



Očevid u poreznom nadzoru

Zdravko Vukšić, dipl. oec.

Svaki nadzor je prije svega utvrđivanje činjenica. Za porezni nadzor to su činjenice bitne za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba. Procesna (postupovna) radnja kojom se utvrđuju bitne činjenice naziva se dokazivanje. Svrha je dokazivanja stjecanje uvjerenja o postojanju ili nepostojanju činjenica odnosno utvrđivanje istinitosti činjenica bitnih za oporezivanje. U utvrđivanju činjenica, dokazivanje se koristi dokazima. Kao dokaz u poreznom nadzoru može se upotrijebiti sve što je pogodno za utvrđivanje stanja porezne stvari i što odgovara pojedinom slučaju, a osobito: pribavljanje isprava i spisa; određivanje vještaka; prikupljanje obavijesti od poreznog obveznika, drugog sudionika poreznog nadzora i drugih osoba i obavljanje očevida (uviđaj). Osim očevida, svi navedeni dokazi su posredni dokazi. Primjerice očevid se razlikuje od dokazivanja ispravama po tome što kod dokazivanja ispravama težište nije na njihovom osjetilnom opažanju, već na intelektualnoj spoznaji njihova sadržaja. Očevid kao dokaz predstavlja izravnu informaciju o svojstvima i stanju osoba i stvari te predstavlja neposredno dokazno sredstvo odnosno jedino činjenično neposredni dokaz. Značenje očevida kao dokaznog sredstva i očevida kao tehnike izvođenja dokazivanja je u praksi poreznog nadzora podcijenjeno. Cilj je članka ukazati koje su osnovne posebnosti očevida i kada se može rabiti u poreznom nadzoru.

1. Zakonski okvir

Očevid je propisan:

- čl. 77., 82. i 83. Općeg poreznog zakona (Nar. nov., br. 115/2016 - u daljnjem tekstu: OPZ)
- čl. 58., 68. i 69. Zakona o opće upravnom postupku (Nar. nov., br. 47/2009 -u daljnjem tekstu: ZUP).

Napominjemo da čl. 4. OPZ-a propisuje da ako ovim Zakonom nije uređeno drugačije, na postupanje poreznih tijela primjenjuje se ZUP.

2. Osnovni pojmovi

2.1. Očevid

Očevid (engl. investigation at the scene; njem. Augenschein; franc. descente sur les lieux) je moguće definirati kao procesnu radnju izvođenja dokaza koju obavlja porezno tijelo uz sudjelovanje poreznog obveznika, neposrednim osjetilnim ispitivanjem („opažanjem“) predmeta očevida radi utvrđivanja određenih činjenica bitnih za oporezivanje, između ostalog i radi otklanjanja mogućih nejasnoća u njihovu utvrđivanju drugim dokaznim sredstvima, odnosno drugim metodama njihova utvrđivanja, ali i radi stjecanja općenitijeg uvida u stanje porezne stvari te radi njenog boljeg razumijevanja („za razjašnjenje kakve okolnosti“).

Iz navedene definicije, a i prema čl. 82. OPZ-a i čl. 68. ZUP-a očevid se rabi za:

- a) utvrđivanje činjenica ili
- b) razjašnjavanje činjenica.

U pravilu se očevid obavlja vidom, po čemu je to izvođenje dokazivanja i dobilo naziv. On se, međutim, može obaviti bilo kojim drugim osjetilima¹.

¹ Predmet očevida mogu biti osobe, stvari, prostor itd., u njihovoj osjetilnoj datosti, u njihovom statičkom i/ili dinamičkom odnosu:

- -osobe mogu biti predmet očevida radi utvrđivanja njihovih određenih svojstava (veličina, deformiranost, nagrđenost, psihičke sposobnosti, itd) ili stanja (fizička kondicija, nepokretnost ili teška pokretljivost, slabovidnost itd.);
- -nekretnine (zgrade, zemljište, širi prostori) radi utvrđivanja njihovog općeg izgleda, konkretnog stanja, npr. zapuštenosti, ruševnosti, zaraslosti, oštećenosti, njihovog prostornog odnosa (blizina/ udaljenost) prema drugim nekretninama;
- -određeni prostor ili određene prostorije radi utvrđivanja njihovog općeg stanja u određeno vrijeme ili tijekom određenog vremena, npr. radi registriranja razine buke, dima, mirisa, drugih imisija;
- -pokretne stvari radi utvrđivanja njihovog općeg izgleda, određenih svojstava ili stanja (npr. uporabljivosti za određene svrhe, nedostataka, oštećenosti itd; nekretnine, pokretne stvari i/ili osobe radi ispitivanja kakav je bio i/ili jest njihov konkretni odnos u kritično vrijeme, je li nešto moglo i/ili se može dogoditi, npr. je li na određenom mjestu (ulici, križanju itd) i kako moglo doći do sudara dvaju automobila ili obaranja pješaka itd (rekonstrukcija) itd.



2.2. Činjenica

S obzirom na to da se očevidom utvrđuju činjenice u nastavku se navodi osnovno značenje činjenica.

Činjenica (engl. facts; njem. Tatsachen; franc. faits), je stvar, svojstvo i odnos čije se postojanje utvrđuje u poreznom nadzoru. Činjenica je fragment stvarnosti koji se odrazio u ljudskoj svijesti. Ona je spoznajni fenomen, jedinstvo objektivnog i subjektivnog. Mora postojati trenutak spoznaje da bi postojala činjenica. Činjenica je uvijek vezana uz trenutak spoznaje. Stvari, događaji, pojave i svojstva postaju činjenice u poreznom nadzoru samo onda i upravo time što ih je spoznalo porezno tijelo i pridalo im određeno značenje, protumačilo ih. Činjenica je predmet spoznaje, a dokazi su sredstvo spoznaje.

2.2.1. Načini utvrđivanja činjenica

U osnovi postoje dva načina utvrđivanja činjenica:

- vlastito opažanje (izravno, neposredno, direktno utvrđivanje činjenica) ali samo stvarnih dokaza koji ne traže interpretaciju stručnjaka
- dokazivanje s pomoću posrednika (indirektno, posredno ili indicijalno utvrđivanje činjenica) koji se javljaju između poreznog tijela koje provodi dokazivanje i činjenica koje se utvrđuju. Posrednici u poreznom nadzoru mogu biti: isprave, materijalni dokazi, tehničke snimke, osobe i dr.

Izravno dokazivanje činjenica je neposredno utvrđivanje stvarnih dokaza na koje se primjenjuju porezni propisi. Stvarni dokazi su dokazi koje porezno tijelo može spoznati i ocijeniti bez posebnog stručnog znanja, primjerice u poreznom nadzoru to može biti utvrđivanje odgovorne osobe; broja stočnog stada na farmi i sl. To su slučajevi kada ti dokazi ne traže stručno objašnjenje jer oni govore sami za sebe. Dakle, oni neposredno služe u dokazne svrhe.

Kada se direktnim dokazima ne može utvrditi pravno bitne (relevantne) činjenice, njihovo postojanje se može dokazivati preko indicija (posredni ili indirektni dokaz). Ključna značajka indicija je njihova dvostruka značajka: činjenice i dokaza (otud i funkcijska oznaka: dokazna činjenica, tj. činjenica koja služi kao dokaz). Indicij se najprije utvrđuje kao činjenica, a zatim služi kao dokaz za utvrđivanje odlučne činjenice.

Porezni nadzor je, u pravilu, rad s indicijima. Dokazivanje pomoću indicija je složeno, stupnjevano, ovisno o otkrivanju, osiguranju, kritičkoj analizi i vrednovanju većeg broja okolnosti. Izloženo je stalnoj opasnosti pogrešaka i nalaže temeljit i savjestan visokostručni rad. Iz tog se razloga uzima da je izravni dokaz (primjerice očevid), ako je pouzdan po dokaznoj snazi ispred indicija.

U praksi se svi dokazi manje ili više oslanjaju jedni na druge. I jedni i drugi na kraju se javljaju kao elementi cjeline koja se naziva „dokazna zgrada“. Ta cjelina daje sintetiziran i definitivan dokaz. Ako se dokazi međusobno ne slažu (tzv. „svađa dokaza“), treba tražiti uzrok tome i ako je moguće riješiti proturječnosti među dokazima. Dokaz može biti samo ona činjenica koja je „iznutra“ povezana s poslovnim događajem odnosno nezakonitošću.

3. Očevid u poreznom nadzoru

Kada inspektor² neposrednim opažanjem utvrditi činjenice i okolnosti kako bi utvrdio ili razjasnio određena pitanja bitna za rješavanje porezne stvari promatrajući ili pregledavajući određeni predmet, prostor, mjesto događanja i sl., on provodi očevid.

Očevid se razlikuje od vještačenja po tome što porezno tijelo pri očevidu neposredno samo opaža predmet očevida i tako pribavlja

² U članku se pod nazivom inspektor podrazumijeva revizor, inspektor i drugi ovlašteni djelatnici poreznog nadzora.

određene informacije. Pri vještačenju predmet očevida ispituje vještak, koji poreznom tijelu posreduje rezultate svog opažanja i daje svoje mišljenje o njima.

Kakvu će kvalitetu imati pojedini dokaz to ne ovisi o toj vrsti dokaza, jer u nas nema stupnjevanja dokaza, već dokaznu snagu utvrđuje inspektor koji vodi postupak prema vlastitom uvjerenju, na temelju savjesne i temeljite ocjene svakog dokaza posebno i svih dokaza zajedno. Ovisno o tome inspektor može neke dokaze smatrati „vrjednijim“ ili „jačim“, a neke neće uopće uzeti u obzir. U pravilu, neposredni dokazi koji daju podatke o određenim činjenicama su vrjedniji su nego posredni dokazi.

3.1. Planiranje očevida

Planiranje je očevida imperativ. Treba donijeti „pamet“ na mjesto očevida. Valja biti oprezan prilikom određivanja izravnih zadataka i rokova očevida. Pri prikupljanju činjenica treba polaziti od maksime da nema viška činjenica, nego da one uvijek manjkaju.

Porezno tijelo i obveznik u očevidu moraju sve događaje i stvari/predmete te njihova individualna svojstva, specifičnosti i obilježja sagledati, shvatiti, opisati i registrirati određenim redoslijedom. U tijeku očevida ide se unatrag od posljedica poslovnog događaja i misaonom rekonstrukcijom zaključuje se o njegovim uzrocima i modalitetima. Uspjeh očevida ovisi o pravilnosti rada inspektora na mjestu očevida. Istraživanje mjesta očevida vrlo je složena aktivnost koja se sastoji od niza mjera i radnji. Zato na temelju početnih informacija porezno tijelo treba sastaviti plan rada, tzv. plan očevida. Pisani se plan rada najčešće sastavlja u složenijim slučajevima. Planom treba predvidjeti vremenski redoslijed poduzimanja radnji. Planom se na najmanju mjeru svode nepredvidive okolnosti i omogućava se postizanje najveće učinkovitosti. Plan očevida u osnovi je plan provođenja očevida koji obuhvaća popis osoba koje sudjeluju u očevidu, njihove stručne profile i uloge u očevidu, način pristupa mjestu očevida, tehniku nadzora mjesta očevida, redoslijed ulaska članova očevidnog tijela na mjesto očevida, tehnička sredstva i pomagala, lokacije pregleda itd.

3.2. Predmet očevida

Predmet očevida uvijek se mora ograničiti samo na ono što je stvarno neophodno da inspektor koji obavlja porezni nadzor osobno i neposredno vidi, promatra ili pregleda, bilo sam ili uz sudjelovanje poreznog obveznika, svjedoka i vještaka. Izvan toga ne bi se smio očevid proširivati, primjerice i na stvari koje nisu potrebne u poreznom nadzoru.

Tako se očevidom utvrđuje obavlja li se neka djelatnost zakonito. Ponekad se očevidom može provjeriti i činjenica utvrđena u nekoj ispravi, kao primjerice je li zemljište u prirodi onakvo kakvo je navedeno u zemljišnoknjižnim ispravama, je li zgrada onakva kakva je navedena u građevinskoj dokumentaciji, je li roba po količini i kvaliteti onakva kakva je navedena u računu, carinskim ispravama i sl.

Očevid se poduzima i na pojedinim stvarima (predmetima), pokretnim i nepokretnim, na ispravama, biljkama, životinjama, tijelu osoba, vozilima, plovilima, zrakoplovima i drugim letjelicama, te na svim supstancijama, bez obzira na njihovo agregatno stanje, kakvoću, i količinu. Bitno je da su navedeni objekti prikladni za neposredno opažanje i da njihova svojstva, stanja, promjene i tragovi na njima mogu poslužiti kao dokaz u poreznom nadzoru.

3.3. Mjesto obavljanja očevida

Prostor očevida kao objekt opažanja i objekt spoznaje određen je geografski prostor. To pretpostavlja njegovo lociranje tj. određivanje

prostora očevida kao cjeline. Mjesto je očevida u velikom broju slučajeva zrcalo počinitelja. Objekti očevida mogu biti: mjesta, stvari (predmet), živa bića (organizmi), i sl.

Očevid se može obaviti u prostoru (otvorenom ili zatvorenom), na nepokretnostima i stvarima, kao i na osobama kad treba obaviti neki tjelesni pregled.

Očevid se obavlja na prijedlog poreznog obveznika, primjerice kad porezni obveznik u svom zahtjevu ponudi dokaz očevidom, ili po službenoj dužnosti kad je očevid potreban inspektoru koji obavlja porezni nadzor radi razjašnjenja porezne stvari. Treba li obaviti očevid odlučuje inspektor koji obavlja porezni nadzor.

Ako se porezna stvar bez teškoća može donijeti u ured inspektora koji obavlja porezni nadzor, kao primjerice neka isprava, projektna dokumentacija ili sličan predmet, očevid će se izvršiti u tim službenim prostorijama, a ako to nije moguće, izvršit će se na mjestu gdje se porezna stvar nalazi, primjerice u skladištu gdje se roba nalazi, na objektu gdje se obavlja tehnički prijam i sl. Inspektor koji obavlja porezni nadzor procjenjuje prema osobinama stvari može li se porezna stvar bez teškoća ili kakvih štetnih posljedica (bez oštećenja) donijeti na mjesto gdje se porezni nadzor obavlja.

Ako se predmet očevida ne nalazi na području poreznog tijela koji obavlja porezni nadzor, izvođenja očevida povjerit će se zamoljenom tijelu, koje je dužno pružiti pravnu pomoć.

3.4. Obavješćavanje o obavljanju očevidu

Porezni obveznik, na osnovu čl. 82. st. 1. OPZ-a, mora biti obaviješten o obavljanju očevida, jer ima pravo prisustvovati mu, bez obzira na to gdje se obavlja. To pravo ima i zakonski zastupnik stranke, opunomoćenik, privremeni zastupnik i zajednički predstavnik.

Koje će druge osobe sudjelovati očevidu, primjerice svjedoci, vještaci, treće osobe i dr., određuje inspektor koji obavlja porezni nadzor, ovisno od toga što je značajno za rješavanje porezne stvari.

3.5. Pravo poreznog obveznika prilikom obavljanja očevida

Pri provođenju očevida komunikacija mora biti dvosmjerna. Prema čl. 7. OPZ-a prije donošenja poreznog akta kojim se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika, porezno tijelo mora poreznom obvezniku omogućiti očitovanje o činjenicama i okolnostima koje su bitne za donošenje poreznog akta. Porezni obveznik ima pravo na očevid dovesti stručnog pomagača koji će mu davati obavijesti i savjete o stručnim pitanjima u svezi s predmetom poreznog nadzora.

Na očevidu porezni obveznik ima pravo davati izjave i postavljati pitanja u svezi s predmetom očevida, te se upoznati s rezultatom očevida i ostvariti sva druga procesna prava, primjerice ponuditi još neki dokaz, tražiti da mu se dopusti davanje pisane izjave u svezi s rezultatom očevida, osporavati dokaznu vrijednost neke isprave i dr.

3.6. Pravo inspektora koji obavlja očevid

Ako inspektor koji obavlja porezni nadzor nema stručnog znanja za ocjenu predmeta očevida, može odrediti obavljanje očevida s vještakom koji će mu pomoći u potpunijem utvrđivanju i razjašnjavanju činjenice radi kojih se očevid obavlja.

Prema prirodi predmeta očevida inspektor koji obavlja porezni nadzor može za potrebe očevida angažirati i neku osobu koja nije vještak u pružanju potrebnih obavješćenja ili tehničkih usluga, primjerice geomjera u izmjeri površine zemljišta, tehničara određene struke u izradi tehničke skice objekta, inspektora drugog državnog tijela i sl.

Ako treba razgledati stvar koja se nalazi kod jedne od stanaka, treće osobe državnog tijela ili pravne osobe, na odgovarajući način primjenjuju odredbe čl. 61. ZUP-a o pribavljanju isprave.

3.7. Vrijeme provođenja očevida

Očevid je uvijek hitna dokazna radnja kada postoji opasnost od odgode. Brojni su razlozi hitnosti u pogledu započinjanja očevida, primjerice može doći do promjene situacije na mjestu događanja uslijed uništavanja ili skrivanja dokumentacije, pribavljanja lažnih svjedoka, i sl. Očevid treba započeti što prije da bi se materijalno činjenično stanje zateklo u što manje izmijenjenom stanju.

3.8. Pomoć policije pri provedbi očevida

U slučaju nemogućnosti provedbe očevida inspektor koji provodi porezni nadzor može zatražiti pomoć policije.

Na temelju čl. 69. st. 3. ZUP-a, inspektor može zatražiti posebnim zahtjevom u pisanom obliku pomoć policije radi obavljanja očevida:

- ako se očevid nije mogao obaviti zbog neopravdanog protivljenja vlasnika, posjednika ili drugih osoba ili
- kad se pri obavljanju očevida opravdano očekuje pružanje otpora.

Propisi o postupanju policije propisani su čl. 7. Zakon o policiji (Nar. nov., br. od 34/2011 do 121/2016) i čl. 3. i 8. Zakon o policijskim poslovima i ovlastima (Nar. nov., br. 76/2009 i 92/2014).

Zatraženu pomoć pri očevidu nadležno policijsko tijelo dužno je pružiti sukladno čl. 69. st. 4. ZUP-a i navedenim propisima o postupanju policije.

Primjer: Zamolba za nazočnost i asistenciju djelatnika MUP-a

REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIJA - POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED _____
KLASA: _____
URBROJ: _____

Mjesto, datum _____
REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO UNUTARNJIH POSLOVA
POLICIJSKA UPRAVA _____
Sektor policije _____
adresa _____

Predmet: Zamolba za nazočnost i asistenciju djelatnika MUP-a – traži se

Poštovani,
Ministarstvo financija - Porezna uprava, Područni ured _____ temeljem članka 3. Zakona o Poreznoj upravi („Narodne novine“, broj 115/16.), čl. 4., 57. i 82. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 115/16.-u daljnjem tekstu: OPZ) i članka 69. st. 3. Zakona o općem upravnom postupku („Narodne novine“ broj 47/09.- u daljnjem tekstu: ZUP), u poreznom nadzoru poreza na dobit za razdoblje _____ kod poreznog obveznika _____ (naziv, adresa, OIB), obaviti će očevid stambene zgrade _____.

Procjenom situacije iskazuje se sumnja o onemogućavanju provedbe očevida jer izvođač radova na stambenoj zgradi ne posjeduje valjanu građevinsku i ostalu potrebnu dokumentaciju.





Osim navedenog posjedujemo informaciju da su kupci stanova protiv izvođača radova pokrenuli kazneni postupak zbog nadoknade štete uzrokovanom nelegalnom gradnjom.

U skladu s člankom 7. stavak 1. i 3. Zakona o policijskim poslovima i ovlastima („Narodne novine“ broj 76/09. i 92/14.)) molimo za vašu nazočnost i asistenciju prilikom obavljanja očevida nad stambenom zgradom na adresi _____.

Očevid će se obavljati dana ____ . ____ .20__ s početkom u _____ sati.

S poštovanjem,

MP

P O T P I S

Dostaviti:

- 1) Ministarstvo unutarnjih poslova, Policijska uprava _____, Sektor policije, adresa _____
- 2) Pismohrana.

3.9. Zaključak o očevidu

Očevid kao dokazno sredstvo provodi se u onim poreznim stvarima u kojima je za utvrđivanje neke činjenice ili za razjašnjenje bitnih okolnosti potrebno neposredno zapažanje inspektora koji vodi postupak.

Očevid započinje onda kada porezno tijelo donese zaključak (čl. 68. st. 2. ZUP-a) o potrebi provođenja očevida i očevidnih mjera i radnji. Zaključak poreznog tijela o potrebi provođenja očevida mora u sebi nagovještavati i tijek njegove provedbe i početne sudionike. Zaključkom se određuju: mjesto, vrijeme, okvirni način provođenja, oblike očevida i njegov cilj.

Provođenje očevida određuje se zaključkom na prijedlog stranke ili po službenoj dužnosti. No o tome treba li obaviti očevid uvijek odlučuje inspektor koji obavlja porezni nadzor prema vlastitom uvjerenju.

Primjer : Zaključak o određivanju očevida

U konkretnom primjeru, u poreznom nadzoru poreza na dobit, utvrđena su znatna odstupanja troškova višestambene zgrade od planiranih. Prije nego što je izdan zaključak o očevidu, inspektor je tijekom poreznog nadzora izvršio provjeru adrese višestambene zgrade, broja stanokupaca na način da je obavio popis imena i prezimena na poštanskim sandučićima na ulazu u zgradu s dokumentacijom u ISPU (kupoprodajni ugovori, rješenja o poreznim obvezama prilikom kupnje nekretnine i sl.). Utvrđena su odstupanja u broju stambenih jedinica iz građevinske dozvole od broja kupoprodajnih ugovora kupaca na spomenutoj adresi.



Telefon za konzultacije

01/ 48 36 046 / 01/ 49 21 739

(isključivo putem PIN-a)

Ponedjeljkom i četvrtkom od 11.00 do 15.30 h,
utorkom, srijedom i petkom od 8.30 do 13.00 h.

REPUBLIKA HRVATSKA

MINISTARSTVO FINANCIJA - POREZNA UPRAVA

PODRUČNI URED _____

KLASA: _____

URBROJ: _____

Mjesto, datum _____

Ministarstvo financija - Porezna uprava, Područni ured _____ na temelju članka 3. Zakona o Poreznoj upravi („Narodne novine“, broj 115/16.), čl. 4., 57. i 82. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 115/16.-u daljnjem tekstu: OPZ) i članka 68. st. 2. Zakona o općem upravnom postupku („Narodne novine“ broj 47/09.- u daljnjem tekstu: ZUP), u poreznom nadzoru poreznog obveznika _____ (naziv, adresa, OIB), d o n o s i

ZAKLJUČAK

o provedbi očevida stambene zgrade

- 1) Očevid će se obaviti 00.00.20__ u predmetu nadzora poreza na dobit za 20__ kod _____ (naziv, adresa, OIB).
- 2) Mjesto očevida _____.
- 3) Vrijeme očevida _____.
- 4) Poziva se da očevidu prisustvuje:
_____, direktor poreznog obveznika
_____, geomjer tvrtke _____.
_____, arhitekt društva _____
koji je autor idejnog projekta stambene zgrade.
- 5) Porezni obveznik na očevid treba donijeti građevinsku dozvolu i idejni projekt stambene zgrade.

Obrazloženje

- 1) Ministarstvo financija - Porezna uprava, Područni ured _____ kod poreznog obveznika _____ (naziv, adresa, OIB) provodi porezni nadzor poreza na dobit za 20__.
Građevinski porezni obveznik _____ d.o.o. je tijekom 20__ izgradio stambenu zgradu na adresi _____. Uvidom u ugovor o građenju, građevinsku dozvolu, kalkulacije za izvođenje radova, pogonske obračune stambene zgrade, materijalno knjigovodstvo, građevinske situacije, građevinsku knjigu utvrđeno je da su iskazani troškovi (troškovi rada, proizvodni troškovi) veći od 32% do 45% (ovisno o vrsti troška) od planiranih veličina.
- 2) Mjesto očevida je adresa stambene zgrade. Za potrebe očevida koristit će se zajednička prostorija zgrade koju koristi predstavnik zgrade.
- 3) Vrijeme očevida _____.
- 4) Osnovni cilj očevida je usporedba planiranih veličina višestambene zgrade iz građevinske i porezne dokumentacije sa stvarnim stanjem. Očevid će se obaviti na način da će se usporediti ključni podaci (primjerice veličina višestambene zgrade, broj stambenih jedinica i sl.) iz građevinske i porezne dokumentacije sa stvarnim stanjem višestambene zgrade.
- 5) Porezni obveznik na očevid treba donijeti originale navedene dokumentacije.

6) POUKA O PRAVNOM LIJEKU

Protiv ovog zaključka u smislu čl. 77. st. 5. ZUP-a, žalba nije dopuštena. Zaključak se može pobijati žalbom na rješavanje kojim se rješava o poreznoj stvari.

MP

P O T P I S

Dostaviti:

- 1) Porezni obveznik
- 2) Geomjer
- 3) Arhitektonski biro
- 4) Pismohrana.

3.10. Zapisnik o očevidu

O obavljenom očevidu, temeljem čl. 82. st. 4. OPZ-a, sastavlja se zapisnik. U zapisnik o očevidu, u dijelu koji opisuje utvrđeno činjenično stanje predmeta očevida, ne smiju se unositi nikakvi drugi podaci izvan onoga što je utvrđeno na mjestu očevida i u kakvom je stanju utvrđeno. U zapisnik o očevidu ne unose se ni zaključci poreznog tijela o činjeničnom stanju, baš kao ni informacije kao, primjerice, što se dogodilo neposredno prije očevida, kakve posljedice mogu nastati ako se ne poduzmu mjere s obzirom na stanje utvrđeno očevidom i sl., jer se ne smatraju utvrđenim stanjem na mjestu očevida. Ako je takve podatke potrebno konstatirati, o njima se može sastaviti službena bilješka koja se onda prilaže uz zapisnik. Uz zapisnik o očevidu prilaže se dokumentacija koja je u svezi s očevidom, kao primjerice fotografije, skice mjesta, određene isprave i sl.

Da bi zapisnik o očevidu imao dokaznu snagu javne isprave mora biti točan, jasan i potpun u navođenju podataka i opisu mjesta očevida, tako da vjerno iskazuje nađeno stanje predmeta očevida, što podrazumijeva opis svih relevantnih detalja, navođenje tehničkih podataka, skica i sl. U tom se zapisniku obvezno navode i podaci tko je bio prisutan obavljanju očevida i u kojem svojstvu.

Dokaznu vrijednost očevida u postupku ocjenjuje inspektor koji vodi postupak sukladno načelu slobodne ocjene dokaza.

Rezultat očevida mora se točno i potpuno navesti u obrazloženju poreznog rješenja s jasnom ocjenom njegove dokazne vrijednosti u činjeničnom smislu.

Primjer: Zapisnik o obavljenom očevidu

REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIJA - POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED _____

KLASA: _____
URBROJ: _____

Mjesto, datum _____

Ministarstvo financija - Porezna uprava, Područni ured _____
na temelju članka 82. stavak 4. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 115/16.-u daljnjem tekstu: OPZ) sastavlja

ZAPISNIK o obavljenom očevidu

Ministarstvo financija-Porezna uprava, Područni ured _____
dana _____ 20__ . godine obavilo očevid stambene zgrade

u _____, ulica i br. _____ zbog razjašnjavanja činjenica bitnih za oporezivanje u postupku poreznog nadzora poreza na dobit za 20__ . godinu.

Započeto u _____ sati.

Nazočni su:

- 1) _____, inspektor
- 2) _____, direktor društva
- 3) _____, geomjer
- 4) _____, arhitekt.

Predmet očevida je višestambena zgrada na k.č.br. 9836/k.o _____ na adresi _____.

Arhitekt _____ (ime i prezime) iz arhitektonskog biroa _____ potvrdio je da je autor idejnog projekta višestambene zgrade na adresi _____. Podaci iz građevinske dozvole odgovaraju idejnom projektu. Također se konstatira da do dana očevida arhitektonskom birou nisu zaprimljeni zahtjevi za izmjenu idejnog projekta.

Uvidom u građevinsku dozvolu KLASA: UP/1 _____ URBROJ: _____ od 00.00.20__ utvrđeno je da se na navedenoj katastarskoj čestici planirana izgradnja višestambena zgrada gabarita 10,00X12,50m, prizemlje, dva kata, nestambeno potkrovlje s ukupno 6 stambenih jedinica (2 jednosobna, 2 dvosobna i 2 trosobna) s ukupno 442m² površine.

Očevidom na licu mjesta utvrđeno je da se stambena zgrada sastoji od suterena (3 garaže i 3 šupe), prizemlja i 3 kata sa stambenim potkrovljem te je izvedeno (sagrađeno) 9 stambenih jedinica (3 jednosobna, 3 dvosobna i 3 trosobna).

Naloženo je geomjeru _____ (ime i prezime) da izvrši izmjenu stambene zgrade i svih stambenih jedinica. Iz izračuna geomjera proizlazi da je stambena zgrade izgrađena u gabaritima 15,55x13,10 s ukupno 654m² površine odnosno više za 212m² od dozvoljenog u građevinskoj dozvoli i idejnom projektu.

Svih 9 stanova (s garažama i šupama) je prodano. Uvidom u porezne evidencije nadležne PU utvrđeno je da su kupci dostavili kupoprodajne ugovore te platili razrezani porez. Zgrada nema uporabnu dozvolu niti primopredajni zapisnik. Nije obavljen tehnički pregled. Stanari su na uvid dostavili sudska rješenja iz kojih se može utvrditi da je Općinski sud u _____ stambene objekte evidentirao u zemljišnoknjižnim knjigama (katastru). Upis u zemljišne knjige obavljen je na osnovu kupoprodajnih ugovora.

Porezni obveznik je upoznat s činjenicama utvrđenim očevidom te je izjavio da je tijekom poreznog nadzora podnio zahtjev Gradskom uredu za prostorno uređenje, izgradnju grada, graditeljstvo, komunalne poslove i promet _____ za izmjenom građevinske dozvole ali do dana očevida nije dobio odgovor.

(ako porezni obveznik nema primjedbi potrebno je navesti da nema primjedbi).

Očevid završen u _____ sati.

Porezni obveznik

(porezni obveznik/opunomoćenik)

Geomjer

(ime i prezime)

Inspektor

(ime i prezime)

Arhitektonski biro

(ime i prezime)

Prilozi:

- građevinska dozvola
- idejni nacrt višestambene zgrade
- kupoprodajni ugovori x 9
- rješenja suda o upisa u zemljišne knjige x 9



Zapisnik o očevidu prilaže se zapisniku o nadzoru poreza na dobit i sastavni je njegov dio.

Prema potrebi, inspektor koji vodi postupak i rukovodi očevidom treba na odgovarajući način u zapisniku o očevidu konstatirati što je poduzeo da ne dođe do kakve zlouporabe očevida, odnosno povrede poslovne ili drugih tajni, primjerice nije dopustio da na mjestu očevida budu druge osobe, da je naloženo vlasniku ili posjedniku stvari, prostorije ili zemljišta da neposredno prati kako se obavlja očevid i sl. Ako je potrebno može se u zapisnik unijeti i posebna konstatacija da obavljanjem očevida nije bilo nikakvih zlouporaba ili otkrivanja poslovne ili neke druge tajne, što će potpisom potvrditi vlasnik ili posjednik stvari, prostorije ili zemljišta.

Posebno na oprezu treba biti kada su odlučne činjenice u tijeku očevida nepotpuno ili pogrešno utvrđene. To je slučaj kada su činjenice reproducirane u postupku drugačije nego što se dogodilo u stvarnosti. To je objektivni pokazatelj o pravilnosti ili nepravilnosti utvrđenih činjenica. Subjektivni pokazatelj javlja se kad porezno tijelo i sudionici u očevidu pogrešno ocjenjuju utvrđene činjenice.

Činjenice su nepotpuno utvrđene kada nisu utvrđene sve činjenice važne za postupak ili postoji ozbiljna sumnja na njihovo postojanje.

O navedenom se oglasio i Upravni sud u presudi Usl-779/13-8 od 15. listopada 2014., citiramo:

„Međutim, imajući u vidu činjenicu da je tužitelj ovom sudu, a i u tijeku upravnog postupka dostavio nalaz i mišljenje XY d.o.o. od svibnja 2012., te osporava upravo činjenicu namjene predmetnog prostora u Zagrebu na adresi _____, tvrdeći da se radi o uredskom, a ne stambenom prostoru slijedom čega smatra da se radi o isporuci obavljenoj u poduzetničke svrhe, te činjenice da spisu predmeta ne prilaže zapisnike o očevidu od 10. studenoga 2011. i 23. siječnja 2012., na kojima tuženik odnosno prvostupanjsko tijelo izvodi zaključak o načinu korištenja predmetnog prostora, za sada se ne može otkloniti prigovor tužitelja o povredi zakona na njegovu štetu.

Ovo osobito stoga što je člankom 72. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 147/08. i 18/11.) propisano da se očevid obavlja kad je za utvrđivanje ili razjašnjenje činjenica bitnih za oporezivanje potrebno opažanje službene osobe poreznog tijela. Porezni obveznik ima pravo biti nazočan očevidu (stavak 1.), iznimno, očevid se može obaviti bez nazočnosti poreznog obveznika ako bi odgoda očevida mogla ugroziti utvrđivanje činjenica ili bi imala za posljedicu uništenje dokaza bitnih za oporezivanje (stavak 2.), očevid se može obaviti i uz sudjelovanje vještaka (stavak 2.), nalazi utvrđeni očevidom unose se u zapisnik o obavljenom očevidu. Zapisnik o obavljenom očevidu potpisuju sudionici. U zapisnik o obavljenom očevidu obvezno se unose i primjedbe poreznog obveznika kao i razlozi odbijanja potpisivanja zapisnika (stavak 4.) kao i da se zapisnik o očevidu prilaže spisu (stavak 5.). Pri tome se napominje da je tuženik, sukladno odredbi članka 32. st. 3. Zakona o upravnim sporovima („Narodne novine“ broj 20/10. i 143/12.), dužan priložiti sve dokaze kojima raspolaže, a sukladno članku 32. stavak 4. dužan sudu dostaviti sve spise koji se odnose na predmet spora, a osim toga isti nije pristupio niti na ročište kod ovog suda 7. listopada 2014., iako je bio uredno pozvan“.

3.11. Obveza vlasnika ili posjednika stvari

Prema čl. 69. st.1. ZUP-a i čl. 83. st. 1. OPZ-a, poreznom obvezniku, ali i trećim osobama izričito nameće obvezu omogućavanja provedbe očevida. Tako je vlasnik, ali i posjednik stvari na kojoj je

potrebno obaviti očevid dužan dopustiti provedbu očevida. Ako je radi obavljanja očevida potrebno ući u neke prostorije ili preko njih proći ili je potrebno određenu poreznu stvar uzeti i razgledati, njezin vlasnik ili posjednik su dužni inspektoru to omogućiti.

Ako vlasnik ili posjednik stvari, odnosno druga osoba, bez opravdanog razloga onemogućiti obavljanje očevida, porezno tijelo može ih rješenjem novčano kazniti u iznosu do 50% prosječno godišnje bruto plaće ostvarene u RH u prethodnoj godini (čl. 69. st. 2. ZUP-a). Žalba na rješenje o novčanoj kazni ne odgađa izvršenje rješenja.

Primjer: Porezno rješenje o novčanoj kazni zbog onemogućavanja očevida

REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIJA
POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED _____

KLASA: _____
URBROJ: _____

Mjesto, datum _____

Ministarstvo financija – Porezna uprava, Područni ured _____, na temelju članka 3. Zakona o Poreznoj upravi („Narodne novine“ broj 115/16.), članka 82. i 95. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 115/16. – u daljnjem tekstu: OPZ), te članka 69. stavak 2. Zakona o općem upravnom postupku („Narodne novine“ broj 47/09. - u daljnjem tekstu: ZUP), u poreznom nadzoru poreznog obveznika _____ (naziv, adresa, OIB) donosi,

RJEŠENJE

- 1) Petar Perić iz Nove Gradiške, Braće Radića 5, OIB _____ kažnjava se novčanom kaznom u iznosu od 1.500,00 kn zbog onemogućavanja provedbe očevida nad stambenom zgradom _____
- 2) Kazna se uplaćuje u roku od 8 dana od dostave rješenja na račun broj _____
- 3) Žalbe protiv rješenja o novčanoj kazni ne odgađa izvršenje rješenja.

Obrazloženje

Ad 1.)

Tijekom provedbe očevida stambene zgrade _____ stanar Petar Perić je svojim nepristojnim ponašanjem narušavao red te je opomenut da može biti udaljen s očevida i novčano kažnjen.

Kako je imenovani i dalje nastavio narušavati red, vrijeđati inspektora koji provodi očevid, uz pomoć policijskog djelatnika, udaljen je s očevida te je na temelju čl. 69. stavak 2. ZUP-a, valjalo odlučiti kao u izreci.

Ad 2.)

Nalozu za uplatu proračunskih prihoda, te obračunatih kamata na nepravodobno uplaćene obveze, temelji se na odredbama članka 21. stavak 1. točka 1. i 2. i članka 22. stavak 1. OPZ-a.

Određivanje roka za izvršenje rješenja, temelji se na odredbi članka 79. stavak 2. ZUP-a.

Ako porezni obveznik ne izvrši naloge iz točke 2. ovog poreznog rješenja, a u roku iz točke 2. izreke ovog rješenja, temeljem članka 21. OPZ-a naplata će se izvršiti ovrhom, a na način propisan odredbama članka 136. do 171. OPZ-a.

Ad. 3)

Žalba ne odgađa izvršenje rješenja sukladno članku 142. stavak 6. OPZ-a.

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU

Protiv ovog rješenja sukladno članku 178. st. 1. i članka 180. OPZ-a može se podnijeti žalba u roku od 30 dana od dana primitka rješenja.

Žalba se podnosi Ministarstvu financija, Zagreb, Katančićeva 5, Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak, a predaje se u 2 (dva) primjerka neposredno ili šalje poštom preporučeno na adresu: Ministarstvo financija - Porezna uprava, Područni ured _____.

Na žalbu se plaća upravna pristojba u iznosu od __, __ kuna prema tar. broju __. Tarife upravnih pristojbi koja je sastavni dio Zakona o upravnim pristojbama ("Narodne novine" broj 115/16.).

MP

P O T P I S

Dostaviti:

- 1) Porezni obveznik
- 2) Pismohrana.

Inspektor koji vodi postupak poništiti će rješenje o novčanoj kazni i troškovima ako vlasnik ili posjednik stvari, prostorije ili zemljišta naknadno opravda odbijanje provođenja očevida. Ako porezni obveznik naknadno dopusti obavljanje očevida, može se poništiti rješenje o kazni.

3.12. Šteta prilikom provedbe očevida

Šteta koja nastane provedbom očevida uračunava se u ukupne troškove postupka. Ona se mora naknaditi vlasniku odnosno posjedniku oštećene stvari. Na isti će se način uračunati i naknađivati šteta do koje je provedbom očevida došlo uz povećanu svu dužnu pozornost. Samo ako je šteta nastala krivnjom neke osobe u postupku, bilo poreznog obveznika ili nekog drugog sudionika postupka, štetu će snositi osoba čijom krivnjom je ona nastala.

Rješenje o nadoknadi štete donosi inspektor koji vodi postupak u suglasnosti sa službenom osobom ovlaštenom za rješavanje porezne stvari. Slično se postupa i u slučaju obavljanja očevida preko zamoljenog tijela.

Rješenje o naknadi troškova može se donijeti samo ako su stvarno nastali troškovi krivnjom inspektora ili osoba koje su angažirane od poreznog tijela. Krivnja mora biti precizno utvrđena.

Obavljanjem očevida ne smije doći do kakve zlouporabe, primjerice do kaznenog radnje, kao što je krađa ili zamjena stvari koja nije bila na mjestu očevida, uklanjanje trgova i sl. Zlouporaba očevida bila bi i kad bi se očevid proširio na stvari koje nisu u svezi s rješavanjem porezne stvari koja je predmet postupka u kojem se obavlja očevid, primjerice, da se nadziru isprave, stvari ili prostorije koje se ne tiču tog predmeta. Također, obavljanjem očevida ne smije biti povrijeđena ničija poslovna, profesionalna, znanstvena ili umjetnička tajna, kao ni privatnost, dostojanstvo, ugled i čast neke osobe. O

svemu tome dužan se brinuti inspektor koja obavlja porezni nadzor i rukovodi očevidom.

Ako bi obavljanjem moglo doći do povrede nečije poslovne, profesionalne, znanstvene ili umjetničke tajne, vlasnik i posjednik stvari, prostorije ili zemljišta gdje treba obaviti očevid ima pravo odbiti očevid (isto kao u slučaju prava na uskratno obavijesti iz čl. 8. i 84. OPZ-a), a to se na odgovarajući način odnosi i na vlasnika i posjednika stvari, prostorije ili zemljišta (čl. 83. st. 1. OPZ-a).

4. Zaključak

Očevid se obavlja kad je za utvrđivanje neke važne činjenice ili za razjašnjenje bitnih okolnosti u rješavanju porezne stvari potrebno neposredno opažanje inspektora koji obavlja porezni nadzor da bi se izravno uvjerio u postojanje ili nepostojanje određenih činjenica.

Očevid je važno dokazno sredstvo u poreznom nadzoru, jer inspektor koji vodi postupak, osobno i neposredno vidi, promatra ili pregleda određeni predmet, prostor, mjesto događaja i sl., da bi utvrdio ili razjasnio određena pitanja koja su važna za rješavanje porezne stvari. Upravo u tome je prednost očevida kao dokaznog sredstva, jer inspektor koji obavlja porezni nadzor sam neposredno vidi, čuje ili osjeti ono što mu treba za utvrđivanje neke činjenice ili razjašnjenje neke okolnosti.

Očevid se poduzima u skladu s načelom operativnosti i brzine. Mora se obavljati u skladu s ovim načelom iz određenih razloga, jer uslijed odugovlačenja može doći do promjene situacije na mjestu događanja primjerice uslijed uništavanja ili skrivanja dokumentacije, pribavljanja lažnih svjedoka, i sl.

Pri provedbi očevida ne smije se predimenzionirati uloga osjetilnog opažanja (očiglednosti), a zanemariti istraživačka djelatnost inspektora u smislu misaonog rada. Složenost radnji pri provođenju očevida ne ogleda se u tome što materijalne objekte kao signale, nositelje dokaznih informacija treba opažati, nego u složenosti i kompliciranosti misaonih zadataka koji se javljaju u toku očevida kao rezultat opservacije. U toku očevida porezno tijelo i sudionici u očevidu izučavaju stanja, svojstva, obilježja materijalnih objekata, metodama analize i sinteze, indukcije i dedukcije, generalizacije i analogije i ocjenjuju svojstva i obilježja pronađenih materijalnih objekata dovodeći ih u vezu s poslovnim događajem ili nezakonitošću.

Provođenje očevida je ljudska djelatnost i kao takva podložna slabostima, ali i dobrim stranama. Sudionici u očevidu moraju ostati objektivni kroz čitav proces provođenja očevida. Unaprijed stvorena mišljenja i predrasude moraju ostati po strani, osobito prilikom provedbe očevida tako da se ne upliću u točno tumačenje prikupljenih informacija ili stvaranje zaključaka koji nisu konzistentni s podacima. Odgovarajuća uporaba vještačenja, osobito forenzičnih, učenje na pogreškama, intuicija (teorijska i praktična), strpljenje, domišljatost, znatiželja i oportunitizam u obliku iskorištavanja slučajnih događaja, a katkad i kreativna mašta, imaju vitalnu ulogu u istraživanju prilikom očevida.

Literatura:

- 1) prof.dr.sc. Mihajlo Dika: O predmetu uvidaja i uvidaju u parničnom postupku, Zbornik Pravnog fakulteta, Zagreb, 2010.
- 2) prof.dr.sc. Dario Đerđa: Opći upravni postupak u RH, Inženjerski biro, Zagreb, 2010.
- 3) dr.sc. Petar Krijan: Komentar Zakon o opće upravnom postupku, Informator, Zagreb, 2004.
- 4) prof. dr. sc. Duško Modly i doc. dr. sc. Gordana Mršić: Forenzika-Suvremene kriminalističke teorije, Hrvatska sveučilišna naklada, Zagreb, 2014.

