

OPZ-POREZNI AKTI U POREZNOM POSTUPKU U REPUBLICI HRVATSKOJ

Ninčević, Petra

Master's thesis / Specijalistički diplomski stručni

2019

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

Permanent link / Trajna poveznica: <https://urn.nsk.hr/urn:nbn:hr:124:310729>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-04-24**

Repository / Repozitorij:

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



UNIVERSITY OF SPLIT



**SVEUČILIŠTE U SPLITU
EKONOMSKI FAKULTET**

ZAVRŠNI RAD

**OPZ-POREZNI AKTI U POREZNOM POSTUPKU
U REPUBLICI HRVATSKOJ**

Mentor:

Mr.sc. Renko Letnić

Student:

Struc.bacc.oec. Petra Ninčević

Split, rujan, 2019.

SADRŽAJ:

1. UVOD	3
1.1. Definicija problema.....	3
1.2. Cilj rada.....	4
1.3. Metode rada	4
1.4. Struktura rada	5
2. POREZNA REGULATIVA.....	6
2.1. Opći porezni zakon.....	6
2.2. Zakon o općem upravnom postupku	6
3. POREZNO PRAVO.....	7
3.1. Porezna terminologija	8
3.2. Opće postupovne odredbe	11
3.2.1. Nadležnost	11
4. POJMOVNO ODREĐENJE POREZNIH AKATA.....	14
4.1. Značenje poreznog akta u porezno pravnom postupku.....	15
4.1.1. Sadržaj i oblik poreznog akta	16
4.1.2. Dostavljanje poreznog akta	17
4.2. Porezni postupak.....	22
4.2.1. Sudionici poreznog postupka.....	24
5. TIJEK POREZNOG POSTUPKA.....	26
5.1. Porezni nadzor	26
5.2. Porezno rješenje	29
5.3. Porezna zastara	39
5.4. Pravni lijek u poreznom postupku	41
6. ZAKLJUČAK.....	45
LITERATURA.....	47
POPIS SLIKA	48
SAŽETAK	49
SUMMARY	49

1. UVOD

U uvodnom dijelu rada će se definirati problem istraživanja, ciljevi i metode rada te prikazati struktura završnog rada.

1.1. Definicija problema

„Nakon što je Hrvatska početkom 90-ih godina prošlog stoljeća de facto i de iure raskinula državno-pravne veze sa Socijalističkom Federativnom Republikom Jugoslavijom, naslijeđeni porezni sustav trebao se uskladiti s društveno-ekonomskim promjenama, a potom i zamijeniti novim poreznim sustavom. Budući da ne postoji opće prihvaćeni sustav oporezivanja i da se sustav oporezivanja razlikuje od države do države, trebao bi slijediti primjere poreznih sustava suvremenih država, ali smjernice i direktive Europske unije otkako je Hrvatska postala članica navedene organizacije. Porezni sustav Hrvatske dijeli se na izravne, neizravne i ostale“¹

„Poželjan porezni sustav neke države zasniva se na četiri važna načela: ekonomska učinkovitost, pravednost, jednostavnost i provedivost, te elastičnost i izdašnost. Ipak gotovo svakoj državi teško polazi za rukom izgraditi porezni sustav koji istovremeno u potpunosti zadovoljava sva četiri načela. Naime, ova načela često mogu postati međusobno konfliktna. Tako porezi koji imaju odlike visoke ekonomske učinkovitosti i pravednosti mogu biti skupi u postupku svoje provedbe, te vrlo složeni za ubiranje od strane porezne uprave. Osim toga jednostavan porezni sustav s gledišta ubiranja i provedbe ne mora zadovoljavati načela pravednosti i ekonomske učinkovitosti. Dakle, kako bi se u život proveo što bolji porezni sustav treba krenuti putem kompromisa, tj. izgraditi takve poreze koji u najvećoj mogućoj mjeri poštuju četiri osnovna porezna načela:

- učinkovitost - porezni sustav ne smije remetiti učinkovitu alokaciju resursa;
- pravednost - porezi trebaju biti pravedno i razumno raspoređeni između pojedinaca u društvu;
- jednostavnost i provedivost - za poreznu administraciju porezi moraju uz razumni fiskalni trošak, biti jednostavni za ubiranje a za porezne obveznike ne smiju biti presloženi da bi se razumjeli;

¹ Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., & Mijatović, N. (2004). Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine d.d.

- izdašnost i elastičnost - porezima se treba ubrati dovoljno sredstava u državnu blagajnu, te je nužno da budu elastični na promjenu gospodarskih prilika“²

1.2. Cilj rada

Cilj ovog rada je definirati porezni sustav u Republici Hrvatskoj odnosno objasniti porezne akte u poreznom postupku. Jedna od značajni prepreka sudionika poreznog postupka jest dugotrajnost poreznih postupaka te složenost rješavanja istih.

U ovom radu su prikazani porezni akti u poreznom postupku, zadaće Porezne uprave te njeno rješavanje poreznih postupaka, prava i obveze poreznih obveznika u poreznom postupku te posljedice za obje strane.

1.3. Metode rada

Za potrebe pisanja završnog rada korištene su sljedeće metode rada:

„Metoda deskripcije predstavlja opis, opisivanje, ocrtavanje nekog predmeta, pojma, pojave, tijeka događaja, (itd.), ali najčešće bez pokušaja njihova tumačenja. Deskripcija se primjenjuje u početnoj fazi znanstvenog istraživanja, a ima veću vrijednost, ako je jednostavno opisivanje povezano s obrazloženjima o uočenim važnijim obilježjima opisivanih činjenica, pojava, procesa, njihovih zakonitosti, uzročnih veza i odnosa.“³

„Metoda komparacije je postupak uspoređivanja istih ili srodnih činjenica, pojava procesa i odnosa, odnosno utvrđivanje njihove sličnosti u ponašanju i intenzitetu i razlika među njima. Ova metoda omogućuje istraživačima da dođu do raznih uopćavanja, novih zaključaka, koji obogaćuju spoznaju.

Bitna spoznajna uloga komparativne metode sastoji se u tome što bez usporedbe nije moguće utvrditi niti sličnosti niti suprotnosti osobina stvari ili pojava, a bez takvih konstatacija nije moguće istražiti ili otkriti znanstvenu spoznaju.“⁴

² Kesner-Škreb, M. (1995). Načela oporezivanja. Financijska praksa, 19 (1), str. 75-77.

³ Zelenika, R. (2000.), Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Rijeka: Veleučilište u Rijeci, str.109.

⁴ Zelenika, R. (2000.), Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Rijeka: Veleučilište u Rijeci, str.339.

„Metoda specijalizacije je misaoni postupak kojim se od općeg pojma dolazi do novog pojma, užeg po opsegu, a bogatijeg po sadržaju.“⁵

„Metoda indukcije je sistematska i dosljedna primjena induktivnog načina zaključivanja u kojem se na temelju analize pojedinačnih ili posebnih činjenica dolazi do zaključka o općem sudu, od zapažanja konkretnih pojedinačnih slučajeva i fakata dolazi do općih zaključaka, od poznatih pojedinačnih slučajeva polazi se nepoznatom općem, od izučenog neizučenom, od većeg broja pojedinačnih pojava vrše uopćavanja.“⁶

1.4. Struktura rada

Završni rad se sastoji od šest cjelina. Prva (uvodna) cjelina predstavlja svojevrsnu uvertiru ovoga završnog rada, te definira problematiku samoga rada, uključujući ciljeve, metode, te strukturu završnog rada.

Druga cjelina se odnosi na Opći porezni zakon, u daljnjem tekstu OPZ, njegove opće odredbe te njegovu primjenu u porezno-pravnim odnosima tj. poreznim postupcima između poreznih obveznika i/ili pravnih tijela.

Treća cjelina predstavlja upoznavanje s poreznim pravom, njegovom pojmu i značenju. Značajnosti poreza za državu te naposljetku za stanovništvo.

U četvrtoj cjelini autor istražuje značenje poreznog postupka i poreznih akata, njihov sadržaj i oblik, te način dostave poreznim sudionicima.

Peta cjelina predstavlja tijek poreznog predmeta odnosno porezni nadzor, donošenje poreznog rješenja, porezna zastara i pravni lijek u poreznom postupku.

Šesta cjelina se odnosi na zaključak.

⁵ Zelenika, R. (2000.), Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Rijeka: Veleučilište u Rijeci, str.334.

⁶ Zelenika, R. (2000.), Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Rijeka: Veleučilište u Rijeci, str.323.

2. POREZNA REGULATIVA

Zakon o općem upravnom postupku, u daljnjem tekstu ZUP, jest opći upravno-procesni zakon kojeg se u nekima upravnim stvarima primjenjuje kao isključivo procesni propis, a u drugima kao supsidijarni propis. Kao supsidijarni propis, ZUP se primjenjuje u području poreza i drugih javnih davanja. Na pravni režim žalbe u poreznim stvarima primjenjuje se OPZ, ali se na sva procesna pitanja što ih ne uređuju te norme primjenjuje ZUP. „OPZ uređuje odnos poreznih obveznika i poreznih tijela koja primjenjuju propise o porezima i drugim javnim davanjima, ako pojedini zakoni o vrstama poreza i drugim javnim davanjima ne uređuju drukčije, i zapravo je zajedničkom osnovom poreznog sustava. Prema OPZ-u, ako Zakon ne propisuje drukčije, na postupak poreznih tijela, u primjeni poreznih propisa, primjenjuje se ZUP koji propisuje načela i postupak utvrđivanja činjeničnog stanja i zaštite prava stranaka u postupku“⁷.

2.1. Opći porezni zakon

Ovaj Zakon koji je donesen 1.siječnja 2019. g. uređuje odnos između poreznih obveznika i poreznih tijela koja primjenjuju propise o porezima i drugim javnim davanjima, ako posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza i drugim javnim davanjima nije uređeno drukčije i predstavlja zajedničku osnovu poreznog sustava.

2.2. Zakon o općem upravnom postupku

„Ovim se Zakonom koji je na snazi od 1.siječnja 2010. g. uređuju pravila na temelju kojih tijela državne uprave i druga državna tijela, tijela jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave, pravne osobe koje imaju javne ovlasti tj. javno pravna tijela, u okviru djelokruga utvrđenog na temelju zakona, postupaju i rješavaju u upravnim stvarima.“⁸

⁷ Rihter A.(2015).Pravni lijekovi u poreznom postupku. Zagreb:Institut za javne financije, str.35.

⁸ Ministarstvo financija (2019). Porezna uprava (Internet), dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx?id=gru591, (09.07.2019.)

3. POREZNO PRAVO

Poreznim pravom se smatraju svi pravni propisi kojima se uređuju porezno-pravni odnosi tj. prava i obveze države i javnopravnih tijela na jednoj strani, i fizičkih i pravnih osoba na drugoj strani.

Porezno pravo predstavlja jedan od dijelova ukupnog pravnog sustava svake države, i to onaj s kojim se građani i država najčešće susreću. Svaka je država na temelju svoje suverenosti, samostalna u organizaciji vlastitog poreznog sustava i određivanju sadržaja porezno-pravnih propisa prema tome država ima slobodu u određivanju broja i vrsta poreza, veličini poreznog tereta, opsegu poreznih olakšica i oslobođenja te drugih elemenata poreza.

Porezno-pravne propise nazivamo nacionalnim, unutarnjim ili internim porezno-pravnim propisima.

Navedeni porezno-pravi propisi se odnose na prihode stečene od strane fizičkih ili pravnih osoba na njihovom području, njihovu imovinu na tom području te na stečena imovinska prava ili se odnose na porezne obveznike koji su njezini rezidenti bez obzira na izvor stjecanja prihoda.

„Porezno pravo je:

- javno pravo, jer se kao subjekt na jednoj strani pojavljuje javno-pravno tijelo (Republika Hrvatska, županija, grad, općina), i to kao vlast koja je nadređena drugoj strani odnosa, poreznim obveznicima odnosno fizičkim i pravnim osobama,
- porezno pravo je posebni dio financijskog prava,
- specifično upravno pravo, što je osobito primjetno u odredbama poreznog prava kojima se uređuje porezni postupak (postupak prijave, razrez, naplate poreza i sl.),
- javno-dužničko pravo,
- u bliskoj vezi sa socijalnim pravom jer dio porezno-pravnih propisa služi u postizanju socijalnih ciljeva,

- pravno područje koje je podložno promjenama.“⁹

„Izvori poreznog prava se nazivaju načelima koji se dijele na:

- Pravne propise tj. „naređenja“ koja su na određenom prostoru i u određenom vremenu obvezna za građane na koje se odnose. Pravni propisi se razlikuju prema pravnoj kvaliteti (propisi više i niže razine) i prema načinu donošenja (formalno pravne propise i neformalno pravne propise).

Formalno pravni propisi su Ustav RH, međunarodni ugovori o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja, te svi porezni zakoni.

Neformalne pravne propise donosi izvršno ili upravno tijelo, razlikuju se uredbe, odluke, pravilnici, naredbe, naputci, upute, objašnjenja i mišljenja,

- odluke sudova u porezni stvarima,
- običajno pravo odnosno skup nepisanih pravila nastalih dugom primjenom,
- međunarodni ugovori koji su rezultat dogovora najčešće dviju država,
- ustavna načela koja predstavljaju temelj pravnog sustava svake države,
- opća pravna načela odnosno načela koja vrijede za sva pravna područja,
- porezno-pravna pravila supranacionalnih zajednica.“¹⁰

3.1. Porezna terminologija

„Da bi država mogla platiti proizvedene proizvodne usluge i dobra, prikuplja poreze kao i druge oblike prihoda. Država također treba prikupiti financijska sredstva (ubiranje poreza i dr. državnih prihoda), upraviti i rasporediti ta sredstva, te konačno trošiti sredstva (državni izdaci). Javni sektor naime jedini raspolaže pravom fiskalnog suvereniteta temeljem kojeg može na svom teritoriju, u okviru nacionalnih granica, uvoditi i naplaćivati sve oblike javnih prihoda (npr. poreze, doprinose, pristojbe i dr.).“¹¹

⁹ Lončarić-Horvat O. (1998). Osnove općeg poreznog prava I. dio. Zagreb: Službeno glasilo porezne uprave RH, Rujan 1998. str.26-27str.

¹⁰ Lončarić-Horvat O. (1998). Osnove općeg poreznog prava I. dio. Zagreb: Službeno glasilo porezne uprave RH, Rujan 1998, str.32-38str.

¹¹ Nikolić N., Pečarić M. (2012). Uvod u financije, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu, str.6.

Javna davanja su porezi i druga javna davanja. Porezi su novčana davanja i prihod su proračuna koji se koristi za podmirivanje proračunskih izdataka.

Drugim javnim davanjima se smatraju carine, pristojbe, doprinosi, naknade za koncesije, novčane kazne za porezne prekršaje i sva davanja čije je utvrđivanje, naplata i nadzor prema posebnim propisima u nadležnosti poreznog tijela.

„Porezni pluralizam oblik je suvremenih poreznih sustava stoga što se:

- fiskalni cilj može mnogo lakše i potpunije postići primjenom više poreznih oblika
- ekonomski efekti oporezivanja primjene većeg broja poreznih oblika bit će za porezne obveznike podnošljiviji jer će različiti porezni oblici zahvaćati različite porezne objekte, porezne obveznike i ekonomske snage pa će tako porezni teret za pojedinog poreznog obveznika biti mnogo lakši, a time i mogućnost sudjelovanja u procesu proizvodnje i razmjene veći
- socijalno nepovoljno djelovanje oporezivanja ublaženo je činjenicom da veći broj poreza omogućuje raspodjelu poreznog tereta na mnogo veći broj poreznih obveznika, koji će nositi lakši porezni teret, zbog čega će izbjegavanje plaćanja poreza ili izostati ili će se javljati u zanemarivom broju.“¹²

Porezno tijelo predstavlja tijelo državne uprave, tijelo područne ili lokalne samouprave u čijem su djelokrugu poslovi utvrđivanja, nadzora i naplate poreza.

Porezno pravni odnos jest odnos između poreznog tijela i poreznog obveznika koji obuhvaća njihova prava i obveze u poreznom postupku.

Porezna evazija predstavlja otpor plaćanja poreza i to ovisno o veličini poreznog opterećenja. Svako oporezivanje za poreznog obveznika znači smanjenje njegove ekonomske snage stoga što je porezno opterećenje veće, to će otpor biti veći. Također otpor ovisi o namjeni za koju se porezi ubiru, npr. ukoliko država ubrana sredstva koristi za nabavu skupih automobila tada postoji veća mogućnost porezne evazije. Nadalje, otpor ovisi o načinu provođenja postupka oporezivanja, ukoliko se pri oporezivanju ne vodi računa o osobnom dostojanstvu poreznog obveznika, ako se on npr. vrlo često poziva pred porezno tijelo te zbog toga mora napuštati svoje radno mjesto i sl. porezni obveznik će plaćanje poreza osjetiti kao vrlo neugodnu obvezu, koja će utjecati na njegovu odluku o plaćanju poreza.

¹² Jelčić B. (2011). Porezi, opći dio. Zagreb: Visoka poslovna škola, str.201.

Drugi antagonizam, prevaljivanje poreza ima jednak ekonomski učinak kao i porezna evazija, ekonomska snaga poreznog obveznika neće se umanjiti za iznos dužnog poreza, međutim kod prevaljivanja poreza, porezni obveznik će raspolagati poreznom snagom neumanjenom porezom tek nakon nešto duljeg i manje jednostavnog postupka. Porezni će obveznik najprije podmiriti svoju poreznu obvezu tako što će platiti dužni iznos što znači da je njegova ekonomska snaga umanjena za taj iznos, međutim to je smanjenje privremeno, zbog toga što će porezni obveznik plaćeni porez uračunati u cijenu svojih proizvoda i usluga, te njihovom prodajom potrošačima naplatiti i prethodno plaćeni porez koji se time vraća u njegovu ekonomsku snagu.

Porezna žalba jest porezni akt koji se koristi u poreznim stvarima od strane poreznih obveznika, državnih tijela ili pak neke druge osobe koja smatra da joj je uskraćeno pravo ili pravni interes i to protiv prvostupanjskog rješenja kojim je utvrđena pravna obveza, kao i protiv drugih akata, ako je njima povrijeđen pravni interes nekog od sudionika u postupku oporezivanja. Žalba se preko prvostupanjskog tijela upućuje drugostupanjskom poreznom tijelu.

Porezna zastara jest vrijeme kad završavaju neka prava koja su povezana s plaćanjem poreznog obveznika odnosno prikupljanjem poreza za državu. Nakon proteka zakonom utvrđenog broja godina, računajući od godine u kojoj je ta prava trebalo ostvariti, zastarijeva odnosno prestaje pravo na utvrđivanje, naplatu i povrat poreza. Nastupom zastare ni porezno tijelo, ni porezni obveznik ne mogu ostvariti prava iz navedenog slučaja.

Porezni broj jest osobni identifikacijski broj poreznog obveznika koji služi za povezivanje i objedinjavanje podataka iz službenih evidencija o imovini koju posjeduje porezni obveznik.

Poreze u RH dijelimo na:

- Državne poreze u koje spadaju porez na dodatnu vrijednost, porez na dobit, posebni porezi i trošarine.
- Gradske ili općinske poreze koji se dijele na prirez porezu na dohodak, porez na potrošnju, porez na kuće za odmor, porez na korištenje javnih površina i porez na promet nekretnina.
- Županijske poreze koje predstavljaju porez na nasljedstva i darove, porez na cestovna motorna vozila, porez na plovila i porez na automate za zabavne igre.

- Naknada za priređivanje nagradnih igara odnosno propisana uplata priređivača nagradnih igara u korist Hrvatskog Crvenog križa.
- Zajedničke poreze kojima se smatra porez na dohodak.
- Poreze na dobitke od igara na sreću i naknade na priređivanje igra na sreću tj. lutrijske igre, igre u kasinima, igre klađenja, igre na sreću na automatima i naknade za priređivanje prigodnih jednokratnih igara na sreću.

3.2. Opće postupovne odredbe

3.2.1. Nadležnost

Nadležnost predstavlja pojam povezan s državom, njenim javno-pravni tijelima odnosno upravom.

Nadležnost jest ovlaštenje i obveza obavljanja neke djelatnosti u različitim područjima, ali i s različitim stupnjem općenitosti pritom misleći na nadležnosti zakonodavne, upravne i sudske vlasti.

Ako je riječ o određenom tijelu državne uprave u području poreza, tada se nadležnost tog tijela naziva njegovo pravo, ali i dužnost obavljati zakonom određene radnje u postupku oporezivanja. Drugim riječima, nadležnošću nekog financijskog tijela određuje se njegovo poslovanje, i istodobno razgraničava poslovanje drugog financijskog tijela.

Nadležnost se može podijeliti na dvije osnovne vrste, stvarnu i mjesnu te njihove podvrste.

Vrste nadležnosti:

- 1) stvarnom nadležnošću određeno je područje djelatnosti nekog financijskog tijela prema objektu ili vrsti poslova.

„Poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom poreza te primjenom ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja obavlja Ministarstvo financija Republike Hrvatske preko upravnih organizacija u svom sastavu (Porezna uprava i Carinska uprava).

Poslove u vezi s utvrđivanjem i naplatom poreza koji su propisani odlukama predstavničkih tijela jedinica regionalne samouprave i tijela jedinica lokalne samouprave obavljaju njihova porezna tijela.

Zakonom o Poreznoj upravi propisano je da Porezna uprava može obavljati poslove evidentiranja, utvrđivanja, nadzora, naplate i ovrhe radi naplate poreza što u cijelosti pripadaju jedinicama lokalne i područne samouprave, drugih javnih davanja i ostalih davanja propisanih zakonom.¹³,

„Stvarna nadležnosti pojedinih poreznih tijela propisuje se posebnim zakonom, odnosno propisom donesenim na temelju zakona.

1a) funkcionalna nadležnosti jest podvrsta stvarne nadležnosti kojom se određuje vrstu djelatnosti što su je u istoj stvari (predmetu odnosno postupku) dužna obavljati različita financijska tijela,

2) mjesnom nadležnošću određeno je područje djelovanja financijskog tijela jednake razine i to sa stajališta određenog prostora.

Radi uspješnijeg djelovanja, svakom je financijskom tijelu dodijeljen određen prostor djelovanja. Za područje cijele Republike Hrvatske mjesno nadležna je Porezna uprava, a za područje županija, područni uredi.

Mjesnu nadležnost poreznih tijela određuje se prema posebnim zakonima i propisima kojima se uređuje unutarnja organizacija i ustrojstvo poreznih tijela.

2a) Dopunska nadležnost jedna je od podvrsta mjesna nadležnosti.

Ukoliko mjesna nadležnosti financijskog tijela nije određena OPZ-om ni drugim pravnim propisom tada se mjesno nadležnim smatra ono financijsko tijelo na području kojeg je nastao povod za službenu radnju tog tijela.

Povodom se može npr. smatrati radnja poreznog tijela u postupku naplate poreza po osnovi jamstva.

2b) Nadležnost za slučaj opasnosti od odgađanja izvršenja određene radnje jest podvrsta mjesne nadležnosti.

¹³ Budić M. i dr.(2001) Opći porezni zakon s komentarom. Zagreb:Institut za javne financije, 49 str.

Svako financijsko tijelo ima pravo i dužnost provoditi službene radnje na svom području što odgovara administrativno-teritorijalnoj podjeli cijelog državnog područja.

Međutim postoji opasnost da se odgađanjem provode neke radnje izvan područja mjesne nadležnosti financijskog tijela, te se navedenu radnju uopće ne bi moglo obaviti, tada takvu radnju može provesti i mjesno nenadležno financijsko tijelo. Uvjet što ga pritom mora ispuniti jest da o svojoj obavljenoj službenoj radnji odmah obavijesti mjesno nadležno financijsko tijelo. U takvim slučajevima zakonodavac mjesno nenadležnom tijelu priznaje status mjesno nadležnog tijela, time se sprječava porezna evazija i osigurava provedba načela zakonitosti, tj. naplata poreza u skladu sa zakonom.

Ako bi u nekoj poreznoj stvari istovremeno mjesno nadležna mogla biti dva ili više poreznih tijela, porez utvrđuje ono porezno tijelo koje je prvo pokrenulo postupak.

Porezno tijelo koje je pokrenulo postupak ustupit će predmet poreznom tijelu koje je prema novim okolnostima postalo mjesno nadležno ako se time poreznom obvezniku bitno olakšava sudjelovanje u poreznom postupku.¹⁴

Između pravnih posljedica poreznih akata koje donose stvarno i mjesno nenadležna financijska tijela postoje bitne razlike.

Povreda stvarne nadležnosti smatra se ozbiljnim i teškim prekršajem, akte koje je donijelo stvarno nenadležno financijsko tijelo su ništavi, npr. rješenje o razrezu poreza ništavo je ukoliko ga je umjesto stvarno nadležnog financijskog tijela (područnog ureda) donijelo stvarno nenadležno tijelo (Državna uprava za zaštitu prirode i okoliša).

Međutim, ukoliko je pravne akte donijelo mjesno nenadležno financijsko tijelo, oni su valjani ako je njihov sadržaj sukladan zakonu te njime nisu povrijeđeni interesi poreznog obveznika i države.

Prema ZUP-u, stvarnu i mjesnu nadležnost se ne može mijenjati dogovorom stranaka, financijskih tijela i stranaka ili samih financijskih tijela.

¹⁴ Budić M. i dr. Opći porezni zakon s komentarom. Zagreb:Institut za javne financije, str.50.

S obzirom na to da je OPZ *lex specialis* odnosno posebni zakon koji nadjačava opću zakon, on predviđa promjenu mjesne nadležnosti financijskih tijela.

Promjena mjesne nadležnosti moguća je u dva slučaja:

- 1) kao posljedica promjene preduvjeta bitnih za određivanje mjesne nadležnosti (prebivalište ili uobičajeno boravište poreznog obveznika, sjedište uprave poduzeća),
- 2) Dogovorom mjesno nadležnog financijskog tijela i nekog drugog financijskog tijela, uz uvjet da porezni obveznik također pristaje na promjenu

Prema Zakonu, kada nadležno tijelo dozna za promjene tada ono postaje mjesno nadležno, a ne u trenutku nastanka tih promjena.

„Spor o nadležnosti nastaje kada se više financijskih tijela smatra mjesno nadležnima ili kada je mjesna nadležnosti dvojbeni zbog drugih razloga. Tada spor rješava i odluku o tome koje je financijsko tijelo mjesno nadležno, neposredno više financijsko tijelo.“¹⁵

4. POJMOVNO ODREĐENJE POREZNIH AKATA

Porezni akt je pravni akt kojim javna vlast posredstvom poreznog tijela uređuje pojedini slučaj u području javnog prava. U poreznom postupku se najčešće primjenjuju porezni akti: rješenje, zaključak i obvezujuće informacije.

„Bitna obilježja svakog poreznog akta u poreznom postupku su:

- donositelj poreznog akta ima autoritet vlasti i on je nadređen subjektima kojima je porezni akt upućen,
- porezni akt je jednostran tj. sadržaj akta uređuje njegov donositelj, a subjekti na koje se odnosi dužni su postupati na način kojim su uređena prava i obveze u poreznom aktu,
- porezni akt je jedinstven te se odnosi na konkretan slučaj i konkretne subjekte,

¹⁵ Lončarić-Horvat O. (1999). Osnove općeg poreznog prava II. dio. Zagreb: Službeno glasilo porezne uprave RH, Rujan 1999. str.11-18.

- porezni akt ima neposredno pravo djelovanja usmjereno prema osobi koja je subjekt poreznog postupka, ali uključuje donositelja poreznog akta te može djelovati i na treće osobe,
- porezni akt se mora temeljiti na zakonu koji određuje oblik i sadržaj poreznog akta.“¹⁶

Porezno rješenje jest najvažniji porezni akt u poreznom postupku zbog toga što predstavlja pojedinačni autoritativni porezni akt koji se donosi u poreznom postupku od strane nadležnog poreznog tijela u kojem se odlučuje o pojedinačnom pravu ili obvezi poreznog obveznika.

4.1. Značenje poreznog akta u porezno pravnom postupku

„Financijsko tijelo tj. Porezna uprava donosi porezne akte. Porezni akt služi ispunjenju načela pravne države da se porezne radnje obavezno ispunjava u pravnom obliku za koja su karakteristična tri obilježja:

- donošenje i promjena poreznog akta mora se temeljiti na zakonu (funkcija obaveze poštivanja pravnih popisa),
- porezni akt je valjan ako je sudionik poreznog postupka suglasan s njegovim sadržajem (funkcija porezne zaštite),
- porezni akt temelj je prisilnog iskorištenja prava (funkcija izvršenja).“¹⁷

Zahvaljujući navedenim funkcijama, porezni akt je instrument poreznog tijela za brzo, djelotvorno i prisilno provođenje jednostranog pravnog uređenja u određenom slučaju.

Međutim, pravni oblik poreznog akta ne zadovoljava samo jednostrani interes tj. interes porezne uprave već istodobno nudi poreznom obvezniku zaštitu u vidu njegova vlasništva i stjecanja prihoda jer povećava njegovu sigurnost koja je određena predmetom poreznog postupka.

¹⁶ Lončarić-Horvat O.(1999). Osnove općeg poreznog prava II. dio. Zagreb:Službeno glasilo porezne uprave RH. Rujan 1999. str.47-49.

¹⁷ Tipke K., Lang J. (2010). Steuerrech. Koln:Verlag, str. 804.

4.1.1. Sadržaj i oblik poreznog akta

Svaki porezni akt u poreznom postupku mora biti sadržajno određen što znači da njegov sadržaj mora moći jasno razabrati kome su upućeni njegovi zahtjevi i pravne posljedice.

Poreznim aktom u poreznom postupku mora biti određen porezni dužnik, vrsta i svota poreza te obračunsko razdoblje. Porezni akt koji nije sadržajno potpun jest ništav.

Sadržaj poreznog akta ima nekoliko oblika koje određuje zakonodavac. OPZ-om su određeni oblici poreznih akata; pismeni, usmeni, elektronički i drugi. Drugim oblicima se smatra konkludentna radnja koja predstavlja način očitovanja volje i to izravno (pismeno, usmeno i znakovima) te neizravno (određenim ponašanjem temeljem kojeg se može sigurno zaključiti značenje te volje).

Najčešći oblik poreznog akta jest pismeni koji mora sadržavati naziv financijskog tijela donositelja poreznog akta, potpis njegovog ovlaštenika, uvod, izreku, obrazloženje, uputu o pravnom lijeku, broj i datum rješenja te pečat poreznog tijela.

Porezni akt je svaki akt kojim se pokreće, dopunjuje, mijenja ili dovršava neka radnja u poreznom postupku.

Prema OPZ-u, porezni akt je porezno rješenje, zaključak, zapisnik o inspekcijskom nadzoru, nalog za inspekcijski nadzor i drugi akt.

Porezni akt kojim se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa su porezno rješenje i zaključak.

Protiv poreznog rješenja donesenog u prvostupanjskom poreznom postupku dopuštena je žalba, a žalba je također dopuštena protiv zaključka ukoliko nije drugačije propisano.

Protiv svih rješenja što su ih donijela porezna tijela u djelokrugu kojih su poslovi utvrđivanja, nadzora i naplate poreza i drugih javnih davanja, dopuštena je žalba nadležnom drugostupanjskom poreznom tijelu.

Žalba je dopuštena i protiv svakog zaključka što ga se donosi u poreznom postupku.

4.1.2. Dostavljanje poreznog akta

„Porezni akti doneseni u poreznom postupku dostavljaju se sudionicima poreznog postupka.

Ukoliko sudionik ima opunomoćenika ili zakonskog zastupnika tada se porezni akt dostavlja samo opunomoćeniku ili zakonskom zastupniku.

Nepravilnom dostavom poreznog akta se smatra dostavom akta samo sudioniku poreznog postupka npr. poreznom obvezniku ili poreznom jamcu, a ne i njegovom zakonskom zastupniku ili opunomoćeniku.

Kada je propisano da će porezno tijelo imenovati poreznom obvezniku zastupnika po službenoj dužnosti, zastupnik je sudionik poreznog postupka te se dostava smatra obavljenom kada se porezni akt dostavi zastupniku.

OPZ ne sadrži odredbe o načinu i oblicima osobne dostave, stoga se primjenjuju odredbe Zakona o upravnom postupku koje se odnose na dostave upravnih i drugih pisanih akata u upravnom postupku, osim u slučajevima kad je OPZ-om drukčije propisano.

Prema tome, odredbe ZUP-a o dostavi osobama u inozemstvu, odredbe koje se odnose na slučaj promjene prebivališta ili stana i odredbe kojima je propisana dostava za slučaj odbijanja primitka, se neće primjenjivati budući da je OPZ-pm propisano da će se prema službenoj dužnosti iz reda poreznik savjetnika ili odvjetnika postaviti zastupnik poreznom obvezniku:

- nepoznata sjedišta, prebivališta ili uobičajena boravišta,
- poreznom obvezniku koji nije imenovao osobu ovlaštenu za primanje poreznih akata, a u tuzemstvu nema sjedište, prebivalište ili uobičajeno boravište,
- poreznom obvezniku koji očito izbjegava ili odbija primanje poreznih akata.¹⁸

Porezni akt se dostavlja tako da se preda osobi kojoj je namijenjen. Mjesto dostave se smatra prebivalište ili uobičajeno boravište, sjedište sudionika koji je pravna osoba i radno mjesto sudionika. Osobnom dostavom smatra se dostava koju dostavljač izvrši osobno osobi kojoj je porezni akt namijenjen ili njenom opunomoćeniku.

¹⁸ Budić M. i dr.(2001). Opći porezni zakon s komentarom. Zagreb:Institut za javne financije, str.56

Ako se dostavlja porezni akt kojim se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa ili ako od dana dostave poreznog akta počinje teći rok koji se ne može produžiti, porezni akt se mora predati osobno u ruke osobi kojoj je namijenjen.

Ako se sudionik prema kojem se treba izvršiti osobna dostava ne zatekne na mjestu dostave, dostavljač će ostaviti potpisanu pismenu obavijest o vremenu pokušaja osobne dostave i o vremenu kada će pokušati izvršiti sljedeću osobnu dostavu, koja se ne može izvršiti prije proteka roka od 24 sata od prvog pokušaja.

Porezni akt se vraća poreznom tijelu ukoliko nakon drugog pokušaja dostava ne bude izvršena ili pak ako sudionik odbije primiti porezni akt, tada se na mjestu dostave ostavlja potpisana pismena obavijest sudioniku. U obavijesti su naznačeni datum i vrijeme pokušaja dostave, mjesto gdje se porezni akt može preuzeti, te prave posljedice ne preuzimanja akta. Dostavljač je obavezan pismeno naznačiti razlog zbog kojeg dostava nije uspješno obavljena.

U protivnom, smatra se da je osobna dostava izvršena u roku od petnaest dana od dana kada je obavijest ostavljena na mjestu dostave.

Zakonom o upravnom postupku je propisano, ukoliko se osobi na službi u oružanim snagama ili policiji, osobi u kopnenom, riječnom, pomorskom ili zračnom prometu, osobi koja je lišena slobode ili joj je na drugi način ograničeno kretanje, dostava se može obaviti preko zapovjedništva, uprave, drugih službenih tijela, odnosno pravne osobe u kojima je zaposlena ili u kojima se nalazi.

Ukoliko je poreznom obvezniku poznato da će duže vrijeme izbjivati iz mjesta prebivališta ili uobičajenog boravišta a prema poznatim okolnostima u to vrijeme mu treba biti dostavljen porezni akt, tada je porezni obveznik, u skladu s njegovom obvezom postupanja u dobroj vjeri i prijavljivanja svih činjenica bitnih za utvrđivanje njegove porezne obveze, trebao poreznom tijelu priopćiti ime opunomoćenika za primanje pismena kojemu će porezno tijelo dostavljati porezne akte za vrijeme obveznikove odsutnosti.

Prema OPZ-u, ako porezni obveznik ima prebivalište i u tuzemstvu i inozemstvu, smatra se da ima prebivalište u državi u kojoj je prebivalište obitelji, a za poreznog obveznika samca ili ako se prebivalište obitelji ne može utvrditi smatra se da ima prebivalište u državi iz koje pretežno odlazi na rad ili obavljanje djelatnosti ili u kojoj se pretežno zadržava.

Ukoliko je osobna dostava uspješno izvršena, ona se potvrđuje dostavnicom. Dostavnica sadrži potpis primatelja, dan primitka te potpis dostavljača. Dostavnicu potpisuju sudionik ili osoba ovlaštena za primanje poreznog akta i dostavljač, a sudionik naznačuje datum primitka.¹⁹

Promjenama Općeg poreznog zakona, omogućeno je dostavljanje poreznih akata elektroničkim putem na zahtjev ili uz izričit pristanak stranke. Međutim, ukoliko se radi o poreznom obvezniku poduzetniku, tada se osobna dostava elektroničkim putem može obaviti bez zahtjeva ili izričitog pristanka stranke. Dostava poreznog akta elektroničkim putem obavlja se u elektronički pretinac kojeg je porezno tijelo odredilo za takvu namjenu. Smatrat će se da je dostava obavljena danom zapisa na poslužitelju kada je sudionik preuzeo porezni akt. Ako se porezni akt ne preuzme u roku od sedam dana, smatrat će se da je dostava obavljena istekom roka od sedam dana od dana kada je porezni akt pristigao u elektronički pretinac.

¹⁹ Letnić R. (2015). Porezno pravo u RH, nastavni materijali. Split:Sveučilište u Splitu.

POŠILJATELJ:

Oznaka spisa:

Ev.:

Naziv opravka koji se dostavlja:

.....

.....

Broj priloga:

Na adresu primatelja:

.....

POVRATNICA

VRATITI NA ADRESU POŠILJATELJA:

Slika 2. Povratnica

Izvor: Ministarstvo financija- Porezna uprava, Područni ured Split

4.2. Porezni postupak

Utvrđivanje činjenica u poreznom postupku dio je postupka u kojem se ustanovljuju i točno određuju svi elementi porezno pravnog odnosa, od važnosti za poreznu obvezu i utvrđivanje visine poreznog duga odnosno svih elemenata bitnih za oporezivanje. 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.

Porezni obveznik i osobe koje nastupaju u ime poreznog obveznika dužne su tijekom poreznog postupka činjenice bitne za oporezivanje iznositi potpuno i istinito te za svoje tvrdnje ponuditi valjane dokaze. Također su dužne porezno tijelo upoznati sa svim svojim oporezivim djelatnostima u tuzemstvu i inozemstvu te razjasniti sva nejasna pitanja, jedan od načina jest podnošenje porezne prijave. Uz poreznu prijavu, porezni obveznik i osobe ovlaštene za zastupanje poreznog obveznika dužne su na zahtjev poreznog tijela davati obavijesti kojima se smatra odgovaranje na upite poreznog tijela u postupku provjeravanja podataka u poreznoj prijavi.

Dodatnom obavijest se smatra međusobnom razmjenom obavijesti poreznih tijela kojima jedno porezno tijelo koje je utvrdilo činjenice u poreznom postupku daje drugom. Također, dodatne obavijesti poreznom tijelu dužan je dati i porezni obveznik, u kojima navodi činjenice o svom poslovanju i tuzemstvu i inozemstvu, o izvorima sredstava za nabavu poslovne i privatne imovine. Sve obavijesti se mogu dati u pisanom obliku ili pak usmenom na službenom mjestu o kojem porezno tijelo sastavlja zapisnik.

Ukoliko porezni obveznik i drugi sudionici postupka smatraju da su oni ili njihovi srodnici izloženi progonu, imaju pravo te mogu odbiti ispunjenje obveze davanja obavijesti.

Porezno tijelo koje vodi postupak dužno je činjenice koje je saznalo od poreznog obveznika prosuditi objektivno tj. dužno je s jednakom pozornošću utvrditi činjenice u korist i na štetu poreznog obveznika.

Oba sudionika u poreznom postupku, porezno tijelo i porezni obveznik, dužni su postupati u dobroj vjeri tzv. bona fide.

Dokazna sredstva trebaju biti primijenjena prema;

- načelu istraživanja prema kojem se porezni postupak pokreće po službenoj dužnosti, pri čemu se zahtjeva od poreznog tijela najveća objektivnosti što pretpostavlja savjetovanje i obavješćivanje poreznog obveznika o svim činjenicama, a osobito o onima koje bi išle njemu u korist,
- načelu zakonitosti koje određuje da elementi poreza tj. porezni subjekt, porezni objekt, porezna osnovica, porezna stopa i porezne pogodnosti, moraju biti određene formalni pravnim propisom ili zakonom,
- načelu porezne jednakosti koje obvezuje porezno tijelo da porezne obveznike jednake gospodarske snage optereti jednakim poreznim teretom. Drugim riječima, zabranjuje se samovoljno određivanje poreznog tereta i nametanje različitog poreznog opterećenja poreznim obveznicima jednake gospodarske snage,
- načelu saslušanja stranke koje omogućava građanima iznošenje činjenica i okolnosti važnih za njegovo pravo prije nego porezno tijelo donese porezni akt kojim se uređuje neko pravo poreznog obveznika.

Poboljšane su odredbe u vezi s dostavom poreznog akta tako da se sudioniku poreznog postupka omogućuje dokazivanje suprotnih činjenica da određeni porezni akt nikad nije primio. Novina OPZ-a glasi: „smatra se da je osobna dostava izvršena u roku petnaest dana od dana kad je obavijest ostavljena na mjestu dostave, osim ako sudionik dokaže da radi opravdanih razloga nije mogao primiti porezni akt“²⁰.

Opći porezni zakon smatra da je dostava poreznog akta obavljena iako porezni akt fizički nije dostavljen sudioniku poreznog postupka. To omogućuje sudioniku poreznog postupka dokazati suprotnu činjenicu da navedenu obavijest nikad nije zaprimio npr. liječnička dokumentacija o liječenju u bolnici. Također je ovim Zakonom određena mogućnost dostave obavijesti poduzetnicima elektroničkim putem kako bi se pojednostavilo i ubrzalo komuniciranje između poreznog obveznika i Porezne uprave. Međutim kako bi se dostava smatrala obavljenom potrebno je potvrditi obavijest preko informacijskog sustava o preuzimanju poreznog akta u

²⁰Narodne novine (2019). Opći porezni zakon, Zagreb, NN 115/16, 106/18, str.6

elektronički pretinac sudionika ili obaviješću putem informacijskog sustava o preuzimanju poreznog akta iz elektroničkog pretinca.

Novost u vođenju poreznog postupka je propisivanje mogućnosti dostavljanja podnesaka, dakle i zahtjeva za pokretanje postupka, u elektroničkom obliku.

4.2.1. Sudionici poreznog postupka

Da bi financijsko tijelo moglo ustanoviti činjenice bitne za oporezivanje, ono treba suradnju sudionika u postupku, ali i drugih osoba.

Sudionik poreznog postupka jest osoba kojoj je upućen porezni akt, najčešće je to porezni obveznik, ali mogu biti uključene i druge osobe. Sudionici poreznog postupka nemaju pravo odbiti suradnju u provedbi poreznog postupka već samo srodnici sudionika i to u smislu davanja izjave u vezi s poreznom obvezom sudionika.

Drugim osobama u poreznim postupcima smatraju se opunomoćenik, pomoćnik, zakonski zastupnik, upravitelj imovine i zastupnik po službenoj dužnosti.

Opunomoćenikom se smatra stručna osoba koja zastupa sudionika porezno pravnog odnosa i koja u njegovo ime ovisno o danim ovlastima, poduzima pravne radnje u postupku. Porezni obveznik može opunomoćenika ovlastiti za obavljanje svih, ili samo određenih radnji u poreznom postupku. Punomoć ne prestaje smrću osobe koja je punomoć dala, niti gubitkom njezine postupovne sposobnosti.

Pomoćnik jest osoba koja sudioniku poreznog postupka pomaže pri obavljanju određenih postupovnih radnji, on nije ovlašten poduzimati radnje u ime sudionika, međutim izjave što ih pomoćnik daje u postupku smatraju se izjavama sudionika ukoliko on odmah ne kaže suprotno.

Porezni savjetnik jest osoba koja obavlja poslove savjetovanja poreznog obveznika u poreznom postupku pred poreznim tijelom. Ako nastupa i kao opunomoćenik, mora imati punomoć za obavljanje tih poslova.

Zakonskim zastupnikom i upraviteljem imovine se smatra osoba koja obavlja postupovne radnje u poreznom postupku odnosno upravlja imovinom u ime i za račun sudionika poreznog postupka.

Zastupnik po službenoj dužnosti jest osoba koju sudioniku poreznog postupka dodjeljuje nadležna služba na zahtjev poreznog tijela i to pod uvjetom da je sudionik poreznog postupka nepoznat, nije poslovno sposoban, odsutan, nepoznatog boravišta, prebivališta ili sjedišta, spriječen pri ispunjenju obveza, nepoznatog boravišta u tuzemstvu bez da je u zadanom roku imenovao opunomoćenika.

Da bi porezno tijelo moglo obaviti svoj zadatak u poreznom postupku ono treba suradnju sudionika postupka, ali i pomoć drugih osoba, ono pak prema vlastitoj procjeni primjenjuje dokaze koje su sudionici i druge osobe dužne predati te radnje koje su dužne ispuniti.

Porezno tijelo ima pravo:

- zahtijevati obavijesti o poreznog obveznika i drugih osoba,
- odrediti vještaka i zahtijevati njegovo stručno mišljenje,
- zahtijevati predodčenje poslovnih knjiga, evidencija, dokumentacije i drugih isprava,
- obavljati očevid,
- kročiti na zemljišta te ulaziti u prostorije i pokretnine,
- zahtijevati predodčenje stvari radi određivanja izvora i vrijednosti.

5. TIJEK POREZNOG POSTUPKA

5.1. Porezni nadzor

Porezni nadzor je postupak koji provode ovlašteni službenici radi utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje neposredno kod poreznih obveznika i drugih osoba. Porezna uprava razlikuje tri oblika poreznog nadzora: provjeru, neizravni nadzor te porezni nadzor.

Sudionici poreznog nadzora su Porezna uprava i porezni obveznici odnosno njihovi predstavnici ili zastupnici o čijim se pravima i obvezama rješava u poreznom nadzoru.

Porezni nadzor obavljaju porezni revizori, porezni inspektori te drugi službenici ovlašteni za provedbu poreznog nadzora. Dogovorom poreznih tijela država članica Europske unije, u poreznom nadzoru mogu sudjelovati i ovlašteni službenici poreznih tijela drugih članica Europske unije.

Načela poreznog zakona se temelje na načelima zakonitosti koji predstavljaju primjenu zakonskih i drugih propisa, načelu materijalne istine kojima se smatra potpuno i točno utvrđivanje činjenica bitnih za oporezivanje, te načelima učinkovitosti i ekonomičnosti koji predstavljaju izvršavanje nadzor u što kraćem vremenu i sa što manje troškova.

Predmet poreznog nadzora može biti provjera jedne ili više vrsta poreza u jednom ili više razdoblja oporezivanja, provjera činjenica koje nisu u vezi s djelatnošću kod poduzetnika i fizičkih osoba, provjera odnosa između vlasnika društva i društva kod trgovačkih društava.

Razdoblje trajanja poreznog nadzora ovisi o veličini poreznog obveznika, vrsti i broju poreza koji se nadziru, razdoblju oporezivanja koje je predmet poreznog nadzora te suradnji poreznog obveznika. Razdoblje u kojem se više ne može vršiti porezni nadzor jest razdoblje nastupanja zastare tj. 6 godina otkad je zastara počela teći.

Akti u poreznom nadzoru se dostavljaju prema mjestu dostave osobno poreznom obvezniku ili samo punomoćniku. Zaključak jest porezni akt kojim se odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama, on se donosi u pitanjima koja se tiču postupka i u pitanjima vezanim za obavljanje poslova poreznog nadzora. Zaključak se može podnijeti usmeno samo ako je ugrožena naplata poreza, a mora se izdati u pisanom obliku najkasnije u roku od 3 dana od dana njegovog donošenja.

Zapisnik jest porezni akt u kojem se navode sve radnje, dokazi i utvrđene činjenice u poreznom nadzoru. Zapisnik se ne može mijenjati i dopunjavati, a eventualne ispravke moraju ostati čitljive. Porezni obveznik može podnijeti prigovor na zapisnik u roku koji ne može biti kraći od pet dana, a niti dulji od dvadeset dana računajući od dana primitka zapisnika. Ukoliko je prigovor osnovan, sastavlja se dopunski zapisnik na koji nije moguće podnijeti prigovor.

Rješenje o poreznom nadzoru je porezni akt koji se donosi na temelju činjenica navedenih u zapisniku i dopunskom zapisniku, ako su utvrđene nezakovitosti glede obračunavanja, evidentiranja, prijavljivanja i plaćanja poreza. Rješenje se donosi u roku od šezdeset dana od dana isteka roka za prigovor na zapisnik odnosno od dana uručenja dopunskog zapisnika. Rješenjem o ispravku greške se mogu ispraviti greške u rješenju koje se odnose na očite netočne podatke koje nisu vezane za utvrđenu poreznu obvezu (npr. ime, broj, izračun,...), međutim, postupovne povrede, nepotpuno i pogrešno utvrđeno činjenično stanje i pogrešna primjena materijalno prava se ne mogu ispravljati. Rješenje u poreznom nadzoru postaje pravomoćno kada se protiv njega ne može izjaviti žalba niti pokrenuti upravni spor.

Mjestom dostave se smatra prebivalište ili uobičajeno boravište, sjedište sudionika pravne osobe te radno mjesto sudionika. Ukoliko porezni obveznik promjeni sjedište odnosno prebivalište ili uobičajeno boravište, dužan je u roku od trideset dana prijaviti nastalu promjenu nadležnom poreznom tijelu.

Tijek poreznog akta započinje odabirom poreznog obveznika i to na temelju procjene rizika koja je podloga za godišnje planiranje, te prema zahtjevima po kojima je Porezna uprava dužna postupiti npr. zahtjev Državnog odvjetništva. Porezni nadzor započinje dostavom obavijesti o poreznom nadzoru, ukoliko bi se time ugrozila svrha poreznog nadzora, tada se obavijest neće dostaviti. Kada prestanu okolnosti koje ugrožavaju svrhu poreznog nadzora, porezni inspektor će dostaviti obavijest o poreznom nadzoru.

Porezni nadzor započinje predocjenjem službene iskaznice i značke poreznog inspektora u sjedištu poreznog obveznika. Međutim, porezni nadzor se može obavljati u službenim prostorijama Porezne uprave ukoliko porezni obveznik ne raspolaže poslovnim prostorom pogodnim za obavljanje poreznog nadzora. Porezni nadzor se može obaviti u vremenu uobičajenog radnog vremena poreznog obveznika, ili pak izvan uobičajenog radnog vremena ukoliko sam porezni obveznik to dopusti ili bezuvjetno nalaže svrha poreznog nadzora. Ukoliko se započeta radnja ne može završiti za vrijeme radnog vremena poreznog obveznika, a svrha to nalaže, inspektor će zaključkom privremeno zapečatiti poslovni prostor ili skladište.

Mjera privremenog pečaćenja poslovnog ili skladišnog prostora traje najdulje do početka radnog vremena idućeg radnog dana poreznog obveznika. Porezni obveznik žalbu na zaključak privremenog pečaćenja ne može podnijeti već može pobijati žalbom na rješenje.

Poreznim nadzorom inspektor utvrđuje sve bitne činjenice koje mogu povećati ili smanjiti poreznu osnovicu poreznog obveznika stoga je porezni obveznik u svrhu utvrđivanja bitnih činjenica za oporezivanje dužan davati obavijesti, predložiti evidencije, poslovne knjige, poslovnu dokumentaciju i druge isprave.

Ukoliko porezni obveznik ne može predložiti knjige i evidencije koje je dužan voditi ili ih ne vodi točno, uredno i pravodobno, ne izdaje propisane račune, ako ne može podatke za oporezivanje dokazati vjerodostojnim dokumentima (dokumenti koji potpuno i istinito odražavaju nastali poslovni događaj) ili pak odbija sudjelovati u poreznom nadzoru ili onemogućava njegovu provedbu, porezni inspektor će procijeniti poreznu osnovicu.

Nakon završetka poreznog nadzora, a prije sastavljanja zapisnika, obavlja se zaključni razgovor u kojem se raspravljaju sporne činjenice, pravne ocjene te zaključci i njihovi učinci na utvrđivanje porezne obveze. Ipak, zaključni razgovor se ne mora obaviti ukoliko nisu utvrđene nepravilnosti za vrijeme poreznog nadzora ili ako porezni obveznik izbjegava razgovor.. Također za vrijeme zaključnog razgovora ili pak u roku od osam dana od datuma održavanja zaključnog razgovora, porezni obveznik, opunomoćenik ili porezni savjetnik može podnijeti pisani prijedlog za sklapanje porezne nagodbe nadležnom područnom uredu čiji predmet može biti novoutvrđena obveza u postupku poreznog nadzora u kojem je porezna osnovica utvrđena procjenom, rok plaćanja novoutvrđenih obveza, smanjenje obveze po osnovi utvrđene zatezne kamate ovisno od roka plaćanja i odricanje poreznog tijela od prekršajnog progona.

Žalba na rješenje poreznog nadzora se može podnijeti Ministarstvu financija, samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak putem organizacijske jedinice Porezne uprave koja je donijela rješenje i to u roku od trideset dana od dana primitka rješenja, preporučenom poštom ili neposrednom predajom. Žalbu može podnijeti porezni obveznik o čijim se pravima i obvezama odlučivalo u poreznom nadzoru kao i svaka osoba koja za to ima pravni interes. Žalba odgađa izvršenje rješenja do donošenja rješenja o žalbu, do tog roka podnositelj može odustati od žalbe.

Prvostupanjsko tijelo može u roku od dva mjeseca od primitka žalbe, žalbu odbaciti, usvojiti ili proslijediti drugostupanjskom tijelu, ukoliko se proslijedi, drugostupanjsko tijelo može

žalbu odbiti, svojim rješenjem poništiti prvostupanjsko rješenje i predmet vratiti na ponovni postupak s uputama što treba izmijeniti i/ili upotpuniti, ili svojim rješenjem poništiti prvostupanjsko rješenje i predmet samo riješiti. Žalba protiv drugostupanjskog tijela nije moguća, ali može se pokrenuti upravni spor pred nadležnim upravnim sudom.

Upravne sporove se pokreće tužbom u roku od trideset dana od dana dostave poreznog akta protiv kojeg se pokreće, a njih rješava Upravni sud i Viši upravni sud Republike Hrvatske.

5.2. Porezno rješenje

Porezno tijelo na temelju činjenica utvrđenih u poreznom postupku donosi porezno rješenje. Porezno rješenje je naziv poreznog akta kojim se dovršava porezni postupak i odlučuje o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa.

Porezno tijelo može, ali ne mora donijeti porezno rješenje ukoliko bi troškovi utvrđivanja i naplate poreza bili nerazmjerni naplaćenom porezu.

OPZ-om je propisano da porezno tijelo neće mijenjati već doneseno porezno rješenje ako bi troškovi postupka izmjene rješenja bili nerazmjerni povećanju poreza. Međutim, ako je pogrešno utvrđena visina poreze obveze na štetu poreznog obveznika, a troškovi izmjene poreznog rješenja u očitom su nerazmjeru sa svotom poreza za koji treba umanjiti poreznu obvezu, porezno tijelo mora provesti postupak i izmijeniti porezno rješenje sukladno utvrđenim činjenicama.

Porezno rješenje se donosi u pisanom obliku te je kao takvo i označeno.

„Porezno rješenje mora sadržavati:

1. naziv poreznog tijela, broj i datum rješenja,
2. uvod, izreku i obrazloženje,
3. uputu o pravnom lijeku,
4. potpis ovlaštene osobe i otisak pečata ili elektronički potpis ili pečat poreznog tijela.“²¹

²¹ Narodne novine (2019). Opći porezni zakon, članak 98., Zagreb, NN 106/18)

Uvod sadrži propis o nadležnosti za donošenje poreznog rješenja, ime i prezime odnosno naziv poreznog obveznika, kratku oznaku predmeta i datum donošenja poreznog rješenja.

U izreci poreznog rješenja nalaze se podaci koji uključuju razdoblje oporezivanja, vrstu poreza, poreznu osnovicu, poreznu stopu, visinu utvrđenog poreza, nalog za uplatu, rokove i uvjete. Stoga porezno rješenje predstavlja središnji i odlučujući porezni akt u poreznom postupku, te temelj za prisilno ispunjenje porezne obveze.

Obrazloženje predstavlja utvrđeno činjenično stanje, izlaganja stranke, razloge zbog kojih nije uvažen zahtjev stranke, pravne propise i razloge koji upućuju na odluku danu u izreci rješenja, obrazloženje zaključaka donijeti tijekom postupka protiv kojih nije dopuštena žalba, te pravni propisi koji određuju da žalba ne odgađa izvršenje rješenja.

U uputi o pravnom lijeku se nalazi naziv pravnog lijeka što ga se može izjaviti protiv poreznog rješenja, tijelo kojem se pravni lijek izjavljuje, tijelo kojem se pravni lijek predaje, rok u kojem se pravni lijek podnosi, uputu o mogućnosti izjavljivanja žalbe usmeno na zapisnik, te visinu iznosa upravne pristojbe na žalbu.

Ukoliko 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 se smatra privremenim te kao takvo mora biti označeno.

Privremenost takvog rješenja traje najdulje godinu dana računajući od dana uručenja rješenja poreznom obvezniku. Porezno tijelo u tom roku mora provjeriti činjenice bitne za utvrđivanje porezne obveze, ako u navedenom roku utvrdi činjenice koje povećavaju poreznu obvezu za razliku od prijavljene, donijet će rješenje kojim će ukinuti privremeno porezno rješenje i konačno utvrditi poreznu osnovu. Rješenje postaje konačnim kada istekne rok za žalbu ili odlukom drugostupanjskog tijela na žalbu.

Ukoliko u roku od godine dana porezno tijelo ne donese novo porezno rješenje, poreznu obvezu se također smatra konačno utvrđenom. Međutim, ako se utvrde nove činjenice i dokazi koji uvećavaju poreznu obvezu, porezno tijelo po službenoj dužnosti može pokrenuti obnovu postupka sve dok ne nastupi zastara.

Privremeno porezno rješenje, u pogledu pravnih činjenica i izvršenja, smatra se samostalnim što znači da porezni obveznik može protiv takvog rješenja izjaviti žalbu, ali i porezno tijelo neovisno o žalbi može započeti postupak ovrhe budući da žalba ne odgađa izvršenje poreznog akta ako se on temelji na podacima što ih je u poreznoj prijavi prijavio sam porezni obveznik.

Zakonom je propisano da se u slučaju kada je sporno vlasništvo nad nekim predmetom ili je sporna vrijednost predmeta, a sumnju se može otkloniti samo nakon provođenja nekog drugog postupka za čije je provođenje nadležno drugo tijelo, porezno tijelo se određuje da mora donijeti privremeno porezno rješenje odnosno da ne može donijeti odluku o mirovanju postupka, već raspraviti prethodno pitanje i utvrditi poreznu obvezu. Privremeno rješenje može se ukinuti i donijeti novo u roku tri godine, računajući od dana donošenja privremenog rješenja odnosno donošenje novog.

Prilažu se tri dokumenta poreznog postupka, porezno rješenje, rješenje drugostupanjskog upravnog postupka i presuda Upravnog suda u Splitu za predmet poreza na promet nekretnina.

Poreznim rješenjem, Porezna uprava utvrdila je obvezu poreznog obveznika za podmirenje iznosa poreza na promet nekretninama u iznosu od 5% od vrijednosti nekretnine, te iznijela uputu pravnom lijeku kojom porezni obveznik može podnijeti žalbu u roku od 30 dana od primitka rješenja ispostavi Porezne uprave ili putem preporučene pošte.

Porezni obveznik je u zakonskom roku podnio žalbu zbog nepravilno utvrđenog činjeničnog stanja te smatra samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak protiv rješenja porezne uprave, navedena žalba predmeta o porezu na promet nekretnina se smatra neosnovanom te je odbijena. U uputi o pravnom lijeku je navedeno da na doneseno rješenje nije dopuštena žalba, ali da se protiv istog može pokrenuti upravni spor tužbom Upravnom sudu u Splitu u roku od 30 dana od dana primitka rješenja.

Porezni obveznik je po opunomoćeniku pokrenuo upravni spor Upravnom sudu u Splitu koji je presudio da se poništavaju oba rješenja Ministarstva financija, prvostupanjsko i drugostupanjsko rješenje, u navedenom postupku te da predmet vraća na ponovni postupak.

Sud je ocijenio da je na temelju dokaza tijekom upravnog postupka kao i tijekom cijelog spora tužbeni zahtjev osnovan. U uputi o pravnom lijeku navedeno je da žalba protiv navedene presude nije dopuštena.

REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINACIJA - POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED SPLIT
ISPOSTAVA SOLIN

KLASA: UP/I-410-20/2013-001/6
URBROJ: 513-007-17-07/20

OIB:

Ministarstvo financija - Porezna uprava, Područni ured SPLIT, Ispostava SOLIN, u postupku utvrđivanja poreza na promet nekretnina, na temelju članka 85. stavak 1. Općeg poreznog zakona (Narodne novine br. 147/08, 18/11, 78/12, 136/12 i 73/13), i članka 4. stavka 5. točke 8. Zakona o Poreznoj upravi (Narodne novine br. 148/13) donosi

POREZNO RJEŠENJE

Poreznom obvezniku, KASTEL KAMBELOVAC, utvrđuje se osnovica poreza na promet nekretnina u iznosu od 89.407,94 kn.
Na ovu osnovicu utvrđuje se porez na promet po stopi 5% u iznosu od 4.470,39 kn.

Porezni obveznik dužan je platiti utvrđeni iznos poreza u roku od 15 dana od dana izvršnosti rješenja u korist računa: HR4810010051740628483 - porez na promet nekretnina, uz obveznu naznaku modela HR67 i poziva na broj odobrenja 0.
Na nepravodobno uplaćeni porez na promet nekretnina obračunavaju se i plaćaju zatezne kamate.

O b r a z l o ž e n j e

Na temelju isprave kojom se razvrgava suvlasništvo sklopljeno/pravomoćno dana 07.12.2012. suvlasnici:

1. SOLIN, PUT MIRA
2. SOLIN, PUT MIRA
3. KASTEL KAMBELOVAC, MAROČINE
4. VRANJIC, DON L. JELIĆA
5. SPLIT, KMANSKI PRILAZ

razvrgavaju suvlasništvo na nekretnini/ama na način da poreznom obvezniku KASTEL KAMBELOVAC, pripada/ju u vlasništvo nekretnina/e koja/e u naravi predstavlja/ju: 1/3 DIJELA Č.Z.1 K.O.1, UKUPNE POVRŠINE 881 M2.

Promet nekretnine/a smatra se predmetom oporezivanja u smislu članka 4. Zakona o porezu na promet nekretnina (Narodne novine, br. 69/97, 26/00, 153/02 i 22/11).

Postupak utvrđivanja porezne obveze pokrenut je temeljem dostavljene obavijesti dana 15.01.2013. od javnog bilježnika o nastalom prometu nekretnina.

JE BIO VLASNIK 1/6 DIJELA Č.Z.1 K.O.1, N. DIOBOM DOBIVA 1/3 DIJELA Č.Z.1 K.O.1.

Slijedom navedenih činjenica, utvrđeno je da nisu ispunjeni uvjeti za oslobođenje temeljem članka 11. točka 8. Zakona o porezu na promet nekretnina pa se poreznom obvezniku utvrđuje obveza plaćanja poreza na promet nekretnina kao u izreci ovog rješenja.

Prema članku 9. Zakona o porezu na promet nekretnina (Narodne novine, br. 69/97, 26/00, 153/02 i 22/11) osnovica poreza na promet nekretnina je tržišna vrijednost nekretnine u trenutku nastanka porezne obveze koja je utvrđena.
ZEMLJIŠTE SE PROCJENJUJE PO JEDINSTVENOJ CIJENI OD 608.88 M2. A PREMA CIJENI PO KOJOJ JE ZEMLJIŠTE PRODAJANO GRADU PO UGOVORU O KUPOPRODAJI OD 16.04.2013.G., VEZA KLASA UP/I-410-20/

Porez na promet nekretnina utvrđen je primjenom porezne stope od 5% sukladno članku 10. Zakona o porezu na promet nekretnina.

Rok za plaćanje poreza propisan je člankom 19. Zakona o porezu na promet nekretnina.
Na nepravodobno uplaćeni 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).

Na temelju navedenog riješeno je kao u izreci rješenja.

založba 15.04.14

Slika 3. Porezno rješenje

Izvor: Ministarstvo financija- Porezna uprava, Područni ured Split

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU:

Protiv ovog rješenja može se podnijeti žalba u roku 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, Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak. Na žalbu se plaća 50.00 kn upravne pristojbe prema tbr. 3. Tarife koja je sastavni dio Zakona o upravnim pristojbama (Narodne novine br. 8/96, 77/96, 95/97, 131/97, 68/98, 66/99, 145/99, 30/00, 116/00, 106/03, 17/04, 110/04, 141/04, 150/05, 129/06, 117/07, 25/08, 60/08, 20/10, 69/10, 126/11, 112/12, 19/13 i 80/13).

VODITELJ ISPOSTAVE

DOSTAVITI:

1. Stjecatelju nekretnine
2. Ispostavi nadležnoj prema prebivalištu otuđitelja nekretnine
3. Pismohrani - ovdje

Slika 4. Porezno rješenje

Izvor: Ministarstvo financija- Porezna uprava, Područni ured Split



REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINANCIJA
SAMOSTALNI SEKTOR ZA
DRUGOSTUPANJSKI UPRAVNI POSTUPAK

KLASA: UP/II-410-20/15-01/
URBROJ: 513-04/18-2
Zagreb, 04.12.2010.

Ministarstvo financija, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak, povodom žalbe [ime i prezime] iz Kaštel Kambelovac, protiv rješenja Ministarstva financija-Porezne uprave, Područnog ureda Split, Ispostave [ime i prezime], KLASA: UP/II-410-20/2013-001/000 URBROJ: 513-007-17-07/2010, od [datum] godine u predmetu razreza poreza na promet nekretnina na temelju članka 183. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ br. 115/16) i članka 36. Uredbe o unutarnjem ustrojstvu Ministarstva financija („Narodne novine“ br. 54/17), donosi

RJEŠENJE

Žalba se odbija.

Obrazloženje

Pobijanim rješenjem žalitelju je utvrđena osnovica poreza na promet nekretnina u iznosu 89.407,94 kn, te porez na promet nekretnina u iznosu 4.470,39 kn.

U pravodobno izjavljenoj žalbi žalitelj u bitnom navodi kako je prije izvršene diobe sudjelovao sa ukupno 337 m² od ukupne površine odnosno 1/6 dijela od 2024 m², a nakon izvršene diobe u vlasništvo je dobio 293,6 m² odnosno 1/3 od 881 m², sukladno čemu je ostvaren razlog za oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina iz članka 11. stavka 8. Zakona o porezu na promet nekretnina.

Žalba nije osnovana.

Ugovorom o diobi suvlasničke zajednice od 07.12.2012. godine razvrgnuto je suvlasništvo na nekretnini na način da je poreznom obvezniku [ime i prezime] OIB: [broj] iz Kaštel Kambelovac, [ime i prezime], pripadaju nekretnine koje u naravi predstavljaju 1/3 dijela Č.Z. [broj] K.O. [broj], ukupne površine 881 m², do tada porezni obveznik [ime i prezime] bio je vlasnik 1/6 dijela Č.Z. [broj] K.O. [broj].

Člankom 9. stavkom 1. Zakona o porezu na promet nekretnina („Narodne Novine“ br. 69/97, 26/00, 153/02 i 22/11), propisano je da je osnovica poreza na promet nekretnina tržišna vrijednost nekretnine u trenutku stjecanja, pod kojom se prema stavku 2. navedenog članka razumijeva cijena koja se za nekretninu postiže ili može postići na tržištu u trenutku stjecanja i koja se, u pravilu, utvrđuje prema ispravi o stjecanju. Porezna uprava je prema stavku 5. iste odredbe, ovlaštena tržišnu vrijednost nekretnine utvrditi procjenom.

Slika 5. Drugostupanjsko rješenje

Izvor: Ministarstvo financija- Porezna uprava, Područni ured Split

U smislu toga propisa, za tržišnu vrijednost nekretnine u pravilu se utvrđuje ona vrijednost koja je navedena u ispravi o stjecanju, osim ukoliko se u postupku ocijeni da ta vrijednost nije odgovarajuća cijenama nekretnina koje se postižu na tržištu u vrijeme stjecanja nekretnine, u kojem je slučaju tada porezno tijelo ovlašteno procjenom utvrditi tu vrijednost sukladno pokazateljima tržišta nekretnina na tom području.

Zemljište je procijenjeno po jedinstvenoj cijeni od 608,88 kn/m², a prema cijeni po kojoj je zemljište prodano gradu Zagrebu po ugovoru o kupoprodaji od 16.04.2013. godine.

Slijedom navedenih činjenica utvrđeno je da nisu ispunjeni uvjeti za oslobođenje temeljem članka 11. točke 8. Zakona o porezu na promet nekretnina.

Okolnosti koje je žalitelj iznio u žalbi nisu od utjecaja na drugačije rješenje ove upravne stvari.

Stoga ovo tijelo nalazi da pobijanim rješenjem nije povrijeđen zakon na štetu žalitelja i da nema osnove udovoljiti njegovom žalbenom zahtjevu.

Zbog svega iznijetog, valjalo je temeljem odredbe članka 116. stavka 1. Zakona o općem upravnom postupku, u svezi članka 4. Općeg poreznog zakona, riješiti kao u izreci.

Upravna pristojba po tarifnom broju 3. Tarife uz Zakon o upravnim pristojbama, naplaćena je i poništena.

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU

Protiv ovog rješenja nije dopuštena žalba, ali se protiv istog može pokrenuti upravni spor tužbom Upravnom sudu u Splitu, Put supavla 1 u roku od 30 dana od dana prijema rješenja.

Dostaviti:

1. Ministarstvu financija, Porezna uprava, Područni ured Zagreb, uz povrat spisa i dva primjerka rješenja s tim da označeni primjerak uruči žalitelju.
2. Pismohrana, ovdje.



Slika 6. Drugostupanjsko rješenje

Izvor: Ministarstvo financija- Porezna uprava, Područni ured Split



REPUBLIKA HRVATSKA
UPRAVNI SUD U SPLITU
Split, Put Supavla 1

Poslovni broj

REPUBLIKA HRVATSKA			
SUD			
Primljeno			
Klasifikacijska oznaka			
Ur			
Uredbeni broj	Pril.	Vrij.	
	Snis		6,00

U IME REPUBLIKE HRVATSKE

PRESUDA

Upravni sud u Splitu, po sudu I. i zapisničarki: u upravnom sporu tužitelja, Kaštel Kambelovac, kojeg zastupa opunomoćenik, odvjetnik, Split, Mažuranićevo šetalište, protiv tuženika Ministarstva financija, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, Zagreb, Frankopanska 1, radi poreza na promet nekretnina, nakon javne rasprave zaključene 2019. uz prisutnost opunomoćenika tužitelja, a bez prisutnosti uredno pozvanog tuženika, 2019.

presudio je

I Poništava se rješenje Ministarstva financija, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, klasa: UP/II-410-20/15-01/ ur.broj: 513-04/ od 2018.

II Poništava se rješenje Ministarstva financija, Porezne uprave, Područnog ureda Split, Ispostave, klasa: UP/II-410-20/15-01/ ur.broj: 513-007-17-07/ od 1 2014. te se predmet vraća na ponovni postupak.

III Svaka stranka snosi svoje troškove ovog upravnog spora.

Obrazloženje

Rješenjem tuženika, klasa: UP/II-410-20/15-01/ ur.broj: 513-04/ od 2018. odbijena je žalba tužitelja izjavljena protiv poreznog rješenja Ministarstva financija, Porezne uprave, Područnog ureda Split, Ispostave, klasa: UP/II-410-20/15-01/ ur.broj: 513-007-17-07/ od 1 2014., kojim je tužitelju utvrđena osnovica poreza na promet nekretnina u iznosu od 89.407,94 kn na koju je utvrđen porez na promet nekretnina po stopi od 5% u svoti od 4.470,39 kn.

Tužitelj podnosi tužbu zbog nepravilno utvrđenog činjeničnog stanja, pogrešne primjene materijalnog prava i povrede pravila upravnog postupka. Navodi da na temelju ugovora o diobi nekretnina nije stekao više prava nego što je imao prije diobe. Tvrdi kako je prije diobe imao 1/6 dijela prava vlasništva na nekretnini površine 2024 m², što je u naravi 337 m², dok je nakon diobe imao 1/3 dijela prava vlasništva na nekretnini površine 881 m², što je 293,60 m² u naravi. S tim u vezi, upućuje na zakonsku odredbu kojom je

Slika 8. Rješenje Upravnog suda

Izvor: Ministarstvo financija- Porezna uprava, Područni ured Split

5.3. Porezna zastara

Donošenjem novog Općeg poreznog zakona, propisuje se jedinstveni rok zastare, kojim se nastoji pojednostavniti, učiniti učinkovitijim i pravednijim postupak utvrđivanja zastare, te osigurati pravodobno namirenje dugova svih poreznih obveznika, odnosno onemogućiti zlouporabu porezne zastare radi izbjegavanja plaćanja poreza. Propisuje se rok porezne zastare od šest godina te se ukida relativna zastara čiji je rok bio tri godine. Međutim, ako se radi utvrđenja poreza i kamata ili naplate poreza, kamata i troškova ovrhe vodi postupak pred sudom, zastara ne teče za trajanja toga postupka. Zastojem zastare smatra se nastup činjenica koje sprječavaju zastaru odgađanjem početka tijeka zastare ili da tijekom zastarnog roka prestaje dokle god postoji zakonom predviđena činjenica. Proteklo vrijeme računa se u zastaru, pa činjenice što uzrokuju zastoj dovode do toga da se stvarno produljuje zastarni rok.

Razlog ukidanja relativne zastare i prekida zastare su poteškoće pri utvrđivanju radnji koje su prekidale zastaru, što je naposljetku izazivalo pravnu nesigurnost.

„Pravo i obveze poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pravo i obveza poreznog tijela na naplatu poreza, kamata i troškova ovrhe te pravo obveznika na povrat poreza, kamata i troškova ovrhe zastarijeva za šest godina, računajući od dana kad je počela teći zastara OPZ više ne sadrži odredbu kakva upućuje na supsidijarni izvor – Zakon o obveznim odnosima (ZOO). Propisano je da postoji zastoj tijekom zastare ako se, radi utvrđenja poreza i kamata ili naplate poreza, kamata i troškova ovrhe, vodi postupak pred sudom odnosno u okolnostima propisanim Zakonom i posebnim propisima.“²²

Ukoliko obveznik koji podmiri dug nakon nastupa zastare, ima pravo na povrat uplaćene svote i pravo na kamate od dana podnošenja zahtjeva.

Sukladno Zakonu, određeno je da prestaju sva prava i obveze iz porezno-pravnog odnosa nastupom zastare, prema tome, nastupom zastare porezno tijelo gubi pravo na naplatu poreza. Nadalje, propisano je da na nastup zastare po službenoj dužnosti moraju paziti prvostupanjska porezna tijela do donošenja i dostave poreznog rješenja, te također drugostupanjska tijela do donošenja i dostave rješenja o žalbi. Ukoliko navedena tijela utvrde nastup zastare, rješenjem će to i potvrditi te obustaviti postupak.

²² Houška M., Rihter A. (2016). Opći porezni zakon kao dio porezne reforme, porezni vjesnik. Zagreb: Institut za javne financije, str. 47-48

Također, prema načelu zakonitosti prema kojem porezno tijelo mora zakonito utvrditi prava i obveze porezno-pravnog odnosa, proizlazi da porezno tijelo pazi na zastaru prema službenoj dužnosti

„Ako u upravnom sporu sud poništi porezno rješenje i vrati na ponovno odlučivanje, a u međuvremenu je nastupila zastara, nadležna će porezna tijela u rješenju utvrditi nastup zastare i obustaviti postupak, dok će rješenje o utvrđivanju ili naplati porezne obveze, kamata i troškova ovrhe, doneseno nakon nastupa zastare, biti nezakonito. Porezni dug za kojeg je utvrđena zastara prava na utvrđivanje ili naplatu porezne obveze, kamata i troškova ovrhe te je obustavljen postupak, otpisuje se iz poreznih evidencija.“²³

²³Houška M., Rihter A. (2016). Opći porezni zakon kao dio porezne reforme, porezni vjesnik. Zagreb: Institut za javne financije, str. 47-48.



REPUBLIKA HRVATSKA
MINISTARSTVO FINACIJA-POREZNA UPRAVA
PODRUČNI URED SPLIT
ISPOSTAVA

KLASA:UP/I-416-02/18-01/
URBROJ:513-07-17-10-18-2

28.11.2018.

OIB: /

Ministarstvo financija-Porezna uprava, Područni ured Split, Ispostava Solin, u predmetu utvrđivanja prava na povrat poreza na dobit poreznog obveznika " d.o.o., OIB: , na temelju članka 95. stavak 1. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“, broj 115/16), i članka 11. stavka 1. točke 3. Zakona o Poreznoj upravi („Narodne novine“ br. 115/16) donosi

RJEŠENJE

- I. Utvrđuje se nastup zastare prava na povrat poreza na dobit u iznosu od 73.382,76 kn i prihoda , za poreznog obveznika " d.o.o. iz , Hektorovičeva " OIB
- II. Žalba ne odgađa izvršenje rješenja.

Obrazloženje

Porezni obveznik " d.o.o. iz Solin, Hektorovičeva " OIB: , zatražio je dana 19.07.2019. god., povrat poreza na dobit a zbog postojanja preplatnog salda u ukupnom iznosu od 73.382,76 kn.

Izvršen je uvid u evidenciju porezne uprave te je utvrđeno kako su predmetne preplate nastale uplatom poreza na dobit u 2010. godini. Prijava poreza na dobit za 2010. godinu zaprimljena je u Ispostavi Solin u 2011.g. te je verifikacijom prijave poreza na dobit nastupilo i pravo na povrat preplaćenog poreza na dobit u iznosu od 73.382,76 kn. Navedeno pravo nije iskorišteno već je preplata ostala na računu za pokriće budućih predujmova te se je prenosila i nadalje. Obzirom da obveznik nije imao obvezu poreza na dobit i zastarni rok prava na povrat na navedeni iznos počeo je teći od 01.01.2012. te je protekom šest godina, odnosno od 01.01.2018. godine, zastara i nastupila.

Slijedom navedenog a temeljem članka 108. stavak 1. i 5. Općeg poreznog zakona, riješeno je kao u izreci rješenja.

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU:

Protiv ovog rješenja može se podnijeti žalba Ministarstvu financija-Samostalnom sektoru za drugostupanjski upravni postupak, Zagreb, Frankopanska 1, u roku od 30 dana od dana primitka rješenja.

Žalba se predaje Ispostavi Porezne uprave neposredno ili putem pošte preporučeno, a može se izjaviti i usmeno na zapisnik.

Na žalbu se plaća 35,00 Kn upravne pristojbe prema tar. br. 3 Tarife upravnih pristojbi (Uredba o tarifli upravnih pristojbi, „NN“ br. 8/2017.).

Slika 10. Rješenje o zastari

Izvor: Ministarstvo financija- Porezna uprava, Područni ured Split

5.4. Pravni lijek u poreznom postupku

Protiv poreznog akta kojim je odlučeno o pojedinačnim pravima i obvezama iz porezno-pravnog odnosa može se podnijeti žalba. Žalba se može podnijeti i onda kada žalitelj istakne

kako o njegovu zahtjevu za donošenjem poreznog akta nije donesena odluka u propisanom roku.

Protiv rješenja kojim je odlučeno o žalbi može se podnijeti tužba nadležnom sudu, međutim tužba ne odgađa izvršenje poreznog akta.

Žalbu na porezni akt može podnijeti svaka osoba o čijim se pravima ili obvezama odlučivalo u prvostupanjskom poreznom postupku i svaka osoba koja za to ima pravni interes.

Žalba se podnosi u roku od trideset dana od dana primitka poreznog akta i to nadležnom drugostupanjskom poreznom tijelu, a predaje se neposredno ili poštom preporučeno, odnosno izjavljuje na zapisnik prvostupanjskom poreznom tijelu.

Ukoliko se žalba preda nenadležnom sudu, a u roku, ne može je se odbaciti. U žalbi treba navesti porezni akt protiv kojega se podnosi žalba, razloge zbog kojih se zahtijeva poništenje, izmjena ili ukidanje toga poreznog akta, te dokaze.

Žalitelj mora žalbu potpisati, a moguće je i podnošenja žalbe u elektroničkom obliku te označiti elektroničkim potpisom.

Ako žalba nije dopuštena, nije podnesena od ovlaštene osobe ili nije podnesena u roku, prvostupanjsko porezno tijelo žalbu će odbaciti. Protiv rješenja o odbacivanju žalbe može se podnijeti žalba.

„Prvostupanjsko porezno tijelo će porezni akt izmijeniti tijekom postupka po žalbi:

1. ako ocijeni da je žalba opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak,
2. ako ocijeni da je provedeni postupak bio nepotpun, a to je moglo biti od utjecaja na rješavanje,
3. ako žalitelj u žalbi iznosi takve činjenice i dokaze koji bi mogli biti od utjecaja na drukčije rješavanje stvari,
4. ako je žalitelju moralo biti omogućeno da sudjeluje u postupku,
5. ako je žalitelj propustio sudjelovati u postupku, ali je u žalbi opravdao to propuštanje.

Prvostupanjsko porezno tijelo će u žalbenom postupku žalbu usvojiti i novim poreznim aktom zamijeniti porezni akt koji se žalbom pobija, i to:

1. u slučaju da ocijeni da je žalba opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak.
2. uz provođenje dopunskog postupka ako ocijeni da je provedeni postupak bio nepotpun, a to je moglo biti od utjecaja na rješavanje, 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 da sudjeluje u postupku, ako je žalitelj propustio sudjelovati u postupku, ali je u žalbi opravdao to propuštanje.

Protiv novoga poreznog akta porezni obveznik može podnijeti žalbu.

Novi porezni akt može se izmijeniti do donošenja odluke o žalbi.

O žalbi protiv poreznog akta koji je donijelo prvostupanjsko porezno tijelo odlučuje nadležno drugostupanjsko porezno tijelo određeno zakonom.

U žalbenom postupku sudjeluju:

1. žalitelj
2. osoba pozvana da sudjeluje u postupku.²⁴

Po službenoj dužnosti ili na temelju zahtjeva poreznog obveznika, drugostupanjsko porezno tijelo uključit će u postupak sve osobe koje imaju pravni interes te mora omogućiti žalitelju očitovanje o navedenoj odluci drugostupanjskog tijela. Osobi pozvanoj na sudjelovanje u postupku treba omogućiti izjave ostalih sudionika i ostale radnje na koje ona ima mogućnost očitovanja te postavljanje zahtjeva u okviru žaliteljevih zahtjeva.

OPZ-om se propisano da žalba odgađa izvršenje pobijanog poreznog akta do dostave rješenja o žalbi.

„Iznimno, žalba ne odgađa izvršenje pobijanog poreznog akta koji je donesen neposrednim rješavanjem, Porezno tijelo može riješiti stvar bez provedbe ispitnog postupka:

1. 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,

²⁴ Narodne novine (2019.) Opći porezni zakon, Zagreb, NN [115/16](#), [106/18](#)

2. 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.“²⁵

Do otpreme rješenja o žalbi, podnositelj te žalbe može od nje odustati.

Nadležno drugostupanjsko porezno tijelo može zaključkom privremeno prekinuti postupak do okončanja sudskog spora ili do donošenja odluke nadležnog tijela državne uprave ako rješenje o žalbi djelomično ili potpuno ovisi o tome, te za to vrijeme trajanja privremenog prekida postupka ne teče zastara.

„Nadležno drugostupanjsko porezno tijelo dužno je ispitati zakonitost pobijanog poreznog akta u cijelosti. Ako drugostupanjsko porezno tijelo utvrdi da je pobijani porezni akt nezakonit, poništiti će porezni akt i samo riješiti stvar. Iznimno, kad je za donošenje novog poreznog akta, obzirom na prirodu stvari, nužno rješavanje prvostupanjskog poreznog tijela, a drugostupanjsko porezno tijelo utvrdi da rješenje treba poništiti, dostavit će predmet na ponovno rješavanje prvostupanjskom poreznom tijelu.“²⁶

Nadležnom drugostupanjskom poreznom tijelu omogućeno je dokazivanje u postupku ukoliko ocijeni da će se tim radnjama razjasniti stanje stvari. Ako nadležno drugostupanjsko porezno tijelo izvodi dokaze, poreznom obvezniku uputit će se poziv za sudjelovanje u postupku, međutim dokazivanje će se nastaviti ukoliko se porezni obveznik ne odazove pozivu.

Ukoliko se akt na koji je uložena žalba izmijeni, tada novi porezni akt postaje predmet postupka žalbe. Rješenje o žalbi porezno tijelo mora donijeti i dostaviti poreznom obvezniku najkasnije u roku od dva mjeseca od dana predaje žalbe.

Porezno tijelo protiv čijeg je rješenja pravodobno podnesena tužba Upravnom sudu može do okončanja spora poništiti ili izmijeniti svoje rješenje iz istih razloga iz kojih bi sud mogao poništiti to rješenje. Poništiti i izmijeniti rješenje je moguće samo ako se tako otklanja nezakonitost rješenja i ako se time porezni obveznik ne dovodi u lošiji položaj po načelu zakonitosti.

Porezno rješenje se mora dostaviti poreznom obvezniku i nadležnom sudu.

²⁵Narodne novine (2019.) Opći porezni zakon, Zagreb, NN [115/16](#), [106/18](#)

²⁶ Narodne novine (2019.) Opći porezni zakon, Zagreb, NN [115/16](#), [106/18](#)

6. ZAKLJUČAK

Hrvatski porezni sustav se po načelima poželjnog poreznog sustava još uvijek razvija, zakoni se mijenjaju, uvode se novine, suradnja s drugim državama se ostvaruje, 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.

Antagonizmi odnosno nenasilni otpori protiv poreznog sustava su porezna evazija i prevaljivanje poreza. Koriste se od strane poreznih obveznika kako bi izbjegli plaćanje poreza i/ili ih prevalili na druge. Jedan od razloga otpora društva jest nepravda od strane države odnosno njene raspodjele poreznih rashoda tj. razlozi ubiranja prihoda.

Promjenama u društveno-ekonomskom i političkom ciklusu jedne države dolazi i do promjena poreza u sustavu javnih prihoda stoga se ciljevi oporezivanja s vremenom mijenjaju. U suvremenim državama je uveden porezni pluralizam jer pozitivno utječe na fiskalni cilj, ekonomske i socijalne efekte oporezivanja.

Poreznim aktima se pokreće određena radnja čiji donositelj ima autoritet vlasti nad subjektima kojima se upućuje, oni nemaju jednostrani interes već omogućavaju zaštitu, prava i sigurnost poreznog obveznika. Poreznim rješenjem se završava porezni postupak, donose se odluke o pravima i obvezama sudionika porezno-pravnog odnosa.

Dugotrajnost i složenost poreznih postupaka je velika prepreka investitorima i poduzetnicima za ulazak na hrvatsko tržište te je potrebna hitna intervencija Vlade Republike Hrvatske i resornih ministarstava kako bi privukli i sačuvali potencijalne ulagače. Česte promjene zakona i poreznih stopa predstavljaju rizik za poduzetništvo u Hrvatskoj zbog nestabilnog tržišta za investitore.

Zakonom je određeno tko donosi porezni akt, na koga se odnosi, način dostave, nadležnost, postupanje, rokovi, prava i obveze. Priloženi slučaj prikazuje tijek poreznog postupka odnosno porezna rješenja prvostupanjskog i drugostupanjskog poreznog tijela te presudu Upravnog suda. Naime, iako su prvostupanjsko i drugostupanjsko tijelo odlučili da odbijaju žalbe poreznog obveznika, Upravni sud je poništio navedena rješenja te odlučio predmet vratiti na ponovni postupak.

Iz navedenog slučaja se može zaključiti da svaki porezni obveznik koji smatra da su mu prava uskraćena, ima mogućnost ostvariti ih u skladu s pravnim lijekom.

LITERATURA

1. Bedeković M. (2017). Porezni sustav, autorizirana predavanja s primjerima iz prakse. Virovitica: Visoka škola za menadžment u turizmu i informatici.
2. Budić M. i dr.(2001). Opći porezni zakon s komentarom. Zagreb:Institut za javne financije.
3. Houška M., Rihter A. (2016). Opći porezni zakon kao dio porezne reforme, porezni vjesnik. Zagreb: Institut za javne financije.
4. Jelčić B. (2011). Porezi Opći dio, Zagreb: Visoka poslovna škola Libertas.
5. Jelčić, B., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H., & Mijatović, N. (2004). Hrvatski fiskalni sustav. Zagreb: Narodne novine d.d.
6. Janičević Z. (2005). Hrvatski porezni sustav. Zagreb: Institut za javne financije.
7. Jenjić J, Zaninović Orlić S. (2016). Posebnosti upravnog postupka u poreznim stvarima, Pravosudna akademija, Zagreb: Visoki upravni sud Republike Hrvatske.
8. Kesner-Škreb, M. (1995). Načela oporezivanja.Zagreb: Institut za javne financije
9. Letnić R.(2015.) Porezno pravo u RH, nastavni materijali, Ekonomski fakultet, Split.
10. Lončarić-Horvat O. (1999). Osnove općeg poreznog prava II. dio. Zagreb:Institut za javne financije Službeno glasilo porezne uprave RH.
11. Lončarić-Horvat O.(2002). Osnove općeg poreznog prava III. dio. Službeno glasilo porezne uprave RH.
12. Nikolić N., Pečarić M.(2008).Osnove monetarne ekonomije, Naklada Protuđer,Split.
13. Nikolić N., Pečarić M. (2012). Uvod u financije, Ekonomski fakultet Sveučilišta u Splitu.
14. Rihter A.(2015). Pravni lijekovi u poreznom postupku, porezni vjesnik. Zagreb:Institut za javne financije.
15. Tipke K., Lang J. (2010). Steuerrecht. Koln:Verlag.
16. Zelenika, R. (2000). Metodologija i tehnologija izrade znanstvenog i stručnog djela, Rijeka: Veleučilište u Rijeci.
17. Soldo, I. (2015.) Žalbeni postupak u poreznom pravu u Republici Hrvatskoj, završni rad. Split:Sveučilište u Splitu.
18. Narodne novine (2019). Opći porezni zakon, Zagreb, NN 115/16, 106/18.
19. Narodne novine (2009). Zakon o općem upravnom postupku, Zagreb, NN 47/2009.
20. Narodne novine (2017). Zakon o Poreznoj upravi. Zagreb, NN 115/16.

21. Ministarstvo financija (2019). Porezna uprava, (Internet), dostupno na: https://www.porezna-uprava.hr/hr_propisi/_layouts/in2.vuk.sp.propisi.intranet/propisi.aspx#id=gru591 , (09.07.2019.)

POPIS SLIKA

Slika 1. Dostavnica	20
Slika 2. Povratnica	21
Slika 3. Porezno rješenje	32
Slika 4. Porezno rješenje	33
Slika 5. Drugostupanjsko rješenje.....	34
Slika 6. Drugostupanjsko rješenje.....	35
Slika 7. Drugostupanjsko rješenje.....	36
Slika 8. Rješenje Upravnog suda	37
Slika 9. Rješenje Upravnog suda	38
Slika 10. Rješenje o zastari.....	41

SAŽETAK

Osnivanjem Republike Hrvatske, porezni sustav je trebalo uskladiti s društveno-ekonomskim promjena te zamijeniti novim poreznim sustavom slijedeći primjere poreznih sustava suvremenih država. Poželjan porezni sustav zasniva se na načelima koja mogu postati međusobno konfliktna što onemogućava uspostavu željenog poreznog sustava.

Ovim radom su predstavljeni i objašnjeni porezni akti koji se koriste u poreznim postupcima te njihovo značenje i pravne posljedice kako za Poreznu upravu tako i za poreznog obveznika.

Autor čitatelje upoznaje s poreznim pravom odnosno zakonima, posebice Općim poreznim zakonom koji se odnose na sudionike poreznog postupka odnosno na državu i stanovništvo. Prikazuje tijek poreznog predmeta, akte koji se koriste te njihovo objašnjenje, odnos i prava sudionika u poreznom postupku te njegovo rješavanje. Također su prikazane razlike poreznog sustava nastale promjenama zakona.

Autor posebnu pažnju usmjerava na tijek poreznog nadzora kako bi objedinio i pobliže objasnio sve važne porezne akte koji se koriste u poreznom postupku.

Priložen je dokument koji prikazuje porezni postupak u praksi odnosno odnos poreznih sudionika. U navedenom slučaju porezni obveznik ulaže žalbu na porez na promet nekretnina, Porezna uprava odnosno prvostupanjsko tijelo je odbija te poreznog obveznika upućuje na drugostupanjsko tijelo. Drugostupanjsko tijelo žalbu smatra neosnovanom te kao pravni lijek po zakonu navodi tužbu. Tužitelj pokreće postupak u kojem Upravni sud presuđuje u njegovu korist te navedeni predmet vraća na ponovni postupak.

Ključne riječi: Porezni akt, porezni sustav, porezni nadzor.

SUMMARY

By establishing the Republic of Croatia, the tax system should be aligned with socio-economic changes and replaced with the new tax system by following the examples of modern state tax systems. The desired tax system is based on principles that can become mutually conflicting which prevents the establishment of the desired tax system.

This work presents and explains the tax acts used in tax procedures, their significance and legal consequences for both the Tax Administration and the taxpayer.

The readers are acquainted with the tax laws, in particular the General Tax Law applicable to taxpayers, the state and the population. It shows the course of a tax case, the acts used and their explanation, the relationship and rights of participants in the tax procedure and their resolution. The differences in the tax system created by law changes are also shown.

The author pays special attention to the course of tax auditing to unite and explain in detail all the important tax acts used in the taxation process.

A document showing the tax procedure in practice or the relationship of tax attorneys is enclosed. In the aforementioned case, the taxpayer invokes a tax on real estate sales tax, the Tax Administration or the first-instance body refuses, and the taxpayer points to the second-instance body. The Appellate Body considers the appeal to be unfounded and as a legal remedy under the law it cites the lawsuit. The Prosecutor initiates a proceeding in which the Administrative Court decides in his favor and returns the case to a retrial.

Key words: Tax act, tax system, tax monitoring.