

Prof. dr Zoran Vasić¹

PRAVNA ANALIZA ZNAČAJA PORESKE KONTROLE ZA BUDŽET

UDK: 336.225.673(497.11)

Originalni naučni rad

Rezime

Porez na dodatu vrednost je svefazni porez na potrošnju, koji se obračunava i plaća u svakoj fazi prometa u Republici i prilikom uvoza.

U svim fazama u kojima se privreda može naći, bez obzira na to da li je suočena sa konjunkturom, prosperitetom ili krizom, i oblast poreske politike se susreće sa specifičnim problemima koje donosi takav privredni ambijent.

Poreske specifičnosti kontrole od izuzetnog su značaja za budžet, s tim u vezi i normativno regulisanje iziskuje razradu kroz veći broj podzakonskih akata.

Ključne reči: porez, pravni sistem, kontrola.

Uvod

U poreskom sistemu Republike Srbije najznačajniji porezi su: porezi na potrošnju, porezi na dohodak građana, porez na dobit pravnih lica i porezi na imovinu. Radi servisiranja velikog broja poreskih oblika Poreska uprava dodeljuje poreski identifikacioni broj (PIB). Dodelom PIB-a subjekti su registrovani u registru poreskih obveznika i kao poreski obveznici su dužni da u skladu

¹ Redovni profesor Visoke škole za menadžment i ekonomiju u Kragujevcu, R. Srbija, e-mail: zoran.vasic@vsem_portal.com

sa poreskim propisima, obračunavaju i plaćaju dospele poreske obaveze.

Poreske metodologije za odabir i kontrolu poreskih obveznika koje se primenjuju u našoj stvarnosti još uvek su daleko od zahteva koje nameće savremena ekonomska realnost u Evropi, mada je primetna promena u pravcu njihovog poboljšanja. Stoga na stručnom planu treba učiniti još mnogo napora da se ona podigne na viši nivo, jer je to, istovremeno sa osposobljavanjem kadra jedan od ključnih zadataka koji u budućem vremenu treba rešiti u Republici Srbiji.

1. Značaj poreza za budžet Republike Srbije

Budžetom Republike Srbije uređuju se prihodi Republike. Zakonom za 2019. godinu planirani su ukupni prihodi u iznosu 1.246.200.000.000,00 dinara. Od planiranog iznosa ukupnih prihoda na prihode po osnovu poreza otpada 85,05%, ili 1.059.900.000.000,00 dinara. Porez na dodatu vrednost kao najizdašniji poreski oblik u Republici u ukupnim poreskim prihodima učestvuje sa 43,26%, ili 539.100.000.000,00 dinara planiranih prihoda za 2019.godinu. Porez na dobit pravnih lica učestvuje u ukupnim poreskim prihodima sa 8,71%, ili 108.500.000.000,00 dinara planiranih prihoda za 2019.godinu.

2. Mehanizam obračuna PDV

Porez na dodatu vrednost je svefazni porez na potrošnju, koji se obračunava i plaća u svakoj fazi prometa u Republici i prilikom uvoza. Obveznici PDV su svi učesnici u proizvodnji i prometu koji ispunjavaju zakonom propisane uslove ostvarenog ili planiranog

prometa i uvoznici. Obračun PDV se može vršiti primenom direktne i indirektne metode.

Direktna metoda obračuna PDV sastoji se u utvrđivanju iznosa koji je dodat u konkretnoj situaciji i na koji se, kao osnovicu, primenjuje propisana poreska stopa. U Srbiji su propisane dve poreske stope, i to: opšta u iznosu 20% i posebna u iznosu od 10%. Indirektna metoda podrazumeva obračun poreza tako što se u svakoj fazi obračunava dodata vrednost primenom propisane poreske stope [1] na ukupnu vrednost proizvoda (nabavna cena bez PDV uvećana za dodatnu vrednost u konkretnoj fazi) pa se od tako dobijenog iznosa oduzme obračunati porez u prethodnoj fazi prometa iskazan u fakturi dobavljača ili plaćen po rešenju carinskog organa.

Ovaj način obračuna PDV primenjuje se u Republici. U skladu sa time poreski obveznici PDV u svakom obračunskom periodu sačinjavaju poresku prijavu (na Obrascu PPPDV) koju su dužni da podnesu Poreskoj upravi u propisanom roku od 15 dana po isteku poreskog perioda. Poreski period može biti kalendarski mesec i kalendarsko tromesečje (kvartal). Poreski obveznici podnoseći poresku prijavu (Obrazac PPPDV) sami utvrđuju svoju obavezu po sistemu samooporezivanja.

Poreska uprava popunjenu poresku prijavu evidentira, iskazujući zaduženje poreskog obveznika u poreskom knjigovodstvu, s tim što, u skladu sa odredbama člana 117g. Zakona o poreskom postupku („Službeni glasnik RS“, br. 80/2002 ... 95/2018), proverava ispravnost prijave i u nju unetih podataka u postupku poreske kontrole. U članu 123. istog zakona je propisano da je poreska kontrola postupak provere i utvrđivanja zakonitosti i pravilnosti ispunjavanja poreske obaveze, kao

i postupak provere tačnosti, potpunosti i usklađenosti sa zakonom, odnosno drugim propisima, podataka iskazanih u poreskoj prijavi, poreskom bilansu, računovodstvenim izveštajima i drugim evidencijama poreskog obveznika.

3. Dosije poreskih obveznika

U Poreskoj upravi se vode dosije poreskih obveznika. Dosije poreskog obveznika je skup dokumenata i informacija o poreskom obvezniku, sistematizovani i, zavisno od značaja za utvrđivanje poreskih obveznika i kontrolu poštovanja poreskih propisa.

4. Kontrola pravilnosti obračuna

U postupku kontrole prijema i obrade proveravaju se matematička tačnost, formalna ispravnost i potpunost poreske prijave i drugih izveštaja[2], koje poreski obveznik dostavlja Poreskoj upravi. Kontrola matematičke tačnosti, po pravilu, vrši se bez prisustva poreskog obveznika, s obzirom na to da je greška logična i da se može ispraviti bez prisustva obveznika i uvidom u drugu knjigovodstvenu i vanknjigovodstvenu dokumentaciju i evidenciju. Ukoliko se oceni da greška nije logična i da se ne može ispraviti bez učešća poreskog obveznika u postupku kontrole, započinje postupak kontrole u kome je poreski obveznik obavezan da pruži tražena objašnjenja i dostavi potrebnu dokumentaciju. Na primer, ukoliko su iznosi obračunatog i plaćenog PDV u podnetoj poreskoj prijavi znatno manji nego u poreskoj prijavi zaprethodni obračunski period, a podaci kojima raspolaže Poreska uprava (ostvaren promet, povećan broj zaposlenih, proširena delatnost, povećanje poreske stope) ukazuju na nerealno iskazan

obračun PDV, inspektor poziva poreskog obveznika da dostavi dokumentaciju na osnovu koje je izvršio obračun. Neodazivanje pozivu ne odlaže postupak kontrole i inspektor ga nastavlja bez prisustva obveznika ili poreskog punomoćnika [3], na osnovu dokaza kojima raspolaže. Poreski inspektor u postupku utvrđivanja činjeničnog stanja koristi podatke prikupljene u sprovođenju postupka prijema i obrade poreske prijave i drugih izveštaja, kao i druge podatke sa kojima raspolaže Poreska uprava, podatke iz evidencija i knjigovodstvene dokumentacije poreskog obveznika, podatke i evidencije iz drugih izvora (podaci od drugog obveznika, nosioca platnog prometa, Uprave carina, MUP-a i drugih državnih organa i sl.).

Poreski obveznik je dužan da, lično ili preko lica koje odredi u slučaju sprečenosti, učestvuje u utvrđivanju činjeničnog stanja, daje obaveštenja i izjave na zahtev poreskog inspektora, omogući poreskom inspektoru uvid u stanje robe (sirovina, poluproizvoda, gotovih proizvoda, robe) i opreme, poslovne knjige, evidencije i drugu dokumentaciju ili isprave. Kada se u postupku kontrole utvrde značajne nepravilnosti, kada nisu jasne neke radnje poreskog obveznika, kada se po popisu utvrde viškovi i manjkovi i sl., poreski inspektor uvek treba od poreskog obveznika da zahteva da da obaveštenja i izjave, a odgovori mogu biti pismeni ili usmeni. Neizvršavanje navedenih obaveza poreskog obveznika ne odlaže vršenje poreske kontrole i može biti na njegovu štetu u postupku utvrđivanja poreske obaveze tokom poreske kontrole. Poreski inspektor može usmeno da zahteva podatke, odnosno uvid u dokumentaciju i od zaposlenih kod poreskog obveznika ili drugih lica, a zaposleni su dužni da

podatke kojima raspolažu, odnosno traženu dokumentaciju učine dostupnim poreskom inspektor.

Mere za otklanjanje utvrđenih povreda zakona i nepravilnosti u primeni propisa u postupku kontrole preduzimaju se: u toku kontrole i posle obavljene kontrole. U toku poreske kontrole poreski inspektor preduzima različite mere propisane zakonom. Poreski inspektor može da oduzme robu. Roba se oduzima u sledećim slučajevima:

- 1) kada postoji sumnja da su roba ili sirovine i reprodukcioni materijal nabavljeni i upotrebljeni bez plaćenog poreza ili na neki drugi način, suprotan propisima, a poreski obveznik nema dokaza da ih je nabavio u skladu sa propisima i uz plaćanje poreza; npr. kada poreski obveznik ne poseduje verodostojan dokument o nabavci robe (otpremnicu, faktura, JCI pri uvozu i sl.), odnosno kada nema dokaz o nabavci robe sa plaćenim porezom;
- 2) kada robu stavlja u promet lice koje nije registrovano, odnosno ovlašćeno za obavljanje te delatnosti;
- 3) kada postoji sumnja da su roba ili sirovine, odnosno reprodukcioni materijal upotrebljeni, nabavljeni bez obračunatog poreza ili na neki drugi način, suprotan propisima, a poreski obveznik nema dokaza da ih je nabavio u skladu sa propisima i uz plaćanje poreza, ako je to propisano;
- 4) kada se vrši proizvodnja robe radi stavljanja u promet, odnosno kada se vrši promet robe, a roba nije propisno evidentirana u poslovnim knjigama i drugim propisanim evidencijama;
- 5) kada se vrši transport robe bez propisane dokumentacije (otpremnicu, tovarni list, račun i sl.);

6) kada se roba prodaje van registrovanih poslovnih prostoriya ili drugog mesta koje je nadležni organ odredio za prodaju.

Radi zaštite fiskalnog interesa države i ostvarivanja planiranih poreskih prihoda osnovana je posebna organizaciona jedinica u sastavu Poreske uprave – poreska policija. Poreska policija bi svojim radom trebalo da doprinese efikasnijoj borbi protiv kriminaliteta u oblasti javnih prihoda, odnosno u suzbijanju poreske evazije. Zadatak poreske policije je otkrivanje poreskih krivičnih dela i njihovih izvršilaca. „Poreska krivična dela su krivična dela koja kao moguću posledicu imaju potpuno ili delimično izbegavanje plaćanja poreza, sačinjavanje ili podnošenje falsifikovanog dokumenta od značaja za oporezivanje, ugrožavanje naplate poreza i poreske kontrole, nedozvoljen promet akciznih proizvoda i druge nezakonite radnje koje su u vezi sa izbegavanjem i pomaganjem u izbegavanju plaćanja poreza“ (član 135. Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji). U radu na otkrivanju poreskih krivičnih dela i njihovih izvršilaca poreska policija u predistražnom postupku primenjuje odredbe Zakonika o krivičnom postupku. Poreska policija može da poziva i saslušava osumnjičenog, uključujući i njegovo prinudno dovođenje. Kada poreska policija u poreskom postupku preduzima radnje koje imaju odlike prinude, ona neposredno sarađuje sa organom unutrašnjih poslova. Poreska policija, na osnovu prikupljenih obaveštenja, sastavlja krivičnu prijavu i podnosi je državnom tužiocu. U krivičnom postupku poreska policija sarađuje sa sudom i tužilaštvom.

5. Poreska prijava

Poreska prijava (Obrazac PPPDV) sastoji se od tri osnovna dela koja su od značaja za utvrđivanje poreske obaveze. U prvom delu se iskazuju ostvareni prometi i na osnovu njih obračunavaju pripadajući porezi [4] po opštoj i posebnoj stopi za promete u zemlji. Porez se ne obračunava za promete za koje su propisana poreska oslobađanja po čl. 24. i 25. Zakona o porezu na dodatu vrednost (u daljem tekstu: Zakon). Oslobađanja po članu 24. Zakona su prava oslobađanja, jer podrazumevaju neobračunavanje poreza na iskazane promete, uz pravo na odbitak obračunatog poreza prethodnog učesnika u prometu. To su:

- prevozne i ostale usluge, koje su povezane sa uvozom dobara, ako je vrednost tih usluga sadržana u osnovici uvezenog dobra;
- unos dobara u slobodnu zonu, prevozne i druge usluge korisnicima slobodnih zona koje su neposredno povezane sa tim unosom i promet dobara i usluga u slobodnoj zoni, za koje bi obveznik – korisnik slobodne zone imao pravo na odbitak prethodnog poreza kada bi ta dobra ili usluge nabavljao za potrebe obavljanja delatnosti van slobodne zone;
- promet dobara koja su u postupku carinskog skladištenja;
- otpremanje dobara u slobodne carinske prodavnice otvorene na vazduhoplovnim pristaništima otvorenim za međunarodni saobraćaj na kojima su organizovane pasoška i carinska kontrola radi prodaje putnicima u

skladu sa carinskim propisima, kao i na isporuku dobara iz slobodnih carinskih prodavnica;

- usluge radova na pokretnim dobrima nabavljenim od strane inostranog primaoca usluge u Republici, ili koja su uvezena radi oplemenjivanja, opravke ili ugradnje, a koja posle oplemenjivanja, opravke ili ugradnje, isporučilac usluge, inostrani primalac ili treće lice, po njihovom nalogu, prevozi ili otprema u inostranstvo.

Oslobađanja obračunavanja PDV po članu 25. Zakona podrazumeva odsustvo obaveze da se u posmatranoj fazi prometa obračuna porez, ali se za dobra nabavljena u prethodnoj fazi prometa ne može koristiti pravo na odbitak prethodnog poreza. Oslobađanje iz člana 25. Zakona odnosi se na: PDV koji se ne plaća u prometu novca i kapitala i na PDV koji se ne plaća na promet:

- usluga osiguranja i reosiguranja, uključujući i prateće usluge posrednika i agenta (zastupnika) u osiguranju;
- zemljišta (poljoprivrednog, šumskog, građevinskog, izgrađenog ili neizgrađenog), kao i na davanje u zakup tog zemljišta.

U drugom delu poreske prijave poreski obveznik iskazuje porez obračunat prilikom uvoza, u prethodnoj fazi prometa u zemlji i nadoknadu plaćenu poljoprivredniku. Iznos poreza iskazanog u poljima 106–108 poreske prijave umanjuju poresku obavezu iskazanu u prvom delu poreske prijave u polju 105.

Zavisno od iskazanih iznosa u poljima 105 i 109 poreske prijave, treći deo poreske prijave ovog poreza može imati pozitivnu ili negativnu vrednost, odnosno rezultat može biti jednak nuli.

$$I - II \geq 0$$

Ukoliko je razlika između iznosa iz prvog i drugog dela poreske prijave pozitivna, poreski obveznik je sebi utvrdio obavezu po osnovu PDV i samim tim i obavezu plaćanja. U slučaju da je $I - II < 0$, poreski obveznik po osnovu poslovanja sa aspekta Zakona potražuje iskazana novčana sredstva u trećem delu poreske prijave u polju 110 sa predznakom - (manje) iz budžeta Republike. Naime, ta sredstva poreski obveznik može tražiti da mu se vrate, uplatom na njegov račun, ili ih može koristiti za buduće poreske obaveze, kao poreski kredit.

Način obračuna [5] i iskazivanje negativne obaveze – potraživanja propisani u trećem delu poreske prijave mogu dovesti do zloupotrebe i nanošenja direktne štete budžetu Republike, ne samo u smislu smanjenja zakonom propisanih prihoda već i povlačenjem novčanih sredstava iz budžeta.

6. Uprava carina

Učešće PDV koji utvrđuje i naplaćuje Uprava carina u ukupnom PDV iznosi 86,51%, ili 466.400.000.000,00 dinara. Uvozni PDV obračunava se prilikom uvoza dobara u zemlju. Osnovicu za obračun poreza prilikom uvoza čine nabavna vrednost robe, akciza, carina i druge uvozne dažbine i svi sporedni troškovi vezani za uvoz robe. Carinska vrednost robe propisana je odredbama čl. 52. do 63. Carinskog zakona. Primarni metod za utvrđivanje carinske vrednosti je transakcijska vrednost uvezene robe, koju čini stvarno plaćena cena ili cena koju treba platiti za robu koja se prodaje radi izvoza u Srbiju. Carinska vrednost uvezene robe utvrđuje se na osnovu:

- istovetne robe prodane za izvoz u Srbiju i izvezene u isto ili približno isto vreme kao i roba čija se vrednost utvrđuje ili
- slične robe prodane za izvoz u Srbiju i izvezene u isto ili približno isto vreme kao i roba čija se vrednost utvrđuje.

Prilikom primene oba ova metoda upoređuje se roba prodana na istom komercijalnom nivou i u približno istoj količini kao i roba koja se vrednuje, a kada takve prodaje nema, može se koristiti transakcijska vrednost robe prodane na različitim komercijalnim osnovima, odnosno u različitim količinama, uz potrebna usklađivanja [6], pod uslovom da se takva usklađivanja mogu sprovesti na osnovu podnetih dokaza.

Stvarna i ukupno plaćena cena ili cena koja treba da se plati prijavljuje se na osnovu fakture prodavca. Pod stvarno plaćenom cenom ili cenom koju treba platiti podrazumevaju se sva plaćanja koja je izvršio ili koja treba da izvrši kupac prodavcu ili u korist prodavca za uvezenu robu, kao i sva plaćanja koja je kupac izvršio ili koja treba da izvrši (kao uslov za prodaju uvezene robe) prodavcu ili nekoj trećoj strani da bi se ispunila obaveza prodavca. Retroaktivno odobreno sniženje kao deo već plaćene cene za ranije transakcije, odnosno ranije uvezenu robu ne prihvata se kao sniženje cene za robu čija se vrednost utvrđuje. Naime, uobičajeno je da se ugovorom precizira da će se za određeni promet robe (izražen u količini kupljene robe ili u određenoj vrednosti), ostvaren u toku određenog perioda (najčešće kvartalno ili godišnje), odobriti sniženje za svu, u datom periodu, prodatu robu

za izvoz u Srbiju i isto sniženje odobriti prilikom kasnije prodaje robe za izvoz u Srbiju.

7. Povraćaj PDV plaćenog prilikom uvoza

Opisani načini utvrđivanja cene i vrednosti uvezene robe predstavljaju osnovicu za obračun carine i PDV. Obaveza plaćanja carine, drugih carinskih dažbina i poreza utvrđuje se rešenjem carinskog organa, na koje se može izjaviti žalba radi smanjenja utvrđene obaveze. Međutim, kad je reč o PDV, poreski obveznik registrovan kao PDV obveznik može, na osnovu poreskih zakona, u svojim poslovnim knjigama [7] da proknjiži ulazne fakture inodobavljača i već u prvom poreskom periodu za podnošenje poreske prijave (Obrazac PPPDV), u drugom delu prijave da iskaže plaćeni iznos PDV po rešenju carinskog organa i na taj način uvoznik – obveznik PDV može da povрати plaćeni PDV pri uvozu. U prvom delu poreske prijave iskazuje se ostvareni promet po osnovu prodaje uvezene ili prerađene robe po obračunskim periodima i po cenama i vrednostima koje privredni subjekt odredi, a na osnovu kalkulacija cena u skladu sa aktima tog subjekta, troškova i konkurentske pozicije na tržištu. S obzirom na to da ovakvo postupanje dovodi do umanjenja dugovane obaveze, pa samim tim utiče i na stanje budžeta, na kontrolnim organima Poreske uprave je obaveza utvrđivanja pravilne promene poreskih propisa ove kategorije poreskih obveznika. U svakom slučaju, obakvo postupanje predstavlja racionalno ponašanje privrednih subjekata koji žele da što više umanje poslovni trošak, pogotovo kada se ima u vidu činjenica da porezi predstavljaju izdatke za lice koje ih plaća, a da za uzvrat ne dobija nikakvu protiv

uslugu ili materijalnu nadoknadu. Zadaci Poreske uprave su uređeni kompleksom poreskog zakonodavstva koje je, po svom sadržaju i karakteru, usaglašeno sa poreskim zakonodavstvom savremene Evrope, naročito u oblasti PDV, mada bez obzira na to, poreski sistem Republike Srbije još uvek nije do kraja izgrađen, pa su to razlozi da se i nadalje usavršava, pošto u značajnoj meri normativna rešenja odstupaju od prakse. Privredni subjekti, s obzirom na činjenicu [8] da su koristi koje na ovaj način mogu ostvariti značajni, odluku donose procenjujući mogući rizik u svim onim slučajevima kada se odluka za njihovo postupanje ne zasniva na poštovanju poreskih propisa i stvarnoj poslovnoj dokumentaciji. Poreska uprava, sa svoje strane, sve više afirmiše podizanje nivoa stručnog znanja u svojoj kadrovskoj strukturi, osposobljavajući kadar da u partnerskom odnosu sa poreskim obveznicima oni sami učine napor da se edukuju i osposobe za uredno izvršenje svojih poreskih obaveza[9]. To je ujedno preduslov da se u komunikaciji sa poreskim obveznikom na najbolji način plasira smisao poreskog oporezivanja i proširi uverenje o pravom značenju poreza u najširem smislu. Razvijajući partnerske odnose sa poreskim obveznikom poreski organi u izvesnom smislu nastoje da pomire dva suprotna zahteva – da se obezbedi normalan priliv sredstava za finansiranje državnih funkcija i da se očuva kontinuitet poslovanja poreskih obveznika na dugi rok. Stoga ovako postavljeni zahtevi sve više afirmišu neophodnost podizanja nivoa profesionalnih znanja ljudi da moraju biti sposobni da uspešno harmonizuju ova dva suprotstavljena principa.

Tačno prikazivanje materijalno-finansijskih tokova kod privrednih subjekata neophodno je radi:

- iznalaženja optimalnog poslovanja u celini i po svim poslovnim funkcijama posebno,
- pravilnog pozicioniranja na tržištu radi zaštite prava i interesa vlasnika i poslovnih partnera,
- tačnog obračuna i plaćanja poreza i doprinosa.

Sa stanovišta države, evidentiranje svih poslovnih promena eliminiše i drastično smanjuje nelegalne tokove robe i novca i doprinosi potpunom obračunavanju Zakonom utvrđenih javnih prihoda. Postavljene zadatke obavljaju zaposleni pa je analiza kadrovske strukture u smislu njene profesionalne obučenosti i postupanja u izvršenju funkcije nadzora veoma značajna. Bolja saradnja sa organizacijama koje se bave poreskom tematikom omogućila bi Poreskoj upravi da drugačije planira svoje kontrole, pri čemu bi one bile kvalitetnije, sprovedene sa manjim brojem poreskih inspektora, uz manje troškove, uz postizanje veće obuhvatnosti u pravilnom utvrđivanju i ravnomernom izmirivanju poreskih obaveza.

Svaki subjekt ima interes da što više smanji sve oblike rashoda i da po logici stvari umanjuje i poreske obaveze koje za njega predstavljaju rashod. Zbog toga je logično očekivati da se svi privredni subjekti ponašaju po principu iznalaženja mogućnosti da umanje svoje poreske obaveze. To je logično ponašanje svakog subjekta, pošto u ekonomiji ne važe pravila altruizma već racionalnog optimiziranja.

Da bi ostvarila svoj cilj kontrola mora da bude: blagovremena, nepristrasna, efikasna i praćena odgovarajućim sankcijama.

Vršenje funkcije kontrole zahteva postojanje strategije u kojoj se poseban akcenat stavlja na tzv. kategoriju velikih obveznika. Zbog toga je od značaja da se izvrši prethodno grupisanje obveznika po visini poreske obaveze [10], ostvarenih prihoda i vrsti privredne delatnosti kojoj poreski obveznik pripada.

Posebno je značajno da se u strategiji poreske kontrole, pored mogućnih zloupotreba u načinu formiranja poreskih obaveza, obradi i pitanje obuhvata poreskih obveznika. Bolje rečeno, veoma je značajno da se utvrdi da li svi subjekti koji podležu obavezi plaćanja[11] poreza uopšte izvršavaju svoje obaveze.

Prvostepeni organ u postupcima kontrole osnovanosti prava na prethodni porez, plaćen prilikom uvoza, često se poziva na načelo fakticiteta uređeno članom 9. Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji. Naime, ovim načelom je uređeno da se poreske činjenice utvrđuju prema njihovoj ekonomskoj suštini. Na poreskom organu je da pravilno oceni i utvrdi ekonomsku suštinu posla, odnosno da li iza sniženja fakturisane robe u daljem prometu stoji racionalno tržišno postupanje privrednog subjekta kojim on koriguje cenu robe utvrđenu od carinskog organa u postupku uvoza, svodeći je na fakturnu vrednost inodobavljača, ili je u osnovi poreska evazija radi ostvarivanja protivpravne koristi. U slučaju da se simulovanim poslom prikriva posao kojim se ostvaruju prihodi suprotno zakonu, poreski organ treba da utvrdi poresku osnovicu na osnovu disimulovanog pravnog posla i uvećati vrednost iskazanog prometa i obračunatog poreza u prvom delu poreske prijave PDV.

Bez efikasno organizovane kontrole poreskih organa ne može se očekivati uspešno funkcionisanje poreskog sistema u celini. U stručnoj javnosti poodavno je prihvaćeno mišljenje da, ukoliko je kontrola slabo organizovana [12], to predstavlja prvi indikator o slabosti cele poreske administracije. Zbog toga se organizaciji kontrole i kontrolnim metodama mora posvetiti posebna pažnja. Poreska kontrola ima trojaku funkciju:

- preventivnu (podsticaj pridržavanju zakona),
- korektivnu (ispravljanje nepravilnosti),
- represivnu.

Valja istaći značajnu činjenicu koja je imanentna obračunskom sistemu PDV, a to je da umanjenje poreske obaveze u jednom poreskom periodu po logici stvari ima za pretpostavku povećanje poreske obaveze u narednom poreskom periodu. Obračun PDV sam po sebi ističe u prvi plan namere poreskog obveznika. Prema tome, poreski obveznik koji u narednom poreskom periodu po iskazivanju prethodnog poreza ima veći dugovani porez od prethodnog poreza [13] koriguje negativno zaduženje iskazano u prvom obračunskom periodu po plaćanju utvrđenog PDV na uvezena dobra.

Procena je da je u Srbiji poreska utaja na nivou preko 30%, od kojih se otkrije tek 2-3% ukupno naplaćenih javnih prihoda koje administrira Poreska uprava. Tako velika godišnja stopa poreskog kriminaliteta potkopava nacionalnu ekonomiju, devalvira pravni i socijalni poredak države, te izaziva nepoverenje građana u državne institucije i državne organe.

Zaključak

Zemlja koja nije uspela da organizuje funkcionisanje poreskog sistema i sprovođenje poreske politike već samim tim potvrđuje svoju neorganizovanost, a upravo tu se najčešće nalaze veliki socijalni i drugi konflikti unutar njenog tkiva. Zbog toga je nadzor nad sprovođenjem poreske politike i poreskog zakonodavstva izuzetno važna mera u funkciji unutrašnje stabilizacije svake države.

Osnovno načelo funkcionisanja nadzora nad sprovođenjem poreskog zakonodavstva je načelo zakonitosti. Ovo načelo može biti povređeno pri vršenju kontrolne funkcije, odnosno funkcije nadzora, a svaka povreda tog načela ima za posledicu neplaćanje poreza u skladu sa zakonom, ili pak neosnovanu „globu“ za poreskog obveznika. Pored jasno definisanih pravila po kojima se kontrola sprovodi i načina na koji se sprovodi, nužno je da bude predviđena i mera intervencije koja će se preduzeti u slučaju uočenih nedostataka, pošto je kontrola bez intervencije, tj.sankcije mogućna, ali ne i efikasna. Period kroz koji prolazi Republika Srbija sam po sebi je bolan, kako u ekonomskom, tako i u socijalnom pogledu, i praćen sa mnogim neregularnim postupanjima poreskih obveznika.

Kako poreska kontrola radi na principu parcijalnog obuhvata – dakle, uzorka, to se i u njoj mogu dogoditi propusti, greške ili omaške. U praksi se, pored svega, pojavljuje i formalna smetnja koja se odnosi na to da se u odnosu na poreske obveznike poreska kontrola ne može više puta vršiti po istom pitanju. Međutim, to ne znači da u slučaju postojanja elemenata krivičnog dela ona ne može biti izvršena. Iskustva poreskih organa u Srbiji i u svetu

pokazuju da se poreski obveznici dosledno ponašaju, odnosno da nastoje da ponavljaju svoju praksu, pa i praksu poreske utaje. Toga su, naravno, svesni poreski organi, što olakšava izbor poreskih obveznika za kontrolu. Sve to dovodi da se kvalitet nadzora radikalno podiže i da postoje svi uslovi da u budućnosti on bude na još višem nivou.

Literatura

1. Vidović, N., Beriša, H., & Dželetović, M. (2019). Uticaj poreza na dodatu vrednost na javne finansije Republike Srbije. *Vojno delo*, 71(3), 234-245. <https://doi.org/10.5937/vojdela1903234V>
2. Hrustić, H. (2018). Poreski tretman statusnih promena privrednog društva. *Glasnik Advokatske komore Vojvodine*, 90(5-8), 274-290. <https://doi.org/10.5937/gakv1808274H>
3. Đorđević, D., & Krstić, D. (2020). Odnos fiskalne politike i održivog razvoja. *Održivi razvoj*, 2(1), 7-15. <https://doi.org/10.5937/OdrRaz2001007D>
4. Milošević, M. (2015). Isporuka dobara bez naknade u sistemu poreza na dodatu vrednost. *Anali Pravnog fakulteta u Beogradu*, 63(2), 94-106. <https://doi.org/10.5937/AnaliPFB1502094M>
5. Stanković, V., Mrdak, G., & Miljković, M. (2020). Ekonomsko pravna analiza međunarodnih investicija. *Oditor*, 6(3), 89-122. <https://doi.org/10.5937/Oditor2003089S>
6. Vujičić I., (2020). Potencijalni izvori finansiranja Evropske unije, *Evropsko zakonodavstvo*, Broj 71, str. 70-82
7. Rstić M. (2020). Kanali distribucije životnih i neživotnih osiguranja u sportu, *Menadžment u sportu*, Vol. 11-2020, str. 18-22

8. Dimitrijević D. (2019). Uredba evropskog parlamenta i saveta o uspostavljanju okvira za proveru stranih direktnih investicija u Evropskoj uniji, Evropsko zakonodavstvo, Broj br. 68, str. 7-25
9. Ilić-Popov, G. (2019). Podsticaji ulaganju u srpsku privredu. Pravo i privreda, 57(7-9), 186-199.
10. Dežović, S. (2018). Nastanak i razvoj poreskih rajeva. Oditor, 4(2), 17-26. <https://doi.org/10.5937/Oditor1802017D>
11. Ilić-Popov, G. (2017). Odlaganje plaćanja poreskog duga u srpskom poreskom sistemu. Pravo i privreda, 55(7-9), 642-654.
12. Ivanova B, Ristić S. (2020). Akumulacija i koncentracija kapitala, Akcionarstvo, Vol. 26, No. 1, str. 26-36.
13. Randelović, S. (2021). Ekonomske performanse poreskog sistema Srbije. Revija Kopaoničke škole prirodnog prava, 3(1), 189-203. <https://doi.org/10.5937/RKSPP2101189R>

LEGAL ANALYSIS OF THE IMPORTANCE OF TAX CONTROL FOR THE BUDGET

Abstract

Value added tax is a all-phase consumption tax, which is calculated and paid at each stage of turnover in the Republic and upon import. In all phases in which the economy can find itself, regardless of whether it is facing a conjuncture, prosperity or crisis, the area of tax policy also encounters specific problems brought about by such an economic environment.

The tax specifics of control are of exceptional importance for the budget, and in this regard, the normative regulation requires elaboration through a number of bylaws.

Keywords: tax, legal system, control.

Datum prijema (Date received): 28.02.2022.

Datum prihvatanja (Date accepted): 27.04.2022.