

Utvrđivanje činjenica u poreznom postupku

Mihalinec, Katarina

Undergraduate thesis / Završni rad

2023

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:528453>

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

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-11**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



PRAVNI FAKULTET SVEUČILIŠTA U ZAGREBU
STUDIJSKI CENTAR ZA JAVNU UPRAVU I JAVNE FINACIJE
PREDDIPLOMSKI STRUČNI POREZNI STUDIJ

Katarina Mihalinec

Utvrđivanje činjenica u poreznom postupku

Završni rad

Mentorica: izv. prof. dr. sc. Lana Ofak

Zagreb, siječanj 2023.

Izjava o izvornosti

Ja, Katarina Mihalinec pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključiva autorica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristila drugim izvorima osim onih navedenih u radu.

Katarina Mihalinec v.r.

SAŽETAK

U radu se analizira važnost i načini utvrđivanja činjenica u poreznom postupku. S obzirom da je svaki porezni postupak upravni postupak, rad započinje prikazom najbitnijih odredbi Zakona o općem upravnom postupku koje se odnose na utvrđivanje činjenica. Zatim se u središnjem dijelu pažnja posvećuje načinima utvrđivanja činjenica u poreznom postupku. Također se analizira i porezni nadzor i mogući prekršaji povezani s nesudjelovanjem stranke u utvrđivanju činjenica. Navodi se i upravnosudska praksa u Republici Hrvatskoj, odnosno povezani slučajevi sa samom temom. U zaključku rada sumiraju se analize navedenih dijelova i izvodi se zaključak o bitnosti pravilnog i potpunog utvrđivanja činjeničnog stanja u poreznim postupcima.

Ključne riječi: činjenice, upravni postupak, porezni postupak, nadzor, prekršaji, Opći porezni zakon

ESTABLISHING THE FACTS IN THE TAX PROCEDURE

Summary

The paper analyzes the importance and methods of establishing facts in the tax procedure. Since each tax procedure is an administrative procedure, the paper begins by presenting the most important provisions of the General Administrative Procedure Act relating to establishing the facts. Then, in the central part, attention is paid to the ways in which the facts are established in the tax procedure. Tax surveillance and possible offenses related to a party's nonparticipation in establishing the facts are also analyzed. Case law of administrative courts in the Republic of Croatia relating to the main topic is also presented. The conclusion of the paper summarizes findings of all parts and draws a conclusion on the importance of properly and fully determining the factual situation in tax proceedings.

Keywords: facts, administrative procedure, tax procedure, supervision, violations

SADRŽAJ

1. UVOD	1
2. UPRAVNI POSTUPAK.....	1
3. POREZNI POSTUPAK	3
4. UTVRĐIVANJE ČINJENIČNOG STANJA	3
4.1. DOKAZIVANJE	4
4.2. POREZNA PRIJAVA.....	7
4.3. ISKAZ SVJEDOKA.....	8
4.5. VJEŠTAČENJE.....	9
4.6. OČEVID.....	10
4.7. DAVANJE OBAVIJESTI.....	10
5. ČINJENICE KAO PREDMET POREZNOG NADZORA.....	12
6. PREKRŠAJI.....	14
6.1. TEŽI POREZNI PREKRŠAJI.....	14
6.2. LAKŠI POREZNI PREKRŠAJI.....	15
8. ZAKLJUČAK	15
9. LITERATURA.....	16

1. UVOD

Sama riječ činjenica (latinski *factum*)ono je što je učinjeno, a suprotno od mišljeno (*cogitum*) ili kazano (*dictum*). Činjenica kao takva označuje zatečeno stanje stvari.¹Prema Viskoviću, budući da su nastanak i prestanak konkretnih pravnih odnosa uvjetovani pojavom činjenica spomenutih u hipotezama općih upravnih normi, te su činjenice od najveće važnosti u pravu. Njegova definicija pravne činjenice govori da su to sve činjenice što ih pravne norme postavljaju u početnoj hipotezi, kao uvjete za nastanak, promjenu ili prestanak pravnih ovlaštenja i pravnih obveza.²Hrvatski porezni sustav temelji se na načelu jednakosti i zakonitosti, jednako kao i porezni postupak i upravni postupak. Prema Općem poreznom zakonu³ (u daljnjem tekstu: OPZ), kojim je reguliran porezni postupak, porezni obveznik ima pravo na očitovanje o činjenicama koje su bitne za donošenje poreznog akta.⁴Činjenice, kao jedan od glavnih elemenata poreznog postupka, moraju biti utvrđene pravilno, potpuno i nepristrano. Upravo iz razloga što su činjenice posebno važan element svakog poreznog postupka, ova je tema pogodna za istraživanje.

Glavni cilj ovog rada je analizirati materiju utvrđivanja činjenica u poreznom postupku te utvrditi važnost, načine utvrđivanja i utjecaj činjenica na donošenje konačnog poreznog akta. S tim ciljem, prvo se prikazuju osnovna pitanja vezana za vođenje teorija upravnog postupka, njegove stranke i tijela koja utvrđuju činjenice. Zatim se ukratko objašnjavaju načini utvrđivanja činjenica u poreznom postupku prema Općem poreznom zakonu. U središnjem dijelu analizira se sudska praksa u Republici Hrvatskoj u vezi slučajeva utvrđivanja činjenica u poreznom postupku. S obzirom da je važno spomenuti na koji način činjenice djeluju kada govorimo o poreznom nadzoru ili prekršajima, ta je materija također objašnjena u posebnim dijelovima.

2. UPRAVNI POSTUPAK

Prema Đerđi, upravni postupak je skup postupovnih pravnih pravila kojima je propisan način postupanja tijela javne uprave kada primjenom materijalnih propisa na konkretno činjenično stanje u upravnoj stvari odlučuje o pravima, obvezama ili pravnim interesima pojedinih

¹ Hrvatska enciklopedija, mrežno izdanje, Leksikografski zavod Miroslav Krleža, 2021., <http://www.enciklopedija.hr/Natuknica.aspx?ID=13406>, pristup:23. siječnja 2023.

² Visković, N., Teorija države i prava, Zagreb, CDO Birotehnika, 1997., str. 212.

³ Opći porezni zakon, Narodne novine br. 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/2020, 42/2020, 114/2022.

⁴ *Ibid.*

osoba.⁵ Prema Zakonu o općem upravnom postupku⁶ (u daljnjem tekstu: ZUP) upravnim postupkom rješavaju se upravne stvari. ZUP navodi da se upravnom stvari smatra svaka stvar u kojoj javnopravno tijelo u upravnom postupku rješava o pravima, obvezama ili pravnim interesima fizičke ili pravne osobe ili drugih stranaka. (čl. 2. st. 1.). Važno pitanje vezano uz vođenje upravnog postupka jest koja je osoba ovlaštena unutar javnopravnog tijela voditi upravni postupak. Službena osoba ovlaštena za vođenje upravnog postupka određuje se prema pravilniku o unutarnjem radu. Državne uprave i druga državna tijela, tijela jedinica lokalne i područne samouprave, pravne osobe koje imaju javne ovlasti postupaju i rješavaju u upravnim stvarima. ZUP propisuje da se upravni postupak pokreće ili na zahtjev stranke ili po službenoj dužnosti (čl. 40. st. 1.).⁷ Nakon pokretanja upravnog postupka zadaća javnopravnog tijela utvrditi je činjenično stanje kako bi se na temelju toga odlučilo o upravnoj stvari i donijelo rješenje. U pravnoj doktrini ističe se kako je upravo pravilno utvrđeno činjenično stanje podloga zakonitog rješavanja upravne stvari te kako je utvrđivanje činjeničnog stanja najvažnija faza upravnog postupka. U postupku treba utvrditi pravo stanje stvari i u tu svrhu, prema načelu utvrđivanja materijalne istine ZUP-a, moraju se utvrditi sve činjenice i okolnosti koje su bitne za zakonito i pravilno rješavanje upravne stvari (čl. 8.). Tijekom utvrđivanja činjeničnog stanja, javnopravno tijelo treba stranci omogućiti da se izjasni o svim činjenicama i okolnostima relevantnim u postupku. Iznimka, može biti kada se pravo stanje stvari može utvrditi na podlozi službenih podataka kojima raspolažu javnopravna tijela, a nije potrebno posebno izjašnjenje stranke.⁸ ZUP propisuje da službena osoba samostalno utvrđuje činjenice (čl. 9. st. 1.) te samostalnom procjenom odlučuje koje činjenice će uzeti u obzir (čl. 9. st. 2.). Prema Đerđinom navođenju propuštanje pružanja stranci mogućnosti da se očituje o činjenicama predstavlja bitnu povredu pravila postupka.⁹ Na taj način, prema ZUP-u, stranka ima mogućnost pobijanja točnosti navoda koji se ne slažu s njezinim navodima (čl. 52. st. 1.). Đerđa govori da je utvrđivanje činjenica i okolnosti koje su od važnosti za rješavanje uvijek obaveza prvostupanjskog tijela koje ujedno i rješava upravnu stvar.¹⁰ Iznimno, drugostupanjsko tijelo ima obvezu utvrđivanja činjenica ako su u prvostupanjskom postupku činjenice nepotpuno ili pogrešno utvrđene. Odlučivanje, koje je posljednja faza prvostupanjskog upravnog postupka, u upravnom postupku podrazumijeva primjenu materijalnog pravila na utvrđeno činjenično stanje. U ovoj, posljednjoj fazi, donosi se rješenje

⁵ Đerđa, Dario, *Opći upravni postupak u Republici Hrvatskoj*, Zagreb, 2010., str. 9.

⁶ Zakon o općem upravnom postupku, Narodne novine br. 47/2009, 110/2021

⁷ Đerđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 110.

⁸ Turčić, Zlatan, *Komentar zakona o općem upravnom postupku*, Zagreb, 2012., str. 30.

⁹ Đerđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 128.

¹⁰ *Ibid.*

o upravnoj stvari. Đerđa ističe da se protiv rješenja donesenog na temelju istinito i pravilno utvrđenog činjeničnog stanje mogu koristiti pravni lijekovi. Kada konkretno govorimo o upravnom postupku to su žalba, upravni spor i prigovor. „Oni omogućuju korekcije pogrešaka u radu javnopravnih tijela, uzrokovanih nehajem ili namjerom javnih službenika ili stranaka u postupku.“¹¹ Stranka ima pravo protiv prvostupanjske odluke izjaviti žalbu. U drugom slučaju, protiv prvostupanjske odluke protiv koje žalba nije dopuštena i protiv drugostupanjske odluke može se pokrenuti upravni spor. Konačno, protiv drugog postupanja javnopravnog tijela može se izjaviti prigovor. Prema odredbi ZUP-a prigovor se također može podnijeti i protiv upravnog ugovora (čl. 12. st. 3.).

3. POREZNI POSTUPAK

Porezni postupak je upravni postupak u kojem se utvrđuju prava i obveze poreznog obveznika te je propisan OPZ-om. Također, propisan je posebnim zakonima o pojedinim vrstama poreza i javnim davanjima. Važno je objasniti odnos OPZ-a prema ZUP-u. OPZ govori sljedeće: „Ako ovaj Zakon ne propisuje drugačije, na postupak poreznih tijela u primjeni poreznih propisa primjenjuje se Zakon o općem upravnom postupku.“ (čl. 4.). OPZ kao takav je *lexspecialis* u odnosu na ZUP, ali i *lexgeneralis* u odnosu na pojedine porezne zakone. O čemu zapravo govorimo? Opće je poznato da viša norma ukida nižu, posebna norma ukida opću norma i kasnija norma ukida prethodnu normu. Prema OPZ-u u postupku oporezivanja primjenjuju se propisi koji su bili na snazi u vrijeme nastanka činjenica na kojima se temelji oporezivanje (čl. 5.). Poreznim tijelima propisano je pravilno postupanje i njihove obveze. OPZ ističe da je porezno-pravni odnos odnos između poreznog tijela i poreznog obveznika koji obuhvaća njihova prava i obveze u poreznom postupku (čl. 13. st. 1.).

4. UTVRĐIVANJE ČINJENIČNOG STANJA

Turčić ističe da je utvrđivanje činjeničnog stanja postupak koji prethodi donošenju rješenja, a vodi se zbog utvrđivanja svih činjenica i okolnosti bitnih za rješavanje konkretne upravne stvari te omogućavanja strankama da ostvare i zaštite svoja prava i pravne interese.¹² Jednako kao u upravnom postupku tako i u poreznom postupku utvrđivanje činjeničnog stanja je pretpostavka zakonitog rješavanja upravne stvari i donošenja pravilnog poreznog rješenja. Činjenice bitne za oporezivanje utvrđuju porezna tijela u poreznom postupku, a prema

¹¹Đerđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 239.

¹²Turčić, Zlatan, *op. cit.* (bilj. 8), str. 133.

terminologiji ZUP-a, porezna tijela potpadaju pod pojam javnopravnih tijela u upravnom postupku. Đerđa govori da se činjenično stanje utvrđuje na način da javnopravno tijelo samo pribavi podatke o činjenicama relevantnim za odlučivanje.¹³ Prema OPZ-u porezno tijelo koristi sva dokazna sredstva potrebna za utvrđivanje činjenica bitnih za oporezivanje, a osobito (čl. 77.) :

1. prikuplja obavijesti od poreznog obveznika, drugog sudionika poreznog postupka i drugih osoba
2. određuje vještake
3. pribavlja isprave i spise
4. izlazi na očevid.

Jednaku pažnju prilikom utvrđivanja porezno tijelo dužno je posvetiti činjenicama koje idu u prilog poreznog obveznika (čl. 6. st. 2.). Uočavanjem činjenica koje idu u prilog poreznog obveznika može kao rezultat imati smanjenje ili povećanje njegove porezne obveze. Jednako kao i u upravnom postupku prema OPZ-u porezni obveznik ima pravo na očitovanje o činjenicama i okolnostima koje su bitne za donošenje poreznog rješenja (čl. 7.). Porezne činjenice utvrđuju se prema njihovoj gospodarskoj biti, kako navodi OPZ (čl. 11. st. 1.). Gospodarska bit činjenica određuje se prema načelu gospodarskog pristupa. Za utvrđivanje porezne obveze određenog subjekta nije bitan njegov pravni položaj u odnosu na djelatnost iz koje nastaje porezna obveza nego gospodarski učinci, što ih je baveći se određenom djelatnošću ili temeljem drugih osnova postigao.¹⁴ OPZ govori da je porezni obveznik dužan prijaviti sve činjenice bitne za utvrđivanje njegove porezne obveze (čl. 68. st. 1.) te je dužan tijekom poreznog postupka sudjelovati u utvrđivanju činjeničnog stanja na način da potpuno i istinito iznosi činjenice te za svoje tvrdnje mora ponuditi dokaze (čl. 69.).

4.1. DOKAZIVANJE

Prema Đerđi dokazivanje je postupovna radnja koja se provodi radi utvrđivanja činjenica pravno relevantnih za rješavanje stvari koja je predmet postupka.¹⁵ Turčić ističe da se činjenice na temelju kojih se donosi rješenje u upravnom postupku utvrđuju dokazima. Turčić smatra, da su to one činjenice koje materijalni propis predviđa kao uvjet da se stranci prizna

¹³Đerđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 129.

¹⁴Šinković, Zoran, Načelo gospodarskog pristupa činjenicama bitnima za oporezivanje; Zbornih radova Pravnog fakulteta u Splitu, god. 55., 1/2018., str. 202,

¹⁵Đerđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 149.

određeno pravo ili odredi neka obveza.¹⁶ Prema OPZ-u u poreznom postupku teret dokaza snosi porezno tijelo za činjenice koje utemeljuju porez ili porezni obveznik za činjenice koje smanjuju ili ukidaju porez (čl. 88.). Činjenice o kojima javnopravno tijelo koje vodi postupak, drugo javnopravno tijelo ili sud vode službenu evidenciju nije potrebno dokazivati, ističe Đerđa.¹⁷ Kada govorimo o osiguranju dokaza ZUP izričito propisuje da osiguranje dokaza provodi službena osoba po službenoj dužnosti ili na prijedlog stranke (čl. 59. st. 1.). O osiguranju dokaza govorimo u slučajevima kada postoji opravdanja sumnja da se pojedini dokaz neće moći izvesti kasnije u tijeku postupka ili da će njegovo izvođenje biti otežano. Da bi se osiguralo izvođenje tih dokaza oni se mogu izvesti prije nego što je postupak pokrenut ili u tijeku cijelog postupka naglašava ZUP (čl. 59. st. 2.). O osiguranju dokaza u navedenim slučajevima donosi se posebno rješenje.¹⁸ Đerđa navodi da su isprave najčešće korišteno dokazno sredstvo u upravnom postupku.¹⁹ Ispravom se u širem smislu smatra svaki predmet koji može poslužiti za utvrđivanje relevantnih činjenica. Dokazivanje prema ZUP-u izvodi se javnim ili privatnim ispravama koje mogu biti i u elektroničkom obliku (čl. 60. st. 1.). Javna isprava ima snagu pravne pretpostavke, drugima riječima ima punu dokaznu snagu. Prema ZUP-u treba se smatrati istinitim ono što se u javnoj ispravi potvrđuje ili određuje (čl. 60. st. 2.).²⁰ Sukladno OPZ-u porezno tijelo ima pravo tražiti predočenje poslovnih knjiga, evidencija, poslovne dokumentacije i drugih isprava od poreznog obveznika i drugih osoba kod kojih se one nalaze (čl. 81. st.1.). Također, prema OPZ-u u svrhu oporezivanja trećih osoba porezno tijelo može zatražiti sve navedene isprave (čl. 81. st. 2.). Isprave se mogu predočiti na službenom mjestu ili postoji mogućnost da se uvid obavi kod osobe od koje je zatraženo njihovo predočenje (čl. 81. st. 4.). U slučaju kada je nužna rasprava o činjenicama, za bržu i efikasniju provedbu poreznog postupka, o kojima službenu evidenciju vodi drugo javnopravno tijelo, porezno tijelo može zatražiti da ispravu pribavi sam porezni obveznik (čl. 81. st. 4.).

Kontrolu zakonitosti upravnih akata, pa tako i poreznih akata provode upravni sudovi. Predmet upravnog spora je ocjena zakonitosti pojedinačnih odluka (poreznih akata). Tako je u jednom upravnosudskom predmetu podnio tužbu protiv rješenja Ministarstva financija radi poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV). Glavni problem je bio plaćanje niže stope PDV-a od strane poreznog obveznika. Porezni obveznik na računima koje izdaje

¹⁶ Turčić, Zlatan, *op. cit.* (bilj. 8), str. 158.

¹⁷ Đerđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 150.

¹⁸ Turčić, Zlatan, *op. cit.* (bilj. 8), str. 159.

¹⁹ Đerđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 153.

²⁰ Turčić, Zlatan, *op. cit.* (bilj. 8), str. 161.

zaračunava PDV po nižoj stopi iako njegova djelatnost koju obavlja ne podliježe oporezivanju po nižoj stopi. Proveden je inspekcijski nadzor nad tužiteljem u svrhu ispitivanja pravilnosti obračunavanja, evidentiranja i plaćanja poreza i drugih javnih davanja, a o istom je sastavljen i zapisnik. Nadzorom je utvrđeno da je tužitelj tijekom 2011. i 2012. godine izdao ukupno 104 računa s obračunatim PDV-om po stopi 10%. Prema ocjeni poreznog tijela usluga navedena na računu ne spada pod uslugu iz Zakona o porezu na dodanu vrijednost²¹ (u daljnjem tekstu: Zakon) (čl. 38. st. 3.) i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost²² (čl. 47. st. 2. tč. a) na koju se primjenjuje snižena stopa PDV-a već se radi o pruženoj usluzi „evangelizacijskih predavanja“ i „zajedničkih dana“ koja podliježe oporezivanju po stopi od 23% odnosno 25%. Tužitelj kako bi dokazao da je pružao usluge smještaja na koji se plaća stopa od 10% prema Zakonu koristi račune na kojima je navedeno ime i prezime osobe koja je noćila, razdoblje boravka te je posebno izražena cijena noćenja, doručka ručka ili večere. Također, kao dokaz tužitelj navodi da ima zaposleno 12 osoba od kojih niti jedan nema znanja i stručnosti obavljati usluge evangelizacijskih predavanja već su svi po zanimanju povezani s obavljanjem ugostiteljske djelatnosti. Sud utvrđuje da se odluke tuženika i prvostupanjskog tijela temelje na pravilno i potpuno utvrđenom činjeničnom stanju. Razlog takve odluke je što iz spisa proizlazi da je osnovna djelatnost tužitelja unapređenje kršćanskog vjerovanja i kršćanske religije u odgoju mladeži, kroz priređivanje evangelizacijskih predavanja, zajedničkih dana i širenja kršćanske pouke. Sud dodatno ističe da okolnost što je tužitelj u okviru svoje registrirane djelatnosti polaznicima predavanja, seminara itd., omogućio smještaj u svom objektu ne daje takvoj usluzi karakter ugostiteljske usluge prema Zakonu (čl. 38. st. 3. tč. a) i Pravilniku (čl. 47. st. 2. tč. a). Prema svim pravilno i potpuno utvrđenim činjenicama sud utvrđuje da osporavanom odlukom tuženika nije povrijeđen zakon na štetu tužitelja pa je stoga tužbeni zahtjev odbio kao neosnovan.²³

U upravnosudskom predmetu koji se vodio radi poreza na dohodak tužitelj je bio nezadovoljan procjenom od strane poreznog tijela koja se odnosi na njegovu potrošnju u kućanstvu. U ovome primjeru opisuje se slučaj nedokazivanja kod kojeg se činjenice da bi se mogle koristiti za donošenje konačnog rješenja, odnosno presude utvrđuju procjenom.

²¹ Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, br.73/2013, 99/2013, 148/2013, 153/2013, 143/2014, 115/2016, 106/2018, 121/2019, 138/2020, 39/2022

²² Pravilnik o Zakonu na dodanu vrijednost, br.79/2013

²³ Upravni sud u Rijeci, Usl-450/2018, 13. veljače 2018.,, izvor: IUS INFO, <https://www.iusinfo.hr/sudska-praksa/UpSRHN2018RiUsIB450A10>, pristup: 26. prosinca 2022.

Tužitelj podnosi žalbu zbog povrede pravila sudskog postupka, pogrešno i nepotpuno utvrđenog činjeničnog stanja, te pogrešne primjene materijalnog prava (čl. 66. Zakona o upravnim sporovima- u daljnjem tekstu ZUS).²⁴ Prema navodima tužitelja kako ističe u svojoj žalbi porezno tijelo, prilikom utvrđivanja porezne osnovice, je u obzir uzimalo propisane parametre i podatke kojima je raspolagalo. Govori se o podacima osobne potrošnje kućanstva državnog zavoda za statistiku. Ovaj način uzimanja podataka, navodi tužitelj, smatra se neprikladnim iz razloga jer svi državljani Republike Hrvatske, jednako kao i on, imaju pravo da žive skromnije, drugim riječima da troše manje od hrvatskog prosjeka. Uočavamo kako se tužitelj brani činjenicom da je u vrijeme donošenja rješenja živio sa svojom suprugom i dvoje maloljetne djece. Stoga, prema navodima tužitelja te njegovim zahtjevima smatra se da je činjenično stanje utvrđeno nepotpuno, a također kao daljnji problem u slučaju navodi se i da je pogrešno primijenjen materijalni propis na štetu tužitelja.

Daljnjom analizom, žalba se odbija iz nekoliko razloga. Upravni sud je u tijeku spora pravilno primijenio odredbe ZUS-a. Također, iz spisa se uočava kako je činjenično stanje utvrđeno prema činjenicama koje su utvrđene u samom postupku. Porezno tijelo tijekom postupka utvrdilo je primitke tužitelja za 2010. godinu, međutim nije sa sigurnošću moglo utvrditi rashode tužitelja. Razlog ove nesigurnosti je tužiteljev propust, tužitelj nije svoje rashode dokazao odgovarajućom dokumentacijom. Zbog nedokazivanja rashoda osnovica je utvrđena procjenom pri čemu su uzeti podaci osobne potrošnje kućanstava u Republici Hrvatskoj Državnog zavoda za statistiku. Temeljem toga tužitelj neosnovano prigovara pogrešnoj primjeni materijalnog prava. Zaključkom dolazimo do toga da tužitelj nema opravdani razlog kojim bi se pobila prvostupanjska presuda. Žalba je odbijena kao neosnovana i potvrđena je prvostupanjska procjena.²⁵

4.2. POREZNA PRIJAVA

Arbutina ističe kako je porezna prijava važno sredstvo utvrđivanja relevantnih činjenica na temelju sudjelovanja poreznog obveznika u poreznom postupku.²⁶ Poreznu prijavu dužan je podnijeti porezni obveznik poreznom tijelu (čl. 73. st. 1.). Porezna prijava mora se podnijeti u roku od dva mjeseca od isteka zakonom određenog razdoblja oporezivanja (čl. 73. st. 4.). Oblik i sadržaj porezne prijave propisan je OPZ-om. Podaci u poreznoj prijavi su zapravo

²⁴ Zakon o upravnim sporovima, Narodne novine br.10/2010, 143/1012, 152/2014, 94/2016, 29/2017, 110/2021

²⁵ Visoki upravni sud Republike Hrvatske, Usl-497/18-6, 15. studeni 2018., IUS INFO, <https://www.iusinfo.hr/sudska-praksa/UpSRH2019UzszB884A2>, pristup: 26. prosinca 2022.

²⁶ Arbutina, Hrvoje, Osnove poreznog prava, Društveno veleučilište u Zagrebu, 2010., str 23.

činjenice koje služe za utvrđivanje porezne obveze ovisno za koju vrstu poreza se prijava podnosi. Podaci u prijavi moraju biti točni i istiniti (čl. 74. st. 2.).

Uz poreznu prijavu mora se priložiti dokumentacija u skladu kako je propisano poreznim propisima govori OPZ (čl. 74. st. 3.). U slučaju kada porezni obveznik pogriješi, odnosno ako je prijava nepotpuna ili netočna može ju ispraviti. Nepotpuna ili netočna prijava može dovesti do manje ili veće obveze plaćanja poreza. Porezni obveznik, prema OPZ-u, ima pravo na ispravak najkasnije u roku od tri godine od isteka roka za podnošenja prijave (čl. 76. st. 3.).

4.3. ISKAZ SVJEDOKA

U slučaju kada se neka pravno relevantna činjenica može utvrditi iz saznanja određene osobe dolazimo do postupka koji se naziva svjedočenje. Dupelj svjedočenje definira kao postupovnu radnju u kojoj određena osoba koja nije stranka u upravnom postupku daje iskaz o činjenicama koje su važne za rješavanje određene upravne stvari.²⁷ O tome je li potrebno neku činjenicu dokazati svjedočenje odlučuje javnopravno tijelo. Što je ovdje bitno utvrditi? Đerđa tvrdi da upravo hoće li dokazivanje određene činjenice imati učinak na utvrđivanje činjeničnog stanja odlučuju je li svjedočenje potrebno ili ne.²⁸ ZUP propisuje da svjedok može biti svaka osoba za koju se smatra da ima saznanja o određenim činjenicama te iste može priopćiti (čl. 62. st. 1.). Svjedok može biti fizička osoba koja je bila sposobna (tjelesno i duševno) opaziti činjenicu o kojoj treba svjedočiti te istu može priopćiti prilikom svjedočenja. Također, može biti i maloljetna osoba, ali prilikom njezinog saslušanja mora biti prisutan zakonski zastupnik maloljetne osobe svjedoka.²⁹

4.4. POZIV U SLUŽBENE PROSTORIJE I STUPANJE NA ZEMLJIŠTA I PROSTORIJE

OPZ propisuje da se sadržaj porezne prijave utvrđuje posebnim zakonom ili pravilnikom donesenim na temelju zakona (čl. 74. st. 1.). Radi pojašnjenja sadržaja porezne prijave koju je podnio ili je dužan podnijeti porezno tijelo može pozvati poreznog obveznika u službene prostorije (čl. 78.). OPZ također navodi kao jednu od mjera stupanje na zemljište i prostorije. Vlasnik prostorija ili zemljišta koji su predmet očevida ili u kojima se nalaze predmeti, ili preko kojih je potrebno prijeći, dužan je dopustiti da se očevid obavi (čl. 83. st. 1.). Nalazi

²⁷Dupelj, Željko, Turčić, Zlatan, Komentar o općem upravnom postupku, Organizator, Zagreb, 2000., str. 371.

²⁸Đerđa, Dario, *op. cit.*(bilj. 5), str. 156.

²⁹Turčić, Zlatan, *op. cit.* (bilj. 8), str. 164.

utvrđeni očevidom se unose u zapisnik, a zapisnik o obavljenom očevidu potpisuju sudionici. Porezni obveznik kao sudionik očevida može odbiti potpisati zapisnik ukoliko ima opravdane razloge za to. U zapisnik obavezno se unose primjedbe poreznog obveznika i razlozi ako porezni obveznik odbije potpisati zapisnik (čl. 82. st. 4.).

4.5. VJEŠTAČENJE

Prema ZUP-u dokaz se izvodi vještačenjem kada je za utvrđivanje ili ocjenu neke činjenice koja je bitna za rješavanje upravne stvari potrebno posebno stručno znanje kojim službena osoba ne raspolaže (čl. 65. st. 1.). Vještak pomaže službenoj osobi u stjecanju nužnih spoznaja te pravilnom izvođenju potrebnih zaključaka u određenom pitanju.³⁰ O potrebi vještačenja OPZ navodi da odlučuje porezno tijelo te o tome obavještava sudionike poreznog postupka. Vještaci se imenuju iz reda poreznih savjetnika, a ukoliko postoji potreba i iz reda sudskih vještaka odgovarajuće struke (čl. 80. st. 1.). S druge strane, sudionici poreznog postupka mogu tražiti izuzeće vještaka ako postoji opravdana sumnja u njegovu nepristranost ili smatraju da bi moglo doći do povrede poslovne tajne ili štete za djelatnost sudionika. Obrazložen zahtjev podnosi se poreznom tijelu u roku od osam dana od dana primitka obavijesti o imenovanju vještaka. Čelnik poreznog tijela koje je imenovalo vještaka odlučuje o njegovom izuzeću (čl. 80. st. 2.). O vještačenju se sastavlja nalaz u pisanom obliku, a vještak može biti pozvan i na usmeno obrazloženje nalaza (čl. 80. st. 3.). Također, angažiranje vještaka nije dozvoljeno osobi koja ima odgovarajuće stručno znanje za utvrđivanje ili ocjenu odgovarajućih činjenica.³¹ Kod utvrđivanja poreznih činjenica bitnih za oporezivanje inspektor koji ima potrebno znanje od strane porezne struke ne bi trebao činjenice utvrđivati vještačenjem već samostalno. Vještačenje se može provesti i kada je upitna ocjena već neke utvrđene činjenice. U tom slučaju putem vještačenja daje se mišljenje o utjecaju te činjenice na stanje stvari koja se utvrđuje u upravnom postupku primjerice, utvrđivanje stanja nekvarljivih namirnica, mogućnost dogradnje još jedne etaže na određenom objektu, je li zdravlje određene osobe oštećeno do mjere da više nije sposobna za rad i sl.³² Ukoliko bi troškovi dokazivanja vještačenjem bili nerazmjerni vrijednosti predmeta o kojem se u upravnom postupku rješava upravna stvar se može riješiti na temelju drugih dokaza.³³ Prema

³⁰ Derđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 161.

³¹ *Ibid.*, str. 162.

³² *Ibid.*

³³ Članak 65. st. 3 Zakona o općem upravnom postupku

ZUP-u postoji i mogućnost izricanja novčane kazne za svjedoke, odnosno vještake (čl. 67.).

Kazna se određuje rješenjem, a razlozi su sljedeći:

1. ako svjedok ili vještak izostanu s usmene rasprave bez opravdanog razloga
2. ako na usmenoj raspravi odbiju svjedočiti, vještačiti
3. ako vještak bez opravdanog razloga u opravdanom roku ne dostavi nalaz i mišljenje u pisanom obliku.³⁴

4.6. OČEVID

Sljedeći način za utvrđivanje činjenica kojeg navodi OPZ je očevid. Prednost očevida, prema riječima Turčića, u tome je što službena osoba koja vodi postupak pri očevidu izravno stječe saznanja o postojanju ili nepostojanju određene činjenice.³⁵ Kada je za utvrđivanje ili razjašnjenje činjenica potrebno neposredno opažanje službene osobe poreznog tijela obavlja se očevid kojem porezni obveznik ima pravo biti nazočan i ne smije ga ometati (čl. 82. st. 1. OPZ-a). Iznimno, prema OPZ-u očevid se može obaviti bez nazočnosti poreznog obveznika ako bi odgoda očevida mogla ugroziti utvrđivanje činjenica ili bi kao posljedica nastalo uništenje dokaza bitnih za oporezivanje (čl. 82. st. 2.). Uz poreznog obveznika očevidu mogu prisustvovati i vještaci (čl. 82. st. 3.). Provođenje očevida određuje se zakonom na prijedlog stranke ili po službenoj dužnosti. O tome treba li obaviti očevid uvijek odlučuje javnopravno tijelo koje vodi upravni postupak. Đerđa u svom primjeru ističe da se očevid u službenim prostorijama javnopravnog tijela obavlja za manje predmete koji se bez poteškoća mogu donijeti u ured ili na mjesto gdje se vodi upravni postupak. U slučaju kada se očevid obavlja na stvarima koje se ne mogu lako i bez poteškoća prenositi on se obavlja na mjestu gdje je on nalazi.³⁶ Kao takav primjer uzima se tehnički pregled građevinskog objekta kod kojeg se očevid obavlja na mjestu gdje je objekt sagrađen.

4.7. DAVANJE OBAVIJESTI

Kada govorimo o davanju obavijesti OPZ tumači sljedeće: podaci kojima raspolažu porezni obveznik i druge osobe, a koji su bitni za oporezivanje, porezni obveznik i druge osobe dužni su na zahtjev dostaviti poreznom tijelu (čl. 79. st. 1.). Ukoliko se podaci vode u elektroničkom obliku dostavit će se u elektroničkom obliku. (čl. 79. st. 2.). Također, porezno

³⁴ Turčić, Zlatan, *op. cit.* (bilj. 8), str. 177.

³⁵ *Ibid.*

³⁶ Đerđa, Dario, *op. cit.* (bilj. 5), str. 167.

tijelo može zatražiti i usmeno davanje obavijesti te o tome sastaviti zabilješku. (čl. 79. st. 4.). Bilješka mora sadržavati imena i prezimena nazočnih osoba, mjesto, dan i bitan sadržaj obavijesti, a potpisuju je službena osoba i osoba koja daje obavijest. (čl. 79. st. 5.). U vođenju poreznog postupka porezno tijelo može zatražiti obavijesti od poreznog obveznika o njegovom poslovanju u tuzemstvu i inozemstvu, o njegovim poslovnima te izvorima sredstava za nabavu poslovne i osobne imovine. (čl. 79. st. 3.). Osoba od koje se traži obavijest dužna je dati obavijest u pisanom obliku u roku od osam dana od dana kada je primila zahtjev za davanje obavijesti prema OPZ-u (čl. 79. st. 7.).

Temeljem zaključka da je davanje obavijesti poreznim tijelima prilikom utvrđivanja porezne obveze od iznimne važnosti dolazimo do pitanja postoje li mogućnosti kada se obavijesti mogu uskratiti. Mogućnost uskraćivanja obavijesti o činjenicama bitnim za oporezivanje poreznog obveznika propisana je na sljedeći način za navedene osobe (čl. 84. st. 1.):

1. bračni drug poreznog obveznika, srodnici poreznog obveznika u ravnoj liniji, srodnici u pobočnoj liniji do trećeg stupnja zaključno te srodnici po tazbini do drugog stupnja zaključno, kao i posvojenik i posvojitelj poreznog obveznika
2. duhovnici o onome što im je povjereno ili što su doznali u svojstvu dušobrižnika
3. odvjetnici, javni bilježnici, porezni savjetnici, revizori, liječnici i primalje o onome što im je povjereno ili što su doznali u tom svojstvu
4. osobe koje profesionalno sudjeluju ili su sudjelovale u pripremi ili proizvodnji tiskovina ili radijskih i televizijskih emisija, i to o osobi autora, pošiljatelja priloga i dokumentacije.

Također, OPZ navodi iznimke za odvjetnike, javne bilježnike, porezne savjetnike, revizore, liječnike i primalje kada je slučaj da su navedene osobe razriješene od obveze čuvanja tajne³⁷. Ista odredba odnosi se i na duhovnike kada su razriješeni čuvanja porezne tajne (čl. 84. st. 3.). Uskrata obavijesti također, navodi OPZ, postoji i u slučaju kada bi porezni obveznici i osobe koje su dužne davati obavijesti mogle biti izložene kaznenom progonu (čl. 85. st.1.).

Povezivanjem materije i sudske prakse naveden je primjer uskrate obavijesti, odnosno dostave činjenica od strane poreznog obveznika. Analizom sudske prakse dolazimo do upravnog spora

³⁷ Porezno tijelo dužno je kao poreznu tajnu čuvati sve podatke koje porezni obveznik iznosi u poreznom postupku jednako kao i sve druge podatke vezane uz porezni postupak kojima raspolaže. Kao poreznu tajnu porezno tijelo dužno je čuvati i sve podatke koje razmjenjuje s drugim državama u poreznim stvarima.

koji se vodi radi provedenog poreznog nadzora i utvrđivanja obveze plaćanja razlike poreza i prireza na dohodak tijekom 2009. godine. Obavljanjem poreznog nadzora utvrđeno je kako podnositelj ustavne tužbe nije obračunao porez na dohodak za 2009. godinu. Temeljem toga, njegova porezna obveza je veća nego je on sam utvrdio. Razmatranjem spisa Ustavni sud donosi zaključak da je porezni nadzor obavljen na način kako je propisano te da je podnositelj tužbe obaviješten o nadzoru. Također, bio je pozvan da razjasni i dopuni nedostatne podatke iz Obavijesti o činjenicama bitnim za oporezivanje. Podnositelj nije dopunio podatke. U ustavnoj tužbi ističe kako su Visoki upravni sud i Upravni sud svojim presudama odlučivali arbitrarno i postupalo protuzakonito. Podnositelj tužbe tvrdi kako mu je onemogućeno da iznese, odnosno obavijesti porezni nadzor, o činjenicama koje smanjuju ili ukidaju porez te da u samom postupku nisu saslušani.

Ustavni sud odbio je podnositeljevu žalbu. Podnositelj je prema ocjeni suda imao mogućnost obavještavanja poreznih tijela koja su provodila porezni nadzor o činjenicama koje bi utjecale na njegovu poreznu obvezu. Temeljem dokumentacije o poreznom nadzoru podnositelj nije dokazao ni dopunio činjenice, odnosno uskratio je obavijest poreznim tijelima o činjenicama te je time njegova žalba i odbijena.³⁸

5. ČINJENICE KAO PREDMET POREZNOG NADZORA

Porezni nadzor u smislu OPZ-a dio je porezno-pravnog odnosa u kojem Porezna uprava i Carinska uprava te druga porezna tijela provode postupak radi provjere i utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje poreznih obveznika i drugih osoba (čl. 115. st. 1.). Porezni nadzor provodi se sukladno zakonu kojim se uređuje pojedina vrsta poreza (čl. 115. st. 2.).

Ovlaštene osobe za obavljanje poreznog nadzora prema OPZ-u su porezni revizori, porezni inspektori i drugi državni službenici koji su ovlaštene za provedbu poreznog nadzora (čl. 116. st. 1.). Izuzetak za obavljanje poreznog nadzora mogu biti druge stručno osposobljene osobe ukoliko ih čelnik poreznog tijela ovlasti za obavljanje poreznog nadzora (čl. 116. St. 2.). Opće je poznato da se porezni nadzor obavlja zbog što veće pravednosti u poreznom sustavu.

Temeljna pitanja poreznog nadzora je na što se odnosi i kod koga se sve može obavljati?

Prema OPZ-u porezni nadzor može se obavljati kod svih poreznih obveznika i drugih osoba koje raspolažu činjenicama i dokazima koji su od važnosti za oporezivanje (čl. 117. st.1.).

Povezivanje poreznog nadzora i teme ovog rada očituje se upravo u predmetu poreznog

³⁸ Ustavni sud Republike Hrvatske, Usž-662/18-2, 15. svibanj 2018., IUS INFO, <https://www.iusinfo.hr/sudska-praksa/USRH2019B181AIII>, pristup 26. prosinca 2022.

nadzora. Predmet poreznog nadzora obuhvaća provjeru jedne ili više vrsta poreza te svih činjenica bitnih za oporezivanje. Porezni nadzor također se može provoditi i nad knjigovodstvenom evidencijama i isprava, poslovnim događajima i svim drugim podacima i evidencijama bitnim za oporezivanje (čl. 118. st. 1.). Analizom stručne prakse i povezivanjem sa navedenom odredbom OPZ-a najbolji primjer je plaćanje *bitcoinom*.³⁹ Kako je za porezne obveznike propisana obveza vođenja evidencija, poslovnih knjiga i izdavanja računa tako u ovom slučaju kada porezni obveznik obavlja plaćanja *bitcoinom* mora se voditi pažnjom dobrog gospodarstvenika. Za svoje transakcije porezni obveznik mora voditi uredne poslovne knjige temeljem vjerodostojne dokumentacije. Na ovaj način Poreznoj upravi omogućeno je da jednostavnije i pravodobnije utvrdi je li porezni obveznik za porezne svrhe prijavio činjenično stanje o kojem ovisi njegova ukupna porezna obveza u pojedinom poreznom razdoblju. Konkretno, kada govorimo o plaćanju *bitcoinom* porezni obveznik je dužan voditi evidenciju na svom „virtualnom“ računu i na zahtjev Porezne uprave dati na uvid navedenu evidenciju sa pripadajućim dokazima o izvršenim plaćanjima.⁴⁰ Prema OPZ-u predmetom poreznog nadzora kada su u pitanju fizičke osobe smatraju se i one činjenice koje nisu u vezi s njegovom gospodarskom djelatnošću (čl. 118. st. 2.). Porezni nadzor treba usmjeriti na bitne činjenice koje mogu konačno povećati ili smanjiti poreznu obvezu te njegovo trajanje ograničiti na nužnu mjeru (čl. 121. st. 3.). Što se tiče vremena obavljanja poreznog nadzora zakonom je određeno da se on može obavljati u roku od tri godine. Ovaj zakonski rok računa se od početka tijeka zastare prava na utvrđivanje porezne obveze (čl. 117. st. 2.).

Jedna od važnosti poreznog nadzora te povezivanja sa činjenicama je utvrđivanje novih činjenica tijekom provođenja nadzora. Prema OPZ-u ukoliko ovlaštene osobe tijekom poreznog nadzora utvrde činjenice značajne za oporezivanje drugih osoba o tome su dužne obavijestiti nadležno porezno tijelo (čl. 126. st. 8.). Porezni nadzor kao takav treba usmjeriti na bitne činjenice koje mogu konačno povećati ili smanjiti poreznu obvezu. Sa jednakom pozornošću treba se obavljati porezni nadzor u pogledu svih bitnih činjenica, kako onih koje idu na štetu poreznog obveznika tako i onih koje idu u njegovu korist (čl. 121. st. 2.).

³⁹ *Bitcoin* je virtualna valuta, virtualni novac.

⁴⁰ Ministarstvo financija – porezna uprava, broj klase: 410-01/17-01/472, urudžbeni broj: 513-07-21-01/17-3, izvor: IUS INFO, <https://www.iusinfo.hr/misljenja-i-tumacenja/MMIN201D20170403N88664617>, pristup: 26. prosinca 2022.

6. PREKRŠAJI

Porezni obveznici temeljem odredbi OPZ-a dužni su ispunjavati svoje obveze. Posebnim poglavljem u OPZ-u propisano je postupanje prema poreznim obveznicima koji ne ispunjavaju obveze prilikom utvrđivanja porezne obveze, u poreznom postupku. Porezni prekršaj kao takav je povreda poreznog propisa kojeg vodi vijeće za prekršajne postupke nadležnog područnog ureda Porezne uprave, odnosno Carinske uprave (čl. 191. st. 1.).

Osnovna podjela poreznih prekršaja je:

1. najteži porezni prekršaji
2. teži porezni prekršaji
3. lakši porezni prekršaji

Do povezivanja činjenica i prekršaja dolazi u težim poreznim prekršajima i u zadnjoj kategoriji, odnosno lakšim poreznim prekršajima. Kazne koje su propisane za određene prekršaje primjenjuju se na one porezne obveznike koji ne poštuju pravila koja se odnose na utvrđivanje činjenica i konačnog činjeničnog stanja.

6.1. TEŽI POREZNI PREKRŠAJI

OPZ težim poreznim prekršajima smatra prekršaje kod kojih novčana kazna iznosi od 5000,00 do 300.000,00 kuna za pravnu osobu (čl. 193. st. 1.). Fizičke osobe mogu se kazniti novčanom kaznom u iznosu od 500,00 do 30.000,00 kuna (čl. 193. st. 3.). Teži porezni prekršaji koji se povezuju sa glavnom temom ovog rada odnosno utvrđivanjem činjenica u poreznom postupku, jesu (čl. 193. st. 1.):

1. ako pravna ili fizička osoba ne prijavi činjenice bitne za utvrđivanje porezne obveze u zakonskom roku
2. ako ne izvrši ispravak prijave u roku od 15 dana od dana izvršnosti odluke kada je temeljem činjenica utvrđenih rješenjem poreznog nadzora ili drugog tijela nužno izvršiti ispravak prijave ili ako ne izvrši ispravak prijave u roku od 15 dana od dana pravomoćnosti sudske odluke
3. ako ne sudjeluje u utvrđivanju činjeničnog stanja bitnog za njegovo oporezivanje na način da ne obavijesti i ne predoči poslovnu dokumentaciju na zahtjev poreznog tijela, ne imenuje osobu koja će to raditi u njegovo ime (čl. 193. st. 1.)

6.2. LAKŠI POREZNI PREKRŠAJI

Zadnja kategorija poreznih prekršaja kažnjava se novčanom kaznom u iznosu od 2000,00 do 200.000,00 kuna za pravnu osobu u sljedeća tri slučaja prema OPZ-u (čl 194. st. 1.):

1. ako ne prijave činjenicu stjecanja većinskog udjela ili činjenicu da je u sustavu povezanih društava, u propisanom roku
2. ako ne prijavi činjenicu promjene većinskog vlasnika u propisanom roku
3. ako ne podnese pravovremeno statička izvješća Poreznoj upravi za potrebe utvrđivanja činjenica bitnih za oporezivanje

Izuzetak nisu fizičke osobe koje za navedene prekršaje mogu prema OPZ-u biti kažnjene novčanom kaznom u iznosu od 2000,00 do 200.000,00 kn (čl. 194. st 2.).

Ovim dijelom primarni cilj istaknuti je način sankcioniranja poreznih obveznika koji svjesno ne prijavljuju ili prikrivaju činjenice koje najčešće dovode do povećanja porezne obveze. Dakle, ukoliko porezni obveznik u zakonskom roku za prijavu činjenica bitnih za oporezivanje istinito i potpuno ne prijavi sve činjenice kažnjava se novčanom kaznom.

8. ZAKLJUČAK

Utvrđivanje činjenica i činjeničnog stanja od velike je važnosti u svim upravnim postupcima, pa tako i u poreznim. Prije svega, važno je poštovati načelo materijalne istine što se postiže upravo potpunim, istinitim i nepristranim činjenicama koje su bitne za rješavanje u upravnim stvarima ili kod utvrđivanja porezne obveze. Bez iznimke, kod svih poreza činjenice su jednako bitne za pravilno utvrđivanje porezne obveze. Porezni obveznici koji su dužni podnositi sve bitne činjenice na taj način predstavljaju sebe u dobroj vjeri. Činjenice ne samo da služe za utvrđivanje obveze i rješavanje u upravnim stvarima već greške u činjeničnom stanju mogu biti i predmet žalbe od strane poreznog obveznika ili kod provođenja upravnog nadzora. Neutvrđivanje činjenica i činjeničnog stanja može dovesti do nepovoljnih uvjeta za poreznog obveznika. Na temelju toga jedan takav nepovoljan uvjet za poreznog obveznika mogao bi biti porezni prekršaj koji se kažnjava novčanom kaznom ili pak povećanjem njegove porezne obveze. Također, velika stvar kod nepravilnosti potpunog utvrđivanja činjeničnog stanja može dovesti do izuzimanja od plaćanja porezne obveze iako to zapravo nije slučaj. Na taj način poreznog obveznika dovodi se do velikog poreznog duga, što je za njega ogromna šteta i preispituje se stručnost poreznih tijela ovlaštenih za utvrđivanje

činjenica. Samim time, prema sudskoj praksi Republike Hrvatske vidimo da činjenice mogu dovoditi do podnošenja žalbe na rješenje prvostupanjskog tijela, kao i do pokretanja upravnih sporova. Da bi doneseno rješenje bilo pravedno potrebno je i pravilno i potpuno utvrditi sve relevantne činjenice.

9. LITERATURA

1. Arbutina, Hrvoje, Osnove poreznog prava, Društveno veleučilište u Zagrebu, 2010.
2. Dupelj, Željko, Turičić, Zlatan, Komentar o općem upravnom postupku, Organizator, Zagreb, 2000.
3. Đerđa, Dario, Opći upravni postupak u Republici Hrvatskoj, Zagreb, 2010.
4. Šinković, Zoran, Načelo gospodarskog pristupa činjenicama bitnim za oporezivanje, u; Zbornik Pravnog fakulteta u Splitu, god. 55,1/2018., str, 201.-219.
5. Turčić, Zlatan, Komentar zakona o upravnom postupku, Organizator, Zagreb, 2012.
6. Visković, Nikola, Teorija države i prava , Zagreb, CDO Birotehnika, 1997.

PRAVNI IZVORI:

1. Opći porezni zakon, Narodne novine, br. 115/2016, 106/2018, 121/2019, 42/2020, 114/2022
2. Pravilnik o zakonu o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, br. 79/2013
3. Ustav Republike Hrvatske, Narodne novine, br. 59/1990, 135/1997, 113/2000, 76/2001, 76/2010, 5/2014
4. Zakon o općem upravnom postupku, Narodne novine, br. 47/2009, 110/2021
5. Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine, br. 115/2016, 106/2018, 121/2019, 32/30, 138/2020
6. Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine, br. 73/2013, 99/2013, 148/2013, 153/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19, 138/2020, 39/2022
7. Zakon o upravnim sporovima, Narodne novine, br. 20/2010, 143/2012, 152/2014, 94/2016, 29/2017, 110/2021

MREŽNI IZVORI:

1. Hrvatska enciklopedija, mrežno izdanje, Leksikografski zavod Miroslav Krleža, <https://www.enciklopedija.hr/Natuknica.aspx?ID=13406>(pristup: 4. studeni 2022.)

2. Ministarstvo financija, Porezna uprava, <https://www.porezna-uprava.hr/Stranice/Naslovnica.aspx> (pristup: 4. studeni 2022.)

SUDSKA I UPRAVNA PRAKSA

1. Upravni sud u Rijeci, Usl-450/2018, 13. veljače 2018., IUS INFO, <https://www.iusinfo.hr/sudska-praksa/UpSRHN2018RiUsIB450A10> (pristup: 26. prosinac 2022.)
2. Visoki upravni sud Republike Hrvatske, Usl-497/18-6, 14. studeni 2018., IUS INFO, <https://www.iusinfo.hr/sudska-praksa/UpSRH2019UzB884A2> (pristup: 26. prosinac 2022.)
3. Ustavni sud Republike Hrvatske, Usž-662/18-2, 15. svibanj 2018., IUS INFO, <https://www.iusinfo.hr/sudska-praksa/USRH2019B181AIII> (pristup: 26. prosinac 2022.)
4. Ministarstvo financija – porezna uprava, broj klase: 410-01/17-01/472, urudžbeni broj: 513-07-21-01/17-3, izvor: IUS INFO, <https://www.iusinfo.hr/misljenja-i-tumacenja/MMIN201D20170403N88664617> (pristup: 26. prosinac 2022.)