

Hrvoje Jelić, odvjetnik
PricewaterhouseCoopers, Zagreb
Kornelija Miše Bobinac, odvjetnica
PricewaterhouseCoopers, Zagreb

RJEŠAVANJE SPOROVA IZ PODRUČJA POREZNOG PRAVA NA UPRAVNIM SUDOVIMA I NJIHOV DOPRINOS PRAVNOJ SIGURNOSTI

UDK: 342.9 : 336.2

Stručni rad

Primljeno: 1. 11. 2014.

U radu se ukazuje na napredak u rješavanju sporova iz područja poreznog prava od početka primjene Zakona o upravnim sporovima iz 2012. godine. Isto tako se ukazuje na poteškoće u primjeni financijskog prava, kako u postupanju javnopravnih tijela, tako i upravnih sudova u Republici Hrvatskoj. Konačno, u zaključku su dati nekiprijedlozi de lege ferenda.

Ključne riječi: *Zakon o upravnim sporovima, javnopravna tijela, financijsko pravo, porezno pravo*

Od početka primjene novog Zakona o upravnim sporovima 1. siječnja 2012. godine i početka rada prvostupajskih upravnih sudova, primijetili smo značajan napredak u rješavanju sporova iz područja poreznog prava te, posljedično, i povećanje pravne sigurnosti poreznih obveznika u određenoj mjeri. Ipak, smatramo da situacija još uvijek nije zadovoljavajuća, što je vjerojatno i posljedica okolnosti da su suci prvostupajskih upravnih sudova imenovani tek u prosincu 2011. godine te je, u skladu s time, upitno je li bilo dovoljno vremena za organizaciju i edukaciju sudaca.

1. UTJECAJ PROMJENA UVEDENIH NOVIM ZAKONOM O UPRAVNIM SPOROVIMA NA PRAVNU SIGURNOST POREZNIH OBVEZNIKA

U nastavku navodimo najznačajnije pozitivne promjene, koje su posljedica rada prvostupajskih upravnih sudova. Posebno značajna pozitivna primjena jest činjenica da upravni sudovi u upravnim sporovima izvedu dokaze koje je porezni obveznik predlagao i poreznom tijelu tijekom postupka nadzora, ali ih ono nije izvelo – ovdje posebno mislimo na ispitivanje svjedoka i provođenje vještačenja.

Naime, naše je iskustvo u poreznim nadzorima da porezna tijela izuzetno rijetko, moglo bi se reći i nikada, pri utvrđivanju činjeničnog stanja ne provode dokaze ispitivanjem svjedoka, već se činjenice gotovo isključivo utvrđuju na temelju računovodstvene dokumentacije i informacija dobivenih iz odjela računovodstva

poreznih obveznika koji su predmet poreznog nadzora, iako te osobe (u pravilu) nemaju sve informacije i dokumentaciju o određenim poslovnim događajima. Na primjer, ako porezno tijelo smatra da su upitni troškovi oglašavanja, može se očekivati da će izvršiti uvid u dokumentaciju odjela marketinga te od zaposlenika tog odjela tražiti dodatne informacije kako bi utvrdilo jesu li ove usluge stvarno i primljene. No, u praksi to skoro nikada nije slučaj. Isto se odnosi i na vještačenja, koje porezna tijela ne žele provoditi. Pri tome ne mislimo na računovodstvena vještačenja, već na vještačenja iz područja o kojima porezna tijela nemaju potrebna saznanja.

Štoviše, u praksi smo vidjeli slučajeve gdje prvostupanjska porezna tijela ne provode vještačenja čak ni u slučajevima kad su im to naložili drugostupanjsko tijelo ili upravni sud. Na primjer, u praksi smo imali slučaj gdje je porezno tijelo odbilo provesti vještačenje iz područja rada nuklearnih elektrana, a nakon što im je to vještačenje naložilo drugostupanjsko tijelo Ministarstva financija, porezno tijelo je imenovalo vještaka, ali iz područja računovodstva. Zbog ovakvog postupanja poreznih tijela, u pojedinim slučajevima se tek u upravnom sporu izvedu svi dokazi potrebni za utvrđivanje ispravnog i potpunog činjeničnog stanja, što svakako predstavlja pozitivan pomak te se nadamo da će ovo utjecati i na rad prvostupanjskih poreznih tijela te da će u budućnosti sve potrebne dokaze provesti već na početku upravnog postupka.

Nadalje, vidljiv je i pozitivan utjecaj prakse upravnih sudova na drugostupanjsko tijelo Ministarstva financija kada odlučuje o žalbama na prvostupanjska rješenja, i to na način da se sada već u žalbenim postupcima uvažavaju određeni argumenti koje drugostupanjsko tijelo ranije nije prihvaćalo. Najznačajniji primjer ove promjene jest činjenica da drugostupanjsko tijelo Ministarstva financija pri odlučivanju o žalbama na porezna rješenja sada uvažava argument da je pri utvrđivanju iznosa zatezних kamata na dodatno utvrđenu obvezu poreza na dodanu vrijednost (dalje: PDV) potrebno utvrditi je li porezni obveznik bio u preplati tog poreza. Ta promjena stava drugostupanjskog tijela rezultat je presuda upravnih sudova i prakse koju su upravni sudovi uveli. Naime, često se događalo da se poreznim obveznicima u nadzoru utvrđuje dodatna obveza PDV-a ili da se u poreznim rješenjima osporava pravo na povrat pretporeza koje porezno tijelo nije nikada niti vratilo poreznim obveznicima. U tim slučajevima je porezno tijelo u prvostupanjskim poreznim rješenjima nalagalo poreznom obvezniku da izvrši plaćanja ovog poreza i pripadajućih zatezних kamata, ne uzimajući u obzir činjenicu da je porezni obveznik bio u pretplati poreza. Drugim riječima, porezno tijelo je poreznom obvezniku obračunavalo zatezne kamate za novac kojim je državni proračun cijelo vrijeme raspolagao. Ova je praksa poreznih tijela promijenjena upravo zahvaljujući presudama upravnih sudova.

Činjenica da se stvara sudska praksa kojom se rješavaju određena pravna pitanja koja su godinama bila sporna u postupanju poreznih tijela svakako je pozitivna i doprinosi pravnoj sigurnosti, no problem je što se zbog učestale izmjene poreznih propisa često događa da sudska praksa nastaje nakon što je određeni propis već prestao biti u primjeni.

Na primjer, Zakon i Pravilnik o PDV-u koji su na snazi od 1. srpnja 2013. godine, dakle malo više od godine dana, već su više puta mijenjani. Zakon o PDV-u (Narodne novine, brojevi 73/13, 99/13 – Rješenje USRH, 148/13, NN 153/13) od stupanja na snagu promijenjen je u dijelu za koji je već pri raspravljanju o predloženom tekstu Zakona bilo jasno da nije u skladu s Ustavom Republike Hrvatske. Pravilnik o PDV-u (Narodne novine, brojevi 73/13, 99/2013 – Rješenje USRH, 148/2013, 153/2013 – Rješenje USRH i 35/14) od stupanja na snagu mijenjan je tri puta.

Zakon o porezu na dohodak (Narodne novine brojevi 177/04, 73/08, 80/10, 109/11 – OUSRH, 114/11, 22/12, 144/12, 43/13 – Rješenje USRH, 120/13 – Odluka i Rješenje USRH, 125/13, 148/13, 12/14 – RUSRH i 83/14 – OUSRH) na snazi je od 1. siječnja 2005. godine, no od tada je značajno izmijenjen više puta, s tim da je Ustavni sud u dva navrata ukidao odredbe Zakona kojima je izmijenjen Zakon o porezu na dohodak. I Pravilnik o porezu na dohodak (Narodne novine, brojevi 95/05, 96/06, 68/07, 146/08, 2/09, 9/09, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 79/13 i 160/13) od kolovoza 2005. godine također je mijenjan više puta.

Ništa bolja situacija nije niti sa Zakonom o porezu na dobit (Narodne novine, brojevi 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12 i 148/13) i Pravilnikom o porezu na dobit (Narodne novine, brojevi 95/05, 133/07, 156/08, 146/09, 123/10, 137/11, 61/12, 146/12, 160/13 i 12/14) – i oni su od 2005. godine također više puta mijenjani.

Ovdje smo spomenuli samo tri najznačajnija porezna oblika, no isti je slučaj i s ostalim poreznim propisima. Jasno je da ovako česte izmjene poreznih propisa predstavljaju problem svima koji po ovim zakonima moraju postupati, a posebno poreznim obveznicima. Kako je i inače riječ o složenim poreznim oblicima, česta izmjena poreznih propisa (koji su u pojedinim dijelovima i nejasno regulirani) dodatno pojačava osjećaj pravne nesigurnosti poreznih obveznika, a i otežava ispravnu primjenu ovih propisa kako poreznim obveznicima, tako i poreznim tijelima i upravnim sudovima.

Stoga, na temelju našeg dosadašnjeg iskustva u upravnim sporovima iz područja poreznog prava, te uzevši u obzir kompleksnost ovog pravnog područja, smatramo da postoji potreba specijalizacije sudaca upravnih sudova za pojedina pravna područja. Također, brojnost upravnih sporova koji se odnose na financijsko pravo opravdava i osnivanje posebnih financijskih sudova u kasnijoj fazi. Upravo bi ovakva specijalizacija sudaca i uvođenje posebnih programa edukacije za suce na upravnim sudovima mogla kasnije koristiti kao osnova za osnivanje financijskih sudova.

Takav svoj stav temeljimo i na svojem dosadašnjem iskustvu da porezni obveznik ima znatno veću mogućnost za uspjeh u upravnom sporu ako je porezno tijelo povrijedilo pravila upravnog postupka, nego ako se radi o nepravilno i/ili nepotpuno utvrđenom činjeničnom stanju, odnosno pogrešnoj primjeni materijalnog prava. Čini nam se da u nekim slučajevima postoji određeno nerazumijevanje odredbi financijskog materijalnog prava, što onda utječe i

na mogućnost ispravnog utvrđivanja činjeničnog stanja i ispravne primjene materijalnog prava. Naime, porezni propisi imaju svoje specifičnosti (na primjer pojam ekonomskog vlasništva kod poreza na dodanu vrijednost, pojam *goodwill*, razlikovanje između pojmova „trošak“ i „rashod“ kod poreza na dobit, da spomenemo samo neke od jednostavnijih pojmova). Nadalje, kod određenih poreznih oblika, kao na primjer kod poreza na dobit, potrebna su znanja barem osnovnih načela računovodstva, s tim da ovdje treba istaknuti da u upravnim sporovima u kojima je predmet porez na dobit Međunarodni standardi financijskog izvješćivanja i Hrvatski standardi financijskog izvještavanja čine dio materijalnog prava. Poteškoću predstavlja i činjenica da osobama pravne struke općenito nije lako svladati računovodstvena pravila.

Nadalje, treba uzeti u obzir i to da se u Hrvatskoj primjenjuju i propisi Europske unije te da je za ispravno tumačenje i primjenu propisa potrebno dobro poznavanje direktiva i uredbi kojima su pojedini porezni oblici uređeni te pratiti i presude Suda Europske unije. Ovo je od iznimne važnosti za sporove iz područja PDV-a, koji je na području Europske unije harmoniziran i uređen direktivama i uredbama Europske unije. Presude Suda Europske unije iz područja oporezivanja su brojne – godišnje se u prosjeku između 40 i 60 presuda odnosi na oporezivanje. U 2013. godini ih je bilo čak 74.¹ Kada se gledaju pojedinačno predmeti o kojima odlučuje Sud Europske unije, presude koje se odnose na oporezivanje su najbrojnije. Kada se uzme u obzir činjenica da je PDV vrlo često predmet upravnih sporova, može se zaključiti da je poznavanje propisa Europske unije i prakse Suda Europske unije od iznimne važnosti.

2. ANALIZA DVAJU PRAVOMOĆNO DOVRŠENIH UPRAVNIH SPOROVA

Ovo ćemo ilustrirati s dva slučaja iz svoje prakse, o kojima je odlučivao prvostupanjski upravni sud i koji su pravomoćno riješeni.

Oba ova slučaja odnose se na PDV, a izabrali smo ih upravo zbog brojnosti upravnih sporova iz područja poreznog prava koji se odnose upravo na ovaj porez. Kao što smo već naveli, radi se o vrlo složenom poreznom obliku, što je dijelom posljedica činjenice da je riječ o porezu uređenom i propisima Europske unije, no ujedno za ovaj porezni oblik nije potrebno poznavanje računovodstvenih propisa (kao što je to potrebno za porez na dobit).

2. 1. Prvi slučaj

U ovom predmetu radilo se o poreznom obvezniku trgovačkom društvu koje obavlja djelatnost trgovanja dionicama, udjelima i vrijednosnim papirima. To nisu transakcije oporezive PDV-om te stoga ovo društvo niti nije imalo pravo na odbitak ulaznog poreza (pretporeza). Usprkos tome, porezni obveznik je

¹ Sud Europske unije, Godišnje izvješće 2013., Luxembourg, 2014.

u mjesečnim PDV-prijavama pogrešno iskazivao pravo na odbitak pretporeza. Tijekom poreznog nadzora, porezno tijelo je tom poreznom obvezniku osporilo pravo na odbitak pretporeza, uz obrazloženje da isporuke koje su zaračunate računima na temelju kojih je porezni obveznik iskazao pravo na povrat pretporeza nisu izvršene, a ne zato što on obavlja neoporezive isporuke (što bi bilo ispravno).

Naime, porezni obveznici imaju pravo na odbitak pretporeza samo ako obavljaju oporezive isporuke. Ako porezni obveznici ne obavljaju oporezive isporuke, kao što je bio slučaj kod ovog poreznog obveznika, nemaju pravo na odbitak ulaznog poreza. U slučajevima kada porezni obveznici samo u jednom dijelu obavljaju oporezive isporuke, tada imaju pravo na odbitak pretporeza samo u dijelu poslovanja koji se odnosi na oporezive isporuke.

U predmetnom slučaju, iako je u zapisniku o poreznom nadzoru porezno tijelo detaljno navelo koja je djelatnost poreznog obveznika i koja je visina prihoda koje je porezni obveznik ostvario na temelju svoje neoporezive djelatnosti (dakle, porezno tijelo je činjenično stanje u ovom dijelu točno i potpuno utvrdilo), nije iz ovog razloga poreznom obvezniku osporilo pravo na odbitak pretporeza iskazanog u primljenim računima, već je tvrdilo da određene usluge koje je porezni obveznik primio i po računima za koje je odbio pretporez nisu stvarno i isporučene. S obzirom na to da je problem bio jesu li primljene usluge adekvatno dokumentirane, porezni obveznik je tijekom nadzora dostavio brojnu dokumentaciju kojom je dokazivao da su osporene isporuke doista bile primljene.

Rješavajući o žalbi poreznog obveznika, drugostupanjsko tijelo Ministarstva financija ju je prihvatilo i vratilo predmet prvostupanjskom poreznom tijelu na ponovni postupak, a svojim je rješenjem prvostupanjskom tijelu dalo uputu da ponovno izvrši uvid u dokumentaciju koju je porezni obveznik dostavio tijekom poreznog nadzora i da utvrdi jesu li isporuke o kojima je riječ zaista i primljene.

U novom prvostupanjskom rješenju porezno tijelo je utvrdilo da isporuke usluga koje je ranije osporavalo ipak jesu primljene, ali da porezni obveznik nema pravo na povrat pretporeza *stoga što ne obavlja isporuke koje su oporezive PDV-om*. Kako je porezni obveznik u manjem dijelu svog poslovanja obavljao i isporuke koje su oporezive PDV-om, porezno tijelo je utvrdilo omjer isporuka poreznog obveznika koji je oporeziv i onaj koji je neoporeziv PDV-om te novim prvostupanjskim rješenjem poreznom obvezniku osporilo veći iznos pretporeza nego što je to bio slučaj u prvom prvostupanjskom rješenju, koje je bilo poništeno drugostupanjskim rješenjem Ministarstva financija.

Porezni obveznik je podnio žalbu na novo prvostupanjsko rješenje, u kojoj je istaknuo da je povrijeđeno pravilo o zabrani *reformatio in peius*. Drugostupanjsko tijelo Ministarstva financija je odbilo žalbu i u obrazloženju rješenja samo navelo da nije povrijeđena odredba o zabrani *reformatio in peius*, ali nije to dalje obrazlagalo. Porezni obveznik je pokrenuo upravni spor i u tužbi istaknuo da u upravnom postupku nije postupljeno u skladu s pravilom o zabrani *reformatio in peius*. Upravni sud je prihvatio argumentaciju koju je porezni obveznik naveo u tužbi te poništio prvostupanjsko i drugostupanjsko rješenje.

Dakle, u ovom je slučaju upravni sud utvrdio da je porezno tijelo postupilo protivno zabrani *reformatio in peius* pa je porezni obveznik ostvario pravo na povrat PDV-a – koje zapravo nije imao – zbog pogreške koju je porezno tijelo učinilo u upravnom postupku.

2. 2. Drugi slučaj

U drugom slučaju radi se o poreznom obvezniku trgovačkom društvu koje je kao investitor gradilo trgovački centar. Kako je izvođač radova što ga je porezni obveznik angažirao značajno kasnio s radovima, zbog čega se moralo za više mjeseci odgoditi otvaranje trgovačkog centra, porezni obveznik je od izvođača radova zahtijevao da mu isplati naknadu štete (penale) koji su bili definirani u Ugovoru o građenju. S tom svrhom mu je izdao račun s iznosom penala koji je potraživao. Na računu za naknadu štete (ispravno) nije bio obračunat PDV jer se nije radlo o oporezivoj isporuci, a na računu je bilo naznačeno zašto PDV nije obračunat, što je zakonski obvezan sadržaj računa.

Kako je porezni obveznik izdao račun za iznos naknade štete (a ne neki drugi dokument, različit od računa), uključio ga je u mjesečnu prijavu PDV-a. S obzirom na to da se radilo o velikom iznosu, porezno tijelo je odmah došlo u nadzor PDV-a, ali samo tog mjeseca, kako bi utvrdilo zašto porezni obveznik na ovaj iznos nije obračunao i platio PDV. Porezno tijelo nije prihvatilo navod poreznog obveznika da se radi o iznosu naknade štete koju je porezni obveznik potraživao od izvođača radova te je u prvostupanjskom rješenju zaključilo da je porezni obveznik navodno obavio neku isporuku i da je zato bio obvezan obračunati i uplatiti PDV na ovaj iznos iako nije utvrdilo o kojoj se isporuci navodno radilo te je li ona uopće oporeziva PDV-om i – ako jest – po kojoj stopi. Naime, kod poreza na dodanu vrijednost predmet oporezivanja je *isporuka* te ako porezno tijelo tvrdi da je određena naknada oporeziva, ono je dužno utvrditi: (1) što je predmet isporuke te (2) je li ta isporuka oporeziva ili je oslobođena oporezivanja, a (3) ako je oporeziva – koju stopu poreza na dodanu vrijednost treba primijeniti.

U prvostupanjskom poreznom rješenju porezno tijelo nije utvrdilo niti jednu od ovih činjenica, već je konstatiralo da ne može sa sigurnošću utvrditi radi li se o naknadi štete te je, usprkos tome, poreznom obvezniku nametnulo višemilijunsku obvezu PDV-a i pripadajućih zateznih kamata.

Drugostupanjsko tijelo Ministarstva financija žalbu poreznog obveznika odbilo je rješenjem u kojem je, u osnovi, ponovilo obrazloženje koje je dalo prvostupanjsko tijelo.

Porezni obveznik je pokrenuo upravni spor i u tužbi isticao da činjenično stanje nije pravilno i potpuno utvrđeno te da materijalnopравни propis nije ispravno primijenjen. Upravnom sudu je predloženo izvođenje dodatnih dokaza, između ostalog i svjedočenje odgovorne osobe izvođača koja je sudjelovala na pregovorima što su se vodili vezano uz visinu naknade štete, a sve kako bi se utvrdila pravna priroda ove transakcije (što, naravno, utječe na njezin porezni

tretman). Štoviše, porezni obveznik je priložio i izjavu izvođača da je doista bila riječ o zaračunavanju naknade štete i da nije bilo nikakve isporuke poreznog obveznika izvođaču.

Upravni sud je odbio izvesti sve dokaze koje je porezni obveznik predložio te je odbio tužbu iako je bilo evidentno da činjenično stanje nije potpuno i ispravno utvrđeno. Na primjer, u obrazloženju presude navodi se da izvođač nije određenim isporukama otklonio štetu iz predmetnog računa, iako je račun izdao investitor i on je bio jedini koji je mogao izvršiti navodnu isporuku; uostalom, njemu je porezno tijelo utvrdilo dodatnu obvezu PDV-a. Iz obrazloženja presude bilo je jasno da sud tijekom upravnog spora nije niti pokušao utvrditi točno i potpuno činjenično stanje i ispravno primijeniti materijalopravni propis pa je ova odluka suda rezultat određenog nerazumijevanja specifičnosti oporezivanja PDV-om. Kako Zakon o upravnim sporovima ne predviđa mogućnost žalbe na prvostupanjsku presudu u ovakvom slučaju, presuda je postala pravomoćna.

Za ilustraciju kako ovakve presude utječu na poslovanje poreznih obveznika i njihovih poslovnih partnera treba istaknuti da je, s obzirom na to da se radilo o višemilijunskom iznosu dodatnog PDV-a i zateznih kamata, plaćanje ovog iznosa dovelo u pitanje cjelokupno poslovanje i poreznog obveznika i trgovačkog centra, a i zakupnika u trgovačkom centru te je time bilo izravno ugroženo više od 80 radnih mjesta.

3. PRIJEDLOZI ZA UČINKOVITIJE ODLUČIVANJE U UPRAVNIM SPOROVIMA

O važnosti poreznoupravnih postupaka i upravnih sporova te njihovog utjecaja na gospodarstvo govori i sljedeće. PricewaterhouseCoopers prvi je put ove godine proveo istraživanje mišljenja članova uprava vodećih trgovačkih društava koja posluju u Hrvatskoj, gdje im je postavio niz pitanja o uvjetima poslovanja u našoj zemlji. Jedno od pitanja bilo je i gdje vide opasnost za svoje kompanije u budućnosti. Sto posto članova uprave, dakle svi ispitanici koji su sudjelovali u ovom istraživanju, odgovorilo je da ih brine koji će biti odgovor Vlade RH na fiskalni deficit te porezni teret i da upravo to vide kao najveću prijetnju svojim kompanijama. Ovo je bilo jedino pitanje na koje su baš svi ispitanici dali isti odgovor.

Upravo je iz tog razloga izuzetno važno da porezna tijela i upravni sudovi budu svjesni koliki je njihov utjecaj na gospodarski razvoj Hrvatske te da posljedica njihovih pogrešnih odluka često znači prestanak poslovanja poreznih obveznika i gubitak radnih mjesta, a sve to za posljedicu ima i smanjenje prihoda državnog proračuna. Osim toga, izostanak ulaganja u Hrvatsku jest posljedica velike pravne nesigurnosti, čiji je uzrok prvenstveno ponašanje upravnih tijela.

Zaključno dajemo nekoliko prijedloga za koje smatramo da bi imali utjecaja na učinkovitije odlučivanje u upravnim sporovima te na povećanje pravne sigurnosti

u poreznim predmetima, kako pred upravnim sudovima, tako i u postupku pred Ministarstvom financija.

Kao što je to već uvodno navedeno, smatramo da je u prvom koraku potrebna specijalizacija sudaca za pojedina pravna područja, a nakon toga, u drugom koraku, osnivanje financijskih sudova.

Također, smatramo da je potrebna stalna edukacija poreznih inspektora kako bi se već u postupku poreznog nadzora izbjeglo neosnovano utvrđivanje dodatnih poreznih obveza poreznim obveznicima, što bi dovelo do znatnog rasterećenja drugostupanjskog tijela Ministarstva financija i upravnih sudova. Naime, potrebno je uzeti u obzir da su službenici poreznih tijela koji provode porezne nadzore vrlo često ekonomske struke i da je tim osobama nužno osigurati edukaciju koja se odnosi na pravila upravnog postupka, područja građanskog prava, trgovačkog prava i prava društava kako bi s odgovarajućim razumijevanjem mogle analizirati poslovanje poreznih obveznika i utvrđivati porezne posljedice pojedinih transakcija. Naše je iskustvo da se u znatnom broju poreznih nadzora utvrđuju dodatne porezne obveze iako za to nema pravne osnove te se time nepotrebno opterećuje žalbeno tijelo Ministarstva financija. S obzirom na veliki broj žalbi koje ovo tijelo mora rješavati, znatan broj tih predmeta dođe i do upravnih sudova, iako za to u stvarnosti nije bilo potrebe. Zbog malog broja sudaca upravnih sudova već sad dolazi do zaostataka u rješavanju predmeta te se na nekim sudovima prvo ročite u poreznim sporovima održava i više od godine dana nakon što je upravni spor pokrenut, a takva situacija dodatno utječe na pravnu nesigurnost poreznih obveznika.

Budući da se zbog česte izmjene poreznih propisa sudska praksa često odnosi na propise koji nisu na snazi u trenutku kad ih upravni sud primjenjuje, predložili bismo organiziranje okruglih stolova i mogućnost redovne konzultacije sudaca upravnih sudova, stručnjaka Ministarstva financija te stručnjaka koji se bave područjima prava o kojima je riječ, na kojima bi se raspravljalo o poreznim problemima koji se javljaju u praksi i prije nego što postanu predmet upravnih sporova.

Nadalje, predložili bismo da se upravnim sudovima omogućiti zapošljavanje stručnjaka za područje računovodstva, koji bi mogli pomagati sucima u predmetima u kojima se pojavljuju jednostavnija računovodstvena pitanja. Smatramo da bi to značajno utjecalo na smanjenje troškova koje porezni obveznici kao tužitelji imaju u ovim postupcima, a posebno s obzirom na to da u skladu s izmjenom Zakona o upravnim sporovima svaka strana snosi svoje troškove neovisno o uspjehu u upravnom sporu. Također, ovime bi se postupak pred upravnim sudovima ubrzao jer je naše iskustvo da se u nekim slučajevima nalaz i mišljenje vještaka čekaju i više od godine dana.

Ovi naši prijedlozi usmjereni su na to da se poveća pravna sigurnost poreznih obveznika te na najmanju moguću mjeru smanji broj nezakonitih odluka (bilo da su one na štetu ili u korist poreznih obveznika) jer visoka razina pravne nesigurnosti dovodi do velikih i teško popravljivih šteta za hrvatsko gospodarstvo.

CASES OF ADMINISTRATIVE COURT TAXATION LAW DISPUTE RESOLUTION AND THEIR CONTRIBUTION TO LEGAL SECURITY

This paper points out the advances made in dispute resolution in the area of taxation Law from the enactment of the Administrative Law Act of 2012. Similarly, the difficulties in the application of Finance Law are pointed out both in the actions of both public bodies and in administrative courts in the Republic of Croatia. Finally, some suggestions *de lege ferenda* are provided in the conclusion.

Key words: *Administrative Dispute Act, public bodies, Finance Law, Taxation Law*