

Upravnopravni aspekti poreznog postupka u Republici Hrvatskoj

Fišter, Veronika

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2022

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **The University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić / Veleučilište s pravom javnosti Baltazar Zaprešić**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:129:615681>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2025-03-06**

Repository / Repozitorij:

[Digital Repository of the University of Applied Sciences Baltazar Zaprešić - The aim of Digital Repository is to collect and publish diploma works, dissertations, scientific and professional publications](#)



VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ

Zaprešić

Specijalistički diplomski stručni studij:

Financijski menadžment

VERONIKA FIŠTER

UPRAVNOPRAVNI ASPEKTI POREZNOG POSTUPKA

U REPUBLICI HRVATSKOJ

SPECIJALISTIČKI ZAVRŠNI RAD

Zagreb, travanj 2022.

VELEUČILIŠTE
s pravom javnosti
BALTAZAR ZAPREŠIĆ

Zaprešić

Specijalistički diplomski stručni studij:

Financijski menadžment

SPECIJALISTIČKI ZAVRŠNI RAD

UPRAVNOPRAVNI ASPEKTI POREZNOG POSTUPKA
U REPUBLICI HRVATSKOJ

Mentorica:

**Danijela Romić, univ. spec. admin. publ.,
v. pred.**

Naziv kolegija:

FINANCIJSKO PRAVO

Studentica:

Veronika Fišter

JMBAG studenta:

66275867

ZAHVALA

Ovdje želim istaknuti svoju zahvalnost mentorici Danijeli Romić, univ. spec. admin. publ., v. pred., na njezinoj volji da vodi izradu mog diplomskog rada, uloženom vremenu i trudu, stručnim savjetima te pruženoj pomoći i potpori. Zahvalna sam i ostalim profesorima koji su me uputili u bitne informacije za uspješno studiranje i buduće poslovanje, a posebno profesorici dr. sc. Andrei Pešutić koja je prvotno vodila izradu mog rada.

Zahvaljujem se svojim kolegicama i prijateljicama, Miji, Ivi, Snježani, Gabrijeli i Karli na pruženoj potpori, razumijevanju i savjetovanju te se nadam budućoj uspješnoj suradnji.

Hvala mojoj najboljoj prijateljici i šefici, što je uvijek uz mene u svim mojim životnim situacijama i što svojom pojavom uveseljava moje dane i prijateljstvo s njom me čini boljom i uspješnijom osobom. Zahvale idu i ostalim kolegama koji su pokazali izrazito razumijevanje i volju da se prilagode mojim studentskim obavezama.

Najveće zahvale idu mojoj mami, bratu, baki i djedu što ste imali toliko razumijevanja za mene u mom mladenačkom životu, kao i ostalim članovima obitelji i prijateljima koji su uvijek vjerovali u mene i poticali me da ostvarim svoje zacrtane ciljeve te ulagali u mene i moje znanje kako bi postala to što jesam.

Hvala vam od srca!

Sadržaj

SAŽETAK.....	I
ABSTRACT	II
1. UVOD	1
2. POJAM I PRAVNI IZVORI POREZNOG POSTUPKA	3
2.1. POJAM POREZNOG POSTUPKA	4
2.2. PRAVNI IZVORI POREZNOG POSTUPKA	6
2.3. POREZNI POSTUPAK KAO POSEBNA VRSTA UPRAVNOG POSTUPKA.....	7
3. USTROJSTVO POREZNE UPRAVE	9
4. SUBJEKTI POREZNOG POSTUPKA	12
4.1. POREZNA TIJELA	12
4.2. STRANKE U POREZKOM POSTUPKU.....	13
5. TIJEK POREZNOG POSTUPKA	15
5.1. PRVOSTUPANJSKI POSTUPAK	15
5.2. DRUGOSTUPANJSKI POSTUPAK.....	22
5.3. UPRAVNI SPOR	24
6. POREZNI AKTI U POREZKOM POSTUPKU	26
7. IZVANREDNI PRAVNI LIJEKOVI U POREZKOM POSTUPKU	27
8. ZAKLJUČAK.....	30
9. PRILOZI.....	32
10. LITERATURA	33

UPRAVNOPRAVNI ASPEKTI POREZNOG POSTUPKA U REPUBLICI HRVATSKOJ

SAŽETAK

Porezi su izrazito bitni jer se njima puni državni proračun čija se sredstva onda transferiraju na državne izdatke, u vidu obrazovanja, infrastrukture, zdravstva i sl. U ovom diplomskom radu opisuje se porezni postupak poreznog sustava Republike Hrvatske kojim se reguliraju načini prikupljanja poreza. Porezni postupak specifičan je upravni postupak u kojemu se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika te obveze poreznih tijela koje moraju obavljati unutar svog djelovanja. Ovim radom daje se okvir koji čini pravne izvore upravnog, a time i poreznog prava te detaljno predloženo Porezne uprave, odnosno njezino ustrojstvo i djelokrug koji ona obuhvaća. Kroz tekst se prezentira tijek poreznog postupka u prvom i drugom stupnju koji prvenstveno prati odredbe članaka Općeg poreznog zakona, ali i Zakona o općem upravnom postupku. Kao presjek cijelog poreznog postupka proizlazi porezni akt, odnosno porezno rješenje, zaključak, zapisnik, obavijest, poziv i drugi akti. To su dokumenti kojima se izvršavaju različite radnje u poreznom postupku i koje porezno tijelo ima obvezu dostaviti poreznom obvezniku. Na koncu, rad prezentira izvanredne pravne lijekove koje stranke i porezna tijela mogu koristiti kod nastupa pravomoćnosti poreznih aktova.

Ključne riječi: porezni postupak, porezni sustav, izvori poreznog prava, Porezna uprava, porezni akt, pravni lijekovi

THE ADMINISTRATIVE AND LEGAL ASPECTS OF TAX PROCEDURE OF THE REPUBLIC OF CROATIA

ABSTRACT

Taxes are extremely important because they fill the state budget whose funds are then transferred to state expenditures, in the form of education, infrastructure, health, etc. This thesis describes the tax procedure of the tax system of the Republic of Croatia which regulates tax collection. The tax procedure is a specific administrative procedure in which the rights and obligations of the taxpayer are determined, as well as the obligations of the tax authorities that they must perform within their activities. This paper provides a framework that forms the legal sources of administrative, and thus tax law, and a detailed presentation of the Tax Administration, its structure and scope that it covers. The text presents the course of tax proceedings in the first and second instance, which primarily follows the provisions of the articles of the General Tax Act, but also the General Administrative Procedure Act. As a cross-section of the entire tax procedure, a tax act arises, a tax decision, conclusion, record, notification, summons and other acts. These are documents that perform various actions in the tax procedure and which the tax authority is obliged to provide to the taxpayer. Finally, the paper presents extraordinary legal remedies that parties and tax authorities can use when tax acts become final.

Keywords: tax procedure, tax system, sources of tax law, Tax Administration, tax act, legal remed

1. UVOD

Porezi su stari koliko i civilizacija te u povijesti nema ni jedne civilizacije koja nije ubirala poreze. Prvi podaci o porezima potječu iz Sumera prije šest tisuća godina kada su stanovnici Sumera prihvatili poreze u vrijeme velikog rata. Porezi od tada nisu nikad ukinuti te su se obično vrtoglavo povećavali u vrijeme velikih ratova, a nakon završetka rata najčešće se nisu vraćali na predratnu razinu već su nastavljali rasti. U današnje vrijeme porezi se ubiru u gotovo svim zemljama svijeta prvenstveno radi prikupljanja prihoda za državne izdatke, iako služe i u druge svrhe.¹ U suvremenim gospodarstvima porezi su najvažniji izvor državnih prihoda. Porezi se razlikuju od ostalih izvora prihoda po tome što su oni obvezni nameti i ne plaćaju se u zamjenu za neku posebnu stvar, poput određene javne usluge.

Porezni sustav svake države pa tako i Republike Hrvatske je skup svih poreznih oblika u nekoj državi i mora biti reguliran tako da se njime nastoji postići što veća efikasnost i jednostavnost ubiranja poreza. U gotovo 30 godina postojanja neovisne hrvatske države bilo je puno izmjena poreznih zakona i podzakonskih akata, no reforma poreznog sustava čije su odredbe stupile na snagu 1. siječnja 2017. godine sigurno je najkompletnija i najobuhvatnija od svih dosadašnjih. U povijesti Republika Hrvatska je imala brojne izmjene i dopune poreznih zakona i podzakonskih akata što je izazvalo nestabilnost i nesigurnost poreznog sustava Republike Hrvatske (Vlaić., 2017., str. 141). Kao rezultat toga, tom reformom poreznog sustava Ministarstvo financija je imalo cilj smanjiti ukupno porezno opterećenje, potaknuti konkurentnost gospodarstva, izgraditi socijalno pravedniji, stabilan, održiv i jednostavan porezni sustav te pojednostaviti i pojeftiniti porezne administracije. Prema navedenoj reformi u Republici Hrvatskoj se porezima prikuplja oko 90% prihoda opće države (Vlaić, 2017., str. 142.).

Za normalno funkcioniranje poreznog sustava osim dobro utvrđenog ustrojstva Porezne uprave kao poreznog tijela i uvedenih izdašnih poreza potrebno je utvrditi i porezni postupak prema kojem će se provoditi ubiranje poreza. U poreznom postupku u kojem se određuju činjenice bitne za oporezivanje sudjeluju s jedne strane porezni obveznik, opunomoćenik, zakonski zastupnik, porezni savjetnik ili upravitelj imovine i s druge strane porezno tijelo.

Kako bi proučili kompleksnost poreznog sustava i poreznog postupka kroz ovaj rad dati će se prikaz same svrhu poreznog postupka u Republici Hrvatskoj i njegov tijek, kao i krajnji

¹ Leksikografski zavod Miroslav Krleža, 2021., Preuzeto: <https://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=49530> (10.04.2022.)

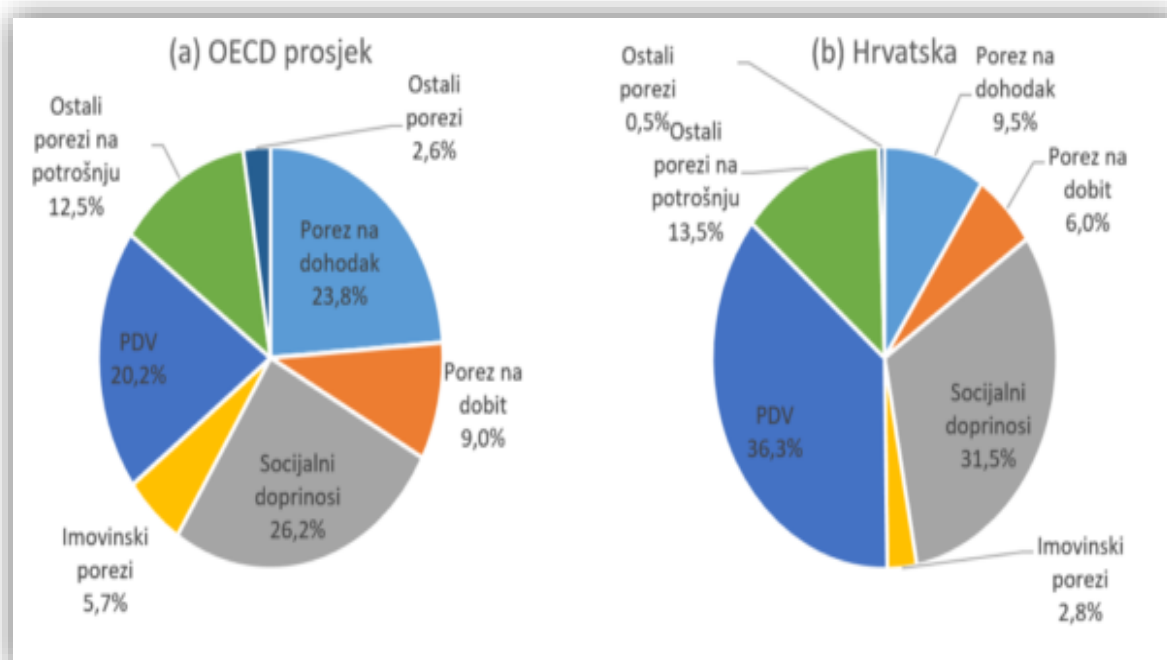
rezultat poreznog postupka odnosno porezni akt. U ovom radu su prikazani ustrojstvo i zadaće Porezne uprave, istraženi su porezni postupak kao dio upravnog postupka te pravni lijekovi povezani s poreznim postupkom. Za potrebe pisanja ovog diplomskog rada korištene su metoda deskripcije, metoda klasifikacije, metoda komparacije, metoda specijalizacije i metoda indukcije.

Ovaj diplomski rad se sastoji od osam cjelina. Uvodna cjelina definira problematiku samoga rada, uključujući ciljeve, metode te strukturu diplomskog rada. Druga cjelina je posvećena činjenici da porezni postupak proizlazi iz upravnog postupka i kako je porezni postupak reguliran zakonima odnosno koji su pravni izvori poreznog postupka. Treća cjelina naglašava važnost Porezne uprave te detaljno iznosi njezino ustrojstvo unutar Ministarstva financija Republike Hrvatske. Četvrta cjelina se odnosi na subjekte poreznog postupka, a u petoj cjelini autor istražuje značenje poreznog postupka te njegov tijek i podjelu na prvostupanjski i drugostupanjski postupak. Šesta cjelina predstavlja rezultat cijelog poreznog postupka odnosno porezni akt, njihov sadržaj i oblik. Sedma cjelina detaljno opisuje izvanredne pravne lijekove koji proizlaze iz upravnih postupaka, a onda i poreznih postupaka dok u osmoj cjelini autor donosi kratki presjek i zaključak cjelokupnog rada.

2. POJAM I PRAVNI IZVORI POREZNOG POSTUPKA

„Porezi su prisilno davanje bez posebne protuusluge onog kome je to davanje učinjeno te se prikuplja u svrhu podmirenja javnih potreba.²“ Porezi su svuda oko nas, u Republici Hrvatskoj, ali i u svijetu je velika većina proizvoda na tržištu oporezivo jednom vrstom poreza pa stoga kod kupnje određenog proizvoda kupci su ga prisiljeni platiti. Sljedeća slika prikazuje koliko Republika Hrvatska u odnosu na ostale zemlje Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj (u daljnjem tekstu: OECD) izdvaja na pojedinu vrstu poreza. Prikaz pokazuje da Republika Hrvatska ima sličan prosjek javnih izdataka kao i ostale zemlje OECD-a te da najviše prihoda dolazi od PDV, socijalnih doprinosa te poreza na dohodak.

Slika 1. Porezna struktra u zemljama OECD-a i u Republici Hrvatskoj u 2018. godini



Izvor: MFIN i OECD (2018), OECD Revenue Statistics 2018., preuzeto: http://www.ijf.hr/porezni_vodic/05-05/porezi.pdf (10.04.2022.)

Prikupljeni porezi se transferiraju na javne izdatke koji čine zdravstvo, obrazovanje i sport, infrastruktura i dr., stoga je izrazito bitno da se javni prihodi stvarno i prikupe. Problem prikupljanja poreza se javlja kada kupac odbija platiti porez jer se ne plaćanjem stvaraju dodatni troškovi koji se na koncu rješavaju u poreznom postupkom.

² Uvod o porezima, 2005., preuzeto: http://www.ijf.hr/porezni_vodic/05-05/porezi.pdf (01.04.2022.)

2.1. POJAM POREZNOG POSTUPKA

„Porezni postupak je poseban upravni postupak u kojemu se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika, a propisan je Ustavom RH³, Općim poreznim zakonom (u daljnjem tekstu: OPZ)⁴ i posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza i drugim javnim davanjima“ (Šimović et al, 2010, str. 147.). Drugim riječima, odredbama propisa o poreznom postupku uređuje se provedba zahtjeva iz porezno-pravnog odnosa, a time i izvršavaju propisi materijalnog poreznog prava. Porezno-pravni odnos, u smislu OPZ-a, je odnos između poreznog tijela i poreznog obveznika koji obuhvaća njihova prava i obveze u poreznom postupku. Prema tome, porezno-pravni odnos je pravno uređen odnos, a objekt porezno-pravnog postupka može biti raznovrstan. Porezno tijelo kao zastupnik države odnosno javnopravnog tijela, može zahtijevati od poreznog obveznika izvršenje određene radnje ili činidbe koje potječe iz područja poreza, a porezni obveznik, istovremeno, može imati određene zahtjeve prema poreznom tijelu (Šinković, 2013., str. 8).

„Porezni postupak suprotstavlja dva zahtjeva, s jedne strane zahtjev države da porezni postupak bude učinkovit i uspješan kako bi se osigurao neprekidan priljev financijskih sredstava i s druge strane zahtjev poreznog obveznika da postupak bude zakonit, objektivan i pravedan te da mu omogući zaštitu prava i interesa“ (Šinković, 2013., str. 4). Iz tog razloga se porezni postupak, u svim modernim pravnim sustavima, temelji na načelima koja vrijede za opći upravni postupak, ali i na načelima koja su specifična za porezni postupak, a to su načelo zakonitosti, načelo zabrane povratne primjene poreznih propisa, načelo utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje odnosno načelo objektivnosti, načelo pružanja pomoći sudionicima u poreznom postupku, načelo službene uporabe jezika i pisma, načelo očitovanja poreznog obveznika, načelo odnosno obveza čuvanja porezne tajne, načelo postupanja u dobroj vjeri, načelo gospodarskog pristupa činjenicama bitnim za oporezivanje.⁵

Načelo zakonitosti je jedan od temelja pravne države. Sudionici u poreznom odnosu su obvezni poštovati sva pravna pravila neovisno o nazivu i vrsti pravnog akta, a porezno tijelo dužno je zakonito utvrđivati sva prava i obveze iz poreznog odnosa. Načelo zabrane povratne primjene poreznih propisa znači da se u postupku oporezivanja primjenjuju propisi koji su bili na snazi u vrijeme nastanka činjenica na kojima se temelji oporezivanje. Ovim načelom zaštićuje se pravna sigurnost poreznih obveznika. Načelom utvrđivanja činjenica bitnih za

³ Ustav Republike Hrvatske (NN 59/90, 135/97, 08/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10, 05/14)

⁴ Opći porezni zakon (NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20)

⁵ OPZ, čl. 5.-10.

oporezivanje se obvezuje porezna tijela na objektivnost u utvrđivanju činjenica bitnih za oporezivanje. To znači, da s jednakom pažnjom moraju utvrditi činjenice koje idu u prilog, kao i one koje idu na teret poreznog obveznika. Načelo pružanja pomoći sudionicima u poreznom postupku regulira ponašanje poreznog tijela prema kojem je ono dužno poticati porezne obveznike na podnošenje poreznih prijava i dužno je upozoriti sudionike poreznog postupka na njihova prava i obveze u postupku. Načelo službene upotrebe jezika i pisma govori da se porezni postupak se vodi na hrvatskom jeziku i latiničnom pismu, a može voditi i na drugom jeziku ili pismu koji su u službenoj uporabi pri javnopravnom tijelu kod kojeg se vodi postupak. Ako porezni obveznik predaje ispravu na stranom jeziku i pismu koji nije u službenoj uporabi kod poreznog tijela, porezno tijelo odredit će rok u kojem će porezni obveznik dostaviti ovjereni prijevod isprave na hrvatski jezik i latinično pismo. Ako porezni obveznik ne dostavi ovjereni prijevod isprave na hrvatski jezik i latinično pismo u određenom roku, porezno tijelo će prevesti isprave o trošku poreznog obveznika.⁶

Načelo očitovanja poreznog obveznika znači da prije donošenja poreznog akta kojim se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika, porezno tijelo mora poreznom obvezniku omogućiti očitovanje o činjenicama i okolnostima koje su bitne za donošenje poreznog akta. Načelo obveze čuvanja porezne tajne znači da je porezni postupak zatvorenog tipa, tj. da je isključena javnost, a podaci koje porezna uprava sazna u postupku razreza i naplate poreza te svi drugi podaci u vezi s poreznim postupkom kojima raspolaže, su službena tajna i mogu se davati samo na zahtjev državnog odvjetništva, sudova i drugih državnih tijela. Obveza čuvanja porezne tajne odnosi se na službene osobe, vještake i sve druge osobe koje su uključene u porezni postupak. Načelo postupanja u dobroj vjeri predstavlja savjesno i pošteno postupanje sudionika u poreznom postupku, u skladu sa zakonom. Načelo gospodarskog pristupa činjenicama bitnim za oporezivanje predstavlja sve porezne činjenice neovisno o njihovoj gospodarskoj biti, što znači da se oporezuje svako stjecanje prihoda bez obzira na to je li riječ o pravnome ili protupravnom poslu, a isprave na temelju kojih se razrezuje porez moraju biti uredne, točne i vjerodostojne.⁷

⁶ OPZ, čl. 5. i 6.

⁷ OPZ, čl. 7., 8. i 9.

2.2. PRAVNI IZVORI POREZNOG POSTUPKA

Porezni postupak je propisan Ustavom RH, OPZ-om i posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza i drugih javnih davanja. Ustavom su propisana osnovna načela oporezivanja u Republici Hrvatskoj te obveza sudjelovanja u podmirivanju javnih rashoda dok su ostala načela, prava i obveze iz odnosa između poreznih obveznika i poreznih tijela uređeni OPZ-om.

Osnovni zakon na kojeg se nadovezuju ostali zakoni koji uređuju porezni sustav Republike Hrvatske je OPZ. Prema čl. OPZ-a, na pitanja poreznog postupka koja nisu uređena OPZ-om i posebnim zakonima o porezima i drugim javnim davanjima primjenjuju se odredbe Zakona o općem upravnom postupku (u daljnjem tekstu: ZUP).⁸

Opći porezni zakon je *lex specialis* prema ZUP-u, a to znači da je pravna snaga OPZ-a jača od ZUP-a, odnosno njegove odredbe se koriste samo za pitanja koja nisu riješena OPZ-om. Istovremeno, OPZ je *lex generalis* u odnosu prema propisima materijalnog poreznog i carinskog prava, odnosno prema Zakonu o porezu na dohodak⁹, Zakonu o porezu na dobit¹⁰, Zakonu o porezu na dodanu vrijednost¹¹ i drugim poreznim zakonima te Zakon o carinskoj službi¹². *Lex generalis* znači da se navedenim propisima daje prednost kada se njima uređuje neko pitanje koje, ili nije uređeno OPZ-om, ili je drukčije uređeno. (Janjić, Orlić Zninović, 2016., str. 6.). Iz navedenog možemo zaključiti da u primjeni poreznih propisa moramo poštovati pravila tumačenja pravnih normi, odnosno da viša norma ukida nižu normu (*lex superior derogat legi inferiori*), posebna norma ukida opću normu (*lex specialis derogat legi generali*) te da kasnija norma ukida prethodnu normu (*lex posterior derogat legi priori*).

Porezni zakoni koji detaljno propisuju pojedinu vrstu poreza u Republici Hrvatskoj su Zakon o porezu na dobit, Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Zakon o porezu na dohodak, Zakon o porezu na promet nekretnina¹³, Zakon o igrama na sreću¹⁴, Zakon o trošarinama¹⁵, Zakon o posebnom porezu na motorna vozila¹⁶, Zakon o posebnom porezu na kavu i

⁸ Zakon o općem upravnom postupku (NN NN 47/09, 110/21)

⁹ Zakon o porezu na dohodak (NN NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20)

¹⁰ Zakon o porezu na dobit (NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 106/18, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20)

¹¹ Zakon o porezu na dodanu vrijednost (NN NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22)

¹² Zakon o carinskoj službi (NN 68/13, 30/14, 115/16, 39/19, 98/19)

¹³ Zakon o porezu na promet nekretnina (NN 115/16, 106/18)

¹⁴ Zakon o igrama na sreću (NN 87/09, 35/13, 158/13, 41/14, 143/14)

¹⁵ Zakon o trošarinama (NN 106/18, 121/19, 144/21)

¹⁶ Zakon o posebnom porezu na motorna vozila (NN 15/13, 108/13, 115/16, 127/17, 121/19)

bezalkoholna pića¹⁷, Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila¹⁸, Zakon o lokalnim porezima¹⁹ te Zakon o carinskoj službi. Njihova zadaća je da upotpunjuju OPZ, ali da u svojim odredbama daju detaljne podatke o provođenju postupka za pojedinu vrstu poreza.

2.3. POREZNI POSTUPAK KAO POSEBNA VRSTA UPRAVNOG POSTUPKA

„Upravni postupak je definiran kao skup pravnih pravila kojima je reguliran način djelovanja organa uprave, drugih državnih organa i pravnih osoba, kada ti organi primjenom materijalno pravnih propisa na konkretan društveni odnos, donose svoje upravne akte kojima rješavaju o pravima, obvezama ili pravnim interesima određenih subjekata (pojedinaca, pravnih osoba ili drugih stranaka)“ (Borković, 1995., str. 365.).

Prema čl. 1. ZUP-a se uređuju pravila na temelju kojih tijela državne uprave i druga državna tijela, tijela jedinica lokalne i područne samouprave, pravne osobe koje imaju javne ovlasti, u okviru djelokruga utvrđenog na temelju zakona postupaju i rješavaju u upravnim stvarima. Članak 4. istoga Zakona definira stranke u upravnom postupku, a to su fizička ili pravna osoba na zahtjev koje je pokrenut postupak, protiv koje se vodi postupak ili koja radi zaštite svojih prava ili pravnih interesa ima pravo sudjelovati u postupku te tijelo državne uprave ili drugo državno tijelo, tijelo jedinice lokalne ili područne samouprave ili drugo javnopravno tijelo koje nema pravnu osobnosti te njihova područna jedinica ako može biti nositelj prava ili obveza o kojima se rješava. Članak 40. ZUP-a kaže da se upravni postupak pokreće na zahtjev stranke ili po službenoj dužnosti, baš kao i porezni postupak.

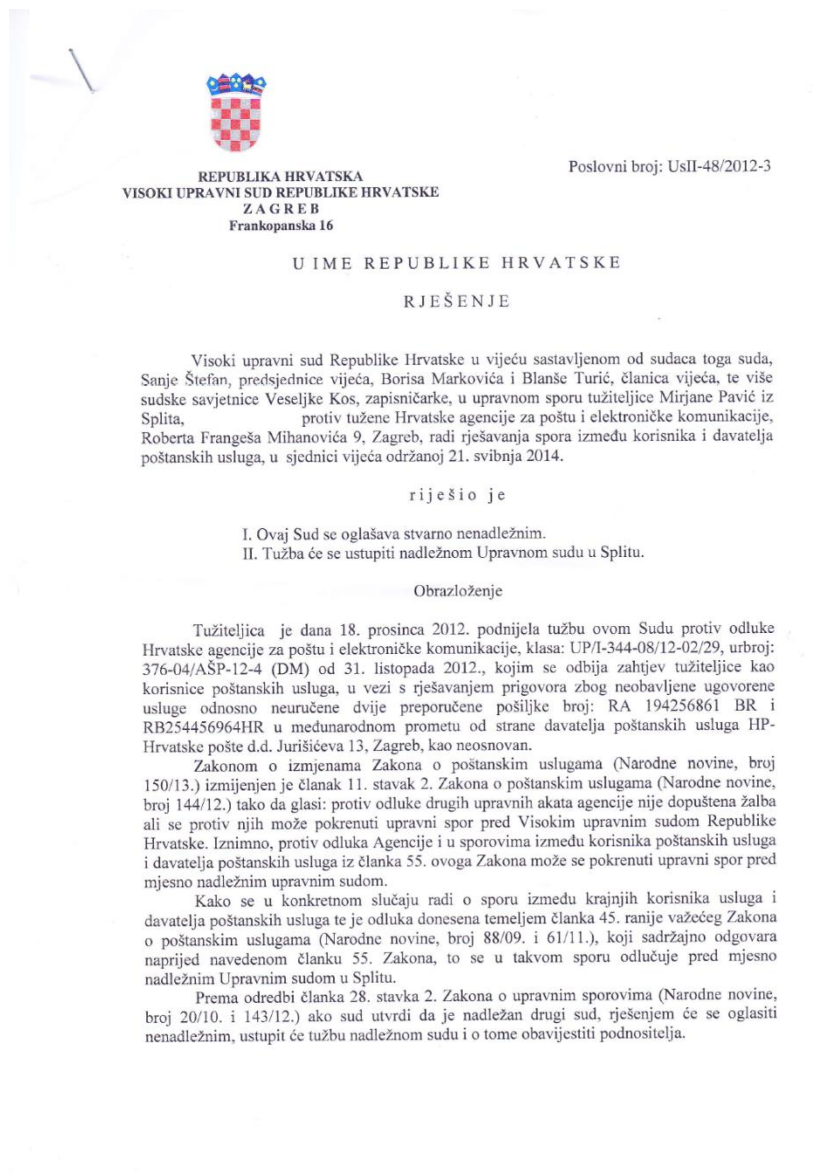
Prethodno navedeno daje poveznicu poreznog i upravnog postupka odnosno da porezni postupak ima sve sastavne dijelove kao i upravni postupak, a poseban je po tome što je precizno određuje njegovo djelovanje samo na porezni aspekt upravno-pravnih odnosa. Oba postupaka se vode prema određenim načelima, koja su definirana ZUP-om i OPZ-om, te se postupci sastoje od dva dijela, a to su prvostupanjski i drugostupanjski. Prvostupanjski postupak obuhvaća pokretanje postupka te sve radnje do donošenja upravnog odnosno poreznog akta kojim se rješava predmet postupka.

¹⁷ Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića (NN 72/13, 121/19, 22/20)

¹⁸ Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila (NN 150/02)

¹⁹ Zakon o lokalnim porezima (NN 115/16, 101/17)

Slika 2. Upravno rješenje



Izvor: <https://klip.mxstroy.ru/tuzbe-primjeri/> (10.04.2022.)

Drugostupanjski postupak je žalbeni postupak kojeg nema ako stranka ne podnese žalbu protiv upravnog odnosno poreznog akta donesenog u prvostupanjskom postupku ili je žalba nedopuštena. Ako drugostupanjsko tijelo provodi postupak temeljem žalbe, na njegovo rješenje stranke mogu ponovno izjaviti pravni lijek, ali ovaj put je to upravni spor.²⁰ Nadalje, u oba postupka postoji mogućnost izjavljivanja i izvanrednih pravnih lijekova u slučaju kada je akt nezakonit, a već je nastupila njegova pravomoćnost.²¹

²⁰ ZUP, čl. 40.-122., OPZ, čl. 73.-114., 178.-190.

²¹ ZUP, čl. 123.-132.

3. USTROJSTVO POREZNE UPRAVE

Ministarstvo financija je jedno od ministarstva koje djeluju u Republici Hrvatskoj te je ono odgovorno za pripremu i provođenje vladine fiskalne politike, održavanje rasta gospodarstva, kao i povećanje prosperiteta te kvalitete života i zaposlenosti za sve hrvatske građane. Jedan od najvažnijih poslova Ministarstva financija je priprema državnog proračuna te upravljanje proračunskim prihodima i rashodima, odnosno novcem poreznih obveznika. Ministarstvo financija se sastoji od Kabineta ministra, Glavnog tajništva, Uprave za makroekonomske analize, Europsku uniju i međunarodne financijske odnose, Uprave za gospodarstvo i financijski sustav, Državne riznice, Uprave za upravljanje javnim dugom, Uprave za financijsko upravljanje, unutarnju reviziju i nadzor, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, Samostalnog sektora za izdavanje odobrenja za rad i nadzor ovlaštenih revizora i revizorskih društava te od Ureda za sprječavanje pranja novca.²² Prema članku 2. Zakona o poreznoj upravi (u daljnjem tekstu ZPU)²³, Porezna uprava je jedinstvena i samostalna upravna organizacija u sastavu Ministarstva financija čija je temeljna zadaća primjena i nadzor primjene poreznih propisa i propisa o prikupljanju doprinosa kojoj se sjedište nalazi i u Zagrebu. Prema članku 3. ZPU-a poslovi Porezne uprave su sljedeći:

- a) Prikuplja, evidentira, obrađuje i provjerava podatke bitne za utvrđivanje porezne osnovice i naplate poreza, doprinosa i drugih javnih davanja,
- b) Uspostavlja i razvija sustav servisa te informira i educira porezne obveznike radi lakšeg ostvarivanja prava i ispunjenja obveza; izrađuje obvezujuća mišljenja,
- c) Sklapa sporazume o transfernim cijenama i sporazume o dobrovoljnom ispunjavanju poreznih obveza,
- d) Utvrđuje porezne obveze, doprinose i druga javna davanja,
- e) Organizira, prati i kontrolira naplate poreza, doprinosa i drugih javnih davanja,
- f) Provođa nadzor poslovanja poreznih obveznika u primjeni propisa iz nadležnosti Porezne uprave,
- g) Suzbija porezne prijevare,
- h) Vodi prekršajne postupke,
- i) Analizira podatke o obračunanim i naplaćenim porezima, doprinosima i drugim javnim davanjima i planira porezne prihode,

²² Uredba o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija (NN 97/20, 101/21)

²³ Zakon o Poreznoj upravi (NN 115/16, 98/19)

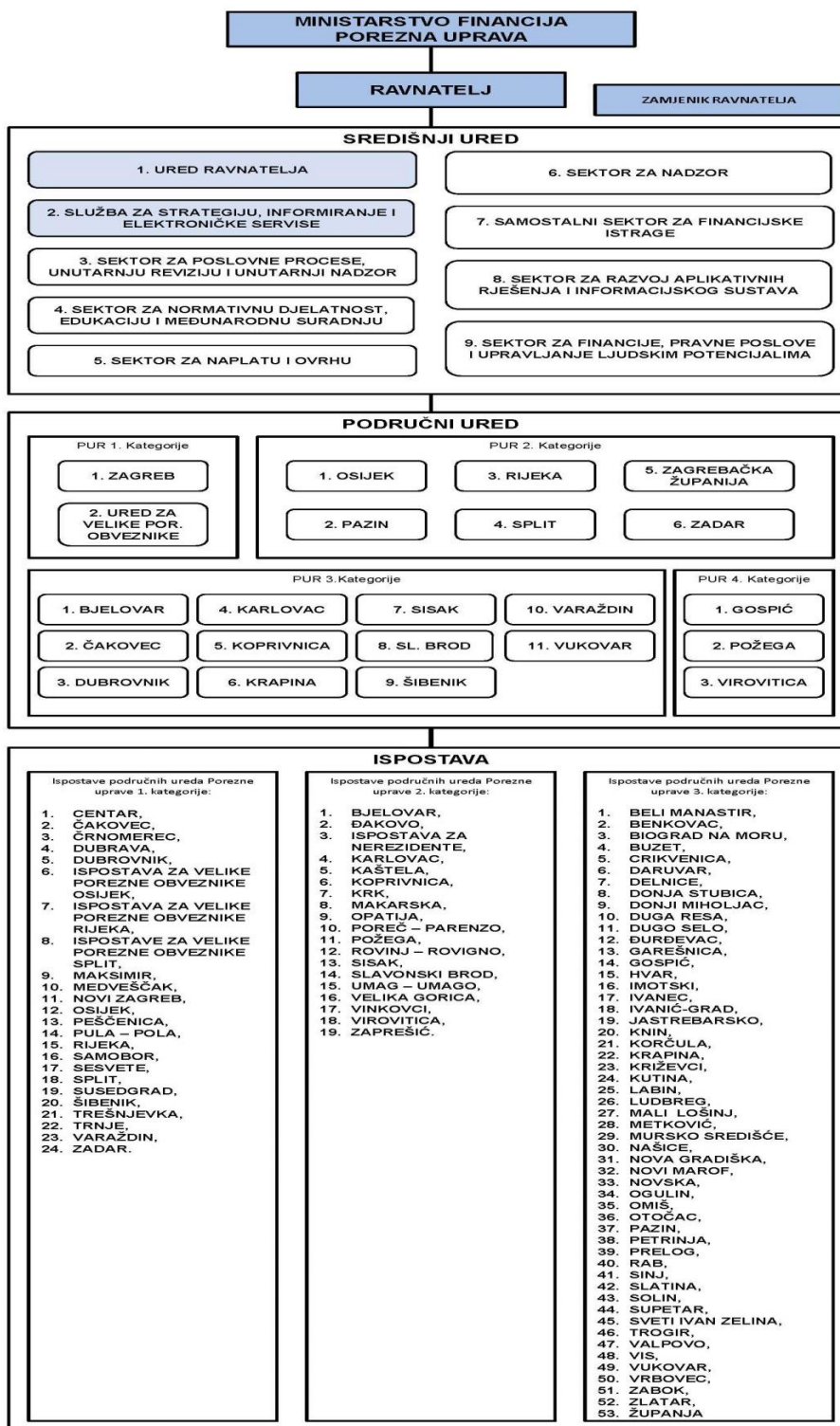
- j) Provodi naplatu i ovrhu poreza, doprinosa i drugih javnih davanja; prati i analizira primjene poreznih propisa i poreznih sustava u državama članicama Europske unije i sudjeluje u radu institucija Europske unije,
- k) Prikuplja i obrađuje podatke putem jedinstvenog informacijskog sustava,
- l) Predlaže unaprjeđenje poreznog sustava i porezne politike,
- m) Međuinstitucionalno surađuje s javnopravnim tijelima koja vode službene evidencije

Osim toga, Porezna uprava može obavljati poslove evidentiranja, utvrđivanja, nadzora, naplate i ovrhe prihoda jedinicama lokalne i područne (regionalne) samouprave, kao i drugih javnih davanja. Ona provodi ovrhu radi naplate proračunskih prihoda čije je utvrđivanje i naplata u djelokrugu drugih ustrojstvenih jedinica Ministarstva te ovrhu radi naplate drugih javnih davanja po zahtjevima javnopravnih tijela i sudova u skladu s posebnim propisima, te obavlja i druge poslove koji su joj stavljeni u nadležnost prema posebnim propisima.²⁴

Prema članku 4. ZPU-a u Poreznoj upravi se ustrojavaju Središnji ured, područni uredi te ispostave područnih ureda. Središnji ured se ima sjedište u Zagrebu i je njegov najveći krug djelovanja. Unutar Središnjeg ureda se nalaze Ured ravnatelja koji vodi Poreznu upravu, Služba za strategiju, informiranje i elektroničke servise, Sektor za poslovne procese, unutarnju reviziju i unutarnji nadzor, Sektor za normativnu djelatnost, edukaciju i međunarodnu suradnju, Sektor za naplatu i ovrhu, Sektor za nadzor, Samostalni sektor za financijske istrage, Sektor za razvoj aplikativnih rješenja i informacijskog sustava te Sektor za financije, pravne poslove i upravljanje ljudskim potencijalima. Područni ured se sastoji od 4 PUR Kategorije, prvu PUR Kategoriju čine Zagreb i Ured za velike porezne obveznike, drugu Osijek, Pazin, Rijeka, Split, Zagrebačka županija i Zadar. Treća PUR Kategorija se sastoji od Bjelovara, Čakovca, Dubrovnika, Karlovca, Koprivnice, Krapine, Siska, Slavonskog Broda, Šibenika, Varaždina i Vukovara, a četvrta od Gospića, Požege i Virovitice. Ispostave područnih ureda predstavljaju raščlanjene područne urede najčešće prema gradovima i općinama koje su obuhvaćene pojedinim područnim uredom, što je i prikazano sljedećom slikom.

²⁴ ZPU, čl. 3.

Slika 3. Organizacijska shema Porezne uprave



Izvor: https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/PublishingImages/Porezna-uprava_20.jpg

(10.04.2022.)

4. SUBJEKTI POREZNOG POSTUPKA

U članku 13. OPZ-a definira da su sudionici porezno-pravnog odnosa su porezno tijelo (porezni vjerovnik) i porezni obveznik (porezni dužnik) te uz njih i osobe koje jamče za plaćanje poreza, što je i prikazano na sljedećoj slici.

Slika 4. Prikaz poreznih tijela i poreznih obveznika



Izvor: <https://www.teb.hr/novosti/2021/koristenje-poreznih-pogodnosti-protivno-svrsi-zakona/> (10.04.2022.)

4.1. POREZNA TIJELA

Porezni vjerovnik je najčešće ono javno-pravno tijelo koje od poreznog dužnika potražuje porez, a ponekad i neka druga novčana davanja. Poreznom vjerovniku kao sudioniku porezno-dužničkog odnosa pripada ukupan porez što ga potražuje od poreznog dužnika ili samo njegov dio što je određeno pravnom normom. Ako neki porezni prihod dijeli više javno-pravnih tijela tada se sva ta tijela nazivaju zajednicom poreznih vjerovnika.

Prema članku 3. OPZ-a porezno tijelo jest tijelo državne uprave, tijelo jedinice područne (regionalne) samouprave ili tijelo jedinice lokalne samouprave u čijem su djelokrugu poslovi utvrđivanja, nadzora i naplate poreza. Porezno tijelo dužno je zakonito utvrđivati sva prava i

obveze iz porezno-pravnog odnosa te je dužno utvrđivati sve činjenice koje su bitne za donošenje zakonite i pravilne odluke, pri čemu je s jednakom pažnjom dužno utvrditi i one činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika. Porezno tijelo treba porezne obveznike poticati na podnošenje poreznih prijava te upozoriti sudionike porezno-pravnog postupka na njihova prava i obveze u postupku. Također, porezno tijelo je dužno uspostaviti sustav informiranja koji će poreznim obveznicima omogućavati jedinstven, suvremen i što lakši pristup informacijama, objavljujući na svojim internetskim stranicama porezne propise i njihove izmjene i dopune.²⁵

Porezno tijelo je u svojem postupanju dužno omogućiti poreznom obvezniku očitovanje o činjenicama i okolnostima koje su bitne za donošenje poreznog akta, ono ima obvezu čuvanja porezne tajne te obvezu postupanja u dobroj vjeri odnosno da se postupa savjesno i pošteno te u skladu sa zakonom.²⁶ OPZ u članku 8. navodi da je porezno tijelo dužno, kao poreznu tajnu, čuvati sve podatke koje porezni obveznik iznosi u poreznom postupku te sve druge podatke u vezi s poreznim postupkom kojima raspolaže, kao i podatke koje razmjenjuje s drugim državama u poreznim stvarima.

4.2. STRANKE U POREZONOM POSTUPKU

Porezni obveznik je fizička ili pravna osoba ili gospodarska jedinica koja je kao takva određena zakonom kojim se uređuje pojedina vrsta poreza. Kao porezni obveznik se može pojaviti i osoba koja je dužna obaviti postupovne radnje te ima postupovne obveze, kao što su podnošenje porezne prijave i podnošenje dokaznih sredstava te postupovna prava odnosno pravo na saslušanje, pravo na podnošenje žalbe i sl. Ta osoba je, zapravo, porezni zastupnik kojeg porezno tijelo, po službenoj dužnosti, može postaviti poreznom obvezniku nepoznatog sjedišta, prebivališta ili uobičajenog boravišta, te nepoznatom vlasniku imovine koja je predmet poreznog postupka. Za zastupnika po službenoj dužnosti može se postaviti porezni savjetnik, odvjetnik ili druga osoba koja ima potrebno stručno znanje za obavljanje zastupanja.²⁷

Porezni obveznik može imati opunomoćenika, pomagatelja i poreznog savjetnika. Opunomoćenik je osoba koja zastupa poreznog obveznika u okviru dobivene punomoći i u njegovo ime može poduzimati radnje u poreznom postupku. Stručni pomagatelj je osoba koja nastupa uz nazočnost poreznog obveznika i pomaže mu savjetima. Izjava pomagatelja smatra

²⁵ OPZ, čl. 6.

²⁶ OPZ, čl. 9.

²⁷ OPZ, čl. 19.

se izjavom poreznog obveznika samo ako porezni obveznik danoj izjavi odmah ne proturječi. Stručni pomagatelj nije ovlašten u ime poreznog obveznika poduzimati radnje u poreznom postupku kao njegov zastupnik. Porezni savjetnik je osoba koja obavlja poslove savjetovanja poreznog obveznika u poreznom postupku pred poreznim tijelima. Ako nastupa i kao opunomoćenik poreznog obveznika, mora imati punomoć za obavljanje tih poslova.²⁸

U porezno-dužničkom odnosu se javljaju slučajevi kada više osoba podmiruje isti porezni dug te kada zbog smrti poreznog obveznika njegov porezni dug nasljeđuje porezni sljednik. Kada više osoba podmiruje isti porezni dug govorimo o solidarnim dužnicima koje OPZ definira u članku 23. Prema istom članku OPZ-a, svaki solidarni dužnik je obvezan podmiriti cjelokupni porezni dug te porezno tijelo odlučuje od kojeg će solidarnog dužnika naplatiti porezni dug i u kojoj visini. Kada jedan od dužnika plati dug prestaje porezno-dužnički odnos svih solidarnih dužnika. Nasljednici preminulog poreznog dužnika kod preuzimanja naslijeđene imovine, preuzimaju i obveze dužnika, a time i porezni dug. Prema članku 24. OPZ-a univerzalni pravni sljednik u cijelosti preuzima pravni položaj pravnog prednika, osim obveza po osnovi izrečenih novčanih kazni pravnom predniku. Nasljednici su dužni platiti obveze iz porezno-dužničkog odnosa do visine naslijeđene imovine, a ona se utvrđuje na osnovi tržišnih cijena.

²⁸ OPZ, čl. 17.

5. TIJEK POREZNOG POSTUPKA

Porezni postupak je skup pravno uređenih aktivnosti poreznih tijela, poreznog obveznika i drugih osoba oko razreza i naplate poreza. Porezni postupak nije jedinstven postupak već ovisi o vrsti poreza koji se uređuje pa, sukladno tome, razlikujemo porez na dobit, porez na dohodak, porez na promet nekretnina, porez na nasljedstvo i darove i dr.²⁹

Porezni postupak se najčešće pokreće ex offo odnosno po službenoj dužnosti, ali i na temelju porezne prijave poreznog obveznika. Porezna prijava ima karakter zahtjeva za pokretanje postupka, a da bi se osiguralo kontinuirano pritjecanje poreza, Porezna uprava je uvela plaćanje predujmova poreza i godišnji obračun poreza. U slučaju da Porezna uprava posjeduje činjeničnu osnovu za rješavanje donosi se rješenje neposrednim rješavanjem na temelju isprava koje je donijela stranka, a ako nema činjeničnu osnovu za rješavanje provodi se ispitni postupak.

Porezno rješenje donosi nadležna Porezna uprava prema prebivalištu ili sjedištu poreznog obveznika te to rješenje može biti privremeno i trajno porezno rješenje. Porezno rješenje može biti privremeno ako se donosi za određeni vremenski period, npr. 3 ili 6 mjeseci, a godišnje porezno rješenje se donosi nakon isteka kalendarske godine i ono ima karakter trajnog rješenja u poreznom postupku. Protiv poreznog rješenja u prvom stupnju dopuštena je žalba u roku od 30 dana drugostupanjskom tijelu.³⁰

5.1. PRVOSTUPANJSKI POSTUPAK

Porezni postupak se pokreće po službenoj dužnosti na temelju porezne prijave poreznog obveznika te je u postupku vrlo bitno odrediti trenutak pokretanja upravnog odnosno poreznog postupka radi utvrđivanja trajanja postupka, tj. roka u kojemu je upravno tijelo obvezno odlučiti o pravu, obvezi ili pravnom interesu stranke u postupku. Prema članku 40. ZUP-a, porezni postupak je pokrenut trenutkom predaje urednog zahtjeva stranke javnopravnom tijelu kada se radi o postupak koji se pokreće po zahtjevu stranke. U slučaju pokretanja postupka po službenoj dužnosti, trenutkom pokretanja postupka smatra

²⁹ Upravna škola Zagreb, 2019. , preuzeto: http://udruga-uibs-hr.skole.hr/upload/udruga-uibs-hr/images/static3/624/attachment/UP_4_POSEBNI_POSTUPCI_MESAR.pdf (01.04.2022.)

³⁰ OPZ, čl. 180.

poduzimanje bilo koje radnje od strane službene osobe u javnom tijelu sa svrhom vođenja postupka po službenoj dužnosti.“

OPZ u članku 73. navodi da je porezni obveznik, ali i druga osoba koju na to pozove porezno tijelo, dužan podnijeti poreznu prijavu u roku dva mjeseca od isteka zakonom određenog razdoblja oporezivanja. Poreznu prijavu porezni obveznik predaje na unaprijed utvrđenom obrascu te podaci u ispunjenoj prijavi moraju biti točni i istiniti. Poreznoj prijavi mora se priložiti dokumentacija u skladu sa poreznim propisima.³¹ OPZ-om je reguliran i ispravak porezne prijave u čl. 76. koji kaže da porezni obveznik može izvršiti ispravak prijave ako uoči da je porezna prijava za njega netočna ili nepotpuna i da zbog toga može doći do manje ili više plaćenog poreza. Ispravak prijave može izvršiti porezni obveznik ili njegov pravni sljednik te osoba koja zastupa poreznog obveznika ili pravnog sljednika u roku od tri godine od isteka roka za podnošenje prijave.

Slika 5. Porezna prijava



Izvor: <https://moja-domovina.net/2020/10/28/postupak-utvrdivanja-rezidentnosti-u-porezne-svrhe> (10.04.2022.)

³¹ OPZ, čl. 74.

Ako su poreznom tijelu iz prijave utvrdi da su mu dovoljni podaci koje je dobio u poreznoj prijavi i u dokumentaciji koju stranka prilaže uz poreznu prijavu, radi se o skraćenom poreznom postupku. Skraćeni porezni postupak ili neposredno rješavanje, propisan je člankom 87. OPZ-a u kojem je opisano da se porezna stvar rješava bez provedbe ispitnog postupka, bez davanja mogućnosti poreznom obvezniku izjašnjavanje o činjenicama, okolnostima i pravnim pitanjima važnim za rješavanje porezne stvari. Kod provedbe skraćenog postupka porezno tijelo ima mogućnost riješiti stvar bez provedbe ispitnog postupka u slučajevima ako je porezni obveznik u poreznoj prijavi naveo činjenice ili podnio dokaze na podlozi kojih se utvrđuje stanje stvari, ili ako se to stanje može utvrditi na podlozi općepoznatih činjenica ili činjenica koje su poreznom tijelu poznate te ako se stanje stvari može utvrditi na temelju podataka iz službenih evidencija kojima porezno tijelo raspolaže ili ih je pribavilo od drugih nadležnih tijela, a nije potrebno posebno saslušanje stranke radi zaštite njezinih prava odnosno pravnih interesa. „Neposredno rješavanje je primjenjivo kada je činjenično stanje potpuno jasno već pri pokretanju postupka ili kad propisi izričito određuju da se u određenim situacijama može, po skraćenom poreznom postupku, riješiti poreznu stvar. Službena osoba koja vodi postupak procjenjuje u svakom konkretnom slučaju može li se porezna stvar riješiti u skraćenom poreznom postupku“ (Janjić, Orlić Zninović, 2016. str. 32.). Zbog prikupljanja i obrade raznih poreznih podataka ustrojen je Informacijski sustav Porezne uprave (u daljnjem tekstu: ISPU). Iz ISPU izrađuju se izvještaji i razmjenjuju podaci s drugim ministarstvima, Državnim zavodom za statistiku, Hrvatskom gospodarskom komorom, Hrvatskom obrtničkom komorom, Uredom za sprječavanje pranja novca, Hrvatski zavod za mirovinsko osiguranje, Hrvatski zavod za zdravstveno osiguranje, Središnjim registrom korisnika, Financijskom agencijom i drugim institucijama, baze podataka o evidencijama osobnih identifikacijskih brojeva i baze podataka o evidencijama podataka bitnih za oporezivanje na portalu Porezne uprave.

Slika 6. Stranica Informacijskog sustava Porezne uprave

The screenshot shows the homepage of the Porezna portal. At the top, there are logos for the Republic of Croatia and the Ministry of Finance. The main heading is 'Jedinstveni portal Porezne uprave'. Below this, there are two prominent red buttons: 'Ulaz za građane' and 'Ulaz za poslovno korisnike'. The page is organized into several columns. On the left, there are links for 'O USLUZU', 'KAKO POSTATI KORISNIK', and 'TEHNIČKI PREDUVJETI'. In the center, there is a 'Pišite nam' section with an email icon and a 'Kontakt' section with the address 'Porezna uprava - središnji ured, 10 000 Zagreb, Boškovičeva 5' and the phone number '0800 66 99 33'. On the right, there is a 'Vijesti' section with a news item titled 'Agresivno porezno planiranje - izbjegavanje ulaska u sustav PDV-a' dated 9.5.2019. 11:00, and a 'Prijam u državnu službu na određeno vrijeme' section dated 7.5.2019. 13:50. At the bottom, there is a footer with copyright information: '2019 © Republika Hrvatska, Ministarstvo financija, Porezna uprava. Sva prava pridržana. Sadržaj s ovih stranica se mogu prenositi bez posebne dozvole uz navođenje izvora.' and the version 'Verzija aplikacije: 3.3.13.2'.

Izvor: <https://mooc.carnet.hr/mod/book/view.php?id=26185&chapterid=7478> (10.04.2022.)

Sljedeći korak koji porezno tijelo obavlja nakon pokretanja postupka je utvrđivanje činjenice i prikupljanje dokaza kako bi se postupak mogao provesti. Pod pojmom činjenica se misli na one podatke koje porezni propis predviđa kao uvjet da se poreznom obvezniku prizna određeno pravo ili odredi neka obveza.

Prema članku 77. OPZ-a porezno tijelo koristi sva dokazna sredstva potrebna za utvrđivanje činjenica bitnih za oporezivanje, a osobito prikuplja obavijesti od poreznog obveznika, drugog sudionika poreznog postupka i drugih osoba, određuje vještake, pribavlja isprave i spise te izlazi na očevid. Porezno tijelo će detaljno proučiti dobivenu poreznu prijavu, kao i dokumentaciju koje priložena uz prijavu, porezno tijelo u svrhu vođenja postupka ima mogućnost pozvati poreznog obveznika u službene prostorije radi pojašnjenja sadržaja porezne prijave, ono može tražiti obavijesti od poslovanju poreznog obveznika u tuzemstvu i inozemstvu, o njegovim pojedinim poslovima i izvorima sredstava za nabavu imovine te može tražiti predočenje poslovnih knjiga, evidencija, poslovne dokumentacije i drugih isprava koje sadrže činjenice bitne za donošenje poreznog rješenja.

Prema čl. 80. OPZ-a porezno tijelo odlučuje o potrebi vještačenja, a vještak se bira iz reda poreznih savjetnika ili iz reda sudskih vještaka odgovarajuće struke te se nalaz vještaka prilaže spisu. Osim vještačenja, porezno tijelo može naložiti i očevid, a on se obavlja kad je za utvrđivanje ili razjašnjenje činjenica bitnih za oporezivanje potrebno neposredno opažanje službene osobe poreznog tijela. Nalazi utvrđeni očevidom se unose u zapisnik o obavljenom očevidu, njega potpisuju sudionici te se on prilaže u spise.³²

Ponekad porezno tijelo ne može utvrditi poreznu osnovicu na temelju poslovnih knjiga i evidencija pa ono ima mogućnost procijeniti poreznu osnovicu. Prema čl- 92. OPZ-a porezno tijelo će procijeniti poreznu osnovicu ako porezni obveznik ne može predočiti knjige ili evidencije, ako ne izdaje propisane račune ili ne vodi poslovne knjige uredno, točno i pravodobno, ako podatke za oporezivanje ne može dokazati vjerodostojnom dokumentacijom te ako porezni obveznik odbije sudjelovati u poreznom postupku ili onemogućava provedbu poreznog postupka. Kod ovakvog utvrđivanja porezne osnovice porezna uprava polazi od raspoložive uredne poslovne dokumentacije, podataka utvrđenih očevidom ili poreznim nadzorom te usporedbom s drugim poreznim obveznicima koji obavljaju istu djelatnost na istoj ili sličnoj lokaciji. Ako porezna uprava na temelju prikupljenih podataka utvrdi da fizička osoba raspolaže imovinom ili sredstvima za privatnu potrošnju koja višestruko

³² OPZ, čl. 82.

premašuju primitke, Porezna uprava će pozvati fizičku osobu da dostavi dokaze o izvorima stjecanja imovine. Ako se fizička osoba ne odazove pozivu Porezne uprave ili ne dostavi vjerodostojne dokaze o izvorima stjecanja imovine, Porezna uprava procjenom će utvrditi osnovicu poreza na dohodak fizičke osobe.³³

Na osnovi tako utvrđenih činjenica prvostupanjsko porezno tijelo donosi porezni akt kojim utvrđuje prava i obveze poreznih obveznika, odnosno ono donosi porezno rješenje koje se smatra najvažnijim aktom u poreznom postupku. OPZ pod porezne akte definira, osim rješenja, i zaključak, obavijest, zapisnik, poziv i druge akte, ali jedino se poreznim rješenjem može odlučiti o pojedinačnim pravima i obvezama poreznog obveznika. „Bitna obilježja poreznog rješenja kao i svakog drugog upravnog rješenja su da je riječ o pojedinačnom autoritativnom poreznom aktu, da se odnosi na rješavanje o poreznoj stvari, tj. o nekom pravu ili obvezi poreznog obveznika i da je doneseno u poreznom postupku od strane nadležnog poreznog tijela. Svi ti uvjeti moraju biti kumulativno ispunjeni da bi rješenje bilo porezni akt“ (Janjić, Orlić Zninović, 2016. str. 29.).

OPZ u članku 98. propisuje da se porezno rješenje donosi u pisanom obliku i mora se označiti kao porezno rješenje. Porezno rješenje mora sadržavati naziv poreznog tijela, broji i datum rješenja, uvod, izreku i obrazloženje, uputu o pravnom lijeku te potpis ovlaštene osobe i otisak pečata ili elektronički potpis. Od posebne je važnosti uputa o pravnom lijeku kao sastavni dio poreznog rješenja kojom se porezni obveznik upućuje da u zakonskom roku može izjaviti žalbu nadležnom tijelu.

Postoji i slučaj privremenog poreznog rješenja koje je regulirano čl. 99. OPZ-a, ako se rješenje o utvrđivanju poreza donosi na temelju podataka iskazanih u poreznoj prijavi poreznog obveznika, a porezno tijelo nije prethodno provelo postupak provjere činjenica bitnih za donošenje tog rješenja, takvo rješenje je privremeno. Porezno tijelo može izvršiti naknadnu provjeru vjerodostojnosti podataka iskazanih u poreznoj prijavi poreznog obveznika te ako na temelju te provjere utvrdi da postoji osnova za izmjenu porezne obveze, porezno tijelo će zamijeniti privremeno porezno rješenje novim rješenjem. Ako porezno tijelo ne donese novo rješenje, privremeno porezno rješenje i tako utvrđena porezna obveza smatraju se konačno utvrđenom poreznom obvezom.

³³ OPZ, čl. 92.

Slika 7. Porezno rješenje

REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIJA - POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED SPLIT
ISPOSTAVA SUPETAR
SUPETAR, PUT VELE LUKE 003

KLASA: UP/1-410-20/2010-001/00444
UR. BROJ: 513-007-17-09/2011-0004
SUPETAR 18.03.2011.

OIB: [REDACTED]

Ministarstvo financija-Porezna uprava, Područni ured SPLIT Ispostava SUPETAR
u postupku utvrđivanja poreza na promet nekretnina, na temelju članka 85. stavak 1. Općeg poreznog zakona
(Narodne novine, br. 147/08 i 18/11) i članka 7. stavka 1. točke 3. Zakona o Poreznoj upravi (Narodne novine,
br. 67/01, 94/01, 177/04 i 120/10) donosi

P O R E Z N O R J E Š E N J E

Poreznom obvezniku **LOVRO KUŠČEVIĆ**
NEREZIŠĆA, NEREZIŠĆA 0
utvrđuje se osnovica poreza na promet nekretnina u iznosu 1.044.855,00 kn.
Na ovu osnovicu utvrđuje se:
- porez na promet po stopi 5% u iznosu 52.242,75 kn

Porezni obveznik dužan je platiti utvrđeni iznos poreza u roku od 15 dana od dana dostave rješenja
u korist računa: 1001005-1742728485 -porez na promet nekretnina, uz obveznu naznaku modela
"67" i poziva na broj odobrenja "83240937662".
Na nepravodobno uplaćeni porez na promet nekretnina obračunavaju se i plaćaju zatezne kamate.
Žalba ne odgoda izvršenje rješenja.

O b r a z l o ž e n j e

Ugovorom zaključenim 01.07.2010. **LOVRO KUŠČEVIĆ**
NEREZIŠĆA, NEREZIŠĆA 0, stekao/la je od prodavatelja
KUŠČEVIĆ D.O.O., OIB: 42717626257, NEREZIŠĆA, NEREZIŠĆA 0
nekretninu upisanu u z.k.ul.br. 2089 k.o. SUPETAR za ukupnu vrijednost nekretnine u
iznosu od 1.085.000,00 kn, od čega vrijednost zemljišta i iznos naknade za komunalno uređenje
zemljišta prema odluci mjerodavnih tijela iznosi 1.044.855,00 kn.

Č.ZEH.842/5 K.O.SUPETAR U NARAVI KUĆA I OKUĆNICA U DIJELU OD 4 POSLOVN
A PROSTORA UKUPNE POVRŠINE 328,63 M2. OPDREZIVATI SAMO DIO KOJI SE
ODNOSI NA ZEMLJIŠTE I KOMUNALNO UREĐENJE.

Ugovor je prijavljen Poreznoj upravi dana 22.07.2010.
Osnovica poreza na promet nekretnina za novosagrađene i isporučene nekretnine od dana primjene
Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, br. 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 48/04, 82/04,
90/05, 76/07, 07/09 i 94/09) je vrijednost zemljišta i iznosa naknade za komunalno uređenje zemljišta prema
odluci mjerodavnih tijela sukladno članku 25. Zakona o porezu na promet nekretnina (Narodne novine, br. 69/97,
26/00, 153/02 i 22/11) koja je utvrđena prema visini naznačenoj u ispravi o stjecanju u iznosu od
1.044.855,00 kn.
Porez na promet nekretnina utvrđen je primjenom porezne stope od 5% sukladno članku 10. Zakona o porezu
na promet nekretnina.
Rok za plaćanja poreza propisan je člankom 19. Zakona o porezu na promet nekretnina.
Na nepravodobno uplaćen iznos poreza plaća se zatezna kamata sukladno članku 116. Općeg poreznog zakona,
članku 29. Zakona o obveznim odnosima (Narodne novine, br. 35/05 i 41/08) i članku 3. Zakona o kamatama (Narodne
novine, br. 94/04).
Žalba ne odgoda izvršenje rješenja temeljem članka 167. stavka 2. Općeg poreznog zakona.
Na temelju navedenog riješeno je kao u izreci.

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU
Protiv ovog rješenja može se podnijeti žalba u roku od 30 dana od dana primitka rješenja.
Žalba se predaje ovoj ispostavi Porezne uprave neposredno ili putem pošte preporučeno odnosno može
se izjaviti i usmeno u zapisnik, a podnosi se Ministarstvu financija, Samostalnoj službi za drugostupajski
upravni postupak.
Na žalbu se plaća 50,00 kn upravne pristojbe prema Tar. broju 3. Tarife uz Zakon o upravnim pristojbama
(Narodne novine, br. 8/95, 77/96, 95/97, 131/97, 58/98, 66/99, 145/99, 30/00, 116/00, 163/03, 17/04, 110/04, 141/04, 150/05,
153/05, 129/06, 117/07, 25/08, 60/08, 20/10 i 69/10).

DOSTAVITI:

1. Stjecatelju nekretnine
2. Ispostavi Područnog ureda u kojoj je prebivalište otuditelja nekretnine
3. Pismohrani

VODITELJ ISPOSTAVE

NEVENKA DRAGIČEVIĆ
Nevenka Dragičević

Izvor: <https://www.24sata.hr/news/kuscevic-je-sam-od-svoje-firme-otkupio-prostor-za-milijun-kuna-636217> (10.04.2022.)

Ustav Republike Hrvatske u članku 18. jamči pravo na žalbu protiv pojedinačnih pravnih akata donesenih u prvostupanjskom postupku pred sudom ili drugim ovlaštenim tijelom te se to pravo odnosi i na porezni postupak. Iznimno se ovo pravo može uskratiti u slučajevima određenim zakonom, pod uvjetom da je osiguran neki drugi način pravne zaštite. Ustav,

prema tome, propisuje dvostupanjsko postupanje u rješavanju, što je vidljivo iz dopustivosti podnošenja žalbe. Naime, žalba se može izjaviti samo jednom protiv poreznog rješenja donesenog u prvom stupnju. Protiv rješenja donesenog u drugom stupnju nije dozvoljena žalba, što znači da se drugostupanjskim rješenjem završava postupanje u poreznom postupku. Za ocjenu zakonitosti rješenja u drugostupanjskom postupku u konačnici postoji upravni spor koji se vodi pred Upravnim sudom Republike Hrvatske, ako zakonom nije predviđena druga pravna zaštita. Na temelju Ustava Republike Hrvatske, ZUP-a u članku 12. i OPZ-a u članku 178. sadrže odredbu koja kaže da svaki porezni akt mora sadržavati uputu o pravnom lijeku.

Prema članku 178. OPZ-a protiv poreznog akta kojim je odlučeno o pojedinačnim pravima i obvezama iz poreznog-pravnog odnosa može se podnijeti žalba, a može se podnijeti o onda kada žalitelj istakne kako o njegovu zahtjevu za donošenjem poreznog akta nije donesena odluka u propisanom roku. Žalbu može podnijeti svaka osoba o čijim se pravima ili obvezama odlučivalo u prvostupanjskom poreznom postupku i svaka osoba koja za to ima pravni interes. Pod pojmom opravdani interes se misli na interes poreznog jamca poreznog obveznika, kao i interes državnog odvjetnika i drugih državnih tijela na izjavljivanje žalbe protiv poreznog akta koji vrijeđa zakon na štetu državnih interesa. Žalbeni rok u ovakvom postupku iznosi 30 dana počevši od dana dostave prvostupanjskog poreznog rješenja.³⁴ „Rok za podnošenje žalbe prekluzivne je naravi, što znači da protekom zakonskog roka stranka gubi pravo na podnošenje žalbe kako bi se izbjegle štetne posljedice po stranku“ (Mijatović, 2005., str. 78.). Žalba se podnosi nadležnom drugostupanjskom poreznom tijelu, a predaje neposredno ili poštom preporučeno odnosno izjavljuje na zapisnik prvostupanjskom poreznom tijelu. Dovoljno je da je iz žalbe razvidno tko je žalitelji i koji se porezni akt pobija. U žalbi treba navesti porezni akt protiv kojega se podnosi žalba i žalbene razloge zbog kojih se zahtijeva poništenje, izmjena ili ukidanje toga poreznog akta te dokaze kojima se žalba obrazlaže.³⁵

Podnesena žalba prvotno ide na odlučivanje prvostupanjskom tijelu, a ono najprije provjerava je li žalba dopuštena odnosno je li predana u zakonskom roku (pravodobno), što utvrđuje provjerom datuma zaprimanja navedenog na žalbi odnosno provjerom datuma predaje žalbe pošti te je li podnesena od ovlaštene osobe. Nakon što utvrdi da je žalba dopuštena prvostupanjsko tijelo odlučuje o njoj, a u slučaju da žalba nije dopuštena, prvostupanjsko tijelo će odbaciti žalbu. Prema članku 182. OPZ prvostupanjsko porezno tijelo

³⁴ OPZ, čl. 180.

³⁵ OPZ, čl. 181.

će porezni akt izmijeniti ako ocijeni da je žalba opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak, ako ocijeni da je provedeni postupak bio nepotpun, ako žalitelj u žalbi iznosi takve činjenice i dokaze koji bi mogli biti od utjecaja na drukčije rješavanje stvari, ako je žalitelju moralo biti omogućeno sudjelovanje u postupku te ako je žalitelj propustio sudjelovati u postupku, ali je u žalbi opravdao to propuštanje. Nakon provedene provjere podnesene žalbe prvostupanjsko tijelo može usvojiti žalbu i porezni akt zamijeniti novim poreznima aktom bez i uz potrebu provođenja dopunskog postupka. Protiv novog poreznog akta porezni obveznik može podnijeti žalbu, o kojoj odlučuje nadležno drugostupanjsko porezno tijelo.³⁶

Osim žalbe, ZUP u članku 122., kao redovit pravni lijek u upravnom postupku uvodi i prigovor. Ovaj pravni lijek ima zadaću zaštititi građane od postupanja javne uprave te ga se izjaviti protiv postupanja javno-pravnog tijela u postupku što ga se ne može smatrati upravnim, radi postupanja davatelja javne usluge odnosno javne službe i u vezi s neispunjavanjem obveza iz upravnog ugovora. Prigovor protiv navodno nezakonita postupanja javno-pravnih tijela izjavljuje se čelniku tog tijela. Tako, postupajući po prigovoru, nadzor obavlja upravo tijelo na postupanje kojeg je izjavljen. O prigovoru odlučuje čelnik tijela rješenjem, u roku osam dana nakon izjavljivanja prigovora. nadalje, „U postupku po prigovoru protiv nezakonita postupanja javno-pravnih tijela i protiv upravnog ugovora odlučuje se rješenjem, a u postupku po prigovoru protiv postupanja davatelja javne usluge podnositelju se dostavlja obavijest o poduzetima mjerama. Protiv rješenja prvostupanjskog tijela o prigovoru može se izjaviti žalbu, a protiv rješenja drugostupanjskog tijela o prigovoru može se pokrenuti upravni spor. Ako nema drugostupanjskog tijela, protiv rješenja tijela o prigovoru može se pokrenuti upravni spor.³⁷

5.2. DRUGOSTUPANJSKI POSTUPAK

Drugostupanjski postupak se vodi na temelju žalbe na novi porezni akt prvostupanjskog tijela, ali i po žalbi izjavljenoj zbog toga što prvostupanjsko tijelo nije u roku donijelo rješenje na zahtjev stranke. U ovom slučaju drugostupanjsko tijelo je dužno, bez odgode, zatražiti obavijest o razlozima zbog kojih rješenje nije doneseno u propisanom roku. Ako drugostupanjsko tijelo utvrdi da rješenje nije doneseno iz opravdanih razloga, odredit će prvostupanjskom tijelu novi rok za donošenje rješenja koji ne može biti duži od 30 dana. Ako

³⁶ OPZ, čl. 182.-183.

³⁷ ZUP, čl. 122.

pak razlozi nisu opravdani, drugostupanjsko tijelo će samo riješiti upravnu stvar ili naložiti prvostupanjskom tijelu da u roku od 15 dana donese traženo rješenje.³⁸

Prema članku 189. OPZ-a nadležno drugostupanjsko porezno tijelo dužno je ispitati zakonitost pobijanog poreznog akta u cijelosti te ako utvrdi da je pobijani akt nezakonit, poništiti će porezni akt i samo riješiti stvar. Iznimno, kad je za donošenje novog poreznog akta nužno rješavanje prvostupanjskog poreznog tijela, a drugostupanjsko porezno tijelo utvrdi da rješenje treba poništi, dostavit će predmet na ponovno rješavanje prvostupanjskom poreznom tijelu.

Drugostupanjsko tijelo povodom žalbe može žalbu odbaciti, žalbu odbiti i žalbu uvažiti. Kod odbacivanja žalbe drugostupanjsko porezno tijelo je dužno ponovno provjeriti je li žalba dopuštena, pravodobna i izjavljena od ovlaštene osobe te ako ustanovi da je žalba nedopuštena, nepravodobna ili izjavljena od neovlaštene osobe, donijet će rješenje kojim odbacuje žalbu.³⁹ Ove radnje se provode jer postoji mogućnost da je prvostupanjsko porezno tijelo propustom pogrešno utvrdilo da postoje formalne pretpostavke za odlučivanje o žalbi. Ako drugostupanjsko porezno tijelo utvrdi da su zadovoljene formalne pretpostavke žalbe, pristupa njezinom razmatranju. Drugostupanjsko tijelo odbija žalbu ako utvrdi da je prethodni prvostupanjski postupak pravilno proveden odnosno da je porezni akt pravilan i na zakonu zasnovan, a žalba neosnovana, ako ustanovi da je bilo određenih nedostataka, ali da oni nisu takve naravi da bi mogli utjecati na rješavanje u predmetnoj stvari te ako drugostupanjsko tijelo ustanovi da je porezni akt pravilan i na zakonu zasnovan, ali iz drugih razloga, a ne zbog onih koji su navedeni u pobijanom poreznom aktu, rješenjem će žalbu odbiti i u njemu navesti razloge koje on smatra bitnima.⁴⁰ U trećem slučaju će drugostupanjsko tijelo može poništiti rješenje i samo riješiti stvar, i to ako utvrdi da su u prvostupanjskom postupku činjenice nepotpuno ili pogrešno utvrđene, da se u postupku nije vodilo računa o pravilima postupka koja bi bila od utjecaja na rješavanje stvari, da je izreka pobijanog rješenja nejasna ili je u proturječnosti s obrazloženjem te da je pogrešno primijenjen pravni propis na temelju kojega se rješava stvar.⁴¹

Prilikom ponovnog odlučivanja drugostupanjskog tijela, rok za donošenje rješenja je najkasnije 60 dana od dana predaje uredne žalbe te drugostupanjsko tijelo ne može izmijeniti

³⁸ ZUP, čl. 119.

³⁹ ZUP, čl. 114.

⁴⁰ ZUP, čl. 116.

⁴¹ ZUP, čl. 117.

prvostupanjsko rješenje na štetu stranke koja je izjavila žalbu. Prema članku 118. ZUP-a drugostupanjsko tijelo može izmijeniti prvostupanjsko rješenje na štetu stranke koja je izjavila žalbu samo iz razloga zbog kojih bi se to rješenje moglo oglasiti ništavim ili poništiti.

5.3. UPRAVNI SPOR

Upravni spor je pravni lijek uređen Zakonom o upravnim sporovima (u daljnjem tekstu: ZUS)⁴², a podlogu ima i u Ustavu, u članku 19. jamči sudsku kontrolu zakonitosti pojedinačnih akata upravnih vlasti i tijela koja imaju javne ovlasti. Slijedom toga, upravnim se sporom jamči zakonitost te osiguranje sudske zaštite prava fizičkih i pravnih osoba. Nadležni sud u upravnom sporu odlučuje o zakonitosti upravnih akata odnosno poreznih akata kojima državna tijela i tijela koja imaju javne ovlasti rješavaju o pravima i obvezama u upravnim tj. poreznim stvarima. Upravne sporove rješavaju upravni sudovi i Visoki upravni sud Republike Hrvatske.⁴³

Prema člancima 16.-19. ZUS-a stranke u upravnom sporu su tužitelj i tuženik te zainteresirana osobe. Tužitelj može biti porezni obveznik ili državni odvjetnik, tuženik je uvijek porezno tijelo čije se rješenje pobija, a zainteresirana osobu je ona osoba čini bi interes mogao biti povrijeđen poništenjem rješenja u uspravnom sporu. Upravni se spor pokreće tužbom te se tužbom može zahtijevati poništenje ili oglašavanje ništavom pojedinačne odluke, donošenje pojedinačne odluke koja nije donesena u propisanom roku, postupanje koje je tuženik obvezan izvršiti te oglašavanje ništavnim upravnom ugovora ili izvršenje obveze iz upravnog ugovora.⁴⁴ Rok za podnošenje tužbe odnosno pokretanje upravnog spora reguliran je člankom 24. ZUS-a i on iznosi 30 dana od dana dostave pojedinačne osporene odluke ili odluke o prigovoru na osporeno postupanje. Tužba u upravnom sporu nema odgodni učinak osim ako sud odluči da bi se izvršenjem pojedinačne odluke ili upravnog ugovora tužitelju nanijela šteta koja bi se teško mogla popraviti.⁴⁵

Sukladno članku 27. ZUS-a, nakon primitka tužbe sud će ispitati nadležnost za postupanje po tužbi, urednost tužbe te postojanje pretpostavki za vođenje spore. Kada sud utvrdi prethodne činjenice, započinje s provođenjem postupka te najčešće zakazuje raspravu na kojoj

⁴² Zakon o upravnim sporovima (NN NN 20/10, 143/12, 152/14, 94/16, 29/17, 110/21)

⁴³ ZUS, čl. 12.

⁴⁴ ZUS, čl. 22.

⁴⁵ ZUS, čl. 26.

se iznose bitne činjenice za rješavanje postavljenog pitanja spora. O tužbenom zahtjevu koji se odnosi na glavnu stvar i sporedna traženja sud odlučuje presudom. Presuda se donosi i objavljuje u ime Republike Hrvatske.⁴⁶ Donošenje presude kojom se tužba uvažava za posljedicu ima poništavanje osporenog rješenja te se presudom tijelo čije je rješenje poništeno usmjerava na daljnje postupanje, kao i na donošenje novog akta u određenom roku. Protiv presude ustavnog suda stranke mogu podnijeti žalbu, ali žalba ne odgađa izvršenje pobijene presude.⁴⁷

⁴⁶ ZUS, čl. 55.

⁴⁷ ZUS, čl. 66.

6. POREZNI AKTI U POREZONOM POSTUPKU

Kompletan porezni postupak je detaljno reguliran OPZ-om pa je i porezni akt reguliran istim zakonom. Porezni akt jest svaki akt kojim se pokreće, dopunjuje, mijenja ili dovršava neka radnja u poreznom postupku. Porezni akt može biti porezno rješenje, zaključak, zapisnik, obavijest, poziv i drugi akti. Tako je porezno rješenje porezni akt koje donosi porezno tijelo na temelju činjenica utvrđenih u poreznom postupku, a kojim se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa.⁴⁸ Sukladno članku 58. OPZ-a porezni akt se donosi u pisanom ili u usmenom obliku. Usmeni porezni akt može donijeti ovlaštena osoba poreznog tijela koja će narediti njegovo izvršenje bez odgode u slučaju kada je ugrožena naplata poreza, a isti se mora izdati u pisanom obliku najkasnije u roku od tri dana od dana njegova donošenja.

Nadalje, OPZ u članku 58. navodi da svaki porezni akt mora sadržavati naziv poreznog tijela, broj i datum poreznog akta, ime i prezime odnosno naziv sudionika kome se upućuje, pravni i činjenični temelj te potpis ovlaštene osobe ili elektronički potpis ili elektronički pečat poreznog tijela. Ukoliko se poreznim aktom nalaže neko činjenje ili trpljenje, isti mora sadržavati i upozorenje na posljedice nepostupanja.

Porezni akt kojim se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa ili kada od dana dostave poreznog akta počinje teći rok koji se ne može produžiti, dostavlja se prema mjestu dostave osobnom dostavom sudionicima poreznog postupka. Ako sudionik ima opunomoćenika, porezni akt se dostavlja samo opunomoćeniku. Mjestom dostave se smatra prebivalište ili boravište sudionika, sjedište sudionika koji je pravna osoba te radno mjesto sudionika. Postoji mogućnost da se sudionik ne zatekne na mjestu dostave, u tom slučaju dostavljač ostavlja potpisanu pisanu obavijest o vremenu pokušane osobne dostave i vremenu sljedeće osobne dostave, koja se ne može izvršiti prije isteka roka od 24 sata od prvog pokušaja. Ako nakon drugog pokušaja dostava ne bude izvršena ili ako sudionik odbije primiti porezni akt, porezni akt se vraća poreznom tijelu. Ako dođe do ovakve situacije, na mjestu dostave se ostavlja potpisana pisana obavijest sudioniku u kojoj se naznačuje datum i vrijeme pokušane dostave, mjesto gdje se porezni akt može preuzeti i pravne posljedice nepreuzimanja poreznog akta. Konačno, smatra se da je osobna dostava izvršena u roku od 15 dana od dana kada je obavijest ostavljena na mjestu dostave osim ako sudionik dokaže da iz opravdanih razloga nije mogao primiti porezni akt.⁴⁹

⁴⁸ OPZ, čl. 57.

⁴⁹ OPZ, čl. 59.

7. IZVANREDNI PRAVNI LIJEKOVI U POREZNOM POSTUPKU

Izvanredni pravni lijekovi u poreznom postupku određeni su prvenstveno OPZ-om, a supsidijarno se primjenjuje ZUP te se izjavljuju na pravomoćne aktove. „Javnopravna tijela, ali i stranke ne mogu više intervenirati u rješenja koja su postala pravomoćnima, ali i pravomoćna rješenja mogu biti nezakonita pa valja ukloniti razloge što su prouzročili donošenje nezakonita rješenja, a to više nije moguće jer su prekluzivni rokovi za uporabu redovnih pravnih lijekova istekli. Stoga izvanredni pravni lijekovi osiguravaju uklanjanje nezakonnosti u redovnom upravnom postupku i može ih se uporabiti samo u točno propisanim okolnostima“ (Rihter, 2015., str. 41.). U tom slučaju se koristi obnova postupka, mijenjanje i poništavanje rješenja u vezi s upravnim sporom, oglašavanje rješenja ništavim te poništavanje i ukidanje rješenja.⁵⁰

Obnova postupka izvanredan je pravni lijek što obvezniku omogućuje obnovu postupka kakav je završio poreznim rješenjem protiv kojeg nema redovita pravnog lijeka odnosno žalbe i to u roku od tri godine od dana dostave rješenja stranci, sukladno čl. 123. ZUP-a. Budući da je obnova postupka izvanredan pravni lijek, pravomoćnost nekog rješenja nije zapreka za njegovu primjenu. Obnovu postupka može se pokrenuti na zahtjev ovlaštenih osoba i po službenoj dužnosti. Razloge za obnovu postupka točno se navodi u ZUP-u, pa se taj izvanredan pravni lijek ne može primijeniti izvan toga. Članak 123. ZUP-a propisuje, da se postupak može obnoviti ako se sazna za nove činjenice ili stekne mogućnost da se uporabe novi dokazi, ako je rješenje povoljno za stranku, ali je ono doneseno na temelju neistinitih navoda kakvi su službenu osobu doveli u zabludu, ako je rješenje donijela neovlaštena osoba ili osoba koju se je moralo izuzeti, ako je kolegijalno tijelo koje je donijelo rješenje nije rješavalo u propisanom sastavu ili ako za rješavanje nije glasovala propisana većina, ako osobi koja je trebala sudjelovati u postupku to nije bilo omogućeno te ako stranku nije zastupao zakonski zastupnik ili osobi sudioniku postupka nije bilo omogućeno služiti se vlastitim jezikom ili pismom.⁵¹ Stavak 2., 123. članka ZUP-a određuje da se obnovu postupka može pokrenuti bez ograničenja roka ako je rješenje doneseno na temelju lažne isprave ili lažnog iskaza svjedoka ili vještaka ili je posljedica kakvog kaznenog djela, ako se rješenje temelji na presudi donesenoj u sudskom postupku, a ta je presuda pravomoćno ukinuta i ako se rješenje temelji na prethodnom pitanju, a nadležni sud ili javno-pravno tijelo o tom je pitanju kasnije odlučilo u bitnim točkama drukčije. Stranka može zahtijevati obnovu postupka

⁵⁰ ZUP, čl. 123.-130.

⁵¹ ZUP, čl. 123.

u roku 30 dana nakon saznanja za razloge obnove ili kad stekne mogućnost uporabe novih dokaza, odnosno nakon što porezno rješenje postane konačnim ili nakon dostave obvezniku.⁵² Prijedlog za obnovu postupka obveznik predaje ili šalje tijelu koje je o predmetu rješavalo u prvome stupnju ili tijelu koje je donijelo rješenje kakvim je postupak sukladan propisu o predaji podnesaka. U prijedlogu se mora učiniti vjerojatnim razloge zahtjeva za obnovu te ga se mora podnijeti u zakonskom roku. O prijedlogu rješava tijelo koje je donijelo rješenje protiv kojeg se ne može izjaviti žalbu. Kada se obnovu zahtijeva temeljem rješenja donesenoga u drugome stupnju, tijelo prvoga stupnja koje primi prijedlog za obnovu, priključit će ga spisu predmeta i poslati tijelu koje je rješavalo u drugom stupnju. Nadležno tijelo rješavajući o prijedlogu za obnovu postupka, ovisno o činjeničnom stanju, može odbaciti, odbiti ili uvažiti prijedlog, odnosno dopustiti obnovu postupka. Protiv rješenja kojim je odlučeno o prijedlogu za obnovu postupka i protiv rješenja donesenog u obnovljenom postupku može se izjaviti žalba ili pokrenuti upravni spor.⁵³

Oglašavanje rješenja ništavim predstavlja najteži oblik nezakonitosti rješenja te se pravno smatra se da ništavo rješenje nije ni bilo doneseno. Razloge oglašavanja rješenja ništavim propisuje se ZUP-om u čl. 128., a oni se javljaju ako je rješenje doneseno u stvari iz sudske nadležnosti, ako je doneseno u stvari o kojoj se ne može rješavati u upravnom postupku, ako njegovo izvršenje nije pravno ili stvarno moguće, ako se njegovim izvršenjem čini kazneno djelo, ako je doneseno bez prethodna zahtjeva stranke, a stranka nije naknadno izričito ili prešutno pristala te ako sadrži nepravilnost kakva je po izričitoj zakonskoj odredbi razlog za ništavost. Kada je rješenje, o oglašavanju ništavim, donijelo prvostupanjsko tijelo, protiv njega se može izjaviti žalbu, a ako je drugostupanjsko javnopravno tijelo ili tijelo koje obavlja nadzor nad tijelom koje ga je donijelo rješenje oglasilo rješenje ništavim, protiv njega se može pokrenuti upravni spor.⁵⁴ Budući da ništavo rješenje nema pravni učinak, nakon proglašenja ništavosti, ništavima se smatra i pravne učinke rješenja.

Prema čl. 190. OPZ-a, porezno tijelo, protiv čijeg je rješenja, pravodobno podnesena tužba nadležnom sudu, može do svršetka spora poništiti ili izmijeniti rješenje, jer bi ga zbog takvih razloga mogao poništiti i sud. Poništavanje ili izmjenu rješenja provodi se samo ako se tako otklanja nezakonitost rješenja i obveznika se ne dovodi u lošiji položaj. Takvo porezno rješenje se uvijek dostavlja obvezniku i nadležnom sudu.

⁵² ZUP, čl. 123.

⁵³ ZUP, čl. 124.-127.

⁵⁴ ZUP, čl. 128.

„Poništavanje i ukidanje rješenja omogućuje otklanjanje nezakonitosti u postupku rješavanja upravne stvari putem nadzora hijerarhijski višeg tijela uprave nad nižim i nakon proteka roka za žalbu. Pravne su posljedice poništavanja teže od pravnih posljedica ukidanja rješenja. Poništavanjem se, naime, u cijelosti poništava i pravne posljedice rješenja, a ukidanje sprječava njegovo daljnje djelovanje bez diranja u nastale pravne posljedice“ (Rihter, 2015., str. 44). Poništavanje i ukidanje rješenja, kojim je upravni postupak dovršen uređuje čl. 129. ZUP-a. Iz tog članka proizlazi da se nezakonito rješenje može poništiti ili ukinuti u cijelosti ili djelomično i nakon isteka roka za žalbu. Rješenje što stranci daje neko pravo može se poništiti samo ako ga je donijelo nenadležno javnopravno tijelo ili je doneseno bez zakonom propisane suglasnosti, odobrenja ili mišljenja drugoga javno-pravnog tijela te ako je o istoj stvari već doneseno pravomoćno rješenje kojim je ta upravna stvar riješena drukčije. Kada je riječ o očitj povredi materijalnog propisa, rješenje kojim je stranka stekla neko pravo može se poništiti ili ukinuti, ovisno o naravi upravne stvari i mogućim posljedicama zbog poništenja ili ukidanja rješenja.⁵⁵ Prema čl. 130. ZUP-a zakonito rješenje kojim je stranka stekla neko pravo može se ukinuti u cijelosti ili djelomično samo sukladno propisima ako ukidanje rješenja dopušta zakon, ako obuhvaća pridržaj ukidanja, a stranka nije ispunila obvezu iz rješenja ili je nije ispunila u roku te ako je nužno zbog otklanjanja teške i neposredne opasnosti za život i zdravlje ljudi i javnu sigurnost, a to se ne bi moglo otkloniti drugim sredstvima kakva bi manje ugrozila stečena prava. Nezakonito rješenje može se poništiti u roku dvije godine, a ukinuti u roku jedne godine nakon dostave rješenja stranci, kada ga tijelo donositelj mora i otpremiti. Rješenje se može poništiti ili ukinuti po službenoj dužnosti na prijedlog stranke ili ovlaštena državnog tijela, a imovina koja je stečena na temelju ništavog ili poništenog rješenja se vraća sukladno propisima građanskog prava. Protiv rješenja o poništavanju ili ukidanju može se uložiti žalba ili pokrenuti upravni spor.⁵⁶

⁵⁵ ZUP, čl. 129.

⁵⁶ ZUP, čl. 131.-132.

8. ZAKLJUČAK

Iz ovog rada možemo zaključiti da se hrvatski porezni sustav još uvijek razvija, a kao rezultat toga su česte promjene zakona, uvođenje novina, stalna suradnja s drugim državama, porezna administracija se pojednostavljuje te se porezne stope mijenjaju. Osnovnim ciljem porezne politike se smatra prikupljanje novčanih sredstava, međutim prikupljanje novčanih sredstava je samo jedan od zadataka za porezni sustav i poreznu politiku kako bi se zadovoljile javne potrebe. Poreze u poreznom sustavu namiruju porezni obveznici iz svojih prihoda, ali zbog poreznog opterećenja često se koriste sredstvima kao što su porezna evazija ili prevaljivanje poreza kako bi izbjegli plaćanje poreza na legalan način. Rezultat takvog ponašanja poreznih obveznika može dovesti do poreznih postupaka u kojima su oni primorani platiti porez.

Porezni postupak je poseban upravni postupak kojim su regulirani porazno-pravni odnosi između poreznih tijela odnosno poreznih vjerovnika i stranaka kojima su obuhvaćena njihova prava i obveze. Stranke u postupku su porezni obveznik i porezni zastupnik, a porezni obveznik unutar poreznog djelovanja može imati opunomoćenika, pomagatelja i poreznog savjetnika koji mu pomažu u djelovanju unutar poreznog postupka. U provođenju poreznih postupaka se treba strogo pridržavati Ustava RH, OPZ-a te ZUP-a i ZUS-a, a uz njih i ostalih zakona koji se odnose na pojedinu vrstu poreza. Na takvo postupanje paze porezna tijela koja su pod strogim nadzorom Ministarstva financija, tj. Porezne uprave. Kako bi se nadzor odvijao što konkretnije i efikasnije, u Poreznoj upravi se ustrojavaju tri razine poreznih ureda, a to su Središnji ured u Zagrebu te područni uredi i ispostave područnih ureda koje djeluju na manjim područjima. Ministarstvo financija smatra da je vrlo bitno da poreznih postupak bude učinkovit kako bi se porezi uistinu prikupili te mogli utrošiti na javne rashode te ono u svrhu provođenja učinkovitosti, ali i zakonitosti poreznih postupaka vodi postupke prema načelima koji su definirani u poreznim zakonima.

Upravni postupak, a time i porezni postupak kao specifični upravni postupak, se pokreće po službenoj dužnosti ili na temelju porezne prijave poreznog obveznika u roku od dva mjeseca od završetka zakonom određenog razdoblja oporezivanja. U slučaju da Porezna uprava tijekom provođenja poreznog postupka posjeduje činjeničnu osnovu za rješavanje donosi se rješenje neposrednim rješavanjem na temelju isprava koje je donijela stranka, a ako nema činjeničnu osnovu za rješavanje provodi se ispitni postupak. Na osnovi činjenica utvrđenih u ispitnom postupku, dokaza od poreznih obveznika, drugih poreznih sudionika i

vještaka te temeljem pribavljenih isprava i spisa prvostupanjsko porezno tijelo donosi porezno rješenje. Protiv poreznog rješenja u prvom stupnju dopuštena je žalba u roku od 30 dana. U slučaju izjavljivanja žalbe prvostupanjsko tijelo je dužno provjeriti dopuštenost žalbe te ako ona nije dopuštena, žalba se odbija. Ako prvostupanjsko tijelo utvrdi da je žalba dopuštena provodi novi postupak te će, na koncu, žalbu ili odbaciti ili usvojiti. Prvostupanjsko tijelo će odbaciti žalbu ako je ona neosnovana, u suprotnoj situaciji, tijelo je dužno usvojiti žalbu i donijeti novi porezni akt. Na novi porezni akt stranka opet ima mogućnost žalbe drugostupanjskom poreznom tijelu, a drugostupanjsko tijelo povodom dopuštene žalbe provodi novi ispitni postupak. Kao rješenje opravdane žalbe, drugostupanjsko tijelo donosi novo porezno rješenje te je protiv tako donesenog rješenja povodom žalbe zainteresiranoj osobi na raspolaganju podnošenje tužbe nadležnom sudu.

Kada uzmemo u obzir sve navedeno u ovom radu, dolazimo do zaključka da porezni postupak može biti brz i jednostavan ako stranke podnesu svu potrebnu dokumentaciju poreznom tijelu, ali može biti i dugotrajan i složen što predstavlja veliku prepreku investitorima i poduzetnicima za ulazak na hrvatsko tržište. Ključno je reći da će se ovakva situacija poboljšati i skratiti proces samo ako će porezna tijela i porezne stranke imati dobru komunikaciju i raditi na zajedničkoj dobrobiti te će to potaknuti napredak poreznog sustava Republike Hrvatske.

9. PRILOZI

Slika 1. Porezna strukutra u zemljama OECD-a i u Republici Hrvatskoj u 2018. godini	3
Slika 2. Upravno rješenje.....	8
Slika 3. Organizacijska shema Porezne uprave.....	11
Slika 4. Prikaz poreznih tijela i poreznih obveznika.....	12
Slika 5. Porezna prijava.....	16
Slika 6. Stranica Informacijskog sustava Porezne uprave	17
Slika 7. Porezno rješenje.....	20

10. LITERATURA

Knjige i članci:

1. Antolić, A.; *Opći porezni zakon s komentarom*; IJF (2009)
2. Arbutina, H., Rogić Lugarić, T., Filković, M.; *Osnove poreznog prava (s primjerovnikom)*; Narodne novine d.d. (2017)
3. Barbić, J.; *Pravo društava, Knjiga druga, Društva kapitala, Svezak I. i II.*; (2013)
4. Borković, I.; *Opći upravni postupak i poreznopravna postupovna pravila*; Pravni fakultet Sveučilišta u Splitu (1999.)
5. Borković, I.; *Upravno pravo*; Narodne novine d.d. (2002)
6. Begonja, J.; *Neka prava poreznih obveznika u porezno-upravnom postupku*, Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet (2004.)
7. Begonja, J.; *Financijsko pravo – Konzumiranje pravne zaštite poreznih obveznika u porezno-upravnom postupku*; Hrvatska pravna revija (2005.)
8. Cindori, S., Pilipović, O., Kalčić, R.; *Porez na dodanu vrijednost*; Web knjižara, Split
9. Čipek, K., Mijatović, N.; *Sustav poreza na dohodak u Republici Hrvatskoj*; Inženjerski biro (2007)
10. Đerđa, D.; *Upravni postupak*; Veleučilište u Rijeci (2011)
11. Klarić, P.; Vedriš, M.; *Građansko pravo*; Narodne novine d.d. (2014.)
12. Ivković, J.; *Društveno-ekonomski razvoj u ovisnosti o modelu poreznog sustava u Republici Hrvatskoj*, Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet (2018.)
13. Janjić, J.; Orlić Zninović, S.; *Posebnosti upravnog postupka u poreznim stvarima*; Pravosudna akademija; Zagreb (2016.)
14. Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N.; *Financijsko pravo i financijska znanost*; Zagreb (2002)
15. Jurković, K.; *Forma i sadržaj upravnog akta*, Veleučilište Nikola Tesla, Gospić (2021.)
16. Koprić, I., Musa, A., Lalić Novak, G.; *Europski upravni prostor*; Institut za javnu upravu (2012)
17. Koprić, I., Marčetić, G., Musa, A., Đulabić, V., Lalić Novak, G.; *Upravna znanost – Javna uprava u suvremenom europskom kontekstu*; Pravni fakultet u Zagrebu (2014)
18. Lončarić Horvat, O., Arbutina, H.; *Osnove međunarodnog poreznog prava*; Zagreb (2007)

19. Lončarić-Horvat, O.; *Oporezivanje u skladu s načelima pravne države – Financijsko pravo i financijska znanost*; Narodne novine, Zagreb (2008.)
20. Mijatović, N.: *Pravni lijekovi u poreznim stvarima*; Hrvatska pravna revija (2005.)
21. Mijatović, N.; *Oporezivanje imovine - da ili ne*; *Računovodstvo, revizija i financije*, RRiF-plus, Zagreb (2007.)
22. Mijatović, N.; *Sustav procjene u njemačkom poreznom pravu*; *Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu* (2009.)
23. Rihter, A.; *Pravni lijekovi u poreznom postupku*, *Porezni vjesnik* (2015.)
24. Rihter, A.; *Načela poreznog/upravnog postupka*; *Porezni vjesnik* (2016.)
25. Šimović, J., Šimović, H.; *Fiskalni sustav i fiskalna politika Europske unije*; Zagreb (2006)
26. Šimović, J., Arbutina, H., Mijatović, N., Rogić Lugarić, T., Cindori, S.; *Hrvatski fiskalni sustav*; Narodne novine (2010)
27. Šinković, Z.; *Financiranje javne uprave*, Sveučilište u Splitu, Pravni fakultet (2013.)
28. Vedriš, M. i Dujšin, U.; *Ekonomska politika u Republici Hrvatskoj*; Pravni fakultet u Zagrebu (2012)
29. Vlaić, D.; *Najznačajnije izmjene hrvatskog poreznog sustava*; *Zbornik radova Veleučilišta u Šibeniku* (2017.)
30. Žunić Kovačević, N.; *Prethodna obvezujuća porezna mišljenja – novi institut hrvatskog poreznog postupka*; *Zbornik Pravnog fakulteta Sveučilišta u Rijeci* (2016)
31. Žunić Kovačević, N.; *Upravnosudska kontrola u poreznim stvarima*; *Zbornik radova Pravnog fakulteta u Splitu* (2016.)

Pravni izvori:

1. Ustav Republike Hrvatske, NN 56/90, 135/97, 08/98, 113/00, 1240/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/01, 85/10, 05/14
2. Opći porezni zakon, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20
3. Zakon o poreznom savjetništvu, NN 127/00, 76/13, 115/16
4. Zakon o Poreznoj upravi, NN 115/16, 98/19
5. Zakon o općem upravnom postupku, NN 47/09, 110/21
6. Zakon o upravnom sporu, NN 20/10, 143/12, 152/14, 94/16, 29/17
7. Zakon o porezu na dobit, NN 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 106/18, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20

8. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, NN 73/13, 99/13, 148/13, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/20, 39/22
9. Zakon o porezu na dohodak, NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20
10. Zakon o carinskoj službi, NN 68/13, 30/14, 115/16, 39/19, 98/19
11. Zakon o porezu na promet nekretnina, NN 115/16, 106/18
12. Zakon o igrama na sreću, NN 87/09, 35/13, 158/13, 41/14, 143/14
13. Zakon o posebnom porezu na motorna vozila, NN 15/13, 108/13, 115/16, 127/17, 121/19
14. Zakon o posebnom porezu na kavu i bezalkoholna pića, NN 72/13, 121/19, 22/20
15. Zakon o obveznim odnosima, NN 35/05, 41/08, 125/11, 78/15, 29/18
16. Zakon o lokalnim porezima, NN 115/16, 101/17
17. Zakon o financiranju jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, NN 127/17, 138/20
18. Zakon o trošarinama, NN 106/18, 121/19, 144/21
19. Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila, NN 150/02
20. Zakon o trgovačkim društvima, NN 111/93, 34/99, 121/99, 52/00, 118/03, 107/07, 146/08, 137/09, 125/11, 152/11, 111/12, 68/13, 110/15, 40/19
21. Zakon o tržištu kapitala, NN 65/18, 17/20
22. Uredba o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija, NN 97/20, 101/21
23. Zakon o upravnim sporovima, NN 20/10, 143/12, 152/14, 94/16, 29/17, 110/21

Internetske stranice:

1. <https://mfin.gov.hr/> (25.03.2022.)
2. <https://mfin.gov.hr/o-ministarstvu/djelokrug-2507/ustrojstvo-84/84> (01.04.2022.)
3. <https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Naslovnica.aspx> (29.03.2022.)
4. https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/156_PravaObveze.pdf (25.03.2022.)
5. https://www.porezna-uprava.hr/HR_publicacije/Prirucnici_brosure/Nadzor_2011.pdf (01.04.2022.)
6. https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/Stranice/ORGANIZACIJA-POREZNE-UPRAVE---2017.-GODINA.aspx (28.03.2022.)
7. <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/hr/sheet/92/opca-porezna-politika> (01.04.2022.)

8. http://www.ijf.hr/porezni_prirucnik/gradjani.pdf (29.03.2022.)
9. <https://www.poreznisavjetnik.hr/porezni-postupci-nivo1/zastupanje-u-poreznom-postupku> (25.03.2022.)
10. <http://hkps.hr/statut-hrvatske-komore-poreznih-savjetnika/> (25.03.2022.)
11. <https://gov.hr/hr/udruga-u-poreznom-i-carinskom-sustavu/596> (30.03.2022.)
12. <https://vlada.gov.hr/UserDocsImages/2016/Sjednice/2016/1%20sjednica%2014%20VIade/1%20-%2010.pdf> (25.03.2022.)
13. http://www.ijf.hr/porezni_vodic/05-05/porezi.pdf (10.04.2022.)
14. <https://www.enciklopedija.hr/natuknica.aspx?id=49530> (10.04.2022.)
15. <https://klip.mxstroy.ru/tuzbe-primjeri/> (10.04.2022.)
16. https://www.porezna-uprava.hr/HR_o_nama/PublishingImages/Porezna-uprava_20.jpg (10.04.2022.)
17. <https://www.teb.hr/novosti/2021/koristenje-poreznih-pogodnosti-protivno-svrstzakona/> (10.04.2022.)
18. http://udruga-uibs-hr.skole.hr/upload/udruga-uibs-hr/images/static3/624/attachment/UP_4_POSEBNI_POSTUPCI_MESAR.pdf (01.04.2022.)
19. <https://moja-domovina.net/2020/10/28/postupak-utvrdivanja-rezidentnosti-u-porezne-svrhe> (10.04.2022.)
20. <https://mooc.carnet.hr/mod/book/view.php?id=26185&chapterid=7478> (10.04.2022.)
21. <https://www.24sata.hr/news/kuscevic-je-sam-od-svoje-firme-otkupio-prostor-za-milijun-kuna-636217> (10.04.2022.)

Izjava o autorstvu završnog rada i akademskoj čestitosti

Ime i prezime studenta: Veronika Fišter

Matični broj studenta: 66275867

Naziv rada: Upravnopravni aspekti poreznog postupka u Republici Hrvatskoj

Pod punom odgovornošću potvrđujem da je ovo moj autorski rad čiji niti jedan dio nije nastao kopiranjem ili plagiranjem tuđeg sadržaja. Prilikom izrade rada koristila sam tuđe materijale navedene u popisu literature, ali nisam kopirao niti jedan njihov dio, osim citata za koje sam navela autora i izvor te ih jasno označila znakovima navodnika. U slučaju da se u bilo kojem trenutku dokaže suprotno, spremna sam snositi sve posljedice uključivo i poništenje javne isprave stečene dijelom na temelju ovog rada.

Potvrđujem da je elektronička verzija rada identična onoj tiskanoj te da je to verzija rada koju je odobrila mentorica.

U Zagrebu, 26.04.2022.

Veronika Fišter
