

Dejan Popović, Poresko pravo, Univerzitet u Beogradu – Pravni fakultet, Beograd, 2018.

Godine 2018. u Beogradu je objavljeno šesnaesto izdanje knjige „Poresko pravo“, autora dr. sc. Dejana Popovića, redovitoga profesora na Katedri za pravno-ekonomske nauke Pravnog fakulteta Sveučilišta u Beogradu, u čijoj je nakladi knjiga i objavljena. Iako je ponajprije riječ o udžbeniku namijenjenom studentima upisanim na istoimeni kolegij (*Poresko pravo*), djelo prof. dr. sc. Popovića ima izraženu pravno-znanstvenu vrijednost, na što ukazuje opseg bibliografije i korištenih pravnih izvora.

Prije detaljnijega komentara teksta, širu čitateljsku javnost vrijedi upozoriti na nekoliko biografskih podataka o autoru, čiji je opus neprijeporno poznat svim znanstvenicima financijskog prava s područja bivše jugoslavenske države, ali i šire. Tako izdvojimo činjenicu da je prof. dr. sc. Popović u dva mandata bio dekan Pravnog fakulteta u Beogradu, a od 2004. do 2006. obnašao je funkciju sveučilišnoga rektora. Na znanstvenom planu, osim bogatoga stvaralaštva objavom monografija, članaka i drugih publikacija, ističe se usavršavanjem na prestižnim inozemnim institucijama (*International Bureau of Fiscal Documentation*, Sveučilište u Virginiji i dr.), te nizom pozvanih predavanja, između ostaloga i na Sveučilištu u Oxfordu. Prof. dr. sc. Popović član je i Europskog udruženja profesora poreznog prava (EATLP).

Udžbenik je strukturiran u dva glavna dijela: u prvom su dijelu (*Opšti deo*) obrađene teme koje zajednički tvore teorijsku bazu čitave porezno-pravne materije, dok je u drugom dijelu

(*Posebni deo*) izloženo pozitivno-pravno uređenje pojedinih poreznih oblika prisutnih u poreznom sustavu Republike Srbije. Vrijedi naglasiti kako je takav odabir osnovne strukture udžbenika svrsishodan i didaktički utemeljen, s obzirom na to da čitatelja usmjerava na važnost razumijevanja onih načela i pojmova koji prožimaju čitav porezni sustav, prije upuštanja u analizu specifičnijih pravila primjenjivih na konkretne situacije relevantne za nametanje poreza.

Za čitatelje izvan Srbije veću vrijednost svakako ima sadržaj izložen u općem dijelu udžbenika. I posebni će dio (str. 307.-570.) pronaći publiku, budući da je bogati izvor podataka o pojedinim elementima srpskoga poreznog sustava, što je iznimno važno za sva trgovačka društva i fizičke osobe – rezidente Republike Hrvatske koji se upuštaju u prekogranično poslovanje i razmjenu dobara i/ili usluga. Kao i autori usporedivih udžbenika u državama s najrazvijenijom tradicijom poreznog prava (npr. Njemačka, Italija, Francuska) i prof. dr. sc. Popović najviše prostora u posebnom dijelu posvećuje trima poreznim oblicima koji u suvremenim državama imaju stožernu ulogu – porezu na dohodak, porezu na dobit i porezu na dodanu vrijednost (PDV). Ipak, autor temeljito obrađuje i druge porezne oblike poreznog sustava Republike Srbije, kao i glavne oblike neporeznih javnih davanja, poput carina, pristojbi (taksi) i doprinosa za socijalna osiguranja. Osim pravnim praktičarima, posebni dio udžbenika može biti vrlo koristan i hrvatskim (porezno) pravnim

komparatistima, s obzirom na to da neka rješenja srpskoga poreznog sustava bitno odstupaju od domaćih (npr. u Srbiji je, za razliku od Hrvatske, propisana mogućnost, tzv. grupnog oporezivanja, tj. oporezivanja konsolidirane dobiti povezanih trgovačkih društava), ali i drugi različiti porezni oblici (npr. *porez na registrovano oružje* u Srbiji). Dodajmo i kako je i sadržaj izložen u posebnom dijelu udžbenika podlošan znatnom noveliranju u svakom njegovu novom izdanju, budući da ni srpski porezni sustav nije lišen (pre)čestih izmjena poreznih propisa.

Opći dio udžbenika opseže oko 300 stranica, podijeljenih u sedam poglavlja (glava). U prvom poglavlju autor ukratko određuje pojam javnih prihoda te izlaže njihove glavne oblike, među kojima u suvremenim državama prevladavajuću ulogu imaju porezi. U drugom poglavlju (*Poresko pravo kao deo pravnog sistema*) već se može prepoznati jedan od temeljnih znanstvenih doprinosa djela prof. dr. sc. Popovića – određivanje granica poreznog prava kao pravne discipline autonomne u odnosu na šire područje (javno)-financijskog prava. Imajući u vidu različite pristupe inozemne (francuske, talijanske, njemačke, britanske) doktrine, autor jasno i uvjerljivo argumentira kako se danas doista može govoriti o „dezintegraciji“ ili definitivnom razdvajanju financijskog prava, s poreznim pravom (njem. *Steuerrecht*; engl. *Tax Law*), tj. pravom javnih davanja (tal. *Diritto Tributario*), kao njegovim temeljnim dijelom, uz druge dijelove poput proračunskog prava ili prava javnog računovodstva. Krunski argument u prilog odabranog pristupa autor nalazi u heterogenosti

predmeta „financijsko-pravnog odnosa“, čemu je doista ne samo teško prigovoriti, već i automatski izaziva pitanje zašto je Hrvatska među rijetkim preostalim državama europskog kontinenta u kojoj se pri naobrazbi pravnika još uvijek (neopravdano?) slijedi integralni pogled na financijsko pravo. Drugim riječima, prof. dr. sc. Popović precizno triangulira položaj poreznog prava unutar čitavog pravnog sustava, iznoseći čvrste dokaze u prilog njegove konačne emancipacije kao zasebne pravne discipline. U nastavku ovoga poglavlja autor jasno zaokružuje znanstveni identitet poreznog prava, inzistirajući na razlikovanju političke, ekonomske, operativno-tehničke i pravne dimenzije poreznog fenomena, s time da se pravnici moraju gotovo beziznimno usmjeriti samo na potonju. Detaljno se obrazlaže i međudnos poreznog prava i drugih grana prava, gdje posebno vrijedi upozoriti na nekoliko maestralnih crtica o, u praktičnom smislu, najvažnijoj relaciji – onoj između poreznog i građanskog prava. Tako autor, odbacujući stajalište o primatu ijedne od navedenih pravnih grana, ističe u suvremenoj usporednoj literaturi općeprihvaćenu tezu, o tzv. „prethodnosti“ građansko-pravne kvalifikacije određenoga činjeničnog stanja: *Norme građanskog prava mogu biti primjenjive na poreskopравни odnos, ali mogu biti i derogirane specifičnim principima poreskog prava. Prethodnost građanskog prava, dakle, ne znači da postoji njegova prevalencija u odnosu na poresko pravo; u pitanju su dve grane prava istog ranga, od kojih se svaka tumači u skladu sa sopstvenom teleologijom i vjerovanjima* (str. 33).

Treće se poglavlje doista može opisati kao autorov *tour de force*. Ovdje

on pedantno i akribično, uz pozivanje na znanstvenu literaturu, usporedna pravna rješenja i sudsku praksu, oslikava međuodnos između porezne i pravne države, iz kojeg proizlaze temeljna porezno-pravna načela (principi), poput načela porezne jednakosti, pravednosti, zakonitosti, zaštite prava vlasništva i dr. S obzirom na autorovo erudicijsko poznavanje obrađene materije i pitak način njezina izlaganja, ovo se poglavlje može ocijeniti iznimno vrijednim izvorom spoznaja o mnogim aporijama koje već desetljećima zaokupljaju porezne stručnjake. Prof. dr. sc. Popović pritom ni od kojeg složenijeg pitanja ne zazire, već se, naprotiv, s njime hvata u koštac, ne libeći se zauzimati jasna stajališta, uvijek potkrijepljena i nalazima pravne znanosti i praksom srpskih i inozemnih sudova. Tako autor, primjerice, virtuosno brodi kompleksnim područjem tumačenja poreznih pravila, usko povezanim s klasičnom doktrinarnom raspravom o tomu što je zapravo zakonita porezna evazija i gdje su njezine granice. Zanimljivo je kako se njegovi zaključci u dobroj mjeri mogu primijeniti i na hrvatski porezno-pravno kontekst. Opisujući nedostatke, tzv. načela fakticiteta, utjelovljenog u srpskom Zakonu o poreskom postupku i poreskoj administraciji, koje svoj pandan nalazi u članku 11. hrvatskoga Općeg poreznog zakona (tzv. „gospodarski pristup“), autor kao da opisuje i hrvatsku praksu navodeći: *U mišljenjima Ministarstva finansija, u kojima se vrši pozivanje na princip fakticiteta, a koja imaju značajan utjecaj na upravnu praksu, uglavnom se nalazi formulacija (cinik bi rekao „mantra“) da, saglasno načelu fakticiteta, Poreska uprava u svakom konkretnom slučaju*

utvrđuje sve činjenice koje su od značaja za opredeljenje poreskog tretmana; tu se radi o „apstraktnom pozivanju“ (...) pre da bi se potkrepilo prethodno dato obrazloženje određenog poreskopravnog pitanja, nego da bi se aktivirao potencijal načela fakticiteta kao sredstva za suprostavljanje zakonitoj, ali nelegitimnoj poreskoj evaziji (str. 62-63). Citirani ulomak samo je jedan primjer zašto knjiga može biti korisna i hrvatskim praktičarima, ponajprije kao riznica pravnih argumenata za kojima mogu posegnuti u svakodnevnom radu.

U četvrtom poglavlju iznosi taksonomiju poreza, polazeći od kriterija filtriranih u financijskoj doktrini, te se osvrće na danas najrašireniju podjelu, na izravne i neizravne poreze. Peto je poglavlje posvećeno porezno-pravnom odnosu, gdje se jasno dokazuje autorova posvećenost „misiji“ etabliranja poreznog prava kao autonomne pravne discipline. Naime, u ovom poglavlju prof. dr. sc. Popović sustavno kombinira doktrinarni diskurs o osobnim i materijalnim elementima oporezivanjima (npr. porezni obveznik, porezna osnovica, porezna stopa, itd.) s pozitivno-pravnim uređenjem porezno-pravnog odnosa u Srbiji. I ovdje je analiza podrobna, s time da autor dosljedno slijedi temeljnu podjelu na materijalnu (imovinsku) i formalnu (postupovnu) stranu toga pravnog odnosa. Posebno vrijedi pohvaliti učestalo korištenje životnih primjera, koji će čitateljima svakako olakšati razumijevanje iznesene građe.

Šesto se poglavlje (*Zakonski opis poreskog činjeničnog stanja*) oslanja na prethodno, s tim da autor zadire u neka složenija pitanja poreznog prava, poput dvojbe treba li kao obveznika

poreza na dohodak odrediti pojedinca ili obitelj kao zajednicu trošenja. Detaljnije se obrazlažu i metode za utvrđivanje porezne osnovice, kao i razlike u primjeni proporcionalnih i progresivnih poreznih stopa. Opći je dio zaokružen sedmim poglavljem (*Sukob poreskih zakona*), u kojem iznosi uvod u materiju međunarodnoga poreznog prava. Tako se definira pojam juridičkoga dvostrukog oporezivanja, uz razgraničenje od drugih, srodnih pojava, obrazlažu uzroci ovog fenomena, te metode za njegovo sprječavanje. Dodana vrijednost ovoga poglavlja krije se u tome što autor rješenja iz OECD-ovog Modela poreznog ugovora nadopunjuje i s analizom konkretnih odredbi ugovora čija je potpisnica Republika Srbija.

Što na koncu zaključiti o udžbeniku koji stoji pred nama? Suhoparna konstatacija da je riječ o preglednom i poučnom djelu, koje predstavlja sistematičan i didaktički utemeljeni izvor znanja, jest nedvojbeno točna, ali se ne čini dostatno zadovoljavajućom. Stoga vrijedi posegnuti za riječima kojima su prethodna izdanja ove knjige opisali doajeni hrvatskoga financijskog prava: *Postoji uzrečica koja kaže da ništa nije tako dobro, da ne bi moglo biti i bolje. No, doista ne znam što bi u ovoj knjizi trebalo dodati, izmijeniti ili izostaviti da bi dobila bolju ocjenu* (prof. dr. sc. Božidar Jelčić, u: Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu, vol. 58., br. 6., 2008., str. 1502.) *U knjizi prof. dr. Dejana Popovića nalazimo gotovo sve, što je u teoriji o poreznom pravu danas poznato. Dodamo li tomu, da iz autorova stila izbijaju elementi njegova znanstvenog profila, ali da je unatoč tomu, jezik kojim je knjiga napisana ležeran i živ koji se čita i razumijeva s lakoćom*

(prof. dr. sc. Olivera Lončarić Horvat, u: Zbornik Pravnog fakulteta Sveučilišta u Rijeci, vol. 30., br. 2., 2009., str. 1136.). Potpisniku ovih redaka ostaje tek složiti se s citiranim ocjenama, uz dodatak da je prividna lakoća pisanja koja prožima knjigu prof. dr. sc. Dejana Popovića možda i njezina najveća vrijednost, čime je dokazano da je autor uspio u herkulskom pothvatu približavanja vrlo složene materije širokom čitateljskom krugu. Zaključno, svim zainteresiranim za oblast oporezivanja, a posebno za njezinu pravnu dimenziju, iskreno preporučamo ovu knjigu, uz kratku poruku: *tolle, lege!*

doc. dr. sc. Stjepan Gadžo