Porezni nadzor i process fiskalizacije u Republici Hrvatskoj

Perić, Martina

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2017

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:873179

Rights / Prava: In copyright / Zaštićeno autorskim pravom.

Download date / Datum preuzimanja: **2024-03-29**

Repository / Repozitorij:

REFST - Repository of Economics faculty in Split

zir.nsk.hr

UNIVERSITY OF SPLIT

dabar

DIGITALNI AKADEMSKI ARHIVI I REPOZITORIJI

SVEUČILIŠTE U SPLITU

EKONOMSKI FAKULTET

ZAVRŠNI RAD

POREZNI NADZOR I PROCES FISKALIZACIJE U REPUBLICI HRVATSKOJ

Mentor: mr.sc. Letnić Renko

Student: bacc.oecc. Martina Perić

Split,rujan 2017.

Sadržaj

1. UVOD 1

1.1. Definicija problema 1

1.2. Ciljevi rada 2

1.3. Metodologija rada 2

1.4.Struktura rada 3

2.POJAM I PREDMET POREZNOG NADZORA 5

2.2. Strateški ciljevi poreznog nadzora 5

2.3. Sudionici u poreznom nadzoru 6

2.3.1. Osobe ovlaštene za obavljanje poreznog nadzora, njihova prava i obveze 6

2.4. Tijek poreznog nadzora 8

2.5. Porezni prekršaji u poreznom nadzoru 9

2.5.1. Novčane kazne propisane Zakonom o Poreznoj upravi 9

2.5.2. Visina propisane kazne 9

2.5.3. Mjera zabrane obavljanja djelatnosti 9

2.7. Porezna evazija 10

3. FISKALIZACIJA 11

3.1. Pojam i predmet fiskalizacije 11

3.1.1. Zatečeno stanje u Republici Hrvatskoj u 2012. godini 12

3.2. Obveznici fiskalizacije 13

3.2.1. Fizičke osobe 13

3.2.2. Pravne osobe 14

3.2.3. Mali obveznici 15

3.2.4. Tko nije obveznik fiskalizacije 15

3.3. Obveze fiskalizacijskih obveznika 17

3.4. Provedba postupka fiskalizacije u prometu gotovinom 19

3.4.1. Obveze obveznika fiskalizacije koji obavljaju promet u gotovini 19

3.4.2.Primjer internog akta 21

3.4.3. Sezonske djelatnosti 21

3.4.4. Obveze malih obveznika fiskalizacije koji obavljaju promet u gotovini 22

3.4.5. Gotovinska plaćanja između obveznika fiskalizacije 22

3.4.6. Plaćanje gotovinom obveznika fiskalizacije građanima 23

3.5. Faze uvođenja fiskalizacije 23

3.5.1. FAZA I 23

3.5.2. FAZA II 24

3.5.3. FAZA III 25
3.6. Provjera računa 25
3.6.1. Primjer fiskalnog računa 25
4. POREZNI NADZOR U POSTUPKU FISKALIZACIJE 27
4.1. Ugostiteljstvo 27
4.2.Postupak nadzora u ugostiteljstvu 28
4.3.Obavljeni nadzori u 2013. i 2014. godini 30
4.4.Učinci fiskalizacije 30
4.5.Prepoznatljivi efekti fiskalizacije 31
4.6. Mišljenje građana o fiskalizaciji 31
5. ZAKLJUČAK 34

1. UVOD

Ovaj rad je motiviran težnjom povezivanja formalno stečenih znanja na studiju s iskustvima stečenim na poslu, prvenstveno radom u ugostiteljstvu gdje je fiskalizacija nezaobilazan proces u poslovanju svakog objekta.

Važnost shvaćanja porezne discipline služi za neometano funkcioniranje državnog aparata koji se brine o općem dobru. Opće je poznato da se dio prometa gotovim novcem nalazi u sivoj zoni poslovanja te da mnogi porezni obveznici na mnoge načine pokušavaju izbjeći uplaćivanje poreza u državni proračun, samim time nanosi se velika šteta državnom proračunu, kao i građanima koji su taj porez uredno platili, a porezni obveznici su ga zadržali na svojim privatnim računima. U radu će biti objašnjena sama fiskalizacija, poveznica između poreznog nadzora i fiskalizacije ponajprije putem ugostiteljske djelatnosti te će također biti navedeni razlozi za njeno uvođenje.

Objašnjenja će se prvo bazirati na teorijskoj razini kao uvod u cjelokupnu priču, a potom slijedi praktični dio na temelju statističkih podataka, izvještaja, primjera iz stvarnog života, odnosno kako državni aparat funkcionira na tom području.

1.1. Definicija problema

S porezima se susrećemo svakodnevno. Bilo da smo kupac ili prodavatelj imamo obvezu iskazati i/ili platiti porez, porez nam je poslodavac dužan ustegnuti prilikom obračuna i isplate plaće, kao i davanja za doprinose mirovinskog i zdravstvenog osiguranja. Porez moramo platiti prilikom kupoprodaje nekretnine, kod iznajmljivanja poslovnog prostora, a od 01. siječnja 2015. godine i na kamate na štednju se obračunava porez.

Provjeru pravilnosti obračuna i plaćanja poreza i drugih javnih davanja u Republici Hrvatskoj provodi Porezna uprava, kao upravna organizacija u sastavu Ministarstva financija i to putem poreznog nadzora. Porezni nadzor je postupak koji provode ovlašteni službenici Porezne uprave radi provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje neposredno kod poreznih obveznika i drugih osoba. Porezna uprava provodi porezni nadzor sukladno zakonu kojim se uređuje pojedina vrsta poreza i doprinosa.[1]

[1] Zakon o Poreznoj upravi (Narodne novine broj 148/13 i 141/14), članak 3. točka 7.

1.2. Ciljevi rada

Rad se sastoji od teorijskog i empirijskog dijela. Teorijskim dijelom su obuhvaćeni sljedeći ciljevi:

- Utvrditi strategije poreznog nadzora, objektivan odabir poreznih obveznika za nadzor,
- Utvrditi prava i obveze ovlaštenih osoba u poreznom nadzoru
- Početak i tijek poreznog nadzora
- Povećanje učinkovitosti usmjeravanjem nadzora na porezne obveznike koji su najrizičniji,
- Objasniti postupak fiskalizacije, te shvaćanje potrebe za provođenjem iste u svrhu smanjenja sive ekonomije,
- Utvrditi prednosti i nedostatke samog postupa fiskalizacije i eventualnih mogućnosti unapređenja,

Empirijskim dijelom su obuhvaćeni sljedeći ciljevi:

- Statistički podaci o poreznom nadzoru u 2013. I 2014. godini te sumiranje učinka same fiskalizacije,
- Interni akti i primjeri fiskalnog računa, njegovi dijelovi,
- Porezni nadzor u ugostiteljskoj djelatnosti
- Istraživanje tržišta o fiskalizaciji

1.3. Metodologija rada

U radu su korištene dvije vrste istraživanja kvalitativno i kvantitativno. Kvalitativne metode istraživačkog rada koje će se u ovom radu koristiti su:

- Metoda komparacije koja se sastoji od postupka uočavanja i uspoređivanja sličnosti ili zajedničkih obilježja dvaju ili više događaja, pojava ili objekata.
- Induktivna metoda je sistematska i dosljedna primjena induktivnog načina zaključivanja u kojem se na temelju pojedinačnih ili posebnih činjenica dolazi do zaključka o općem sudu, od zapažanja konkretnih pojedinačnih slučajeva i činjenica dolazi se do općih zaključaka, od poznatih pojedinačnih slučajeva polazi se nepoznatom općem, od izučenog neizučenom, od većeg broja pojedinačnih pojava vrše se uopćavanja.

- Metoda analize i sinteze pri čemu se analiza odnosi na raščlanjivanje složenih misaonih tvorevina (pojmova, sudova i zaključaka) na njihove jednostavnije sastavne dijelove i elemente i izučavanje svakog dijela (i elementa) za sebe i u odnosu na druge dijelove, odnosno cjeline, dok se sinteza odnosi na spajanje, sastavljanje jednostavnih misaonih tvorevina u složene i složenih u još složenije, povezujući izdvojene elemente, pojave, procese i odnose u jedinstvenu cjelinu u kojoj su njezini dijelovi uzajamno povezani.
- Metoda deskripcije čiji se postupak temelji na opisivanju činjenica i empirijskom potvrđivanju veza i odnosa među činjenicama.

Kvantitativne metode korištene u istraživačkom dijelu rada su:

- Primarna analiza temeljem podataka dobivenih iz ankete
- Sekundarna analiza temeljem statističkih podataka Porezne uprave.

1.4. Struktura rada

Rad se sastoji od pet dijelova. Prvi dio započinje uvodom koji definira shvaćanje porezne discipline i navodi koliko je bitno smanjenje sive ekonomije, a za to nam ponajviše služi fiskalizacija koja je nezaobilazna u poslovanju svakog objekta.

Drugi dio govori o poreznom nadzoru, općenite informacije i njegove strateške ciljeve, potom priča se nastavlja na sudionike u poreznom nadzoru, njihovim pravima i obvezama, kako porezni nadzor počinje i teče. Najveća pažnja je usmjerena na poreznu evaziju i porezne prekršaje za različite vrste poreza,.

Treći dio govori o fiskalizaciji, njeni ciljevi i zadaće, razlog zbog kojih je uvedena,njene funkcije. Kako i kod poreznog nadzora, priča se o njenim sudionicima, odnosno obveznicima te onima koji nisu uopće obveznici da bi se vidjela razlika u poslovanju. Nakon priče o poreznim obveznicima slijedi opis njihovih obveza koje su uvedene 1.1.2013. godine. Nakon obveznika slijede faze uvođenja fiskalizacije.

S obzirom da je fiskalizacija u svakoj djelatnosti, u četvrtom dijelu je detaljnije obuhvaćena ugostiteljska djelatnost na što se veže i sam porezni nadzor, a za sam kraj ovog dijela, radi se o fiskalnim računima, statističkim podacima provedbe poreznog nadzora.

Peti dio je zaključak gdje se ukratko opisuje poanta samog rada, sažetak na engleskom jeziku, te popis literature.

2. POJAM I PREDMET POREZNOG NADZORA

Porezni nadzor je dio porezno-pravnog odnosa u kojem porezno tijelo provodi postupak radi provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba. Porezna tijela provode porezni nadzor sukladno zakonu kojim se uređuje pojedina vrsta poreza.

Porezni nadzor obuhvaća provjeru jedne ili više vrsta poreza te svih činjenica bitnih za oporezivanje, knjigovodstvenih isprava i evidencija, poslovnih događaja i svih drugih podataka, evidencija i isprava bitnih za oporezivanje.

Ako je poduzetnik fizička osoba, nadzor može obuhvaćati i one činjenice koje nisu u vezi s njegovom gospodarskom djelatnošću, porezni nadzor društava kapitala ili društava osoba obuhvaća i provjeru odnosa bitnih za oporezivanje između člana društva i samog društva.[2]

2.2. Strateški ciljevi poreznog nadzora

Strateški ciljevi se odnose na provedbu poreznog nadzora u cjelini, buduće točke i odrednice, pa tako imamo:

- Ujednačavanje postupanja na razini Porezne uprave,
- Uvođenje i primjena računalnih alata za analizu rizika i objektivan odabir poreznih obveznika za nadzor,
- Povećanje učinkovitosti usmjeravanjem nadzora na porezne obveznike koji su najrizičniji,
- Uvođenje i primjena računalnih alata za elektronički nadzor i
- Praćenje rezultata poreznog nadzora prema svim značajnim pokazateljima[3]

[2] https://www.zakon.hr/z/100/Op%C4%87i-porezni-zakon, članak 115,118.
[3] https://www.porezna-uprava.hr/HR_publikacije/Prirucnici_brosure/Nadzor_2011.pdf, str.4.

2.3. Sudionici u poreznom nadzoru

Sudionici u Poreznom nadzoru su ovlaštene osobe, tj. službenici Porezne uprave i porezni obveznici o čijim se pravima i obvezama rješava u poreznom nadzoru. Porezni nadzor obavljaju porezni revizori, porezni inspektori i drugi državni službenici ovlašteni za njegovu provedbu.[4]

2.3.1. Osobe ovlaštene za obavljanje poreznog nadzora, njihova prava i obveze

Porezni nadzor obavljaju samo posebno ovlašteni službenici Porezne uprave, a to su porezni revizori, porezni inspektori i drugi državni službenici ovlašteni za provedbu poreznog nadzora. Ovlašteni službenici Porezne uprave prilikom nadzora prvo se moraju predstaviti poreznom obvezniku službenom značkom/iskaznicom i uručiti mu potpisanu i ovjerenu obavijest o poreznom nadzoru, čime dokazuju ovlast za obavljanje poreznog nadzora. Uredba o nazivima radnih mjesta i koeficijentima složenosti poslova, dodatku na uvjete rada te kriterijima i najvišem mogućem iznosu dodatka za natprosječne rezultate u radu za službenike Porezne uprave.[5]

Uredba o nazivima radnih mjesta i koeficijentima složenosti poslova, dodatku na uvjete rada te kriterijima i najvišem mogućem iznosu dodatka za natprosječne rezultate u radu za službenike Porezne uprave definira opseg poslova i kvalifikacije ovlaštenih službenika Porezne uprave za obavljanje nadzora, a to su: viši porezni revizor, porezni revizor, viši inspektor, inspektor, mlađi inspektor i inspektor II. vrste.

Viši porezni revizor obavlja najsloženije poslove kao što su nadzor i naplata poreza na dobit i poreza na dodanu vrijednost, za takvo nešto potrebna je visoka stručna sprema te radno iskustvo od minimalno 5 godina na sličnim poslovima a kod poreznog revizora također 5 godina iskustva, a od toga barem 4 godine na najsloženijim poslovima.

Viši inspektor treba imati najmanje 4 godine radnog iskustva, mlađi inspektor jednu godinu, a inspektor druge vrste obavlja najjednostavnije poslove kao pripomoć višem inspektoru.

[4] Galušić A.; Petrović N., Vukšić Z., Porezni nadzor. 4.izd. Zagreb, Institut za javne financije, 2014., str. 4.
[5] Uredba o nazivima radnih mjesta i koeficijentima složenosti poslova, dodatku na uvjete rada te kriterijima i najvišem mogućem iznosu dodatka za natprosječne rezultate u radu za službenike Porezne uprave (Narodne novine broj 148/13, 55/14 i 154/14)

Gore navedeni ovlašteni službenici imaju sljedeća prava:

1. Stupiti u poslovni prostor i na zemljište poreznog obveznika,
2. Pregledati dokumentaciju, poslovne knjige, druge isprave i poslovne prostorije,
3. Utvrditi identitet osobe koja obavlja poslove za poreznog obveznika,
4. Uzimati podatke u vezi s obračunavanjem, evidentiranjem, prijavljivanjem i plaćanjem poreza i drugih javnih davanja od osoba koje obavljaju te poslove,
5. Zahtijevati od poreznog obveznika da imenuje i druge osobe za davanje potrebnih podataka,
6. Privremeno zapečatiti poslovni ili skladišni prostor poreznog obveznika ako porezni obveznik ne pristane na nastavak nadzora nakon radnog vremena,
7. Zahtijevati pomoć službenih osoba Policijske uprave ako se porezni obveznik fizički opire provođenju nadzora.[6]

Obveze ovlaštenih službenika su sljedeće:

1. Obaviti osobnu pripremu za provođenje poreznog nadzora,
2. prije početka nadzora predočiti službenu iskaznicu i predstaviti se poreznom obvezniku,
3. Brinuti se o održavanju reda tijekom provedbe poreznog nadzora,
4. samostalno utvrđivati činjenice i na njih primijeniti odgovarajuće pravne propise,
5. Upoznati poreznog obveznika s ishodom poreznog nadzora, raspraviti sporne činjenice, pravne ocjene, zaključke i njihove učinke na utvrđivanje porezne obveze i o tome načiniti zabilješku,
6. Izraditi zapisnik o poreznom nadzoru,
7. Dostaviti zapisnik poreznom obvezniku ako se na temelju nadzora utvrdi da nema osnove za izmjenu porezne obveze,
8. Podnijeti prijavu nadležnom državnom tijelu ako se osnovano sumnja da je porezni obveznik počinio prekršaj ili kazneno djelo.[7]

[6] Vukšić, Z., Provedba poreznog nadzora, Porezni vjesnik, Zagreb, 2010., str. 35 – 36
[7] Ibidem, str. 36 – 37

2.4. Tijek poreznog nadzora

Tijek poreznog nadzora ima 10 bitnih faza za uspješnu provedbu pa tako u nastavku slijedi :

1) Predočenje iskaznice poreznom obvezniku od strane osobe koja obavlja porezni nadzor,

2) Nadzor se obavlja s jednakom pozornošću bez obzira na ishod,

3) Porezni nadzor usmjeriti na sve bitne činjenice koje u konačnici mogu povećati ili pak smanjiti poreznu obvezu,

4) Porezni obveznik mora ovlaštenoj osobi, na njezin zahjev, omogućiti obavljanje poreznog nadzora u svome sjedištu te na svim mjestima na kojima obavlja svoju djelatnost . Porezni obveznik mora omogućiti uvjete za obavljanje što podrazumijeva mjesto za rad i odgovarajuća pomagala,

5) Ukoliko porezni obveznik nema odgovarajuće mjesto, porezni nadzor se obavlja u mjestu poreznog tijela,

6) Ovlaštena osoba za provedbu poreznog nadzora ima pravo biti na zemljištu ili u poslovnim prostorijama gdje porezni obveznik obavlja djelatnost. Poreznog obveznika se mora omogućiti nazočnost za vrijeme poreznog nadzora,

7) Obavljanje poreznog nadzora se vrši u uobičajeno vrijeme, može i izvan tog vremena ukoliko to porezni obveznik dopusti,

8) Ukoliko se započeta radnja ne može završiti tijekom uobičajenog vremena, a porezni obveznik ne pristane na nastavak izvan radnog vremena, porezno tijelo može izvršiti privremeno pečaćenje prostora,

9) Pečaćenje može trajati sve do početka radnog vremena idućeg radnog dana,

10) O privremenoj mjeri pečaćenja, donosi se zaključak protiv kojeg se ne može dopustiti žalba.

2.5. Porezni prekršaji u poreznom nadzoru

Porezni prekršaj je povreda poreznih propisa koja je kao prekršaj propisana Zakonom o Poreznoj upravi, Općim poreznim zakonom i posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza i doprinosa.

2.5.1. Novčane kazne propisane Zakonom o Poreznoj upravi

Novčane kazne propisane su za:

- Nedopuštanje ulaska i pregleda prostorija ovlaštenom službeniku,
- Onemogućavanje utvrđivanja istovjetnosti osoba,
- Onemogućavanje nesmetanog pregleda robe,
- Neizvršavanje izdane naredbe ili upozorenja ovlaštenog službenika,
- Onemogućavanje nesmetanog pregleda prometnih sredstava i robe.[8]

2.5.2. Visina propisane kazne

Propisana kazna za pravne osobe je u iznosu od 20 000 do 500 000 kn. za odgovornu osobu u pravnoj osobi kazna se kreće od 5 000 do 40 000 kn, dok za fizičku osobu obrtnika i fizičku osobu koja obavlja drugu samostalnu djelatnost kazna iznosi od 5 000 do 300 000 kn. za fizičku osobu kazna se kreće u iznosu od 1 000 do 40 000 kuna.

2.5.3. Mjera zabrane obavljanja djelatnosti

„Radi onemogućavanja daljnjeg nezakonitog postupanja inspektor može naredbom privremeno ograničiti ili privremeno zabraniti obavljanje djelatnosti pečaćenjem poslovnih prostorija, skladišta, pogona i sl. Također se naredbom može onemogućiti daljnje nezakonito postupanje i na mjestima koja su određena kao tržnice, mjestima na kojima se može prigodno trgovati i drugim mjestima.“[9]

[8] Op. cit. https://www.porezna-uprava.hr/HR_publikacije/Prirucnici_brosure/Nadzor_2011.pdf, str. 31.
[9] Ibidem

2.7. Porezna evazija

S obzirom da je problem istraživanja utvrditi nedostatke postupka fiskalizacije, bitno je obuhvatiti i poreznu evaziju koja predstavlja mehanizam izbjegavanja plaćanja poreza, pa tako može biti:

a) Namjerna gdje sa stajalište poreznog obveznika želi se namjerno postići izbjegavanje plaćanja poreza,
b) Nenamjerna kada se zapravo koriste rupe u zakonu.[10]

Postoje čimbenici koji utječu na poreznu evaziju,a neki od njih su:

- Stupanj demokracije,
- Povjerenje u državu,
- Učinkovitost pravnog sustava,
- Moral poreznih obveznika

Porezna evazija se u Hrvatskoj pojavljuje u više oblika ovisno o vrsti poreza, pa tako imamo:

- Porezna evazija poreza na dohodak koja se izvodi kroz rad na crno, plaćanja u gotovini, prijave radnika na minimalnu plaću.

- Porezna evazija poreza na dodanu vrijednost koja se odnosi na promet dobara i usluga, radi se o neizravnom porezu koji se prevaljuje na potrošače. Odvija se kroz neizdavanje računa ili pak izdavanje neispravnih računa.

- Porezna evazija poreza na dobit gdje se zakonom predviđaju porezno nepriznati rashodi koji uvećavaju poreznu osnovicu i na taj način se smanjuje porezna evazija.[11]

[10] http://www.moj-bankar.hr/Kazalo/Z/Zakonita-porezna-evazija
[11] http://finance.hr/porezna-evazija/

3. FISKALIZACIJA

Fiskalizacija je skup mjera koji provode obveznici fiskalizacije od 1. siječnja 2013. godine. Njen glavni cilj je nadzor prometa u gotovini. Fiskalizacija je osmišljena u Italiji, gdje je započeta njena primjena, a inspektori su otkrili veliki broj prevara u kojima je promet bio i do pet puta veći od prijavljenog. Osim Italije sustav fiskalizacije primjenjuju i Švedska, Malta, Bugarska, Srbija, Crna Gora, Makedonija, BiH, te Republika Hrvatska. Mnoge države se u posljednje vrijeme osvrću na naš sustav fiskalizacije koje se pokazao učinkovit u suzbijanju sive ekonomije.

S obzirom da je fiskalizacija način za nadziranje prometa u gotovini, ovo je također i jedan od načina da bi država mogla efikasno namiriti sebi javne prihode. Javni sektor je jedini koji raspolaže fiskalnim suverenitetom, temeljem kojeg može na svome teritoriju uvoditi i naplaćivati sve oblike poreza, a fiskalizacija je odskočna daska na tom putu.[12]

3.1. Pojam i predmet fiskalizacije

Vlada Republike Hrvatske definira fiskalizaciju na sljedeći način: „Fiskalizacija u prometu gotovinom je skup mjera koju provode obveznici fiskalizacije, kako bi se omogućio efikasan nadzor ostvarenog prometa u gotovini.“[13] Ciljevi fiskalizacije uključuju:

- Sprječavanje porezne utaje u poslovanju gotovinom,
- Unaprjeđenje postupaka poreznog nadzora,
- Podizanje svijesti kupaca o važnosti uzimanja računa,
- Suzbijanje nelojalne konkurencije.[14]

Na temelju navedenih ciljeva zadaća fiskalizacije je:

- Osiguravanje stabilnog punjenja državnog proračuna I funkcioniranje državnog aparata,
- Omogućavanje smanjenja javnih davanja, razvoja gospodarstva I pravedne socijalne politike,

[12] Nikolić N., Uvod u financije, Split 2012. str. 7.
[13] Galušić A.; Petrović N., Smjernice za pripremu i provođenje poreznog nadzora. Zagreb, Institut za javne financije, 2014.
[14] https://www.porezna-uprava.hr/Dokumenti%20vijesti/Prezentacija%20Izvjesce%20o%20fiskalizaciji-2013godina.pdf, str.3

- Zaštita obveznika, građana i države.

Tri su temeljne funkcije fiskalne politike, a to su alokacijska funkcija, stabilizacijska funkcija i redistribucijska funkcija:

- Alokacijska funkcija

  Cilj joj je namjenski i efikasno usmjeriti raspoložive javne prihode na zadovoljavanje javnih potreba. Ostvaruje se stimuliranjem investicijskih aktivnosti. Država ovaj cilj može ostvariti smanjenjem stopa poreza na dobit ostavljajući poduzećima veći dio za ulaganje. To se čini uvođenjem raznih poreznih olakšica ili poreznih oslobađanja.
- Stabilizacijska funkcija

  Javlja se u trenucima kada se gospodarstvo ne nalazi u makroekonomskoj ravnoteži, a mjerama fiskalne politike može se stabilizirati. Ogleda se u djelovanju fiskalne politike na postizanje i očuvanje pune zaposlenosti, stabilnost cijena i uravnoteženost platne bilance zemlje. Ako je gospodarstvo u stanju deflatorne neravnoteže tada je uloga stabilizacijske fiskalne politike da potiče potražnju u gospodarstvu. To će se ostvarivati kroz brojna smanjenja u poreznoj raspodjeli osobne i investicijske potražnje i potrošnje. Ako je na djelu inflatorna neravnoteža, što znači da su likvidna novčana sredstva veća od realne ponude dobara i usluga, stabilizacijska fiskalna politika sastojat će se u naporima da se preko odgovarajućih poreza zahvati jedan dio viška potražnje.
- Redistribucijska funkcija

  Cilj mu je efikasna raspodjela raspoloživih sredstava između pojedinih javnih institucija i političko-teritorijalnih cjelina jedne države, te između skupina stanovništva s različitim dohocima. Ova funkcija ostvaruje se vršenjem preraspodjele nacionalnog dohotka između različitih društvenih slojeva.[15]

3.1.1. Zatečeno stanje u Republici Hrvatskoj u 2012. godini

- Na temelju godišnjih prijava poreza na dohodak fizičkih osoba koje se bave ugostiteljstvom proizlazi da je prosječno ostvareni dnevni promet iznosio oko 620 kn, odnosno ostvareni dnevni dohodak 100 kn, isti obveznici zapošljavaju 1,5 radnika.

[15] Alijagić, M., Financiranje javne uprave, recenzirana skripta, Veleučilište Nikola Tesla, Gospić, 2015., str. 271-272.

- Isti slučaj ali za djelatnost trgovine na malo, proizlazi da je prosječno ostvareni dneni promet oko 734 kn, odnosno prosječno ostvareni dnevni dohodak 85 kn. Isti obveznici zapošljavaju 0,5 radnika.[16]

Na temelju ovih podataka vidljiva je kultura izdavanja računa, ali isto tako nužno je uvesti pojačani nadzor u evidentiranje ostvarenog prometa.[17]

3.2. Obveznici fiskalizacije

Obveznici provedbe fiskalizacije fizičke su i pravne osobe koje obavljaju djelatnosti za koje su obvezni izdavati račune prema odredbama Zakona o porezu na dohodak, Zakona o porezu na dodanu vrijednost i Općeg poreznog zakona.

3.2.1. Fizičke osobe

Fizičke osobe obveznici su poreza na dohodak od samostalne djelatnosti koje obavljaju:

1. Djelatnosti obrta i s obrtom izjednačene djelatnosti,
2. Djelatnosti slobodnih zanimanja: Pod djelatnostima slobodnih zanimanja smatraju se profesionalne djelatnosti fizičkih osoba koje su po toj osnovi obvezno osigurane prema propisima koji uređuju obvezna osiguranja, odnosno djelatnosti fizičkih osoba kojima su to osnovne djelatnosti i koje su po toj osnovi upisane u registar obveznika poreza na dohodak. „Djelatnostima slobodnih zanimanja osobito se smatraju:
    - samostalna djelatnost zdravstvenih djelatnika, veterinara, odvjetnika, javnih bilježnika, revizora, inženjera, arhitekata, poreznih savjetnika, stečajnih upravitelja, tumača, prevoditelja, turističkih djelatnika, kao i druge slične djelatnosti,
    - samostalna djelatnost znanstvenika, književnika, izumitelja, kao i druge slične djelatnosti,
    - samostalna predavačka djelatnost, odgojna djelatnost, kao i druge slične djelatnosti, i

[16] https://www.porezna-uprava.hr/HR_Fiskalizacija/Stranice/FiskalizacijaVijesti.aspx
[17] https://www.porezna-uprava.hr/Dokumenti%20vijesti/Prezentacija%20Izvjesce%20o%20fiskalizaciji-2013godina.pdf

- samostalna djelatnost novinara, umjetnika i sportaša.“[18]

3. Djelatnosti poljoprivrede i šumarstva: „dohodak od samostalne djelatnosti poljoprivrede i šumarstva utvrđuje se kao razlika između primitaka i izdataka na osnovi podataka iz propisanih poslovnih knjiga:
    - Ako je u prethodnoj kalendarskoj godini ukupni godišnji primitak od obavljanja djelatnosti poljoprivrede i šumarstva veći od 80 500 kn, odnosno 35% iznosa propisanog za obvezni ulazak u sustav PDV-a.
    - Ako je obveznik poreza na dohodak ujedno i obveznik PDV-a,
    - Ako se ostvaruju poticaji na način i pod uvjetima što su propisani Zakonom o potpori poljoprivredi i ruralnom razvoju.“[19]

3.2.2. Pravne osobe

Pravne osobe obveznici poreza na dobit su:

1. „Trgovačka društva,
2. Tuzemne poslovne jedinice inozemnog poduzetnika,
3. Druge pravne osobe obveznici poreza na dobit koje gospodarsku djelatnost obavljaju samostalno, trajno I radi ostvarivanja dobiti, dohotka ili prihoda,
4. Ustanove čiji osnivači nisu državna tijela ili jedinice lokalne samouprave,
5. Obveznici poreza na dobit po rješenju Porezne uprave,
6. Fizičke osobe koje ostvaruju dohodak prema propisima o oporezivanju dohotka ako izjave da će plaćati porez na dobit umjesto poreza na dohodak,
7. Fizičke osobe koje ostvaruju dohodak od obrta i s obrtom izjednačenih djelatnosti ako su u prethodnom poreznom razdoblju ostvarile ukupni primitak veći od 3 000 000 kuna i ako ispunjavaju sljedeća tri uvjeta:
    - U prethodnom poreznom razdoblju dohodak je veći od 400 000 kuna,
    - Imaju dugotrajnu imovinu u vrijednosti većoj od 2 000 000 kuna,
    - U prethodnom poreznom razdoblju prosječno zapošljavaju više od 15 radnika.“[20]

[18] Ministarstvo financija, Obveza fiskalizacije, Zagreb, 2016., str. 3.
[19] Ibidem, str. 4.
[20] Ibidem, str. 5.

3.2.3. Mali obveznici

Mali obveznici fiskalizacije obveznici su poreza na dohodak kojima se dohodak i porez na njega određuju u paušalnoj svoti. Njima se zbog smanjenog obujma obavljanja određene djelatnosti omogućava fiskalizacija na jednostavniji način. Njima nije nužno da imaju elektroničke naplatne uređaje, već kod Ministarstva financija, odnosno Porezne uprave, ovjeravaju posebnu knjigu računa. Oni se mogu odlučiti i na poslovanje preko elektroničkih naplatnih uređaja. To su zapravo fizičke osobe koje ostvaruju primitke od obavljanja samostalne djelatnosti obrta i fizičke osobe koje ostvaruju primitke od obavljanja samostalne djelatnosti poljoprivrede i šumarstva. Takve fizičke osobe moraju ispunjavati sljedeće uvjete:

1. Ukupni godišnji primici od samostalne djelatnosti obrta u prethodnoj kalendarskoj godini nisu veći od 149 500 kn, a od samostalne djelatnosti poljoprivrede I šumarstva nisu veći od 80 500 kn
2. Nisu obveznici PDV-a prema Zakonu o porezu na dodanu vrijednost,
3. Istodobno ne obavljaju samostalnu djelatnost od koje dohodak određuju na temelju poslovnih knjiga,
4. Nemaju izdvojenih poslovnih jedinica kao ni proizvodnih pogona,
5. Ne obavljaju samostalnu djelatnost ugostiteljstva ili trgovine.[21]

3.2.4. Tko nije obveznik fiskalizacije

Fizičke osobe koje ostvaruju primitke od obavljanja samostalne djelatnosti poljoprivrede nisu obveznici fiskalizacije ako prodaju vlastite poljoprivredne proizvode na tržnicama i otvorenim prostorima. Osobe koje dohodak utvrđuju na način propisan za samostalnu djelatnost na temelju poslovnih knjiga čija djelatnost nije propisana u članku 18. Zakona o porezu na dohodak također nisu obveznici fiskalizacije.

Porezni obveznici koji dohodak od najma utvrđuju na temelju poslovnih knjiga, odnosno čije primitke i izdatke bilježi Knjiga primitaka i izdataka i na taj način utvrđuju osnovicu poreza na dohodak također nisu obveznici fiskalizacije, kao ni porezni obveznici koji ostvaruju

[21] Ibidem

dohodak od iznajmljivanja pa tako ni građani koji imaju odobrenje za pružanje usluga u turizmu i dohodak im se utvrđuje u paušalnom iznosu.[22]

Zakonom o fiskalizaciji u prometu gotovinom porezni obveznici koji nisu obveznici fiskalizacije uključuju sljedeće djelatnosti:

a) Prodaja karata ili žetona u javnom prijevozu,
b) Cestarina,
c) Punjenje aviona na avio-servisima naftnim derivatima,
d) Prodaja vlastitih poljoprivrednih proizvoda na tržnicama i otvorenim prostorima,
e) Prodaja proizvoda i usluga u poštanskom prometu,
f) Zaprimanje uplata za sudjelovanje u igrama na sreću i zabavnim igrama,
g) Prodaja robe preko prodajnih automata,
h) Prodaja usluga preko prodajnih automata,
i) vođenje središnjeg depozitorija nematerijaliziranih vrijednosnih papira i središnjeg registra financijskih instrumenata,
j) provođenje zdravstvene zaštite,
k) ostvareni promet evidentiran preko mjernih instrumenata,
l) odluka o oslobođenju od obveze fiskalizacije u prometu gotovinom pri prodaji robe u zrakoplovima na letovima Croatia Airlinesa d.d.,
m) veterani na terenu.[23]

„Prema odredbama Zakona o porezu na dodanu vrijednost, koji je na snazi do 1. srpnja 2013. godine, porezni obveznici koji nemaju obvezu izdavanja računa, a samim tim i obveze fiskalizacije:

- Računi se ne moraju ispostavljati kad se pretežni dio vrijednosti prometa odnosi na maloprodaju dnevnog tiska, duhana i duhanskih prerađevina, lutrije, sportske prognoze, maraka pri prodaji na tržnicama i otvorenim prostorima, prodaja karata u sredstvima javnog prijevoza i prodaja putem automata.
- Tržnice i otvoreni prostori su mjesta koja gradska ili općinska tijela svojom odlukom odrede kao tržnice, ili mjesta na kojima se može prigodno trgovati ili se mogu obavljati usluge.“[24]

[22] Vuraić Kudeljan, M., Dodig, D., Fiskalizacija u prometu gotovinom s komentarom. Zagreb, Institut za javne financije, 2013.
[23] Zakon o fiskalizaciji u promet gotovinom, (Narodne Novine 133/12)

„Prema odredbama Općeg poreznog zakona, porezni obveznici koji nemaju obvezu izdavanja računa, a samim tim obvezu fiskalizacije. Računi se ne moraju ispostavljati ako se promet ostvaruje od priređivanja lutrijskih igara, igara klađenja, ako se vlastiti proizvodi proizvedeni na vlastitom poljoprivrednom gospodarstvu izravno prodaju potrošaču u proizvodnim objektima poljoprivrednih gospodarstava, ako se prodaja vlastitih proizvoda obavlja na tržnicama.“[25]

Izuzetci od fiskalizacije su i obveznici poreza na dohodak od imovine i to:

- Građani koji iznajmljuju stambeni prostor,
- Građani koji iznajmljuju ili daju u zakup poslovni prostor i pokretnine,
- Građani koji iznajmljuju turistima krevete, sobe ili apartmane,
- Građani koji su nabavljenu ili darovanu nekretninu prodali, poklonili ili zamijenili unutar tri dana od dana njezine nabave,
- Građani koji su unutar pet godina prodali, zamijenili ili na neki drugi način prenijeli vlasništvo nad više od tri nekretnine iste vrste,
- Građani koji su unutar pet godina otuđili više od tri imovinska prava iste vrste,
- Građani koji stečena imovinska prava ustupaju uz naknadu na određeni rok.[26]

Obveznici fiskalizacije nisu ni obveznici poreza na dohodak od drugog dohotka pod kojim se smatra razlika između svakog pojedinačnog primitka koji se ne smatra primitkom od nesamostalnog rada, od samostalne djelatnosti, od imovine i imovinskih prava, od kapitala, od osiguranja.

3.3. Obveze fiskalizacijskih obveznika

Sve pravne i fizičke osobe, obveznici poreza na dobit i poreza na dohodak bez obzira da li svoj promet naplaćuju gotovinski ili bezgotovinski, bili su obvezni s danom stupanja zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom, odnosno 1. siječnja 2013. godine učiniti 3 obveze. Te tri obveze su:

1. Internim aktom propisati način numeriranja brojeva računa i popis poslovnih prostora s njihovim opisom. On se ne mora dostaviti u Poreznu upravu, već se mora nalaziti u

[24]Zorica S.; Plavac Ž.; Oreščanin M.; Kovačić V.; Hranić S.; Vrban T.; Purgar Žugec E. Obaveza fiskalizacije. 2.izd. Zagreb, Institut za javne financije, 2015., Str. 7.
[25] ibidem
[26] Str. 8.

službenim prostorijama obveznika fiskalizacije. Internim se aktom propisuje način konstrukcije brojeva računa koji su sastavni dio računa. Numerički broj mora slijediti kronološki numerički redoslijed, bez praznina. To zapravo znači kako obveznik fiskalizacije sam određuje način slaganja numeričkog niza, ali postupak mora biti jasno propisan internim aktom. Numerički se brojevi izdaju svake godine od broja 1 pa nadalje. Ako se djelatnost provodi u više vlastitih prostora putem više naplatnih uređaja, internim aktom treba utvrditi oznake poslovnih prostora i naplatnih uređaja, te slijednost po poslovnom prostoru ili po naplatnom uređaju u poslovnom prostoru.[27]

Interne akte obveznik fiskalizacije treba čuvati u svojim poslovnim prostorima, a predočuju se samo za potrebe poreznog nadzora. U postupku nadzora porezna uprava kontrolira je li donesen interni akt i odgovara li numeracija računa numeraciji navedenoj u internom aktu.[28]

2. Račune koje fiskalni obveznici ispostavljaju za isporučena dobra i obavljene usluge moraju sadržavati sve elemente. Računi moraju sadržavati najmanje:
    - Broj i datum izdavanja računa,
    - Ime, adresu i osobni identifikacijski broj poduzetnika koji je isporučio proizvode ili obavio uslugu uz naznaku mjesta gdje je isporuka proizvoda ili usluga obavljena (broj prodajnog mjesta, poslovnog prostora, prodavaonice i drugo),
    - Količinu, cijenu i trgovački naziv isporučenih proizvoda, kao i vrstu, količinu i cijenu obavljenih usluga,
    - Ukupni iznos naknade i poreza razvrstanih po poreznoj stopi.[29]

    Osim navedenih osnovnih elemenata, računi trebaju sadržavati i:

    - Oznaku operatera; ako za jednom blagajnom radi više blagajnika nužna je prijava i odjava operatera prilikom izdavanja računa,
    - Način plaćanja u kojem se navodi plaća li se gotovinom, karticom, čekom, transakcijskim računom ili „ostalo“ pod čime se podrazumijevaju kombinacije načina plaćanja,

[27] Op. cit. Zorica i sur.
[28] Mahović Komljenović, M. Uvođenje fiskalnih blagajni od 01.01.2013.godine, Knjižnica za računovođe, plaće i računovodstveni standardi, 2012.
[29] Op. cit. Obveza fiskalizacije, str. 15.

- JIR - jedinstveni identifikator računa koristi se UUID. UUID je sastavljen od 32 znaka (znamenke 0-9, slova a-f) i iskazuje se u pet grupa odvojenih povlakom u obliku 8-4-4-4-12. JIR mora biti jedinstven što algoritam za UUID osigurava. Brzina izračuna JIR-a je izrazito važna, a uređaji koji se koriste imaju ugrađenu i optimiziranu funkcionalnost generiranja UUID-a čime se ne opterećuje značajnije centralni sustav,
- ZKI – zaštitni kod izdavatelja; on je alfanumerički zapis kojim se potvrđuje veza između obveznika fiskalizacije i izdanog računa. Određuje ga nekoliko parametara: OIB obveznika, datum i vrijeme izdavanja računa, brojčana oznaka računa, oznaka poslovnog prostora, oznaka naplatnog uređaja, ukupni iznos računa; autentičnost obveznika: el. potpis privatnim ključem.[30]

3. U zatvorenom poslovnom prostoru na svakom naplatnom uređaju, ili drugom vidnom mjestu, istaknuti obavijest o obvezi izdavanja računa, te obvezi kupca da preuzme i zadrži izdani račun.[31]

3.4. Provedba postupka fiskalizacije u prometu gotovinom

Obveznici fiskalizacije izdavanja računa, moraju provoditi fiskalizaciju za svaki ostvareni promet u gotovini, pa makar imali i samo jedan račun. Prometom u gotovini smatra se svako plaćanje za isporučene proizvode ili obavljene usluge novčanicama i kovanicama koje se smatraju platežnim sredstvom, te karticama, čekom, ili drugim sličnim načinima plaćanja, osim izravnog plaćanja na račun obveznika.

3.4.1. Obveze obveznika fiskalizacije koji obavljaju promet u gotovini

Obveze obveznika fiskalizacije koji obavljaju promet u gotovini dužni su od Financijske agencije nabaviti aplikativni certifikat za elektroničko potpisivanje elemenata računa i za identifikaciju prilikom elektroničke razmjene podataka s Poreznom upravom. Ovisno o modelu povezivanja obveznik fiskalizacije samostalno odlučuje o broju potrebnih aplikativnih digitalnih certifikata za provedbu postupka fiskalizacije izdavanja računa.

[30] Op. cit. Zorica i sur.
[31] Zakon o fiskalizaciji u promet gotovinom (Narodne Novine 133/12)

Prije samog početka provedbe postupka fiskalizacije izdavanja računa obveznik je dužan prilagoditi postojeće ili nabaviti elektroničke naplatne uređaje s programom koji omogućuje elektroničko potpisivanje elemenata računa i elektroničku razmjenu podataka s Poreznom upravom.

„Prije početka provedbe postupka fiskalizacije izdavanja računa Poreznoj upravi elektroničkim putem dostaviti podatke o poslovnom prostoru u kojemu obavljaju djelatnost, a ti su podaci prethodno propisani internim aktom. Ako obveznik fiskalizacije ima vi{e poslovnih prostora obvezan je dostaviti podatke za svaki poslovni prostor. Poslovni prostori se označavaju istim oznakama {to se navode u dijelu broja računa. Ako se promjeni neki od podataka, a osobito ako se u poslovnom prostoru djelatnost prestane obavljati, ili obveznik fiskalizacije počinje obavljati djelatnost u novom poslovnom prostoru, obveznik fiskalizacije dužan je prije početka primjene promijenjenih podataka Poreznoj upravi putem elektroničke veze dostaviti podatke o promjenama.“[32]

Obveznik fiskalizacije dužan je za obavljeni promet u gotovini ispostavljati račune s propisanim sadržajem putem naplatnih uređaja koji omogućuju elektroničko potpisivanje elemenata računa i Internet vezu za elektroničku razmjenu podataka s Poreznom upravom. Izdavanjem računa obveznik fiskalizacije potpisuje elemente računa i dostavlja ih Poreznoj upravi Internet vezom gdje se provjerava jesu li dostavljeni svi propisani dijelovi računa i je li račun potpisan ispravnim aplikativnim certifikatom. Ako su svi podatci ispravni Porezna uprava određuje JIR i putem interneta ga dostavlja obvezniku fiskalizacije nakon čega on može ispisati račun. Ako uvjeti nisu ispunjeni Porezna uprava ne može odrediti JIR i elektroničkim putem šalje obvezniku fiskalizacije poruku o odbijanju određivanja JIR-a i pri tom opisuje grešku. Blagajnik je dužan kupcu u tom slučaju ispostaviti račun bez JIR-a, a obveznik fiskalizacije dužan je nepravilnost ispraviti u roku od 48 sati i poruku naknadno dostaviti. U slučaju kvara naplatnog uređaja obveznik fiskalizacije dužan je imati uvezenu knjigu računa koja je ovjerena u nadležnoj ispostavi Porezne uprave. [33]

[32] Op. cit. Obveza fiskalizacije, str. 11.
[33] Ibidem, str. 12.

3.4.2. Primjer internog akta

Sukladno čl. 11., st. 2. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom (Nar. nov., br. 133/12.), obrt „Jadranka“ zastupano po vlasniku obrta Jadranki J. Donosi: kojom se o uređuju pravila slijednosti numeričkih brojeva računa, popis poslovnih prostora te dodjeljivanje oznake poslovnih prostora.

Tablica 1: Interni akt

PROSTOR	OZNAKA PROSTORA	NAPLATNI UREĐAJI
Ilica 100, Zagreb,	PJ1	PC KASA 01
• Sesvetska 15, Zagreb i	PJ2	TABLET 01
• Zagrebačka 1, Zaprešić.	PJ3	PC KASA 02

Izvor:*http://www.hok.hr/press/novosti/novi_propisi/primjeri_internih_akata_za_potrebe_fiskalizacije*

Svi obveznici fiskalizacije prema članku 11. st. 2. Zakona o fiskalizaciji u prometu gotovinom internim aktom (odluka, pravilnik, rješenje ili sl.) urediti pravila slijednosti numeričkih brojeva računa, popis poslovnih prostora te dodijeljene oznake poslovnih prostora.

Interni akti se čuvaju u poslovnim prostorima za potrebe poreznog nadzora.[34]

3.4.3. Sezonske djelatnosti

U slučaju obavljanja sezonskih djelatnosti porezni obveznici dužni su provesti postupak fiskalizacije prije početka obavljanja sezonske djelatnosti. Dužni su:

- Donijeti interni akt s podacima o poslovnom prostoru i pravilima o numeriranju računa,
- Prilagoditi sadržaj i način numeriranja računa i istaknuti naljepnicu o izdavanju i uzimanju računa.

Ako se računi naplaćuju u gotovini obveza obveznika fiskalizacije je:

[34] http://www.hok.hr/press/novosti/novi_propisi/primjeri_internih_akata_za_potrebe_fiskalizacije

- "Od Financijske agencije nabaviti aplikativni certifikat za elektroničko potpisivanje elemenata računa i za identifikaciju prilikom elektroničke razmjene podataka s ..Poreznom upravom,
- prilagoditi postojeće ili nabaviti elektroničke naplatne uređaje s programom koji omogućuje elektroničko potpisivanje elemenata računa i elektroničku razmjenu podataka s Poreznom upravom,
- Poreznoj upravi elektroničkim putem dostaviti podatke o poslovnim prostorima u kojima obavljaju djelatnost. U slučajevima terenske prodaje proizvoda i usluga, a za što se izdaju računi i naplata se obavlja u gotovini, potrebno je osigurati prijenosni naplatni uređaj s programom koji omogućuje elektroničko potpisivanje elemenata računa i elektroničku razmjenu podataka s Poreznom upravom, te ispis računa,
- za obavljeni promet u gotovini ispostavljati račune s propisanim sadržajem putem naplatnih uređaja koji omogućuju elektroničko potpisivanje elemenata računa i internet vezu za elektroničku razmjenu podataka s Poreznom upravom,
- za slučaj kvara naplatnog uređaja imati u pripremi uvezenu knjigu računa što je ovjerena u nadležnoj ispostavi Porezne uprave."[35]

3.4.4. Obveze malih obveznika fiskalizacije koji obavljaju promet u gotovini

Mali obveznici imaju sljedeće obveze:

1. poslovni prostor i oznaku operatera opisati internim aktom,
2. u poreznoj upravi ovjeriti propisanu uvezenu knjigu računa prije nastanka obveze fiskalizacije,
3. račune izdavati isključivo iz uvezene knjige računa,
4. na vidnom mjestu u zatvorenom poslovnom prostoru istaknuti obavijest o obvezi kupca da preuzme i zadrži izdani račun.

3.4.5. Gotovinska plaćanja između obveznika fiskalizacije

„Obveznik fiskalizacije može drugom obvezniku fiskalizacije plaćati gotovim novcem, i to:

- za nabavu proizvoda i usluga do 5.000,00 kuna po jednom računu,

[35], Op. cit. Obveza fiskalizacije str. 12. i 13.

- za potrebe opskrbe ovlaštenih mjenjača gotovim novcem,
- za namjene na temelju posebne odluke ministra financija.“[36]

Na svoj fiskalni račun obveznik fiskalizacije dužan je istoga, a najkasnije idućeg radnog dana, uplatiti gotov novac iznad visine blagajničkog maksimuma što ga je tijekom dana primio.

3.4.6. Plaćanje gotovinom obveznika fiskalizacije građanima

Obveznici fiskalizacije mogu građanima plaćati gotovim novcem i dužni su svaku isplatu gotovog novca građanima evidentirati u skladu s posebnim propisima prema kojima vode poslovne knjige. Gotovim novcem ne može plaćati obveznik fiskalizacije koji na računima u banci ima evidentirane neizvršene obveze plaćanja. On je dužan primljen gotov novac odmah uplatiti na svoj bankovni račun za redovno poslovanje.

3.5. Faze uvođenja fiskalizacije

Postoje tri faze uvođenja fiskalizacije. Prva faza je od 1 siječnja 2013., druga od 1. travnja 2013. i treća od 1. srpnja 2013. godine.

3.5.1. FAZA I

Obveza fiskalizacije propisuje se za obveznike fiskalizacije od 1. siječnja 2013. godine za:

I. Velike i srednje obveznike poreza na dobit ovisno o pokazateljima utvrđenim na zadnji dan poslovne godine koja prethodi sljedećoj godini za koju se sastavljaju financijski izvještaji prema uvjetima:
    - iznos ukupne aktive,
    - iznos prihoda,
    - prosječan broj zaposlenih tijekom jedne godine.

[36] Ibidem, str. 22.

Srednji poduzetnici koji prelaze dva od tri navedena uvjeta, ali ne prelaze dva od sljedeća tri uvjeta:

- ukupna aktiva 130 000 000 kuna,
- prihod 260 000 000 kuna,
- prosječan broj radnika tijekom godine 250.

Pod velikim poduzetnicima, prema Zakonu o računovodstvu, podrazumijevamo banke, štedne banke, stambene štedionice, institucije za elektronički novac, društva za osiguranje, leasing društva, društva za upravljanje investicijskim fondovima i zasebna imovina bez pravne osobnosti kojom oni upravljaju, društva za upravljanje investicijskim fondovima te imovina investicijskih fondova s pravnom osobnosti, kao i društva za upravljanje obveznim mirovinskim fondom, društva za upravljanje dobrovoljnim mirovinskim fondom i zasebna imovina kojom oni upravljaju te mirovinska osiguravajuća društva.

II. Osobe koje daju usluge pružanja smještaja i pripreme te posluživanja hrane, a u njih ubrajamo:
    - Hoteli, odmarališta, kampovi i slično,
    - Usluge pripremanja i posluživanja pića,
    - Restorani i drugi objekti pripremanja i posluživanja pića,
    - Catering
    - Druge djelatnosti pripreme i usluživanja pića i hrane.

3.5.2. FAZA II

Obveza fiskalizacije propisuje se od 1. travnja 2013. godine za obveznike koji nisu obuhvaćeni u prvoj fazi provedbe fiskalizacije. Ona uključuje djelatnosti:

- Trgovine na veliko i malo,
- Popravak motornih vozila i motocikla,
- Slobodna zanimanja.

3.5.3. FAZA III

Prvim srpnjem 2013. godine obveza se fiskalizacije propisuje za sve njene obveznike. Novčane kazne za obveznike fiskalizacije koji se nisu na vrijeme uključili u proces fiskalizacije iznose od 5.000,00 do 500.000,00 kuna. Zakonom je predviđeno i kažnjavanje kupca koji nakon izlaska iz poslovnog prostora ne zadrži izdani račun ili ga ne pokaže na zahtjev službene osobe, i to novčanom kaznom od 200,00 do 2.000,00 kuna.[37]

3.6. Provjera računa

Svaki fiskalizacijski obveznik dužan je u svom poslovnom prostoru na naplatnom uređaju ili drugom vidljivom mjestu istaknuti obavijest o obvezi izdavanja računa, te obavijest da je kupac obvezan preuzeti i zadržati izdani račun. Svaki primatelj računa je obvezan izdani račun zadržati nakon izlaska iz poslovnog prostora i na zahtjev ovlaštene osobe, službenika Porezne uprave, pokazati izdani račun.

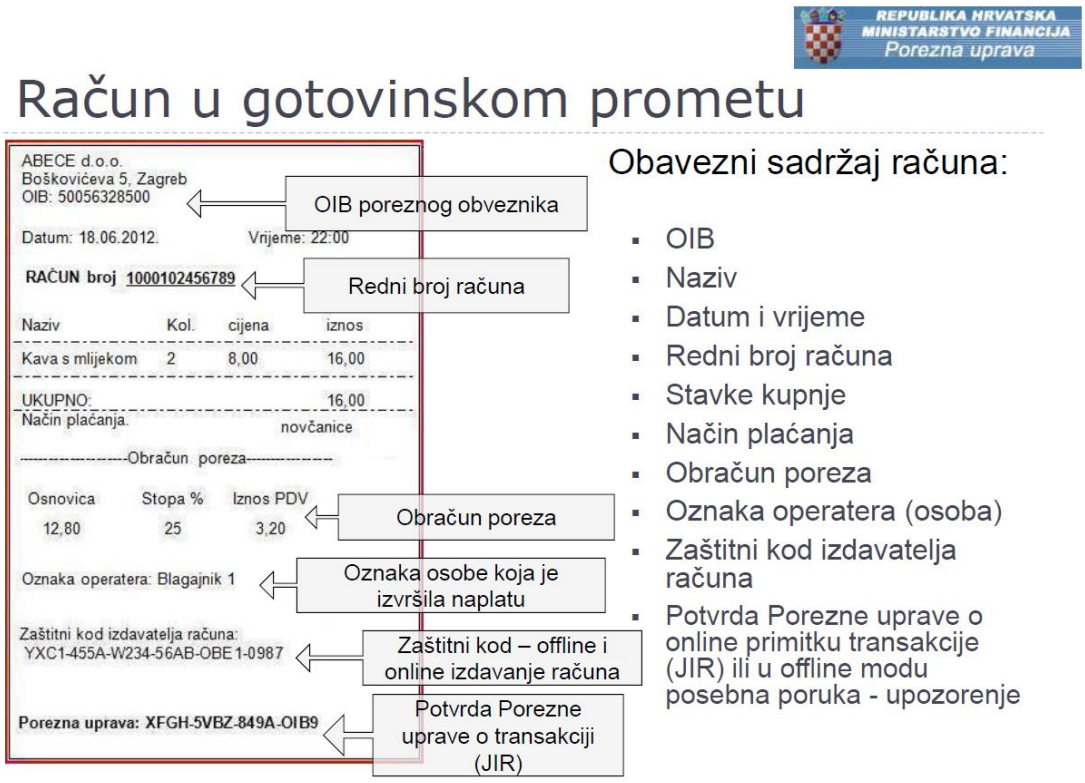
Svaki kupac i primatelj računa može u roku od 30 dana od dana izdavanja računa provjeriti je li njegov račun prijavljen Poreznoj upravi. Provjera računa moguća je samo za račune koji sadrže JIR ili zaštitni kod, a provjera se vrši slanjem SMS poruke koja sadrži JIR ili zaštitni kod izdavatelja. SMS se šalje na broj 61547, a cijena je 0,85 kn. Valjanost računa može se provjeriti i na web stranici Porezne uprave. Sve nepravilnosti mogu se prijaviti na besplatni telefon Porezne uprave na broj 0800 1001.[38]

3.6.1. Primjer fiskalnog računa

Fiskalni račun je dokaz provedbe fiskalizacije te sadrži podatke koji su propisani zakonom,a to su:

Slika1: Primjer fiskalnog računa u gotovinskom prometu

[37] Zakon o fiskalizaciji u promet gotovinom (Narodne Novine 133/12)
[38] Op. cit. Obveza fiskalizacije, str. 25.



Izvor:*Marker d.o.o.*

Uz navedeni račun sa svim podacima, također se mora priložiti i interni akt gdje se opisuje izgled računa, brojači,. djelatnici, šifre kucanja, naplatni uređaji, svi ti podaci se šalju poreznoj upravi da bi se aktivirala fiskalna blagajna,te proizvođaču softvera da bi sve to mogao provesti u djelo.[39]

[39] Marker d.o.o.hr

4. POREZNI NADZOR U POSTUPKU FISKALIZACIJE

Porezni nadzor dio je porezno-pravnog odnosa gdje Porezna uprava provodi postupak provjere i utvrđivanja činjenica koje su bitne za oporezivanje. U poreznom nadzoru sudjeluju porezna uprava i obveznici fiskalizacije. Porezni nadzor obavljaju porezni revizori, inspektori i drugi državni službenici koji su za to ovlašteni.

Zakon o fiskalizaciji obvezuje obveznike fiskalizacije o provođenju postupka fiskalizacije izdavanja računa. Taj postupak obuhvaća:

- prilagođavanje sadržaja računa i načina numeriranja broja računa,
- interni akt kojim se propisuju podatci bitni za dodatni sadržaj računa,
- numeriranje i način numeriranja kao i prepoznavanje osobe zadužene za izdavanje pojedinog računa,
- obveznika fiskalizacije,
- isticanje upozoravajuće naljepnice za uzimanje izdanog računa.

Iako većina obveznika svoje obveze prema državi izvršava na vrijeme, ipak postoji manji dio onih koji to ne čini što se nastoji suzbiti nadzorima Porezne uprave koji se obavljaju svaki dan u vremenu od 0 do 24 sata.[40] U ovom poglavlju obraditi će se proces fiskalizacije u ugostiteljstvu gdje su sami ugostitelji obveznici fiskalizacije.

4.1. Ugostiteljstvo

Ugostiteljstvo je gospodarska grana koja se bavi pripremom i pružanjem usluga smještaja, hrane i pića. Navedene usluge se pružaju u za to posebno opremljenim i uređenim objektima, a nazivamo ih ugostiteljski objekti. Ova gospodarska grana zapošljava ljude koji na takav način stječu sredstva za život. Ugostiteljstvo je grana koja je proizvodnog karaktera, a području proizvodnih djelatnosti pripada pripremanje hrane i pića, a pružanje usluga smještaja pripada području uslužnih djelatnosti.

Proizvodni procesi ugostiteljstva pokreću se potrošačevom narudžbom, a proizvodnja se vrši za neposrednu potrošnju i ne postoji mogućnost skladištenja, niti transportiranja već gotovih

[40] Op. cit. Zorica i suradnici, 2015.

proizvoda. Ova djelatnost zahtjeva da se jela, slastice, napici i piće potroše neposredno i u što kraćem roku kako bi zadržati određeni stupaj kvalitete.

Ugostiteljstvo se osim uslugama smještaja, prehrane i pića bavi i poslovnim aktivnosti u svezi rekreacije, športa, zabave, kulture i drugim. U okviru ugostiteljskih objekata mogu biti različiti sadržaji namijenjeni rekreaciji i bavljenju športom, kao što su bazeni, teniska i druga igrališta, staze za trčanje i slično, a mogu biti organizirane i različite manifestacije zabavnog karaktera, prigodni programi, koncerti ozbiljne glazbe, izložbe slika i slično. Kako bi ponuda bila atraktivnija neki ugostitelji ju nadopunjuju i raznim obrtničkim, trgovačkim, zdravstvenim, osobnim i sličnim uslugama. Na taj način u sastavu svog ugostiteljskog obrta imaju objekte za kupovinu suvenira, tiskovina, odjevnih predmeta i drugih potrepština. U takvim objektima nerijetko možemo dobiti uslugu frizera i kozmetičara, ali i zdravstvene usluge.[41]

Sektor turizma i ugostiteljstva u Republici Hrvatskoj jedan je od strateških sektora koji ne samo da snažno podupire gospodarstvo, već i potiče razvoj i rast ostalih gospodarskih sektora, poput poljoprivrede i proizvodnje hrane, sektora osobnih usluga te sporta i zdravstva. Osnovna funkcija ugostiteljstva je pružanje usluga potrošačima u specifičnim i za to posebno opremljenim objektima. Korištenje usluga od strane potrošača za rezultat ima priliv financijskih sredstava u ugostiteljsku poslovnu organizaciju. Poslovnim organizacijama je cilj da ostvare veće prihode od rashoda poslovanja, odnosno dobitak.

4.2. Postupak nadzora u ugostiteljstvu

Dvije su skupine djelatnosti koje pripadaju skupini ugostiteljstva, a to su djelatnosti restorana i ostalih objekata za pripremu i posluživanje hrane, te djelatnosti pripreme i posluživanja pića.

Prilikom nadzora vrši se provjera blagajne ugostitelja, odnosno provjerava se postoji li neevidentirani promet. Evidentirani promet utvrđuje se na temelju vjerodostojnih dokumenata i novčanog iznosa koji se u tom trenutku nalazi u blagajni. Ako se u blagajni zatekne višak novca koji nije potkrijepljen vjerodostojnom dokumentacijom, on se smatra neevidentiranim prometom. Ako porezni obveznik ne predoči inspektorima bilo kakve račune iz ovjerene knjige računa za vrijeme nadzora, naknadno dostavljeni računi ne mogu se uvažiti kao vjerodostojna dokumentacija i prigovor na Zapisnik se odbija, ukoliko je prigovor uložen.

[41] Bunja, Đ., Turističko ugostiteljstvo, Sveučilište u Zadru, Odjel za informatologiju i komunikologiju, Zadar, 2006., str. 3.

Nadzorom je utvrđeno kako nerijetko ugostitelji izdaju više računa s jednakim JIR-om, a obveznici se ograđuju od toga obrazloženjem da je to posljedica pogreške u sustavu, no fiskalno rješenje ne može prouzročiti takve pojave. provjerom računa provjerava se je li JIR povezan s određenim vremenom izdavanja i svotom u računu. Tako su otkriveni brojni nefiskalizirani računi. U vezi s opisanim „scenarijem“ zamijećeno je također da se središnjem sustavu prijavljuju brojni računi s cijenom 0,00 ili nemoguće malim svotama. Provjerom je utvrđeno kako ti računi nisu stvarno izdani na 0,00 kn nego na znatno veće svote.[42]

Izdavatelji računa dužni su osigurati izdavanje fiskalnih računa, a zakonsko rješenje fiskalizacije temelji se na izdavanju fiskalnih računa. Prilikom nadzora Porezna uprava ne ulazi u način rada sustava za izdavanje računa. Često ugostitelji pokušavaju zaobići fiskalizaciju pa tako građani znaju dobiti netočne račune. Primjerice, prilikom narudžbe četiri pizze, dobili su dva računa za po dvije, i to u različito vrijeme. Ili bi naručili kavu, a dobili fiskaliziran račun ispostavljen znatno prije njihova dolaska u kafić. U nekima je, pak, stajala oznaka „kopija račun“, uz izmišljen datum. Neki su npr. za pojedenu ribu dobili račun za salatu i slično. Provjerom podataka što ih se šalje na ovjeru utvrđuje se brojne nelogičnosti što ih se kontrolira u poreznom nadzoru. Tako se provjerava račune bez imena izdavatelja, obveznike koji uporno račune šalju naknadno, obveznike koji učestalo šalju storno računa te one koji imaju neprihvatljiva odstupanja u visinama dnevno prijavljenih računa u fiskalizaciji.

Ako porezni obveznik ne provodi postupak fiskalizacije na način koji je propisan Zakonom, Porezna uprava može zabraniti daljnji rad do uklanjanja razloga zbog kojeg je izrečena zabrana. Zabrana se obilježava pečaćenjem poslovnog prostora, a razlozi zbog kojih se to može dogoditi su sljedeći:

- neizdavanje računa
- neprovođenje fiskalizacije
- nepodmirenje duga po porezima I doprinosima
- ne polaganje iznosa primljene gotovine na račun
- ne dostavljanjem podataka o poslovnim prostorima.

[42] Ibidem

4.3.Obavljeni nadzori u 2013. i 2014. godini

Uređeno i pošteno tržište vrlo su važni za gospodarski razvitak, stoga Ministarstvo financija – Porezna uprava nastavlja s dosadašnjim naporima da osigura poštenu tržišnu utakmicu svakom poduzetniku, pa tako u nastavku slijede podaci o obavljenom poreznom nadzoru u 2013. I 2014. Godini.

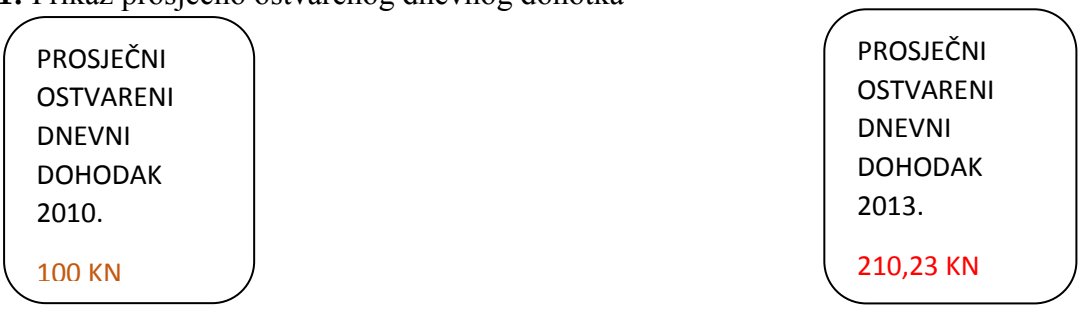
Tablica 2: Porezni nadzori u 2013. i 2014. godini

POREZNI NADZOR 2014.	BROJ NEPRAVILNOSTI	PRIVREMENA ZABRANA RADA
6.604	2.002	388
POREZNI NADZOR 2013.		
21.590	2.186	465

Najviše nepravilnosti u prvih sedam mjeseci 2014. godine otkriveno je u Zagrebu, njih 388, zatim slijedi Split sa 309 te Rijeka sa 204 nepravilnosti. U godini 2013., grad s najviše nepravilnosti bio je Split, inspektori su ih utvrdili 395, na drugom mjestu je Zagreb sa 373, dok je treći bio Pazin sa 206 nepravilnosti. [43]

4.4.Učinci fiskalizacije

Shema 1: Prikaz prosječno ostvarenog dnevnog dohotka



Iz godišnjih prijava poreza na dohodak ugostitelja na bazi podnijetih prijava za 2010. godinu,proizlazi da je prosječno ostvareni dnevni promet (365 dana) iznosio oko 620,00 kn, iz čega proizlazi prosječno ostvareni dnevni dohodak od 100,00 kn. Podaci iz unesenih prijava

[43] https://www.porezna-uprava.hr/HR_press/Documents/U%C4%8Dinci%20fiskalizacije%20za%202013(31072014).pdf,str.1.

poreza na dohodak za 2013. godinu, za istu djelatnost pokazuju znatan pomak, naime proizlazi da prosječno ostvareni dnevni promet (365 dana) iznosi 1.128,35 kn a prosječno ostvareni dnevni dohodak je porastao više od 100% i iznosi 210,23 kn.[44]

4.5. Prepoznatljivi efekti fiskalizacije

Efekti su uočeni za mjesec listopad 2013. Godine na bazi odabranog uzorka za ugostitelje, trgovce i odvjetnike.

- U listopadu 2013. godine fizičke osobe, uglavnom ugostitelji, prijavile su ukupno oporezivih isporuka veće za 50,42% u odnosu na prošlu godinu tj. za 95,5 mil kn, a male pravne osobe za 29,85% odnosno za 81,5 mil kn.
- Fizičke osobe, uglavnom trgovci, prijavile su oporezivih isporuka veće za 24,18% nego lani odnosno za 126 mil kn, dok povećanje za male pravne osobe iznosi 9,73% tj. za 304 mil kn.
- Fizičke osobe, odnosno odvjetnici prema šifri pripadnosti odvjetničkoj komori, u listopadu 2013. prijavili su ukupne isporuke veće za 8,04% nego lani odnosno za 1,5 mil kn.

Iz navedenog je vidljivo da je najveći broj prijava ostvarila ugostiteljska djelatnost.

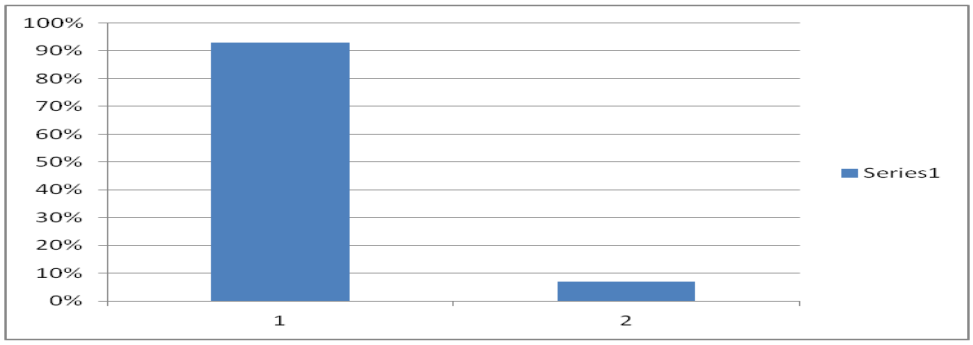
4.6. Mišljenje građana o fiskalizaciji

Sam kraj rada zaključuje se metodom istraživanja anketnim upitnikom o fiskalizaciji, postavljajući različita pitanja otvorenog ili zatvorenog pitanja, da bi se saznalo koliko su građani upućeni u fiskalizaciju, podržavaju li je i smatraju li da ima pozitivan efekt na ekonomiju.

[44] https://www.porezna-uprava.hr/HR_press/Documents/U%C4%8Dinci%20fiskalizacije%20za%202013(31072014).pdf, str.5.

1. Podržavate li uvođenje fiskalizacije?

Grafikon 1:

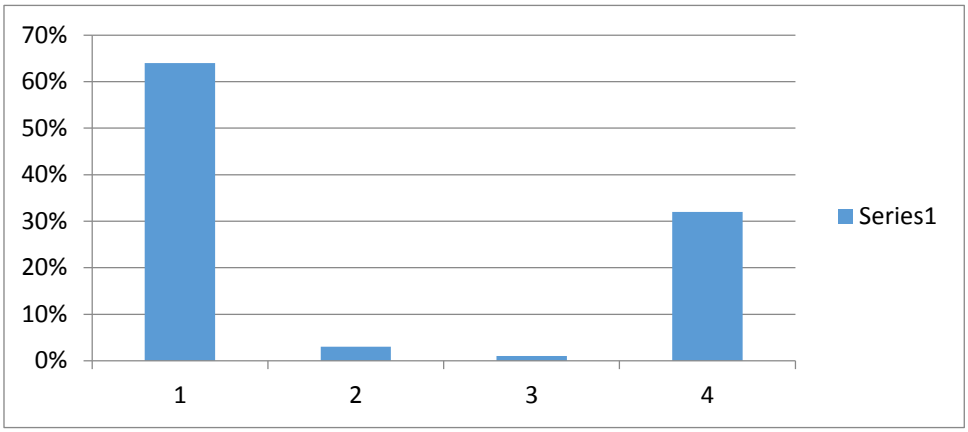


Izvor: *GFK agencija za istraživanje tržišta*

93 % podržava, dok ostatak smatra nepotrebnim.

2. Tražite li račun na uvid?

Grafikon 2:

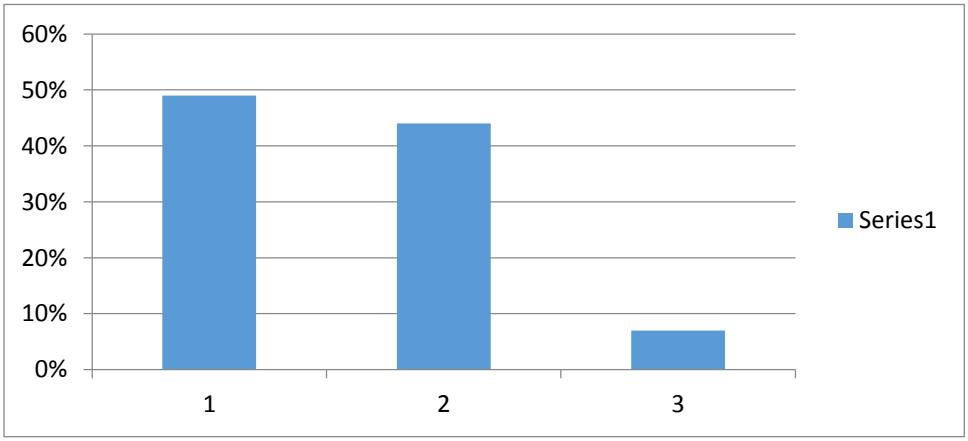


Izvor:*GFK agencija za istraživanje tržišta*

Najviše ih traži u istoj mjeri kao i prije vođenja fiskalizacije, nakon toga slijede oni koji to čine češće nego prije uvođenja fiskalizacije,najmanje ih ne zna, a ostatak to čini rjeđe.

3.Stav o fiskalnim blagajnama

Grafikon 3:



Izvor: *GFK angecija za istraživanje tržišta*

Najviše ih smatra da su fiskalne blagajne dobar način praćenja gotovina, iduća skupina također smatra fiskalne blagajne dobrim načinom, ali da će se naći načina za izbjegavanje plaćanja poreza, te ostatak ih smatra nepotrebnim. [45]

Na temelju ovih podataka možemo zaključiti da građani prihvaćaju fiskalizaciju, ali ne vjeruju u njenu sigurnost smatrajući da postoje rupe u zakonu i na ovom području. Mnogi od njih traže račun na uvid što posljedica može biti sigurnost kupovine ili pak nagradna igra „bez računa se ne računa“ .

[45] https://possector.hr/novosti/istrazivanje-gfk-fiskalizaciju-podrzava-93-posto-gradana-hrvatske

5. ZAKLJUČAK

Porezni nadzor je dio porezno-pravnog odnosa u kojem Porezna uprava provodi postupak provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje kod poreznih obveznika i drugih osoba. Mogu se provjeravati jedna ili više vrsta poreza u jednom ili više razdoblja kao i sve činjenice bitne za oporezivanje, evidencije, knjigovodstvene isprave te poslovni događaji.

Tijekom nadzora se utvrđuju sve činjenice koje mogu povećati ili umanjiti poreznu obvezu, a sve činjenice bi porezno tijelo trebalo utvrđivati u dobroj vjeri. Ne samo da je dopušteno nego je i preporučljivo poreznom obvezniku da ukaže na činjenice koje mogu dovesti do bitnog smanjenja obveze, pogotovo ako se radi o stvarima o kojima se ne vodi briga po službenoj dužnosti. Porezni nadzor je, dakle, postupak točnog utvrđivanja činjenica, stoga je jasno kako je poželjno prigovoriti ako se prigovorom otklanja neka nepravilnost, dok svaki pokušaj neargumentiranog prigovora će biti odbijen, bez obzira na to koliko je nadzor nepovoljan za obveznika

Najvažnija mjera koja se koristi u borbi protiv utaje poreza je fiskalizacija. Ona se provodi kako bi se omogućio efikasan nadzor ostvarenog prometa u gotovini i kako bi se na taj način povećao priljev novca u državni proračun, te na taj način smanjile razlike između onih koji su do sad bili pošteni i uredno plaćali porez, u odnosu na one koji su ga utajivali.

Obveznici provedbe fiskalizacije fizičke su i pravne osobe koje obavljaju djelatnosti za koje su obvezni izdavati račune prema odredbama Zakona o porezu na dohodak, Zakona o porezu na dodanu vrijednost i Općeg poreznog zakona.

S obzirom na mali broj poreznih inspektora u odnosu na broj korisnika fiskalnih blagajni u Hrvatskoj, te pretpostavljenu nedovoljnu uključenost građana u procesu provjere fiskalnih računa, a i svijest o potrebi prijave i plaćanja poreza istraživanje nam je očekivano ukazalo na slabosti kontrolnih mehanizama.

SAŽETAK:

Porezni nadzor jedio porezno-pravnog odnosa u kojem Porezna uprava provodi postupak provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje kod obveznika i drugih osoba.

Mogu se provjeravati jedna ili više vrsta poreza u jednom ili više razdoblja.

Porezna evazija predstavlja mehanizam izbjegavanja plaćanja poreza.

Fiskalizacija je skup mjera kojima se nadzire gotovinski promet, uvođenje fiskalizacije jedna je od najvažnijih je mjera za borbu protiv utaje poreza. Cilj joj je osigurati stabilno punjenje državnog proračuna, omogućiti smanjenje javnih davanja, razvoj gospodarstva da bi državni aparat mogao funkcionirati.

Obveznici fiskalizacije su fizičke osobe koje su obvezne izdavati račune prema Zakonu o porezu na dohodak, Zakonu o porezu na dodanu vrijednost i Općem poreznom zakonu.

Pravne osobe obveznici poreza na dobit, te mali obveznici prema paušalnoj svoti.

Postoje tri faze fiskalizacije rangirane za velike srednje i male poduzetnike koji moraju ispunjavati minimalno dva od tri uvjeta.

Provjera računa se vrši na temelju zaštitnog koda slanjem sms-a.

Anketno istraživanje građana o fiskalizaciji Na temelju ovih podataka možemo zaključiti da građani prihvaćaju fiskalizaciju, ali ne vjeruju u njenu potpunu sigurnost.

Ključne riječi: **Porezni nadzor, fiskalizacija, faze fiskalizacije, anketa.**

SUMMARY:

Tax Supervisor has a tax-legal relationship in which the Tax Administration conducts the verification procedure and the determination of the facts relevant to the taxation of taxpayers and other persons.

One or more tax types can be checked at one or more periods.

Tax evasion is a mechanism for avoiding tax payments.

Fiscalization is a set of measures to control cash flow, the introduction of fiscalization is one of the most important measures to combat tax evasion. Its goal is to ensure a stable filling of the state budget, to allow for the reduction of public grants, the development of the economy so that the state apparatus can function.

Taxpayers of fiscalization are natural persons who are obliged to issue invoices under the Income Tax Act, the Value Added Tax Act and the General Tax Code.

Legal persons are taxpayers, and small taxpayers by lump sum.

There are three phases of fiscalization ranked for large medium and small businesses that must meet at least two of the three conditions.

Account verification is done based on the security code by sending sms.

Citizen Survey on Fiscalization Based on this data we can conclude that citizens accept fiscalization but do not believe in its complete security.

Key words: **Tax monitoring, fiscalization, fiscalization phases, surveys.**

LITERATURA:

1.Alijagić, M., Financiranje javne uprave, recenzirana skripta, Veleučilište Nikola Tesla, Gospić, 2015.

2.Bunja, Đ., Turističko ugostiteljstvo, Sveučilište u Zadru, Odjel za informatologiju i komunikologiju, Zadar, 2006.

3.Galušić A.; Petrović N., Vukšić Z., Porezni nadzor. 4.izd. Zagreb, Institut za javne financije, 2014 10.

4.Galušić A.; Petrović N., Smjernice za pripremu i provođenje poreznog nadzora. Zagreb, Institut za javne financije, 2014.

5.Nikša N., Uvod u financije, Split, 2012.

6. Vukšić, Z., Provedba poreznog nadzora, Porezni vjesnik, Zagreb, 2010.

7.https://burza.com.hr/portal/kako-pocinje-i-tece-porezni-nadzor/9462, 20.9.2017.

8.Vukšić, Z., Unutarnja kontrola poreznog nadzora

9.Vukšić, Z., Jedinstvena prilika za izradu propisa

10.Zorica S.; Plavac Ž.; Oreščanin M.; Kovačić V.; Hranić S.; Vrban T.; Purgar Žugec E. Obaveza fiskalizacije. 2.izd. Zagreb, Institut za javne financije, 2015.

1.www.gfk.hr

2.finance.hr

3.www.moj bankar.hr

4.www.zakon.hr-porezni zakon, članak 115,118.

www.porezna uprava.hr

5.marker.d.o.o.hr

6. Uredba o nazivima radnih mjesta i koeficijentima složenosti poslova, dodatku na uvjete rada te kriterijima i najvišem mogućem iznosu dodatka za natprosječne rezultate u radu za službenike Porezne uprave (Narodne novine broj 148/13, 55/14 i 154/14).

PRILOZI:

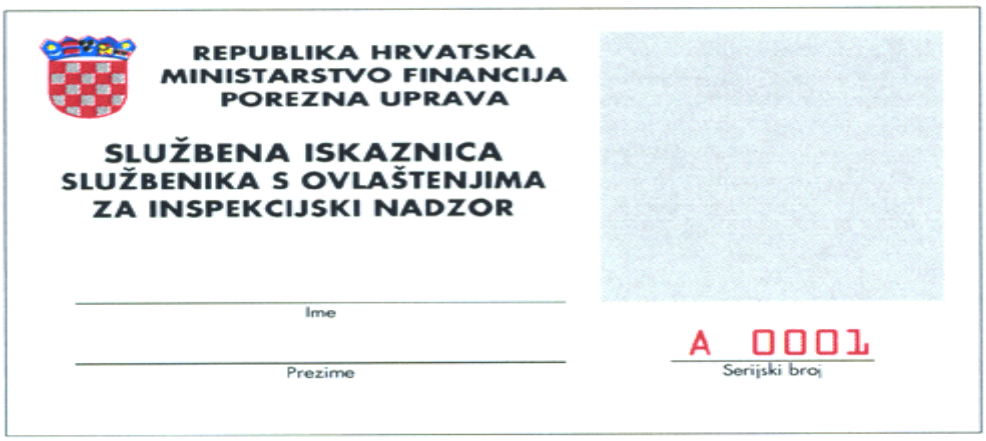
Prilog 1: Rezultati fiskalizacije i naplate od 01.06.-19.07.2016.

Rezultati nadzora fiskalizacije i naplate u razdoblju od 01.06.-19.07.2016.

Područni ured	*Obavljeni nadzori*	*Nadzori s nepravilnostima*	*% s nepravilnostima*	*Zabrane rada*	*Uručeni prekršajni nalozi*
Zagreb	56	37	66%	0	30
Središnja Hrvatska	91	58	63%	0	8
Sjeverna Hrvatska	59	28	47%	0	14
Slavonija i Baranja	66	39	59%	0	5
Istra, Primorje.....	220	39	17%	0	6
Dalmacija	767	257	33%	8	46
Ukupno	1259	458	36%	8	109

Prilog 2:Izgled službene iskaznice ovlaštene osobe

LICE SLUŽBENE ISKAZNICE, OBRAZAC A



NALIČJE SLUŽBENE ISKAZNICE, OBRAZAC A

