ostvaruje isključivo radi dobivanja porezne povlastice, bez ikakvog drugog gospodarskog cilja.

U presudi Europskog suda pravde od 21. veljače 2006. godine u predmetu Halifax i dr. (C-255/02) utvrđeno je postojanje zlouporabe prava u području poreza na dodanu vrijednost koja je dovela do

oporezivanja poreznog obveznika kod kojeg je utvrđeno da isti nije na odgovarajući način koristio odredbe nacionalnog zakonodavstva tj. u njoj su prvi put utvrđeni uvjeti postojanja načela zabrane zlouporabe prava u području PDV-a. Postupkom je utvrđeno ostvarenje porezne prednosti koja je u suprotnosti s ciljem koji se želi ostvariti tim odredbama (usprkos formalnoj primjeni uvjeta koji su predviđeni odredbama Šeste direktive i nacionalnog zakonodavstva tj. Zakonom o porezu na dodanu vrijednost).

Izravna primjena načela zlouporabe prava u području poreza na dodanu vrijednost priznatog u presudi Halifax i dr. C-255/02 korištena je i u presudama u predmetima C-196/04 Cadbury Schweppes Overseas Ltd. te u predmetu C-251/16 Edward Cussens, Jennings&Kingston u kojima je Sud potvrdio da u području prava o porezu na dodanu vrijednost (PDV-u) postoji načelo zabrane zlouporabe.

Činjenica je da nacionalno zakonodavstvo dopušta poduzetnicima slobodu u organiziranju svojeg poslovanja na način da im olakša poslovanje i omogućuje osnivanje jednostavnih društava s ograničenom odgovornošću kao i na način da novoosnovana tvrtka koristi pogodnosti neplaćanja poreza na dodanu vrijednost tijekom prve godine poslovanja, budući da se u skladu s odredbama čl. 77. Zakona o PDV-u ne mora prijaviti u registar obveznika PDV-a ako vrijednost njezinih isporuka u prethodnoj kalendarskoj nije prešla iznos iz članka 90. stavka 1. Zakona o PDV-u, odnosno 230.000,00 kn, a od 01.01.2018. godine 300.000,00 kn. Međutim, u području primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost, može se utvrditi postojanje zlouporabe zakona ako su poduzete aktivnosti, bez obzira na uvjete propisane odredbama Šeste direktive i nacionalnim zakonodavstvom, rezultirale nastankom porezne povlastice.

Dakle, osnivanje novih jednostavnih društava s ograničenom odgovornošću ne predstavlja nezakonito djelovanje već poduzetnicima omogućava poduzetničku slobodu. Ta temeljna sloboda ima za cilj olakšati ulazak u poduzetnički pothvat s obzirom na troškove osnivanja i brzinu procedure osnivanja novih trgovačkih društava. Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o trgovačkim društvima („Narodne novine“ broj 111/12) uvodi se novi pojavni oblik društva s ograničenom odgovornošću - tzv. jednostavno d.o.o. s ciljem da se ono osnuje sa znatno nižim temeljnim kapitalom od onoga propisanog Zakonom o trgovačkim društvima, što bi trebalo postići najmanje tri cilja: smanjiti migraciju hrvatskih poduzetnika, olakšati ulazak u poduzetnički pothvat i spriječiti obavljanje neregistrirane djelatnosti.

Posebni postupak oporezivanja za male porezne obveznike propisan je u cilju pojednostavljenja i olakšavanja ispunjavanja njihovih poreznih obveza.

Uvođenje posebnog postupka oporezivanja (oslobođenja) može se obrazložiti namjerom da se (razmjerno) mali porezni obveznici oslobode (većine) opterećenja naplaćivanja PDV-a i ispunjavanja administrativnih i drugih uvjeta iz Zakona o PDV-u, Općeg poreznog zakona, Pravilnika o PDV-u i drugih naputaka o PDV-u.

Zlouporaba poreznog sustava kojom porezni obveznici nastoje steći prednost na tržištu, nedopušteno je porezno ponašanje koje je potvrđeno presudama Europskog suda i koje su pravno obvezujuće za sve članice Europske unije pa tako i Republiku Hrvatsku.

U slučaju Halifax i dr. C-255/02 (i dr. C-196/04 i C-251/16) Europski sud pravde presudio je da postoji zlouporaba radnji u području poreza na dodanu vrijednost ako su ispunjeni slijedeći uvjeti:

- da se dotičnim (promatranim) radnjama, neovisno o formalnoj primjeni uvjeta iz odredbi Šeste direktive i nacionalnih propisa kojima je ona provedena, ostvaruje porezna prednost čija bi dodjela bila suprotna svrsi tih odredi (objektivni uvjeti).
- da se na temelju više objektivnih čimbenika, utvrdi da je osnovni cilj poduzetih radnji ostvarenje porezne prednosti i time neloyalna prednost na tržištu (subjektivni uvjeti).
- treći kriterij primjenjuje se na novčani tijek, odnosno na plaćanja usluga između povezanih društava, koje se mogu promatrati kao prijenos profita prema matičnom društvu.

Objektivni uvjeti odnose se na pravnu svrhu kojoj je zakonodavac težio i na to da li je ispunjena, a subjektivni uvjeti odnose se na svrhu izvršenih radnji.

Činjenica da je matični gospodarski subjekt odlučio preseliti određena sredstva neophodna za obavljanje svoje djelatnosti (zaposlenici, oprema i poslovni prostor) na društvo koje nije u sustavu poreza na dodanu vrijednost, u svrhu smanjenja poreznog tereta, utvrđuje se u svjetlu brojnih objektivnih čimbenika, a čiji je cilj da se steknu porezne prednosti koje nisu u skladu s ciljem zakonodavstva, kao što je utvrđeno u presudi Halifax C-255/02 (i dr. C-196/04 i C-251/16).

Nadalje, u smislu presude od 14.04.2016. godine Cervati i Malvi C-131/14, utvrđenje zlouporabe traži, s jedne strane, objektivan element koji se sastoji u skupu objektivnih okolnosti iz kojih proizlazi da se, bez obzira na formalno poštivanje pretpostavki predviđenih propisom Unije, ne postiže cilj tog propisa. S druge strane, takvo utvrđenje zahtjeva i subjektivan element u smislu da iz skupa objektivnih okolnosti mora proizlaziti da je glavni cilj predmetnih radnji dobivanje neopravdane koristi umjetnim stvaranjem uvjeta potrebnih za njezino stjecanje.

S obzirom na naprijed navedeno, poreznim nadzorom utvrđene su činjenice koje ukazuju pravu ekonomsku osnovu transakcija:

- da je Zoran Janković, OIB: 82961464762 direktor društva MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 i jedini osnivač i direktor društva LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 i jedini ovlašteni potpisnik na potpisnim kartonima banaka za oba društva te osoba koja sklapa i potpisuje sve ugovore i donosi sve poslovne odluke,

- Poslovne knjige poreznog obveznika vodi ovlašteni knjigovodstveni servis KIM, vl. Katica Jamičić, Lički Osik, Ulica Svetog Josipa 1/1, OIB: 69916683277 za 2017. godinu i siječanj 2018. godine (adresa rada Gospić, Budačka 189), a od veljače 2018. godine novoosnovano društvo (objava osnivanja od 12.01.2018. godine) K & R j.d.o.o., Gospić, Budačka 189, OIB: 65234295301, odgovorna osoba Kristina Jamičić, Lički Osik, Svetog Josipa 1, OIB: 62319532835 kćer Katice Jamičić, dakle radi se o povezanim poreznim obveznicima. Poslovne knjige poreznog obveznika LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 vodi ovlašteni knjigovodstveni servis KIM, vl. Katica Jamičić, Lički Osik, Ulica Svetog Josipa 1/1, OIB: 69916683277,

- da se pružanje ugostiteljskih usluga uvijek i u kontinuitetu obavljalo u istom poslovnom prostoru i pod istim nazivom ugostiteljskog objekta – objektu Bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7, samo pod različitim društvima (MAK d.o.o. – LIČKO SELO j.d.o.o.- MAK d.o.o.),

- da je većina istih zaposlenika društva MAK d.o.o. bilo zaposleno u društvu – LIČKO SELO j.d.o.o. a kasnije opet u društvu MAK d.o.o.,

- da je 26. svibnja 2017. godine osnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. koje nije bilo u sustavu PDV-a temeljem članka 90. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i koje je koristilo pogodnost neplaćanja poreza na dodanu vrijednost tijekom prve godine poslovanja, a isto društvo je u kontinuitetu nastavilo pružati iste ugostiteljske usluge u istom ugostiteljskom objektu, istoga naziva, na istoj adresi, s istom opremom i poslovnim inventarom i gotovo istim zaposlenicima kao prethodno društvo MAK d.o.o.. Dana 12.01.2018. godine porezni obveznik MAK d.o.o. upućuje zahtjev Poreznoj upravi, Područnom uredu Gospić, Ispostavi Gospić za izlazak iz sustava PDV-a od 01.01.2018. godine zbog ostvarenih prihoda u 2017. godini u iznosu 285.850,53 kn.

Temeljem navedenog zahtjeva na poreznog obveznika MAK d.o.o. u 2018. godini primjenjivale su se odredbe članka 90. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Dakle društvo MAK d.o.o. koristi pogodnost neplaćanja poreza na dodanu vrijednost, a isto društvo je u kontinuitetu nastavilo pružati iste ugostiteljske usluge u istom ugostiteljskom objektu, istoga naziva, na istoj adresi, s istom opremom i poslovnim inventarom i gotovo istim zaposlenicima kao prethodno društvo LIČKO SELO j.d.o.o.,

- da je društvo MAK d.o.o. kao najmodavac zaključilo Ugovor o najmu poslovnog prostora za objekt Bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7 s najmoprimateljem LIČKO SELO j.d.o.o. za 2017. godinu,

- da je novoosnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. u razdoblju od 05.06.2017. do 31.12.2017. godine iskazalo ukupnu vrijednost isporučenih dobara i usluga u ugostiteljskom objektu Bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7 u iznosu od 689.919,90 kn, a MAK d.o.o. u razdoblju od 06.01.2018. do 31.12.2018. godine u iznosu od 1.224.078,82 kn,

- da je novoosnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. u razdoblju od 05.06.2017. do 31.12.2017. godine iskazalo ukupnu vrijednost isporučениh dobara i usluga u ugostiteljskom objektu Bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7 u iznosu od 689.919,90 kn, od čega se na gotovinu odnosi 622.142,50 kn, a porezni obveznik je na žiro račun položio 306.471,00 kn. Gotovina koja nije položena na žiro račun iznosi 315.671,50 kn i ista je proknjižena na konto 1309 – potraživanja od zaposlenih te je dana 31.12.2017. godine sklopljen Ugovor kojim zajmodavac LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 282.757,00 kn. Namjena zajma je za likvidnost. Kamata od 3%.

Pod rokovima je navedeno: „Zajmodavac se obvezuje doznačiti svotu ovog zajma korisniku zajma po potrebi. Ovaj ugovor je zaključen na rok od ____ dana, pa se korisnik zajma obvezuje vratiti zajmodavcu svotu glavnice i kamata sa početkom rada apartmana.“

Pod ostalim uvjetima je navedeno: „Stranke ovaj ugovor mogu produžiti u slučaju postojanja obostranog interesa. U tom slučaju korisnik zajma će najkasnije 7 dana prije isteka ugovorenog roka za povrat zajma o svojoj namjeri produžetka ugovora za slijedećih ____ dana obavijestiti zajmodavca.“

Zajmodavac će želi li produžiti ugovor dostaviti korisniku zajma prijedlog aneksa postojećem ugovoru o kratkoročnom zajmu s istim ili izmijenjenim uvjetima. Ako se stranke suglase produžiti zajam na sljedećih ____ dana, korisnik zajma na dan dospijeća doznačuje zajmodavcu samo ugovorenu kamatu.“

Društvo MAK d.o.o. u razdoblju 01.01.2017. do 04.06.2017. godine ostvarilo promet u iznosu 346.672,55 kn, od čega se na gotovinski promet odnosi 286.314,55 kn i nakon toga više nije poslovalo sa gotovinom. Polog gotovine na žiro račun do 05.06.2017. godine iznosi 171.670,13 kn i nakon toga se nastavlja te do kraja godine ukupan polog gotovine iznosi 304.368,29 kn, ako se tome pridodaju plaćanja gotovinom koja nije prethodno položena na žiro račun u iznosu 182.025,31 kn te gotovina u blagajni na 31.12.2017. godine dobije se ukupan promet gotovine u društvu MAK d.o.o. u iznosu 559.470,72 kn.

Navedenim knjiženjima je gotovina iz društva LIČKO SELO j.d.o.o. knjižena u društvu MAK d.o.o. da bi se smanjila potraživanja od odgovorne osobe Zorana Janković u društvu MAK d.o.o., a povećala u društvu LIČKO SELO j.d.o.o.

Dana 28.06.2019. otvoren i zatvoren stečajni postupak nad društvu LIČKO SELO j.d.o.o., a potraživanja proknjižena na konto 1309 – potraživanja od zaposlenih iznose 259.385,17 kn koja nikad nisu vraćena društvu, nego su izuzeta od strane direktora Zorana Janković.

Dakle, nesporno je utvrđeno da je društvo LIČKO SELO j.d.o.o. osnovano samo radi izbjegavanja plaćanja poreza na dodanu vrijednost i poreza na dobit.

- da je društvo MAK d.o.o. u prethodnim godinama u ugostiteljskom objektu Bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7 ostvarilo promet kako slijedi: 2013. godine u ukupnom iznosu 1.143.648,47 kn, 2014. godine u ukupnom iznosu 964.433,86 kn, 2015. godine u ukupnom iznosu 1.168.806,51 kn i 2016. godine u ukupnom iznosu 1.190.175,43 kn.

Temeljem navedenih činjenica porezno tijelo je utvrdilo postojanje zlouporabe prava budući da je u transakcijama između poreznih obveznika:

1. MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635
2. LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501

utvrđen kontinuitet u poslovanju koji se prenosi s povezanog društva koje je poslovalo u prethodnoj godini društvo MAK d.o.o. na novoosnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. i natrag na društvo MAK d.o.o. u istom poslovnom prostoru, koristeći ista osnovna sredstva i većinom istu radnu snagu što rezultira posljedicom da svaki naredni porezni obveznik koji započinje (odnosno nastavlja s radom u istim uvjetima) nije obveznik PDV-a i ne obračunava porez na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga, koristeći se institutom malog poreznog obveznika iz članka 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (poduzete radnje mogu se promatrati kao "jedan poduzetnik – jedan poslovni prostor - jedna gospodarska djelatnost").

Novo društvo LIČKO SELO j.d.o.o. osniva se u 2017. godini odnosno u godini povećanja stope PDV-a za obavljanje ugostiteljskih usluga sa 13% na 25% (članka 38. stavak 3. točka b. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, („Narodne novine“ br. 73/13, 148/13, 143/14; 115/16; 106/18; Rješenje USRH

99/13, 153/13) i nije obveznik obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem članka 90. stavka 1. Zakona o PDV-u koji propisuje da se „malim poreznim obveznikom“ u smislu istog Zakona smatra pravna osoba sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija vrijednost isporuka ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 230.000,00 kn.

Sljedeće 2018. godine ponovo se vraća poslovanje na društvo naziva MAK d.o.o. (koje je zatražilo izlazak iz sustava PDV-a za 2018. godinu) u trenutku kada prethodno društvo LIČKO SELO j.d.o.o. temeljem ostvarenih prihoda od djelatnosti restorana i ostalog za pripremu i usluživanje hrane i pića u ugostiteljskom objektu Bistro LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7, ispunjava uvjete za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost, a društvo MAK d.o.o. na vlastiti zahtjev nije obveznik obračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost temeljem članka 90. stavka 1. Zakona o PDV-u koji propisuje da se „malim poreznim obveznikom“ u smislu istog Zakona smatra pravna osoba sa sjedištem, stalnom poslovnom jedinicom, odnosno fizička osoba s prebivalištem ili uobičajenim boravištem u tuzemstvu, čija vrijednost isporuka ili obavljenih usluga u prethodnoj kalendarskoj godini nije bila veća od 300.000,00 kn.

Navedene radnje rezultiraju činjenicom da u trenutku kada porezni obveznik temeljem ostvarenih prihoda ispunjava uvjete za ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost te postaje obveznikom obračunavanja i plaćanja PDV-a, prestaje s obavljanjem djelatnosti, osniva novo trgovačko društvo koje započinje (odnosno nastavlja s radom u istim uvjetima), a koji nije obveznik PDV-a i ne obračunava porez na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga, budući da koristi institut malog poreznog obveznika koji je propisan člankom 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Nadalje, porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. je već u trećem mjesecu poslovanja ostvario kumulativnu vrijednost isporuka dobara i usluga u ukupnom iznosu od 377.473,39 kn odnosno u većem iznosu od zakonom propisanog praga za ulazak u sustav PDV-a. Nadalje, nadzorom je utvrđeno da je porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. nastavilo obavljanje istovrsne djelatnosti, s većinom istih djelatnika u istom prostoru i s istom opremom čime je nastavio i ostvarivati mjesečne promete vrlo približne ostvarenim mjesečnim prometima prethodnog društva MAK d.o.o. iz čega je razvidno da je porezni obveznik znao da će nastavljanjem obavljanja djelatnosti ostvariti vrijednost isporuka dobara i usluga znatno veću od 300.000,00 kn i time ostvariti poreznu prednost na način da se na njega primijeni posebni postupak oporezivanja za „male porezne obveznike“ propisan člankom 90. Zakona, a što je u suprotnost sa svrhom i smislom tih odredbi.

U 2017. godini porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. ostvario je ukupan promet u iznosu 689.919,90 kn (da je porezni obveznik bio u sustavu poreza na dodanu vrijednost od navedenog prometa bi po preračunatoj stopi bio dužan iskazati PDV u iznosu 137.983,98 kn).

U URA-i proknjiženi su ulazni računi od rednog broja 1. do 331. u ukupnom iznosu 349.466,22 kn s tim da su ulazni računi knjiženi kao neoporezivo bez iskazanog pretporeza jer na njega primjenjivao posebni postupak oporezivanja za „male porezne obveznike“ propisan člankom 90. Zakona.

Ako se PDV na ulazne račune obračuna preračunatom stopom temeljem iskazanog pretporeza kod MAK d.o.o. koji je poslovao u istim uvjetima procjenjuje se da bi porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. imao pravo na pretporez u iznosu 67.786,63 kn.

Dakle, u 2017. godini porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. bi imao obvezu poreza na dodanu vrijednost u iznosu 70.197,35 kn.

Osim toga, osnivanjem novog društva LIČKO SELO j.d.o.o. koje ne posluje niti jednu cijelu poslovnu godinu ne zadovoljava se kriterij trajnosti propisan odredbama Zakona o trgovačkim društvima, Zakona o porezu na dobit i Općeg poreznog zakona.

U 2018. godini porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. prestaje sa obavljanjem ugostiteljske djelatnosti dana 06.01.2018. godine, a u knjizi ulaznih računa knjiži račune i odbija pretporez za nabavu robe do 24.01.2018. godine. Zadnji proknjiženi račun u URA-i za nabavu robe je račun broj 12/1/1 od 24.01.2018. godine od dobavljača Agrovelebit d.o.o., OIB: 33174065710 za nabavu 100 kg krumpira. Ukupno je za siječanj 2018. godine odbijen pretporez u iznosu 3.682,00 kn, a pretporez koji se odnosi na ulaz robe za prodaju u ugostiteljstvu iznosi 3.338,38 kn, što znači da je porezni obveznik nabavljao robu i odbijao pretporez za robu za prodaju u ugostiteljstvu iako je znao da neće obavljati djelatnost preko društva LIČKO SELO j.d.o.o..

Ukupno je u siječnju nabavljena roba po nabavnoj vrijednosti u iznosu 13.715,21 kn (osnovica), a u IRA-i je iskazana isporuka u iznosu 7.139,14 kn (osnovica).

Uvidom u stanje zaliha na kontu 3108 – zalihe pića, hrane i dr. u ugostiteljstvu i hotelijerstvu utvrđeno je da je porezni obveznik iskazao stanje zaliha na dan 31.12.2018. godine u iznosu 10.133,34 kn (nabavna vrijednost).

Navedeno stanje zaliha se odnosi samo na ulaz robe u siječnju 2018. godine jer porezni obveznik početno stanje zaliha na dan 01.01.2018. godine u iznosu 5.300,00 kn poništava knjižeći istog dana 01.01.2018. godine na potražnoj strani 5.300,00 kn uz opis knjiženja „informatička greška“.

Da se ne radi o informatičkoj grešci utvrđeno uvidom u Informatijski sustav Porezne uprave u „GODIŠNJI FINACIJSKI IZVJEŠTAJ ZA 2017. GODINU“ u kojem je porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. iskazao zalihe u vrijednosti 5.300,00 kn.

Dakle, zaliha robe na dan 05.01.2018. godine (kad se prestaje obavljati ugostiteljska djelatnost preko društva LIČKO SELO j.d.o.o.) po nabavnoj cijeni iznosi 15.433,34 kn. Ako se uzme u obzir ugostiteljska marža koju je primjenjivao porezni obveznik npr. nabavna vrijednost gaziranog soka 5,50 kn – prodajna 12,00 kn, pivo nabavna vrijednost 6,3 kn – prodajna 13,00 kn, svinjski but nabavna vrijednost 50,00 kn/kg – prodajna po normativu svinjskog naravnog 142,86 kn/kg, carsko meso nabavna vrijednost 25,00 kn – prodajna normativu carsko meso 100,00 kn p/kg, po svinjski kotlet nabavna vrijednost 40,00 kn – prodajna po normativu svinjski kotlet 114,29 kn/kg itd. dobije se prosječna marža od cca 250%, pa je prodajna vrijednost zaliha na dan prestanka obavljanja ugostiteljske djelatnosti iznosila cca 38.583,35 kn.

Na upit odgovornoj osobi poreznog obveznika Zoranu Janković ima li popis zaliha na dan 05.01.2018. godine kad je porezni obveznik prestao obavljati ugostiteljsku djelatnost i što se dogodilo sa knjigovodstvenim stanjem zaliha pića, hrane i dr. u iznosu od 10.133,34 kn odgovorna osoba je odgovorila da su zalihe preuzete kao kompjutorsko stanje koje je odgovaralo stvarnom stanju te su korištene u društvu MAK d.o.o. koje je nastavilo poslovati. O navedenom je od odgovorne osobe uzeta izjava dana 23.10.2019. godine KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-2.

Porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. je zalihe u vrijednosti 10.133,34 kn proknjižio kao trošak na kontu 4000 – osnovni materijal i sirovine dana 31.12.2018. godine.

Dakle, porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. je u 2018. godini imao obvezu iskazati PDV na prodaju u iznosu 7.716,67 kn, a iskazao je neopravdani trošak zaliha u iznosu 10.133,34 kn.

Porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. je prijavio u 2018. godini PDV u iznosu 1.784,78 kn i pretporez u iznosu 4.758,77 kn, dakle iskazao je pretplatu u iznosu -2.973,99 kn, a bio je dužan obračunati PDV u iznosu 9.501,45 kn te bi obveza uzevši u obzir prijavljeni porez i pretporez bila 1.173,12 kn što čini razliku obveze PDV-a u iznosu 4.147,11 kn.

Nadalje, novo društvo LIČKO SELO j.d.o.o. koje je obavljalo ugostiteljsku djelatnost od 05. lipnja 2017. godine do 05.01.2018. godine nakon čega svoje poslovne aktivnosti svodi na minimum.

Za 2017. godinu porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. iskazuje porez na dobit u iznosu 22.001,16 kn, a za 2018. godinu u iznosu 9.105,84 kn. Uvidom Informatijski sustav Porezne uprave u račun 1651 – Porez na dobit utvrđeno je da porezni obveznik nije uplatio prijavljenu obvezu poreza na dobit niti je uplaćivao predujmove poreza na dobit.

Dana 26.09.2019. godine Trgovački sud u Rijeci je brisao poreznog obveznika LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501 rješenjem Tt-19/4912-2.

Na dan brisanja porezni obveznik LIČKO SELO j.d.o.o. je imao dug na računu 1651 – Porez na dobit u iznosu 38.089,59 kn.

Prethodno društvo MAK d.o.o. koje je prenijelo sredstva i zaposlenike na društvo LIČKO SELO j.d.o.o. prestaje s obavljanjem ugostiteljske djelatnosti i svoje poslovne aktivnosti svodi na minimum od 05.06. do 31.12.2017. godine, a od 06.01.2018. godine opet počinje obavljati djelatnost ugostiteljstva u istom poslovnom prostoru, ali se na njega primjenjuje poseban postupak oporezivanja za „male porezne obveznike“ propisan člankom 90. Zakona (na vlastiti zahtjev), a što je u suprotnost sa svrhom i smislom tih odredbi.

Dakle, promatranim radnjama zadovoljen je prvi uvjet, neovisno o formalnoj primjeni uvjeta iz odredbi Šeste direktive i nacionalnih propisa kojima je ona provedena u nacionalno zakonodavstvo koje se tiču oporezivih isporuka, da se ostvaruje porezna prednost čije je ostvarenje suprotno svrsi tih odredbi.

Porezni obveznici zlorabljaju pozitivne zakonske propise koji im omogućuju lakše i brže pokretanje poduzetništva kroz jednostavno društvo sa ograničenom odgovornošću (j.d.o.o.), te kroz njega koriste danu mogućnost instituta malog poreznog obveznika iz članka 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost i ne ulaze u sustav PDV-a prilikom osnivanja.

Temeljem objektivnih čimbenika utvrđenih nadzorom - tj. činjenice da se u razdoblju poslovanja svih društava uvjeti poslovanja nisu niti u čemu promijenili – dobavljači, naknade po Ugovorima, radnici, direktor, poslovni prostori, knjigovodstveni servis, vizualni identitet restorana..., razvidno je kako je osnovni cilj poduzetnih radnji ostvarenje porezne prednosti i time neloyalna prednost na tržištu, jer nije postignuta nikakva stvarna ekonomska svrha, čime je ostvaren drugi uvjet zlorabe prava.

U smislu presude od 21. veljače 2006., Halifax i dr. (C-255/02, u daljnjem tekstu: presuda Halifax, EU:C:2006:121), osnivanje i ne ulazak u sustav poreza na dodanu vrijednost novoosnovanog društva LIČKO SELO j.d.o.o. koje je nastavilo obavljanje istovrsne djelatnosti, s većinom istih djelatnika u istom prostoru i s istom opremom te zalihom koja je prenesena na isto društvo, iako je znao da će nastavljanjem obavljanja djelatnosti restorana u ugostiteljskom objektu Bistro LIČKO SELO ostvariti vrijednost isporuka dobara i usluga znatno veću od 300.000,00 kn čini zlorabu zakonskih propisa da novoosnovano društvo van sustava poreza na dodanu vrijednost nije imalo stvarnu ekonomsku svrhu već je osnovni cilj bilo izbjegavanje plaćanja poreza.

U poreznom nadzoru, a u skladu s uvjetima postojanja zlorabe, navedenih u predmetu Halifax i dr. (C-255/02), predmetu Cadbury Schweppws Overseas Ltd C-196/04, predmetu Edward Cussens Jennings&Kingston C-251/16, utvrđena je zloraba prava koja proizlazi iz činjenice da su postupcima otvaranja novih društava koja su nastavila obavljati istovrsnu djelatnost s istim djelatnicima u istom prostoru i s istom opremom te zalihom koja je prenesena na novo društvo, ostvarili poreznu prednost neobračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost koja je suprotna svrsi odredbi nacionalnog zakonodavstva kojima je zakonodavac težio.

Nadalje, u smislu presude od 14.04.2016. godine Cervati i Malvi C-131/14, utvrđenje zlorabe traži, s jedne strane, objektivan element koji se sastoji u skupu objektivnih okolnosti iz kojih proizlazi da se, bez obzira na formalno poštivanje pretpostavki predviđenih propisom Unije, ne postiže cilj tog propisa. S druge strane, takvo utvrđenje zahtjeva i subjektivan element u smislu da iz skupa objektivnih okolnosti mora proizlaziti da je glavni cilj predmetnih radnji dobivanje neopravdane koristi umjetnim stvaranjem uvjeta potrebnih za njezino stjecanje.

Osnivanjem novog trgovačkog društava LIČKO SELO j.d.o.o. i povratkom poslovanja na društvo MAK d.o.o. i to u trenutku kada je prethodno društvo ušlo u sustav PDV-a i koja su nastavila obavljanje istovrsne djelatnosti, s većinom istih djelatnika u istom prostoru i s istom opremom, porezno tijelo je utvrdilo da je glavni cilj osnivanja novih društava koja nisu u sustavu PDV-a dobivanje porezne prednosti koristeći se institutom malog poreznog obveznika iz članka 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Nastavno na navedeno, porezno tijelo je ocijenilo da je glavni cilj osnivanja novog društava LIČKO SELO j.d.o.o. bio umjetno stvaranje uvjeta potrebnih za stjecanje neopravdane koristi tj. porezne prednosti zlorabljujući institut malog poreznog obveznika iz članka 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Ovakvim postupanjem, sagledavši cijeli činjenični kontekst utvrđeno je da je porezni obveznik MAK d.o.o. od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine ostvario poreznu prednost neobračunavanja i plaćanja poreza na dodanu vrijednost, a koja obveza je u postupku poreznog nadzora za navedeno razdoblje utvrđena kako slijedi:

Primljena dobra i usluge

Člankom 57. stavkom 2. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da porezni obveznik može odbiti pretporez u skladu s odredbama članka 58., 59., 60., 61. i 62. istog Zakona.

Uvažavajući odredbe Direktive Vijeća 2006/112/EZ od 28. studenog 2006. godine te presudu donesenu u slučaju C-183/14 od 09. srpnja 2015. godine, a polazeći od načela neutralnosti PDV-a, poreznom obvezniku se priznaje pravo na odbitak pretporeza budući da su ispunjene materijalne

pretpostavke za nastanak istoga prava i to postojanje formalno ispravnog računa za isporuke koje su izvršene poreznom obvezniku.

U postupku poreznog nadzora, za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine, obavljen je uvid u primjerke primljenih računa za dobra i usluge te je utvrđena vrijednost primljenih isporuka dobara i usluga te pripadajući porez na dodanu vrijednost po razdobljima oporezivanja kako slijedi:

Tablica 9.

Razdoblje oporezivanja	Osnovica			PDV		
	5%	13%	25%	5%	13%	25%
01.01.-31.01.18.	190,20	816,23	16.111,40	9,51	106,11	4.027,85
01.02.-28.02.18.	241,60	6.664,38	17.171,67	12,08	866,37	4.292,92
01.03.-31.03.18.	488,60	3.396,77	25.346,45	24,43	441,58	6.336,61
01.04.-30.04.18.	559,40	4.305,77	26.797,86	27,97	559,75	6.669,47
01.05.-31.05.18.	735,60	4.620,46	40.352,29	36,78	600,66	10.088,07
01.06.-30.06.18.	325,80	4.934,62	45.745,96	16,79	641,50	11.436,49
01.07.-31.07.18.	827,40	5.205,23	47.085,04	41,37	676,68	11.771,26
01.08.-31.08.18.	2.846,40	5.899,31	68.000,36	142,31	766,91	17.000,09
01.09.-30.09.18.	403,20	4.946,62	52.051,07	20,16	643,06	13.012,77
01.10.-31.10.18.	209,60	4.350,69	50.015,64	10,48	565,59	12.503,91
01.11.-30.11.18.	202,60	3.867,31	34.891,36	10,13	502,75	8.722,84
01.12.-31.12.18.	448,80	4.144,69	39.335,77	22,44	538,81	9.833,94
UKUPNO	7.479,25	53.152,21	462.905,12	374,46	6.909,77	115.726,22

Isporuke dobara i usluga

U postupku poreznog nadzora za razdoblje od 01.01.2018. godine do 31.12.2018. godine obavljen je uvid u primjerke izdanih računa za isporuke dobara i usluga u ugostiteljskom objektu bistro LIČKO SELO te je utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. u istome objektu ostvario isporuke dobara i usluga u predmetnom razdoblju u ukupnom iznosu od 1.220.401,82 kn (1.181.413,82 kn gotovinskog prometa i 38.988,00 kn bezgotovinskog prometa).

Članak 4. stavak 1. točka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisuje da je predmet oporezivanja PDV-om isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav.

Člankom 6. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da je porezni obveznik svaka osoba koja samostalno obavlja bilo koju gospodarsku djelatnost bez obzira na svrhu i rezultat obavljanja te djelatnosti.

Člankom 7. stavkom 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da je isporuka dobara u smislu članka 4. stavka 1. točke 1. istog Zakona prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika.

Člankom 8. stavkom 1. zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da je obavljanje usluga svaka transakcija koja se ne smatra isporukom dobara u smislu članka 7. istog Zakona.

Člankom 30. stavkom 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da oporezivi događaj i obveza obračuna PDV-a nastaju kada su dobra isporučena ili usluge obavljene.

Uvidom u poslovnu dokumentaciju poreznog obveznika utvrđene su sljedeće isporuke dobara i usluga:

Tablica 10.

A) GOTOVINSKI PROMET						
Mjesec	Opis	Br. izdanih računa	Uk. iznos	Osnovica	PDV	PNP
01/2018	got.promet	438	46.921,82	0,00	0,00	532,34
02/2018	got.promet	317	36.085,50	0,00	0,00	372,11

03/2018	got.promet	533	51.409,00	0,00	0,00	622,46
04/2018	got.promet	723	72.294,50	0,00	0,00	740,44
05/2018	got.promet	904	94.370,00	0,00	0,00	972,29
06/2018	got.promet	1.030	113.588,50	0,00	0,00	1.097,34
07/2018	got.promet	1.413	137.704,00	0,00	0,00	1.293,40
08/2018	got.promet	2.405	216.412,00	0,00	0,00	2.198,09
09/2018	got.promet	1.710	134.320,00	0,00	0,00	1.414,69
10/2018	got.promet	1.246	131.929,00	0,00	0,00	1.344,99
11/2018	got.promet	694	73.432,00	0,00	0,00	776,48
12/2018	got.promet	692	72.947,50	0,00	0,00	797,58
UKUPNO		12.105	1.181.413,82	0,00	0,00	12.162,21

B) TRANSAKCIJSKI RAČUNI

BR.RAČ.	DATUM	KUPAC	UK. IZNOS	OSNOVICA	PDV	PNP
611-2-1	15.02.2018	CEDAR d.o.o.	972,00	0,00	0,00	6,82
660-2-1	19.02.2018	CEDAR d.o.o.	197,00	0,00	0,00	0,700
UKUPNO VELJAČA			1.169,00	0,00	0,00	7,52
958-2-1	13.03.2018	LOVAČKI SAVEZ LIČKO SENJSKE ŽUPANIJE	332,00	0,00	0,00	1,66
970-2-1	14.03.2018	KOMUNALAC UDBINA d.o.o.	210,00	0,00	0,00	0,64
1091-2-1	22.03.2018	OPĆINA UDBINA	404,00	0,00	0,00	3,11
UKUPNO OŽUJAK			946,00	0,00	0,00	5,40
1552-2-1	10.04.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	404,00	0,00	0,00	3,42
1595-2-1	13.04.2018	KOMUNALAC UDBINA d.o.o.	210,00	0,00	0,00	0,88
1703-2-1	19.04.2018	LOVAČKI SAVEZ LIČKO SENJSKE ŽUPANIJE	563,00	0,00	0,00	2,83
1709-2-1	19.04.2018	HRVATSKE ŠUME UDBINA	1.307,00	0,00	0,00	6,79
1872-2-1	27.04.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	269,00	0,00	0,00	2,01
UKUPNO TRAVANJ			2.753,00	0,00	0,00	15,93
2656-2-1	24.05.2018	KRALJEVAC d.o.o.	1.423,00	0,00	0,00	13,86
2661-2-1	24.05.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	618,00	0,00	0,00	0,00
UKUPNO SVIBANJ			2.041,00	0,00	0,00	13,86
3251-2-1	11.06.2018	KRALJEVAC d.o.o.	379,00	0,00	0,00	0,00
3249-2-1	11.06.2018	SKD PROSVJETA UDBINA	1.403,00	0,00	0,00	14,31
3411-2-1	15.06.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	237,00	0,00	0,00	2,07
UKUPNO LIPANJ			2.019,00	0,00	0,00	16,38
3972-2-1	01.07.2018	PBZ NEKRETNINE	637,00	0,00	0,00	3,79
4004-2-1	02.07.2018	OPĆINA UDBINA	723,00	0,00	0,00	4,63
4087-2-1	04.07.2018	OPĆINA UDBINA	652,00	0,00	0,00	2,63
4403-2-1	13.07.2018	KRALJEVAC d.o.o.	1.909,00	0,00	0,00	10,42
4633-2-1	18.07.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	813,00	0,00	0,00	7,20
5359-2-1	31.07.2018	OPĆINA UDBINA	610,00	0,00	0,00	3,56
UKUPNO SRPANJ			5.344,00	0,00	0,0	32,23
6007-2-1	10.08.2018	DVD UDBINA	367,00	0,00	0,00	2,99

6854-2-1	18.08.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	538,00	0,00	0,00	5,58
7348-2-1	24.08.2018	HDZ ŽO LIČKO SENJSKE ŽUPANIJE	3.185,00	0,00	0,00	5,28
UKUPNO KOLOVOZ			4.090,00	0,00	0,00	13,85
8168-2-1	06.09.2018	HRVATSKE ŠUME UDBINA	573,00	0,00	0,00	3,73
8883-2-1	18.09.2018	LOVAČKI SAVEZ LIČKO SENJSKE ŽUPANIJE	427,00	0,00	0,00	2,33
UKUPNO RUJAN			1000,00	0,00	0,00	6,06
9809-2-1	07.10.2018	CEDAR d.o.o.	3.000,00	0,00	0,00	0,00
10246-2-1	13.10.2018	URED PREDSJEDNIKA RH	3.387,00	0,00	0,00	16,72
10292-2-1	18.10.2018	KRALJEVAC d.o.o.	730,00	0,00	0,00	0,00
10324-2-1	19.10.2018	OPĆINA UDBINA	749,00	0,00	0,00	7,33
10455-2-1	31.10.2018	LOVAČKI SAVEZ LIČKO SENJSKE ŽUPANIJE	417,00	0,00	0,00	2,89
UKUPNO LISTOPAD			8.283,00	0,00	0,00	26,94
11075-2-1	14.11.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	178,00	0,00	0,00	1,87
11391-2-1	26.11.2018	SKD PROSVJETA UDBINA	1.406,00	0,00	0,00	9,53
UKUPNO STUDENI			1.584,00	0,00	0,00	11,40
11564-2-1	07.12.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	1.321,00	0,00	0,00	10,63
11705-2-1	12.12.2018	VIJEĆE SRPSKE NACIONALNE MANJINE UDBINA	143,00	0,00	0,00	0,41
11743-2-1	14.12.2018	MODERATOR d.o.o.	6.035,00	0,00	0,00	103,53
11746-2-1	14.12.2018	OPĆINA UDBINA	2.260,00	0,00	0,00	26,49
UKUPNO PROSINAC			9.759,00	0,00	0,00	141,06
SVEUKUPNO bezgot.promet			38.988,00	0,00	0,00	290,63
SVEUKUPAN PROMET			1.220.401,82			12.452,84

Slijedom navedenoga, nadzorom je utvrđena vrijednost isporučenih dobara i usluga te pripadajući porez na dodanu vrijednost po razdobljima oporezivanja kako slijedi:

Tablica 11.

Razdoblje oporezivanja	Ukupno	Osnovica	PDV	PNP
01.01.-31.01.18.	46.921,82	37.111,58	9.277,90	532,34
01.02.-28.02.18.	37.254,5	29.499,90	7.374,97	379,63
01.03.-31.03.18.	52.355	41.382,03	10.345,51	627,86
01.04.-30.04.18.	75.047,5	59.432,04	14.858,23	756,37
01.05.-31.05.18.	96.411	76.339,88	19.084,97	986,15
01.06.-30.06.18.	115.607,5	91.595,02	22.898,76	1.113,72
01.07.-31.07.18.	143.048	113.377,90	28.344,48	1.325,63
01.08.-31.08.18.	220.502	174.632,05	43.658,02	2.211,94
01.09.-30.09.18.	135.320	107.119,40	26.779,85	1.420,75
01.10.-31.10.18.	140.212	111.072,06	27.768,01	1.371,93
01.11.-30.11.18.	75.016	59.382,50	14.845,62	787,88
01.12.-31.12.18.	82.706,5	65.414,29	16.353,57	938,64
UKUPNO	1.220.401,82	966.358,65	241.589,89	12.452,84

Utvrđivanje obveze poreza na dodanu vrijednost

Člankom 84. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost propisano je da je razdoblje oporezivanja kalendarska godina. Stavkom 2. istog članka propisano je da su obračunska razdoblja od prvog do posljednjeg dana u mjesecu.

Prema članku 85. stavku 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost porezni obveznik mora za razdoblje oporezivanja utvrditi obvezu poreza na dodanu vrijednost i iskazati je u prijavi PDV-a u kojoj se navode svi podaci potrebni za obračunavanje PDV-a odnosno ukupnu vrijednost oporezivih transakcija i iznos PDV-a i pretporeza po stopama PDV-a te ukupnu vrijednost oslobođenih transakcija i transakcija koje ne podliježu oporezivanju.

Slijedom navedenog u Zapisniku KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju I. Porez na dodanu vrijednost pod naslovom I.2. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2018. do 31.12.2018. godine pod točkama I.2.1. Primljena dobra i usluge i I.2.2. Isporuke dobara i usluga, a sukladno članku 85. Zakona o porezu na dodanu vrijednost, nadzorom je utvrđena obveza poreza na dodanu vrijednost po razdobljima oporezivanja za nadzorom obuhvaćeno razdoblje kao razlika između iznosa PDV-a obračunanog na vrijednost isporučenih dobara i usluga (oporezivih transakcija) i ukupnog pretporeza sadržanog u primljenim računima za primljena dobra i usluge kako slijedi:

Tablica 12.

Razdoblje oporezivanja	Isporučena dobra i usluge		Primljena dobra i usluge		Razlika PDV
	Osnovica	PDV	Osnovica	Pretporez	
01.01.-31.01.18.	37.111,58	9.277,90	17.117,83	4.143,47	5.134,43
01.02.-28.02.18.	29.499,90	7.374,97	24.077,65	5.171,37	2.203,60
01.03.-31.03.18.	41.382,03	10.345,51	29.231,82	6.802,62	3.542,89
01.04.-30.04.18.	59.432,04	14.858,23	31.663,03	7.257,19	7.601,04
01.05.-31.05.18.	76.339,88	19.084,97	45.708,35	10.725,51	8.359,46
01.06.-30.06.18.	91.595,02	22.898,76	51.006,38	12.094,78	10.803,98
01.07.-31.07.18.	113.377,90	28.344,48	53.117,67	12.489,31	15.855,17
01.08.-31.08.18.	174.632,05	43.658,02	76.746,07	17.909,31	25.748,71
01.09.-30.09.18.	107.119,40	26.779,85	57.400,89	13.675,99	13.103,86
01.10.-31.10.18.	111.072,06	27.768,01	54.575,93	13.079,98	14.688,03
01.11.-30.11.18.	59.382,50	14.845,62	38.961,27	9.235,72	5.609,90
01.12.-31.12.18.	65.414,29	16.353,57	43.929,26	10.395,19	5.958,38
UKUPNO	966.358,65	241.589,89	523.536,58	123.010,45	118.579,44

Slijedom svega prethodno navedenoga, nadzorom je utvrđena obveza poreza na dodanu vrijednost za razdoblje od 01.01.2018. do 31.12.2018. godine u ukupnom iznosu od 118.579,44 kn primjenom stope od 25% na osnovicu u iznosu od 474.317,76 kn.

Porezni obveznik je u Prijavi poreza na dodanu vrijednost u prosincu 2017. godine za 2017. godinu na rednom broju III.15. Ispravci pretporeza iskazao -14.210,60 kn, dok je za 2019. godinu u PDV obrascu za siječanj 2019. godine na rednom broju III.15. Ispravci pretporeza iskazao 2.751,98 kn čime je umanjio obvezu PDV za isti iznos.

Na pitanje računovodstvu da objasni navedeni ispravak pretporeza odgovoreno je: „Iznos od 2.751,98 kn odnosi se na osnovna sredstva po kojima je platio PDV s datumom 31.12.2017., kada je izlazio iz sustava PDV-a“.

Dakle porezni obveznik je kroz ispravak pretporeza prilikom izlaska iz sustava PDV-a uvećao obvezu PDV-a za 14.210,60 kn, a pri ponovnom ulasku u sustav PDV-a umanjio je obvezu PDV-a za 2.751,98 kn.

Nadzorom se navedene prijave uvećanja i umanjenja obveze PDV-a uzimaju u obzir kroz obračun za 2018. godinu jer se navedeni ispravci odnose na 2018. godinu kad je porezni obveznik trebao ostati u sustavu PDV-a temeljem stvarnog poslovanja u istom poslovnom prostoru sa istim sredstvima rada što je i sam porezni obveznik dokazao navedenim obračunima.

Novoutvrđena obveza za 2018. godinu iznosi 107.120,82 kn.

Neobračunavanjem, neprijavljivanjem i neplaćanjem poreza na dodanu vrijednost u ukupnom iznosu od 107.120,82 kn porezni obveznik je postupio suprotno odredbi članka 85. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Osoba odgovorna za navedeni prekršaj je Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odgovorna osoba u pravnoj osobi MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635.

2.) Porezna stopa propisana je člankom 38. stavak 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

3.) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I/5.1. primjenom porezne stope iz točke I/5.2. zapisnikom, KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine utvrđena je nova porezna obveza poreza na dodanu vrijednost od 107.120,82 kn/lp što zajedno s kamatama iz točke I/5.4. ukupno iznosi 117.443,81 kn/lp.

4.) Obračunata kamata, do dana sastavljanja zapisnika, na nepravodobno plaćeni porez od dana dospjeća do dana sastavljanja Zapisnika 21.02.2020. godine iznosi 10.322,99 kn, a obračunana je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona, a u skladu s odredbama Zakona o kamatama i člankom 29. Zakona o obveznim odnosima.

Ad. I. 6.)

Zakonom o porezu na dohodak (Narodne novine 115/16) člankom 70. stavkom 2. Zakona o porezu na dohodak propisano je da se porez na dohodak od kapitala po osnovi izuzimanja imovine i korištenja usluga iz članka 66. Zakona obračunavaju, obustavljaju i uplaćuju isplatelji istodobno s isplatom primitka, kao porez po odbitku.

1.) Nadzorom kod spomenutog poreznog obveznika utvrđeno je da isti nije obračunao niti platio propisani porez na dohodak od kapitala na (1.) osnovicu od 352.324,32 kn/lp što po (2.) stopi od 36 % (3.) iznosi 126.836,76 kn, a uvećan za (4.) kamate od 6.515,56 kn/lp – ukupno iznosi 133.352,32 kn/lp.

Do povećanja osnovice došlo je iz sljedećeg razloga:

Porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 u 2018. godini je proknjižio na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka proknjižio 142.155,81 kn i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih 302.836,37 kn.

Za navedena knjiženja računovodstvo poreznog obveznika dostavilo je Ugovor od 31.12.2018. godine kojim zajmodavac MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 444.992,00 kn.

Namjena zajma je za likvidnost. Kamata od 3%.

Pod rokovima je navedeno: „Zajmodavac se obvezuje doznačiti svotu ovog zajma korisniku zajma po potrebi. Ovaj ugovor je zaključen na rok od ____ dana, pa se korisnik zajma obvezuje vratiti zajmodavcu svotu glavnice i kamata sa početkom rada apartmana.“

Pod ostalim uvjetima je navedeno: „Stranke ovaj ugovor mogu produžiti u slučaju postojanja obostranog interesa. U tom slučaju korisnik zajma će najkasnije 7 dana prije isteka ugovorenog roka za povrat zajma o svojoj namjeri produžetka ugovora za sljedećih ____ dana obavijestiti zajmodavca.“

Zajmodavac će želi li produžiti ugovor dostaviti korisniku zajma prijedlog aneksa postojećem ugovoru o kratkoročnom zajmu s istim ili izmijenjenim uvjetima. Ako se stranke suglase produžiti zajam na sljedećih ____ dana, korisnik zajma na dan dospjeća doznačuje zajmodavcu samo ugovorenu kamatu.“

Ugovor je sklopljen temeljem knjiženja na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka za 2018. godinu je knjiženo početno stanje od 138.015,35 kn i obračunate kamate u iznosu 4.140,46 kn, pa saldo iznosi 142.155,81 kn te kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih na kojem je 2018. godine je knjiženo:

- 01.01.2018. godine - početno stanje u iznosu 87.830,92 kn,
 - 31.12.2018. godine – potraživanja blagajna u iznosu 206.184,98 kn,
 - 31.12.2018. godine - kamate na zajmove u iznosu 8.820,47 kn,
- te je na navedenom kontu saldo na kraju 2018. godine 302.836,37 kn.

Dakle, nadzorom je utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. u ugovoru u zajmu u iznosu 444.992,00 kn uključio početni saldo iz 2017. godine u iznosu 225.846,27 kn, dakle, na 2018. godinu se odnosi 219.145,73 kn.

Kako je objašnjeno u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju II. *Porez na dohodak od kapitala u točki II.1 Porez na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2017. do 31.12.2017. godine i točki II.1 Porez na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2018. do 31.12.2018. godine* porezni obveznik je izuzeo imovinu društva, a nakon toga napravio Ugovor da zatvori ne položenu gotovinu na žiro račun te je za 2018. godinu izuzeta imovina u iznosu 219.145,73 kn za koju nema dokumentacije da je korištena u poslovne svrhe, dakle radi se o korištenju imovine društva za privatne potrebe vlasnika društva Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odnosno o skrivenoj isplati dobiti.

U smislu odredbe članka 71. stavka 3. Pravilnika porez na dohodak od izuzimanja imovine obračunava (uplaćuje) se prema prebivalištu/uobičajenom boravištu poreznog obveznika kojemu se pripisuju primici, odnosno dohodak. U razdoblju obuhvaćenim nadzorom prebivalište Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7.

Člankom 4. Odluke o lokalnim porezima Općine Udbina („Županijski glasnik“ Ličko-senjske županije br. 32/17) propisana je stopa prireza poreza na dohodak od 5%.

Sukladno odredbi članka 66. stavka 1. i članka 70. stavka 2. Zakona o porezu na dohodak, u postupku nadzora je utvrđeno da je isplata gotovine, u konkretnom slučaju gotovinski promet nije položen na žiro račun i korišten je za privatne potrebe direktora Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762 u iznosu 219.145,83 kn.

Primitak po osnovi izuzimanja je neto primitak, te se iznos od 219.145,83 kn uvećava u smislu članka 70. stavka 12. Pravilnika o porezu na dohodak na sljedeći način:

$$\text{Porezna osnovica (bruto primitak)} = \frac{\text{Tržišna vrijednost izuzimanja}}{0,64 - (0,36 * \text{stopa prireza})}$$

$$\text{Porezna osnovica (bruto primitak)} = \frac{219.145,73}{0,622} = 352.324,32$$

Tablica 13.

redni broj	opis	iznos
1.	Dohodak / primitak (osnovica)	352.324,32
2.	Porez po stopi od 36% (r.br. 1 x 36%)	126.836,76
3.	Prirez po stopi od 5% (r.br.2. x 5%)	6.341,83
4.	Primitak od izuzete imovine (r.br. 1-2-3)	219.145,83

Budući da porez na dohodak od kapitala temeljem članka 71. stavka 9. Pravilnika o porezu na dohodak obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatelj u propisanim rokovima na OIB isplatelja primitka, zbirno za sve porezne obveznike s prebivalištem ili uobičajenim boravištem na istoj

općini/gradu, a Porezna uprava će zbirne uplate rasporediti po pojedinom poreznom obvezniku prema podacima iz dostavljenog izvješća iz članka 77. Pravilnika, pravnoj osobi MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 kao isplatitelju primitaka nadzorom se, primjenom stope od 36 % na osnovicu od 352.324,32 kn, utvrđuje obveza poreza na dohodak od kapitala u iznosu od 126.836,76 kn te primjenom stope od 5% utvrđena obveza prireza porezu na dohodak od kapitala u iznosu od 6.341,83 kn.

Porezni obveznik nije obračunao i uplatio porez na dohodak od kapitala čime je povrijedio odredbe članka 70. stavka 2. Zakona o porezu na dohodak, što je za kažnjivo prema odredbi članka 91. stavka 1. točke 10. istog Zakona, a za odgovornu osobu u pravnoj osobi prema odredbi članka 91. stavka 4. istog Zakona.

Osoba odgovorna za navedeni prekršaj je Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odgovorna osoba u pravnoj osobi MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635.

Na temelju gore navedenih novoutvrđenih obveza, a prema članku 7. stavku 1. točki 12. Zakona o porezu na dobit, porezna osnovica iz članka 5. istog Zakona povećava se za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama.

S obzirom na navedeno osnovica poreza na dobit se povećava za iznos rashoda utvrđenih u postupku nadzora u iznosu od 352.324,32 kn.

2.) Porezna stopa propisana je člankom 70. stavkom 2. Zakona o porezu na dohodak.

3.) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I/6.1. primjenom porezne stope iz točke I/6.2. zapisnikom, KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine utvrđena je nova porezna obveza poreza na dohodak od kapitala od 126.836,76 kn/lp što zajedno s kamatama iz točke I/6.4. ukupno iznosi 133.352,32 kn/lp.

4.) Obračunata kamata, do dana sastavljanja zapisnika, na nepravodobno plaćeni porez od dana dospjeća do dana sastavljanja Zapisnika 21.02.2020. godine iznosi 6.515,56 kn, a obračunana je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona, a u skladu s odredbama Zakona o kamatama i člankom 29. Zakona o obveznim odnosima.

Ad. I. 7.)

Zakonom o lokalnim porezima („Narodne novine“ br. 115/16, 101/17) člankom 20. stavkom 1. točkom 1. propisano je da jedinice lokalne samouprave mogu uvesti prirez porezu na dohodak. Člankom 21. stavkom 2. Zakona o lokalnim porezima propisano je da se prirez porezu na dohodak plaća po stopi koju utvrdi predstavničko tijelo jedinice lokalne samouprave svojom odlukom sukladno stavku 1. ovoga članka i pripada jedinici lokalne samouprave na području koje je prebivalište ili uobičajeno boravište obveznika plaćanja prireza porezu na dohodak.

Člankom 1. Odluke o prirezu porezu na dohodak Općine Udbina (Narodne novine br. 125/2) propisana je stopa prireza poreza na dohodak od 5%.

1.) Nadzorom kod spomenutog poreznog obveznika utvrđeno je da isti nije obračunao niti platio propisani prirez poreza na dohodak od kapitala na (1.) osnovicu od 126.836,76 kn/lp što po (2.) stopi od 5 % (3.) iznosi 6.341,83 kn, a uvećan za (4.) kamate od 325,78 kn/lp – ukupno iznosi 6.667,61 kn/lp.

Do povećanja osnovice došlo je iz sljedećeg razloga:

Nadzorom je utvrđeno da je porezni obveznik MAK d.o.o. izuzeo imovinu društva na način da ostvareni gotovinski promet nije polagao na žiro račun te je za 2018 godinu izuzeo gotovinu u iznosu 219.145,83 kn za koji je sa danom 31.12.2018. godine nakon što je novac već izuzet sastavljen ugovor na iznos 444.992,00 kn u koji je uključen početni saldo iz 2017. godine u iznosu 225.846,27 kn, dakle, na 2018. godinu se odnosi 219.145,73 kn za koju nema dokumentacije da je korištena u

poslovne svrhe, dakle radi se o korištenju imovine društva za privatne potrebe odgovorne osobe društva Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762, odnosno o skrivenoj isplati dobiti.

Kako je u prethodnoj točki I.6. ovog Rješenja obrazloženo odgovornoj osobi društva Zoranu Janković na neto isplatu u iznosu 219.145,83 kn utvrđen je bruto primitak u iznosu od 352.324,32 kn te je primjenom porezne stope od 36% utvrđena obveza poreza na dohodak od kapitala u iznosu od 126.836,76 kn i obveza prireza porezu na dohodak od kapitala primjenom stope od 5% u iznosu od 6.341,83 kn.

2.) Porezna stopa propisana je člankom 1. Odluke o prirezu porezu na dohodak Općine Udbina.

3.) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I/7.1. primjenom porezne stope iz točke I/7.2. zapisnikom, KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine utvrđena je nova obveza prireza poreza na dohodak od kapitala od 6.341,83 kn/lp što zajedno s kamatama iz točke I/7.4. ukupno iznosi 6.667,61 kn/lp.

4.) Obračunata kamata, do dana sastavljanja zapisnika, na nepravodobno plaćeni porez od dana dospijeaća do dana sastavljanja Zapisnika 21.02.2020. godine iznosi 325,78 kn, a obračunana je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona, a u skladu s odredbama Zakona o kamatama i člankom 29. Zakona o obveznim odnosima.

Ad. I. 8.)

Zakonom o porezu na dobit člankom 35. Zakona o porezu na dobit propisano je plaćanje poreza na dobit.

1.) Nadzorom kod spomenutog poreznog obveznika utvrđeno je da isti nije obračunao niti platio propisani porez na dobit na (1.) osnovicu od 325.401,16 kn/lp što po (2.) stopi od 12 % (3.) iznosi 39.048,14 kn, a uvećan za (4.) kamate od 2.005,89 kn/lp – ukupno iznosi 41.054,03 kn/lp.

Do povećanja osnovice došlo je iz sljedećeg razloga:

U Prijavi poreza na dobit za 2018. godinu koja je predana u Poreznu upravu dana 04.04.2019. godine, u skladu s odredbama članka 35. stavka 2. Zakona o porezu na dobit porezni obveznik je iskazao je porez na dobit u iznosu 178.698,00 kn.

Porezni obveznik je u Prijavi poreza na dobit za 2018. godinu iskazao ukupne prihode u iznosu od 1.225.341,00 kn koji su proknjiženi na kontima glavne knjige.

Temeljem nadzorom obuhvaćenih izlaznih računa i temeljem periodičnih obračuna blagajne za 2018. godinu utvrđeno je da je glavnina prihoda proknjižena na kontu 7511 Prihodi od restorana i gostionica u iznosu 1.205.601,24 kn, a ostvaren je temeljem pružanja ugostiteljskih usluga u bistro - LIČKO SELO u Udbini, Pod vrbom 7.

Prihodi od restorana i gostionica knjižen je temeljem izlaznih računa i obračuna blagajne koji su proknjiženi u knjizi izlaznih računa od rednog broja 1. do rednog broja 61.

Navedeni izlazni računi detaljnije su obrađeni u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju I. Porez na dodanu vrijednost pod točkom I.2. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2018. do 31.12.2018. godine pod točkom I.2.2. Isporučena dobra i usluge.

Predmetnim nadzorom je porezno tijelo utvrdilo postojanje zlouporabe prava budući da je u transakcijama između poreznih obveznika:

1. MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635
2. LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501

utvrđen kontinuitet u poslovanju koji se prenosi s povezanog društva koje je poslovalo u prethodnoj godini društvo MAK d.o.o. na novoosnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. i natrag na društvo MAK d.o.o. u istom poslovnom prostoru, koristeći ista osnovna sredstva i većinom istu radnu snagu što rezultira posljedicom da svaki naredni porezni obveznik koji započinje (odnosno nastavlja s radom u istim uvjetima) nije obveznik PDV-a i ne obračunava porez na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga, koristeći se institutom malog poreznog obveznika iz članka 90. Zakona o porezu na dodanu

vrijednost (poduzete radnje mogu se promatrati kao "jedan poduzetnik – jedan poslovni prostor - jedna gospodarska djelatnost").

Iz navedenih razloga je poreznom obvezniku utvrđena obveza obračunavanja poreza na dodanu vrijednost pri isporuci dobara i usluga, odnosno utvrđena mu je vrijednost isporučenih dobara i usluga te pripadajući porez na dodanu vrijednost za 2018. godinu.

Kako porezni obveznik u trenutku podnošenja prijave poreza na dobit nije bio u sustavu poreza na dodanu vrijednost, prihode i rashode je u svojim financijskim izvještajima te prijavi poreza na dobit iskazao u ukupnom iznosu (osnovica + PDV), potrebno je izvršiti korekciju poreza na dobit u skladu sa utvrđenim činjeničnim stanjem u nadzoru kako slijedi:

- Ukupan iznos isporuka: 1.220.401,82 kn,
- Osnovica: 966.358,65 kn,
- Porez na dodanu vrijednost: 241.589,89 kn
- Porez na potrošnju: 12.452,84 kn

Temeljem navedenog poreznom obvezniku se predmetnim nadzorom **umanjuju prihodi** za iznos sadržanog poreza na dodanu vrijednost i poreza na potrošnju sukladno utvrđenom činjeničnom stanju odnosno za **241.589,89 kn** i **12.452,84 kn** na koji način se dobije prihod od ugostiteljstva u iznosu 966.358,65 kn.

Porezni obveznik je u Prijavi poreza na dobit za 2018. godinu iskazao ukupne rashode u iznosu od 1.046.643,00 kn, na kontima glavne navedeni rashodi proknjiženi su na kontu 490 Raspored troškova u iznosu 562.672,60 kn i na kontu 7100 Nabavna vrijednost prodane robe u iznosu 483.945,10 kn.

Obavljen je uvid u analitičke kartice Glavne knjige, ulazne račune te ostalu dokumentaciju vezanu za priznavanje troškova.

➤ Porezni obveznik je na kontima glavne knjige od konta 4008 do konta 41790 knjižio ulazne račune koji su detaljnije obrađeni u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju *I. Porez na dodanu vrijednost pod naslovom I.2. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2018. do 31.12.2018. godine pod točkom II.2.1. Primljena dobra i usluge.*

➤ Porezni obveznik je na kontu 4312 Amortizacija opreme knjižena je obračunata amortizacija u iznosu 130.211,46 kn.

Uvidom u popis osnovnih sredstava utvrđeno je da porezni obveznik ima upisane slijedeće nekretnine i stanje na 31.12.2018. godine je:

- red broj 1. Zemljište bez zgrade nabava 01.01.2011. šifra 001 nabavni iznos 291.553,00 kn, proknjiženo na kontu 0201 Građevinsko zemljište (bez zgrada),
- red broj 2. Zgrada nabava 01.01.2011. šifra 002 nabavni iznos 64.538,00 kn, amortizacija 25.546,29 kn, knjigovodstveni iznos 38.991,71 kn, proknjiženo na kontu 0302 Zgrade hotela, motela, restorana,
- red broj 10. Zgrada A nabava 30.11.2014. šifra 010 nabavni iznos 15.845,60 kn, amortizacija 3.235,14 kn knjigovodstveni iznos 12.610,46 kn, proknjiženo na kontu 0302 Zgrade hotela, motela, restorana,
- red broj 14. Zgrada B nabava 01.01.2015. šifra 014 nabavni iznos 1.044.430,00 kn, amortizacija 409.068,42 kn knjigovodstveni iznos 635.361,58 kn, proknjiženo na kontu 0302 Zgrade hotela, motela, restorana.

Kako je u ugovoru o zajmu navedeno da će zajam biti vraćen sa početkom rada apartmana od odgovorne osobe Zorana Janković je uzeta Izjava dana 23.10.2019. godine KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-2 u kojoj je izjavio da apartmane gradi društvo MAK d.o.o., a uvidom u dokumentaciju utvrđeno je da se radi o apartmanima koji se grade na zemljištu u vlasništvu društva MAK d.o.o. temeljem Građevinske dozvole KLASA: UP/I-361-03/15-01/22; URBROJ: 2125/1-08-15-04 od 22.12.20115. godine, izdane od Upravnog odjela za graditeljstvo, zaštitu okoliša i priroda te komunalno uređenje Ličko-senjske županije za izgradnju drvene apartmanske kućice za turistički smještaj – objekt A i Građevinske dozvole KLASA: UP/I-361-03/15-01/23; URBROJ: 2125/1-08-15-04 od 22.12.20115. godine, izdane od Upravnog odjela za graditeljstvo, zaštitu okoliša i priroda te

komunalno uređenje Ličko –Senjske županije za izgradnju drvene apartmanske kućice za turistički smještaj – objekt B. Građevinske dozvole su izdane društvu MAK d.o.o..

Obzirom da se apartmani rade kao objekt A i B nametao se zaključak da su isti stavljeni u upotrebu; pa je od računovodstva zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-5 dana 05.11.2019. godine zatraženo da dostavi dokumentaciju o izlazu za smještaju gostiju.

U obrazloženju zaprimljenom 06.11.2019. godine pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-6 odgovoreno je da je Zgrada A pečenjara, a Zgrada B je procjena PBZ Nekretnine za restoran.

Zbog toga što porezni obveznik u popisu OSA ima 3 zgrade od računovodstva je zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-7 dana 06.11.2019. godine zatraženo da se točno navede koje su zgrade u popisu OSA i kad su stvarno nabavljene nekretnine. Dostavljen je ugovor o kupoprodaji nekretnine između Općine Udbina i MAK d.o.o. od 23.11.2004. godine u kojem je kupoprodajna cijena 104.792,80 kn. Što je zgrada narednom broju 2 i temeljem kojeg dokumenta je upisana u OSA te da se dostavi procjena nekretnine od PBZ Nekretnine d.o.o.

U obrazloženju zaprimljenom 06.11.2019. godine pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-8 je odgovoreno „*Mi poduzeće MAK d.o.o. vodimo od 2011. godine, mi smo tada unijeli u osnovna sredstva knjigovodstvene vrijednosti koje su ostale. Zgrada od 104.792,80 kn je najvjerojatnije što je sad kod nas pod rednim brojem 2. Zgrada pod rednim brojem 10. na 15.845,60 to je pečenjara. Pod rednim brojem 14. je procjena restorana PBZ Nekretnina d.o.o., nazvat ćemo gosp Zorana da vam dostavi tu procjenu.*“

Kako do 28.11.2019. godine nije dostavljena procjena nekretnine od PBZ Nekretnine d.o.o. zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-11 dana 28.11.2019. godine zatraženo da se dostavi procjena i da se opiše na koji način je knjižena revalorizirana imovina od početka revalorizacije.

U obrazloženju zaprimljenom 28.11.2019. pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-12 odgovoreno je da je nekretnina knjižena na klasu 0 i 9.

Provjerom knjiženja utvrđeno je da je procjena knjižena na kontu 0302 Zgrade hotela, motela, restorana zajedno sa ostalim zgradama iz popisa osnovnih sredstava i na kontu 9200 Revalorizacijske pričuve iz procjene dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine, a amortizacija na kontu 03900 Akumul.amortiz.objekata u ukupnom iznosu 108.462,18 kn za 2018. godinu, od kojeg iznosa se na procijenjenu nekretninu odnosi 104.443,00 kn.

Ukupna amortizacija je u troškovima proknjižena na kontu 4312 Amortizacija opreme u iznosu 130.211,46 kn od kojeg iznosa se na procijenjenu nekretninu odnosi 104.443,00 kn i prijavljen je u rashodima u PD obrascu za 2018. godinu.

Obzirom da knjiženja nisu provedena po pravilima za knjiženje revalorizacije zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-13 dana 28.11.2019. godine zatraženo da se obrazloži kako je korištena amortizacija na revaloriziranu vrijednost jer s motrišta poreza na dobit trošak amortizacije revalorizirane imovine mora biti neutralan.

Dana 29.11.2019. dostavljena je procjena nekretnine od PBZ Nekretnine d.o.o. zaprimljena pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-14 te je odgovoreno: „*Ovaj objekt nije bio unešen u osnovna sredstva, morali smo ga unijeti radi kredita, te smo ga unijeli na osnovu procjene banke, nije to bila revalorizacija. Unijeli smo ga na sredstva i na izvore sredstava.*“

Nakon toga je poreznom obvezniku objašnjeno u dopisu KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-15 dana 29.11.2019. godine da se prilikom knjiženja osnovnih sredstava mora voditi pravilima propisanim Zakonom o porezu na dobit u članku 12. i Pravilnikom o porezu na dobit te standardima financijskog izvješćivanja.

Nakon toga je porezni obveznik poslao više obrazloženja zaprimljenih pod brojevima KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-16 od 29.11.2019. godine, pa KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-18 od 29.11.2019. godine i KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-19 od 02.12.2019. godine u kojima se navodi da se radi o restoranu koji do 2015. godine nije bio upisan u osnovna sredstva, jer je početno kupljeno zemljište na kojem nije bilo restorana nego je porezni obveznik izgradio restoran sredstvima odgovorne osobe od temelja do krova, a zbog podizanja kredita banka je tražila da se restoran unese u osnovna sredstva te smatraju da je procjena banke manja od stvarne vrijednosti nekretnine.

Zbog svega navedenog zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/19-20 dana 02.12.2019. godine još jednom je zatraženo da se dostavi dokumentacija temeljem koje su zgrade unesene u popis osnovnih sredstava i da se točno razvrstaju 3 zgrade koje su upisane u OSA.

Dana 03.12.2019. dostavljeno je obrazloženje zaprimljeno pod brojem KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 383-2019-21 te je odgovoreno: „Što se tiče knjiženja kod nas, za zgradu A, nama su donesena dva računa za pronalazak vode, koje se bušotine mogu vidjeti i sada. To je bilo za planiranje neke investicije i mi smo to stavili u investicije u tijeku koje smo kasnije prenijeli u osnovna sredstva, ako bi se ikad nastavilo graditi.

Dokumentacija koja to potkrijepljuje je kartica konta u prilogu.

Što se tiče zgrade B, to je objekt koji se nije vodio kod nas, nismo imali ništa o tome (po izjavi gospodina Jankovića, to je on od 2004. pa nadalje gradio sam).

Unijeli smo zgradu na osnovu procjene banke. To se ne radi ni o kakvoj revalorizaciji, nego samo unos u knjiženje, a već smo naveli da za to nemamo ništa drugo osim procjene banke.

Što se tiče konta 9200 revalorizaciju možemo stornirati i prebaciti na kapitalne rezerve.

Gospodin Janković je u sve to upućen bolje od nas pa će Vas on nazvati"

Uz obrazloženje su dostavljeni ispisi konta 0341 Investicija u tijeku – postrojenja i oprema (uključivo i materijal) za 2013. godinu i 2014. godinu na kojima su proknjiženi računi UR – 353 Geobušač d.o.o. u iznosu 4.000,00 kn i UR – 496 Geobušač d.o.o. u iznosu 7.345,60 kn za 2013. godinu i UR – 531 Ured ovlaštenog inženjera Geodezije u iznosu 4.500,00 kn. Računi nisu poslani, a iz obrazloženja u popisu OSA to je uneseno kao Zgrada A, iako je u prethodnim obrazloženjima navedeno da je zgrada A pečenjara. Slijedom navedenog nejasno je kako je bušotina mogla biti uvedena u popis osnovnih sredstava kao zgrada.

Nadzorom je temeljem dostavljene dokumentacije utvrđeno slijedeće:

1. Porezni obveznik MAK d.o.o. (kupac) je kupio nekretninu temeljem Ugovora o kupoprodaji nekretnine od 23.11.2004. godine od Općine Udbina (prodavatelj). U članku 1. navedenog ugovora navedeno je „Prodavatelj prodaje, a kupac kupuje nekretninu upisanu u zemljišno knjižni uložak P-344/03 k.o. Udbina i to k.č.br. 4254/51 u naravi zgrada u površini 227 m², dvorište 500 m² i pašnjak 633 m².“ U članku 2. je navedeno: „Kupoprodajna cijena nekretnine iz članka 1. ovog Ugovora iznosi 104.792,80 kn u skladu sa Odlukom Općinskog vijeća o prihvatu ponude KLASA: 320-21/04-01/02; URBROJ: 2125/12-01-01-04 od 06.10. 2004.“

2. PBZ Nekretnine d.o.o. su izvršili procjenu nekretnine temeljem Elaborata o procijenjenoj vrijednosti nekretnina iz listopada 2014. godine temeljem očevida od 09.10.2014. godine i to za poslovnu zgradu – Restoran „Ličko selo“ i zemljište temeljem posjedovnog lista br. 494 k.o. Udbina k.č.br. 4254/51, površina (1.111 + 246) 1.357 m² i posjedovnog lista br. 557 k.o. Udbina k.č.br. 4254/53, k.č.br. 4254/54, k.č.br. 4254/55, površine 6.924 m², ukupno 8.281 m².

Građevinska vrijednost nekretnine je 145.425 €, a sastoji se od zemljišta vrijednosti 33.124 €, priključci 11.414 €, poslovna zgrada 82.093 €, vanjsko uređenje 10.800 € i projektni nadzor 7.995 €.

Tržišna vrijednost iznosi 137.426,78 € ili 1.049.940,57 kn, nova vrijednost za potrebe osiguranja objekta iznosi 133.250,00 € ili 1.018.030,00 kn.

Dakle porezni obveznik je 2004. godine kupio nekretninu temeljem posjedovnog lista br. 494 k.č.br. 4254/51, površina (1.111 + 246) 1.357 m² u naravi zgradu u površini 227 m², dvorište 500 m² i pašnjak 633 m² po nabavnoj vrijednosti 104.792,80 kn, a nakon toga je kupio zemljište za koje nije

dostavio nikakvu dokumentaciju te 2012. godine proveo postupak procjene imovine temeljem koje je procijenjena tržišna vrijednost na vrijednost 137.426,78 € ili 1.049.940,57 kn.

U knjigovodstvu poreznog obveznika proknjiženo je slijedeće:

- na kontu 0201 Građevinsko zemljište (bez zgrada) proknjiženo je 251.553,00 kn,
- na kontu 0302 Zgrade hotela, motela, restorana proknjižena je ukupna nabavna vrijednost u iznosu 1.124.813,60 kn, a odnosi se na 3 zgrade koje se u popisu dugotrajne imovine vode na red. br 2 šifra 002 nabavna vrijednost 64.538,00 kn, red. br. 10. šifra 010 nabavna vrijednost 15.845,60 kn i na red. br. 17. šifra 014 nabavna vrijednost 1.044.430,00 kn,
- na kontu 0302 Zgrade hotela, motela, restorana proknjižena je ukupna nabavna vrijednost u iznosu 1.124.813,60 kn, a odnosi se na 3 zgrade koje se u popisu dugotrajne imovine vode na red. br 2 šifra 002, red. br. 10. šifra 010 i na red. br. 17. šifra 014,
- na kontu 03900 Akumul.amortiz.objekata u iznosu 108.462,18 kn,
- na kontu 4312 Amortizacija opreme u iznosu 130.211,46 kn,
- na kontu 9200 Revalorizacijske pričuve iz procjene dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine proknjižena je vrijednost revalorizirane imovine u iznosu 1.044.430,00 kn.

Dakle, ako se uzme u obzir dostavljena dokumentacija i obrazloženja računovodstva poreznog obveznika da je početna vrijednost zgrade pod red. br 2 šifra 002 nabavna vrijednost 64.538,00 kn zapravo knjigovodstvena vrijednost na početku 2011. godine može se zaključiti da je porezni obveznik zgradu koja je amortizirana 6 godina na početku knjižio po nabavnoj vrijednosti u iznosu 92.197,14 kn i zemljište po vrijednosti 12.595,66 kn. Nakon toga je porezni obveznik nabavio zemljište od 6924 m² dana 13.10.2008. godine što je utvrđeno temeljem podataka u Informacijskom sustavu Porezne uprave te uvidom u posjedovni list br. 557, ali nije vidljiva vrijednost iz kupoprodajnog ugovora, a kako je kod poreznog obveznika proknjiženo na dan 01.01.2011. godine na kontu 0201 Građevinsko zemljište (bez zgrada) u iznosu 251.553,00 kn može se utvrditi da je zemljište nabavljeno za 278.957,34 kn.

Porezni obveznik nakon početnog mjerenja nije dostavio nikakvu dokumentaciju niti evidencije o ulaganju u nekretnine, a u 2014. godini obavlja procjenu nekretnina i u 2015. godini procijenjenu vrijednost knjiži na kontu 9200 Revalorizacijske pričuve iz procjene dugotrajne nematerijalne i materijalne imovine proknjižena je vrijednost revalorizirane imovine u iznosu 1.044.430,00 kn, te na kontu na kontu 0302 Zgrade hotela, motela, restorana povećava vrijednost zgrada za 1.044.430,00 kn.

Iz Elaborata o procijenjenoj vrijednosti nekretnina iz listopada 2014. godine PBZ Nekretnine d.o.o. utvrđeno je da je tržišna vrijednost iznosi 137.426,78 € ili 1.049.940,57 kn od čega se je zemljište procijenjeno u vrijednosti 33.124 € ili 253.067,36 kn (po tečaju 7,64 koji je korišten od PBZ Nekretnine d.o.o.) i poslovna zgrada 82.093 € ili 627.190,52 kn (po tečaju 7,64 koji je korišten od PBZ Nekretnine d.o.o.).

Porezni obveznik je ukupno procijenjenu vrijednost u iznosu 1.044.430,00 kn (ne zna se objasniti odakle navedena vrijednost i zašto ne odgovara procijenjenoj tržišnoj vrijednosti) knjižio kao Zgradu B i amortizirao te iskoristio trošak amortizacije za 2018. godinu u iznosu 104.443,00 kn.

Člankom 12. stavkom 1. Zakona o porezu na dobit („Narodne novine“ br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16) propisano je da se amortizacija dugotrajne materijalne i nematerijalne imovine priznaje se kao rashod u svoti obračunanoj na trošak nabave po linearnoj metodi primjenom godišnjih amortizacijskih stopa iz stavka 5. ovoga članka.

Stavkom 2. istog članka propisano je da se amortizacija obračunava pojedinačno.

Stavkom 4. istog članka propisano je da amortizaciji ne podliježe zemljište, šuma i slična obnovljiva prirodna bogatstva, financijska imovina, spomenici kulture te umjetnička djela.

Stavkom 9. istog članka propisano je da se trošak amortizacije za prodanu, darovanu, na drugi način otuđenu ili uništenu dugotrajnu imovinu priznaje u porezni rashod do kraja mjeseca u kojem je dugotrajna imovina bila u upotrebi.

Stavkom 10. istog članka propisano je da se neamortizirani trošak nabave dugotrajne imovine priznaje u porezni rashod u poreznom razdoblju u kojemu je dugotrajna imovina prodana, darovana, na drugi način otuđena ili uništena.

Stavkom 11. istog članka propisano je da Iznimno od odredbe stavka 10. ovoga članka, ako je trošak nabave iskazan u revaloriziranoj svoti, u porezni rashod priznaje se neamortizirani trošak nabave

umanjen za revaloriziranu svotu koja je do trenutka prodaje, darovanja, otuđenja na drugi način i uništenja uključena u prihode.

Stavkom 14. istog članka propisano je da se dugotrajna imovina, i nakon što je u cijelosti otpisana, zadržava u evidenciji do trenutka prodaje, darovanja, drugog načina otuđenja ili uništenja.

Stavkom 22. istog članka propisano je ako porezni obveznik u poslovnim knjigama iskazuje vrijednosno usklađenje dugotrajne imovine navedene u ovom članku, u porezno priznate rashode poreznog razdoblja može se uključiti samo iznos koji bi bio utvrđen primjenom godišnjih amortizacijskih stopa iz stavka 5. ovoga članka.

Člankom 22. stavkom 4. Pravilnika o porezu na dobit („Narodne novine“ br. 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13, 12/14, 157/14, 137/15, 1/17, 2/18) propisano je da se amortizacijom iz članka 12. stavak 12. Zakona smatra amortizacija obračunana za imovinu koja je bila amortizirana ili otpisana. Ako je vrijednost imovine povećana bez dodatnog troška ulaganja, a povećanje nije uključeno u poreznu osnovicu, tada se obračunana amortizacija porezno ne priznaje.

Člankom 39. stavkom 2. Pravilnika o porezu na dobit propisano je da se revalorizacijska pričuva koja je formirana pri procjeni imovine od dana početka primjene Zakona uključuje u poreznu osnovicu u poreznom razdoblju u kojemu je realizirana a utvrđuje se u svoti povećane amortizacije nastale zbog revalorizacije. Ostatak revalorizacijske pričuve uključuje se u poreznu osnovicu nakon uništenja, prodaje ili otuđenja na drugi način imovine od koje je revalorizacijska pričuva oblikovana.

MRS 16 u točki 38. i HSFI u točki 6.37. propisuju između ostalog da se revalorizacijsko povećanje treba priznati kao prihod do iznosa do kojeg se poništava revalorizacijsko smanjenje vrijednosti istog sredstva.

Na temelju svega iznesenog utvrđeno je da porezni obveznik nije točno knjižio revaloriziranu vrijednost dugotrajne imovine, a iskoristio trošak amortizacije za 2018. godinu u iznosu 104.443,00 kn u čemu je uključena i vrijednost zemljišta što člankom 12. stavkom 1. Zakona o porezu na dobit nije dozvoljeno, a za realiziranu amortizaciju nije uvećao prihode slijedom čega se **osnovica poreza na dobit uvećava u iznosu 104.443,00 kn.**

Porezni obveznik je na kontu 4893 Porezno nepriznati troškovi knjižio 32.296,67 kn za koje troškove je u PD obrascu na rednom broju II.24. Povećanje porezne osnovice za sve druge rashode (čl. 7. st. 1. t. 13. Zakona) i ostala povećanja povećao osnovicu poreza na dobit za 32.296,67 kn, a proknjiženi su zastara računi i kredit PBZ, a prema obrazloženju računovodstva poreznog obveznika navedeni iznos odnosi se na saldiranje kredita PBZ koji je u bilanci ali nisu htjeli da ulazi u PD obrazac da smanjuje dobit.

Nadalje, u vezi navedenog u Zapisniku KLASA: UP/II-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju I. *Porez na dodanu vrijednost pod naslovom I.2. Porez na dodanu vrijednost za razdoblje 01.01.2018. do 31.12.2018. godine* i u točki III.2.1. *Prihodi, odnosno u poglavlju I. Porez na dodanu vrijednost*, u točki I.2.3. *Utvrđivanje obveze poreza na dodanu vrijednost* također je potrebno izvršiti korekciju rashoda iskazanih u Prijavi poreza na dobit za 2018. godinu u skladu sa činjeničnim stanjem utvrđenim u nadzoru:

- Ukupan iznos primljenih dobara i usluga: 762.787,90 kn,
- Neoporezivo / oslobođeno: 116.245,87 kn,
- Osnovica: 523.536,58 kn,
- Porez na dodanu vrijednost: 123.010,45 kn.

Temeljem navedenog poreznom obvezniku se predmetnim nadzorom **umanjuju rashodi** za iznos sadržanog pretporeza sukladno utvrđenom činjeničnom stanju odnosno za **123.010,45 kn.**

Porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 je u 2018. godini na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka proknjižio 142.155,81 kn i na kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih 302.836,37 kn.

Za navedena knjiženja računovodstvo poreznog obveznika dostavilo je Ugovor od 31.12.2018. godine kojim zajmodavac MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7 daje zajam Zoranu Janković kao korisniku zajma u iznosu 444.992,00 kn.

Namjena zajma je za likvidnost. Kamata od 3%.

U ugovoru je navedeno da se zajmodavac obvezuje doznačiti svotu ovog zajma korisniku zajma po potrebi, a novac je u momentu sklapanja ugovora već izuzet, rokovi davanja zajma su po potrebi, a za vraćanja je navedeno s početkom rada apartmana.

Kako iz ugovora nije moguće utvrditi o čemu se radi od računovodstva je dana 03.07.2019. godine zahtjevom za dostavu dokumentacije KLASA: 471-02/19-01/39; URBROJ: 513-07-09/19-7 zatraženo obrazloženje obzirom da iz dostavljene dokumentacije nije moguće utvrditi na koji način je navedeni ugovor knjižen u poslovnoj dokumentaciji poreznog obveznika.

Ugovor je sklopljen temeljem knjiženja na kontu 1286 – potraživanja od članova društva za pokriće gubitaka za 2018. godinu je knjiženo početno stanje od 138.015,35 kn i obračunate kamate u iznosu 4.140,46 kn, pa saldo iznosi 142.155,81 kn te kontu 1309 – ostala potraživanja od zaposlenih na kojem je 2018. godine je knjiženo:

- 01.01.2018. godine - početno stanje u iznosu 87.830,92 kn,
 - 31.12.2018. godine – potraživanja blagajna u iznosu 206.184,98 kn,
 - 31.12.2018. godine - kamate na zajmove u iznosu 8.820,47 kn,
- te je na navedenom kontu saldo na kraju 2018. godine 302.836,37 kn.

Porezni obveznik MAK d.o.o. je u ugovoru u zajmu u iznosu 444.992,00 kn uključio početni saldo iz 2017. godine u iznosu 225.846,27 kn, dakle, na 2018. godinu se odnosi 219.145,73 kn.

Dakle, ugovor je napravljen 31.12.2018. godine i raskinut 01.01.2019. godine, a svota zajma je utvrđena na kraju godine kad su provedena sva knjiženja kretanja gotovine i kad je utvrđeno da porezni obveznik nije položio sav gotovinski promet na žiro račun, ili utrošio za poslovnu djelatnost.

Sva knjiženja i obrazloženja detaljno su obrazložena u poglavlju u poglavlju II. *Porez na dohodak od kapitala.*

Osnovica poreza na dobit se povećava za iznos rashoda utvrđenih u postupku nadzora (kako je to opisano u Zapisniku KLASA: UP/I-471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine u poglavlju II. *Porez na dohodak od kapitala* u točki II.2 *Porez na dohodak od kapitala za razdoblje 01.01.2018. do 31.12.2018. godine*).

Prema članku 7. stavku 1. točki 12. Zakona o porezu na dobit, porezna osnovica iz članka 5. istog Zakona povećava se za rashode utvrđene u postupku nadzora s pripadajućim porezom na dohodak, prirezom porezu na dohodak, te obveznim doprinosima koji su nastali u svezi skrivenih isplata dobiti, te izuzimanja dioničara, članova društva i fizičkih osoba koje obavljaju samostalnu djelatnost od koje se plaća porez na dobit, te s njima povezanim osobama.

S obzirom na navedeno **osnovica poreza na dobit se povećava** za iznos rashoda utvrđenih u postupku nadzora u iznosu od **352.324,32 kn**.

Temeljem navedenog utvrđene su razlike u Prijavi poreza na dobit za 2018. godinu kako slijedi:

Tablica 14.

R.BR.	OPIS	Po poreznom obvezniku	Utvrđeno nadzorom	Razlika
I. DOBIT/GUBITAK IZ RAČUNA DOBITI I GUBITKA				
1.	Ukupni prihodi	1.225.341,00	971.298,27	-254.042,73
2.	Ukupni rashodi	1.046.643,00	923.632,55	-123.010,45
4.	DOBIT (redni broj 1-2)	178.698,00	47.665,72	-131.032,28
II. POVEĆANJE DOBITI/SMANJENJE GUBITKA				
9.	Rashodi utvrđeni u postupku nadzora	0,00	352.324,32	352.324,32
18.	Amortizacija iznad propisanih stopa	0,00	104.109,12	104.109,12
24.	Povećanje porezne osnovice za sve druge rashode (čl. 7. st. 1. t. 13. Zakona) i ostala povećanja	32.297,00	32.297,00	0,00

26.	UKUPNA POVEĆANJA DOBITI/SMANJENJA GUBITKA	32.297,00	488.730,44	456.433,44
III. SMANJENJE DOBITI/POVEĆANJE GUBITKA				
IV. POREZNA OSNOVICA				
36.	Dobit /gubitak nakon povećanja i smanjenja	210.995,00	536.396,16	325.401,16
37.	Preneseni porezni gubitak (članak 17. Zakona)	0,00	0,00	0,00
38.	Porezna osnovica	210.995,00	536.396,16	325.401,16
V. POREZNI GUBITAK				
VI. POREZNA OBVEZA				
42.	Porezna osnovica (redni broj 38)	210.995,00	536.396,16	325.401,16
43.	Porezna stopa (članak 28. Zakona)	12%	12%	12%
44.	Porezna obveza (redni broj 42 x 43)	25.319,40	64.367,54	39.048,14

Porezni obveznik je netočno utvrdio osnovicu poreza na dobit na način da je u troškovima knjižio troškove amortizacije u iznosu **104.109,12** kn, a radi se revaloriziranoj vrijednosti dugotrajne imovine u čemu je uključena i vrijednost zemljišta što člankom 12. stavkom 1. Zakona o porezu na dobit nije dozvoljeno, a za realiziranu amortizaciju nije uvećao prihode, tj. obračunao porez na dobit prilikom realizacije amortizacije te je isplaćivao gotovinu što čini izuzimanja za privatne potrebe članova društva koja se u smislu odredbi članka 70. Zakona o porezu na dohodak oporezuju kao dohodak od kapitala u iznosu od **352.324,32** kn.

Nadalje, predmetnim nadzorom je porezno tijelo utvrdilo postojanje zlouporabe prava budući da je u transakcijama između poreznih obveznika:

1. MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635
2. LIČKO SELO j.d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 16432390501

utvrđen kontinuitet u poslovanju koji se prenosi s povezanog društva koje je poslovalo u prethodnoj godini društvo MAK d.o.o. na novoosnovano društvo LIČKO SELO j.d.o.o. i natrag na društvo MAK d.o.o u istom poslovnom prostoru, koristeći ista osnovna sredstva i većinom istu radnu snagu što rezultira posljedicom da svaki naredni porezni obveznik koji započinje (odnosno nastavlja s radom u istim uvjetima) nije obveznik PDV-a i ne obračunava porez na dodanu vrijednost na isporuke dobara i usluga, koristeći se institutom malog poreznog obveznika iz članka 90. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (poduzete radnje mogu se promatrati kao "jedan poduzetnik – jedan poslovni prostor - jedna gospodarska djelatnost").

Iz navedenih razloga je poreznom obvezniku utvrđena obveza obračunavanja poreza na dodanu vrijednost pri isporuci dobara i usluga, odnosno utvrđena mu je vrijednost isporučenih dobara i usluga te pripadajući porez na dodanu vrijednost za 2018. godinu.

Kako porezni obveznik u trenutku podnošenja prijave poreza na dobit nije bio u sustavu poreza na dodanu vrijednost, prihode i rashode je u svojim financijskim izvještajima te prijavi poreza na dobit iskazao u ukupnom iznosu (osnovica + PDV), potrebno je izvršiti korekciju poreza na dobit u skladu sa utvrđenim činjeničnim stanjem u nadzoru kako slijedi:

- Ukupan iznos isporuka: 1.220.401,82 kn,
- Osnovica: 966.358,65 kn,
- Porez na dodanu vrijednost: 241.589,89 kn
- Porez na potrošnju: 12.452,84 kn

Temeljem navedenog poreznom obvezniku su predmetnim nadzorom umanjeni prihodi za iznos sadržanog poreza na dodanu vrijednost i poreza na potrošnju sukladno utvrđenom činjeničnom stanju odnosno za **241.589,89 kn i 12.452,84 kn**.

Također je potrebno izvršiti korekciju rashoda iskazanih u Prijavi poreza na dobit za 2018. godinu u skladu sa činjeničnim stanjem utvrđenim u nadzoru:

- Ukupan iznos primljenih dobara i usluga: 762.787,90 kn,

-Neoporezivo / oslobođeno: 116.245,87 kn,
-Osnovica: 523.536,58 kn,
-Porez na dodanu vrijednost: 123.010,45 kn.

Temeljem navedenog poreznom obvezniku su predmetnim nadzorom umanjeni rashodi za iznos sadržanog pretporeza sukladno utvrđenom činjeničnom stanju odnosno za **123.010,45** kn.

Navedenim je porezni obveznik MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635 povrijedio odredbe članka 5. Zakona o porezu na dobit a što je kažnjivo prema odredbama članka 38. stavka 1. točke 1. i stavka 2. istog Zakona.

Osoba odgovorna za zakonito poslovanje u predmetu nadzora je: Zoran Janković, Udbina, Pod Vrbom 7, OIB: 82961464762.

2.) Porezna stopa propisana je člankom 28. Zakona o porezu na dobit.

3.) Na povećanu poreznu osnovicu iz točke I/8.1. primjenom porezne stope iz točke I/8.2. zapisnikom, KLASA: 471-02/19-01/48; URBROJ: 513-07-09/20-29 od 21.02.2020. godine utvrđena je nova porezna obveza poreza na dobit od 39.048,14 kn/lp što zajedno s kamatama iz točke I/8.4. ukupno iznosi 41.054,03 kn/lp.

4.) Obračunata kamata, do dana sastavljanja zapisnika, na nepravodobno plaćeni porez od dana dospjeća do dana sastavljanja Zapisnika 21.02.2020. godine iznosi 2.005,89 kn, a obračunana je u skladu s odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona, a u skladu s odredbama Zakona o kamatama i člankom 29. Zakona o obveznim odnosima.

Ad. II.

Nalozi za uplatu poreznih obveza, te obračunatih kamata na nepravodobno utvrđene obveze temelje se na odredbama članka 21. stavka 1. točke 2. i članka 130. stavka 7. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 115/16).

Nalozi za obračun kamata od dana sastavljanja Zapisnika pa do dana uplate temelje se na odredbama članka 21. stavak 1. točka 2. i članka 130. stavak 7. Općeg poreznog zakona, članka 29. Zakona o obveznim odnosima („Narodne novine“ broj 35/05, 41/08, 125/11 i 78/15), odnosno na odredbama Zakona o kamatama („Narodne novine“ broj 94/04 i 35/05) koje reguliraju obračun zateznih kamata na nepravodobno plaćene poreze i druga davanja.

Ad. III.

U svezi sa zadanim nalogima u točkama I. i II. izreke Poreznog rješenja porezni obveznik će u svojim poslovnim knjigama za 2017. i 2018. godinu provesti odgovarajuća knjiženja u skladu sa odredbama članka 62 do 66. Općeg poreznog zakona odnosno sukladno odredbama posebnih zakona i njihovih provedbenih propisa kojima se uređuju pojedine vrste poreza.

Ad. IV.

Određivanje roka za izvršenje rješenja temelji se na odredbi članka 133. Zakona o općem upravnom postupku („Narodne novine“ broj 47/09).

Ad. V.

Ukoliko porezni obveznik ne izvrši uplate iz točke II. ovog Rješenja u roku iz točke IV. izreke ovog Rješenja, naplata će se izvršiti ovrhom temeljem članka 21. Općeg poreznog zakona, a na način propisan odredbama članka 136. do 170. Općeg poreznog zakona.

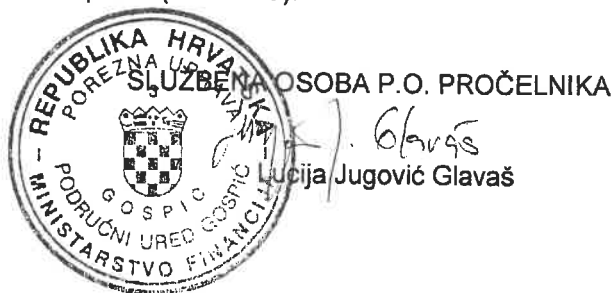
UPUTA O PRAVNOM LIJEKU

Protiv ovog Rješenja porezni obveznik može izjaviti žalbu u skladu s člancima 178. i 180. Općeg poreznog zakona u roku od 30 dana od dana primitka Rješenja.

Žalba se podnosi Ministarstvu financija, Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak, Zagreb, Frankopanska 1, a predaje izravno ili šalje poštom preporučeno ili putem elektroničkog sustava Porezne uprave, odnosno može se izjaviti i usmeno na zapisnik, na adresu: Ministarstvo financija – Porezna uprava, Područni ured Gospić, Kaniška 4, u dva primjerka.

Na žalbu se plaća upravna pristojba u iznosu od 35,00 kn prema Tarifnom broju 3. Tarife upravnih pristojbi iz Priloga I. Uredbe o Tarifi upravnih pristojbi (Narodne novine broj 8/17, 37/17, 129/17, 18/19, 97/19, 128/19).

Sukladno Napomeni u Tarifnom broju 3. Tarife upravnih pristojbi upravna pristojba ne plaća se ako je žalba podnesena putem elektroničkog sustava Porezne uprave (ePorezna).



DOSTAVITI:

1. Poreznom obvezniku MAK d.o.o., Udbina, Pod vrbom 7, OIB: 09657992635
2. Ministarstvo financija, Porezna uprava, Područni ured Gospić – Ispostava Gospić
3. Pismohrana

