

Predmet C-363/20

**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98.
stavka 1. Poslovnika Suda**

Datum podnošenja:

5. kolovoza 2020.

Sud koji je uputio zahtjev:

Fővárosi Törvényszék (Okružni sud u Budimpešti, Mađarska)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

29. lipnja 2020.

Tužitelj:

MARCAS MC Szolgáltató Zrt.

Tuženik:

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Predmet glavnog postupka

Upravna tužba podnesena protiv upravnog rješenja koje je donio Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Žalbeni odjel Državne porezne i carinske uprave, Mađarska)

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Računovodstvena načela koja se primjenjuju na računovodstvenu obradu prihoda od naknade za licenciju – Rješenje poreznog tijela doneseno u okviru nadzora nakon porezne prijave kojim se utvrđuje postojanje poreznog duga – Pravo na pošteno suđenje u okviru postupka poreznog nadzora – Pravna sigurnost – Zabrana zlouporabe prava – Porezna novčana kazna – Proporcionalnost – Pripisivanje poreznom dugu utvrđenom u predmetnoj godini preplaćenog poreza određenog na temelju dopunske prijave koja se odnosi na prethodnu godinu – Proširenje ispitivanja poreznog tijela na godinu prije ili nakon predmetne godine – Zaštita legitimnih očekivanja – Postupanje poreznog tijela na kojem se temelji legitimno očekivanje

Pravna osnova: Članak 267. UFEU-a

Prethodna pitanja

1. Je li u skladu s pravom na pošteno suđenje, priznatim kao opće načelo prava u članku 47. Povelje Europske unije o temeljnim pravima (u daljnjem tekstu: Povelja), i s općim načelima pravne sigurnosti, proporcionalnosti i zaštite legitimnih očekivanja praksa poreznog tijela države članice na temelju koje, u okviru nadzora nakon porezne prijave poreznog obveznika — a da pritom nije utvrđeno da je porezni obveznik povrijedio konkretnu računovodstvenu odredbu ili materijalno pravno pravilo koje se odnosi na porez koji je predmet nadzora i da nije izmijenjen iznos poreza koji se duguje u odnosu na ono što je navedeno u poreznoj prijavi u godinama na koje se odnosi gospodarska djelatnost — porezno tijelo bez obrazloženja utvrđuje da postoji porezna razlika na teret poreznog obveznika samo zato što on sastavljajući svoju poreznu prijavu nije uzeo u obzir, uz računovodstvena načela iz Zakona o računovodstvu države članice, dva porezna načela u skladu sa zahtjevima poreznog tijela, nego ju je sastavio, koristeći se svojom marginom prosudbe, na temelju drugih načela za koja je smatrao da se njima uređuje računovodstvo za njegovu gospodarsku djelatnost?
2. Mogu li se članak 2. stavak 3. i članak 31. Direktive 78/660/EEZ (Četvrta direktiva), s obzirom na pravo na pošteno suđenje priznato člankom 47. Povelje i opća načela pravne sigurnosti, proporcionalnosti i zaštite legitimnih očekivanja, koja su utvrđena kao opća načela prava Unije, tumačiti na način da ako, u slučaju gospodarske djelatnosti koja se odnosi na nekoliko financijskih godina, porezno tijelo računovodstvena načela koja je odabrao porezni obveznik zamijeni drugim računovodstvenim načelima i posljedično promijeni računovodstveni zapis koji utječe i na porezne prijave za godinu prije ili nakon predmetne godine, to tijelo mora proširiti svoj nadzor i na financijske godine na koje se odnosi gospodarska djelatnost i na koje stoga utječu njegovi zaključci koji se odnose na razdoblje koje je predmet nadzora? Treba li porezno tijelo prilikom nadzora nakon porezne prijave poreznog obveznika uzeti u obzir, u okviru financijske godine koja je predmet ispitivanja, stavke koje su izmijenjene na temelju dopunske prijave koja se odnosi na prethodnu godinu i koja je dovela do toga da je porezni obveznik preplatio porez jer ga je platio prije datuma dospeljeća, ili je postupanje na temelju kojeg porezno tijelo utvrđuje da postoji porezni dug na teret poreznog obveznika, iako je on iznos preplatio, u skladu s istaknutim načelima i zabranom zlouporabe prava iz članka 54. Povelje?
3. Je li proporcionalno sankcionirati odabir eventualno nepravilne računovodstvene metode na temelju utvrđenja da postoji porezna razlika kvalificirana kao dug, uzimajući usto u obzir da se nalaže plaćanje novčane kazne, iako samo u iznosu od 10 %, i zateznih kamata, ako je porez koji je predmet spora plaćen prije dospeljeća te je tijekom postupka do njegova

okončanja naveden kao preplata na tužiteljevu poreznom tekućem računu zbog čega nije došlo ni do kakvog gubitka prihoda za državni proračun i ne postoje naznake zlouporabe?

4. Može li se načelo (zaštite) legitimnih očekivanja tumačiti na način da je njegova objektivna osnova, odnosno očekivanje poreznog obveznika u pogledu računovodstvene obrade, utemeljena ako je porezno tijelo prethodno izvršilo neki nadzor u sjedištu poreznog obveznika tijekom kojeg je ocijenilo, iako nije postojala posebna prijava ili se samo prešutno izvodi iz njegova postupanja, da je podnošenje i vođenje dokaznih isprava, knjiga i registara u skladu s propisanim, ili se porezni obveznik može pozvati na načelo legitimnih očekivanja samo ako porezno tijelo provede nadzor nakon poreznih prijava koje dovode do zaključenih razdoblja i proširi ga na sve vrste poreza te ako izričito donese pozitivno mišljenje o računovodstvenoj praksi poreznog obveznika? Djeluje li porezno tijelo u skladu s načelima pravne sigurnosti i zaštite legitimnih očekivanja ako u kasnijim rješenjima pravne i porezne posljedice pripiše računovodstvenim nepravilnostima na način da, pozivajući se na formalnu prirodu ili nepotpunost prethodnog nadzora ili nedostatak izričitog pozitivnog mišljenja, ne priznaje da je tužitelj opravdano vjerovao da je njegova prethodna računovodstvena praksa pravilna?

Navedene odredbe prava Unije

- Članci 16. i 17. Sedme direktive Vijeća 83/349/EEZ od 13. lipnja 1983. na temelju članka 54. stavka 3. točke (g) Ugovora o konsolidiranim financijskim izvještajima (SL 1983., L 193, str. 1.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 17., svezak 1., str. 45.); u daljnjem tekstu: Sedma direktiva Vijeća
- Članci 2. i 31. Četvrtke direktive Vijeća 78/660/EEZ od 25. srpnja 1978. na temelju članka 54. stavka 3. točke (g) Ugovora o godišnjim financijskim izvještajima za određene vrste trgovačkih društava (SL 1978., L 222, str. 11.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 17., svezak 1., str. 16.); u daljnjem tekstu: Četvrta direktiva Vijeća
- Članci 47. i 54. Povelje Europske unije o temeljnim pravima

Navedene odredbe nacionalnog prava

- Članci 1. i 7. A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvényja (Zakon br. LXXXI iz 1996. o porezu na dobit i porezu na dividende; u daljnjem tekstu: TAO) U skladu s člankom 1., taj zakon treba tumačiti uzimajući u obzir odredbe a számvitelről szóló 2000. évi C. törvényja (Zakon br. C iz 2000. o računovodstvu; u daljnjem tekstu: Zakon o računovodstvu) i u skladu s njima. Odstupanja od odredbi Zakona o računovodstvu kojima se želi

osigurati vjeran i istinit pregled ne mogu dovesti do promjena u poreznoj obvezi. U skladu s člankom 7. stavkom 1. točkom (s), dobit prije oporezivanja umanjuje se za iznos koji odgovara 50 % prihoda na ime naknada za licenciju koji su knjiženi kao dobit prije oporezivanja za porezno razdoblje.

- Članci 15. i 16. Zakona o računovodstvu. Navedene odredbe sadržavaju temeljna načela koja porezni obveznik treba primijeniti prilikom pripreme svojih financijskih izvještaja i vođenja poslovnih knjiga, među kojima se, uz mnoga druga, nalaze obračunsko načelo i načelo nastanka poslovnog događaja.
- Članci 44., 49., 87., 165., 170. i 171. Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvényja (Zakon br. XCII iz 2003. o općem poreznom postupku; u daljnjem tekstu: raniji Zakon o općem poreznom postupku). Članak 44. odnosi se na način vođenja knjiga i registara i na njihovu dokaznu prirodu. Članak 49. odnosi se na mogućnost da porezni obveznik izmijeni prijavu dobrovoljnim ispravkom. U članku 87. navode se načini nadzora i ističe da nadzor čiji je cilj nadzirati *a posteriori* prijave dovodi do razdoblja zaključenog poreznim nadzorom. Članak 165. odnosi se na zatezne kamate zbog nepravodobnog plaćanja poreza. Člankom 170. utvrđuje se pojam poreznog duga te se njime propisuje da se preplaćeni iznosi uzmu u obzir kao ispunjenje porezne obveze. Člankom 171. uređuje se mogućnost smanjenja porezne novčane kazne.

Sažet prikaz činjenica i glavnog postupka

1. Tužitelj, društvo MARCAS MC Szolgáltató Zrt. (u daljnjem tekstu: MARCAS MC) prenio je upotrebu žiga u svojem vlasništvu na svoja povezana društva u zamjenu za naknadu za licenciju. Između stranaka, obračun se obavljao na način da je društvo MARCAS MC tromjesečno izdavalo račune na temelju iznosa prodaje koje su povezana društva procjenjivala za predmetno tromjesečje. Društvo MARCAS MC na tim je računima ispravljalobveze plaćanja uzimajući u obzir razliku između podataka procijenjenih za prethodno tromjesečje i stvarnih iznosa prodaje na način da je od ukupnog broja svojih računa koji odgovaraju predmetnom tromjesečju oduzimao razliku ili je tu razliku pribrajaotim računima.
2. Prvostupanjsko porezno tijelo je 11. ožujka 2014. pokrenulo postupak nadzora u sjedištu društva MARCAS MC u odnosu na razdoblje od siječnja 2010. do prosinca 2013. U skladu sa zapisnikom o poreznom nadzoru, sastavljenim 24. srpnja 2015., predmet tog nadzora bile su samo transakcije povezane s naknadom za licenciju te je postupak nadzora na temelju ispitivanja dokumenata i prikupljenih prijava završen uz zaključak da je praksa društva MARCAS MC u skladu s odredbama ranijeg Zakona o općem poreznom postupku.
3. Prvostupanjsko porezno tijelo je 18. rujna 2014. pokrenulo postupak nadzora u sjedištu društva MARCAS MC u odnosu na poreznu godinu 2013. čiji je cilj bio nadzor nakon prijave. Taj je nadzor proširen na sve poreze i javne subvencije. U skladu s mišljenjem navedenog tijela, računovodstvena obrada koju je društvo MARCAS MC primjenjivalo na obračun prihoda od naknade za licenciju nije bila

u skladu s računovodstvenim obračunskim načelom i načelom nastanka poslovnog događaja iz Zakona o računovodstvu jer se, među ostalim, na računu koji odgovara prvom tromjesečju 2013. kao stavku kojom se umanjuje naknada za licenciju uzelo u obzir prihode od naknade za licenciju koji su već bili uključeni u računu u četvrtom tromjesečju 2012. (koji su bili veći od stvarnih iznosa). Prvostupanjsko porezno tijelo je u svojem rješenju od 4. travnja 2016. utvrdilo da postoji porezna razlika na teret društva MARCAS MC te mu je izreklo novčanu kaznu u iznosu od 50 % poreznog duga i plaćanje zateznih kamata.

- 4 Nakon donošenja rješenja prvostupanjskog poreznog tijela, društvo MARCAS MC pokrenulo je mehanizam dobrovoljnog ispravka porezne prijave u odnosu na porezne obveze za 2011. i 2012. U okviru tog dobrovoljnog ispravka porezne prijave istaknuto je da je iznos njegove porezne obveze manji od iznosa navedenog u prijavi za 2012., pri čemu je istodobno na svojem poreznom tekućem računu zadržao razliku kao preplatu.
- 5 Na temelju tužbe društva MARCAS MC, drugostupanjsko porezno tijelo (u daljnjem tekstu: Žalbeni odjel) smanjilo je iznos novčane kazne na 10 % poreznog duga.
- 6 Društvo MARCAS MC podnijelo je žalbu protiv drugostupanjskog rješenja. Sud koji je odlučivao o predmetu poništio je pobijano rješenje i naložio Žalbenom odjelu da donese novo drugostupanjsko rješenje. U novom postupku, prvostupanjsko rješenje izmijenjeno je drugostupanjskim rješenjem donesenim 22. kolovoza 2018. na način da je novčana kazna smanjena na 10 % poreznog duga te je smanjen iznos zateznih kamata, ali je navedeno rješenje u preostalom dijelu potvrđeno.

Ključni argumenti stranaka glavnog postupka

- 7 Društvo MARCAS MC poziva se na povredu načela pravne sigurnosti i poštenog suđenja i ističe da načela iz Zakona o računovodstvu treba zajedno uzeti u obzir, a da se Žalbeni odjel temeljio samo na obračunskom načelu i načelu nastanka poslovnog događaja. Žalbeni odjel trebao je u okviru predmetne godine uzeti u obzir određene stavke izmijenjene na temelju dopunske prijave koja se odnosi na prethodnu godinu, odnosno da je društvo MARCAS MC ispunilo svoju obvezu plaćanja poreza prije njegova stvarnog dospeljeća. Osim toga, društvo MARCAS MC poziva se na povredu načela (zaštite) legitimnih očekivanja jer je, s obzirom na navedeno u prethodnim postupcima nadzora, njegovo očekivanje da je njegovo postupanje i dalje u skladu s pravnim pravilima bilo utemeljeno zbog čega od njega nije trebalo očekivati da će izmijeniti svoju praksu koju porezno tijelo ranije nije kritiziralo.
- 8 Prema mišljenju Žalbenog odjela, treba primijeniti sva računovodstvena načela iz Zakona o računovodstvu te je moguće da je porezni obveznik svojim postupanjem također povrijedio sva ta načela. Prema njegovu mišljenju, društvo MARCAS MC pogrešno tumači takva načela. Osim toga, Žalbeni odjel ističe da su utvrđenja iz

zapisnika o prethodnom poreznom nadzoru bila puka formalnost jer su se odnosila samo na poštovanje odredbi ranijeg Zakona o općem poreznom postupku.

Sažet prikaz obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

- 9 Predmet spora odnosi se na utvrđivanje porezne osnovice i stope poreza na dobit. U Mađarskoj, u skladu s TAO-om (u pogledu poreza na dobit), poreznu osnovicu navedenog poreza čini računovodstvena dobit izračunana u skladu sa Zakonom o računovodstvu, iako se TAO-om utvrđuje niz čimbenika ispravka te dobiti. Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, računovodstvenu obradu gospodarskih transakcija za 2013. treba ispitati s obzirom na Četvrtu i Sedmu direktivu Vijeća, koje su još bile na snazi u poreznom razdoblju koje je predmet nadzora, i Zakon o računovodstvu kojim su te direktive prenesene u mađarsko pravo.
- 10 Što se tiče toga je li Sud Europske unije (u daljnjem tekstu: Sud) nadležan odgovoriti na upućena prethodna pitanja, sud koji je uputio zahtjev ističe da je svoja pitanja temeljio na općim načelima prava Unije koja su prije svega utvrđena sudskom praksom Suda i koja su sada također izražena u članku 6. UEU-a.
- 11 U skladu s presudom Suda od 26. veljače 2013., Åkerberg Fransson (C- 617/10, EU:C:2013:105), kad nacionalni sudovi trebaju nadzirati usklađenost nacionalne odredbe ili mjere kojom se primjenjuje pravo Unije s temeljnim pravima i, u tom kontekstu, trebaju tumačiti odredbe Povelje, imaju mogućnost i, ovisno o slučaju, obvezu uputiti Sudu zahtjev za prethodnu odluku u skladu s člankom 267. UFEU-a. U skladu s kriterijem sudske prakse Suda utvrđenim u presudi od 6. listopada 1982., Cilfit i dr. (283/81, EU:C:1982:335), to je nužno pod uvjetom da je postavljeno pitanje bitno, da dotična odredba prava Unije još nije bila predmet tumačenja Suda ili da se pravilna primjena prava Unije toliko očito nameće da ne ostavlja mjesta nikakvoj razumnoj sumnji.
- 12 Što se tiče prvih dvaju zahtjeva, sud koji je uputio zahtjev objašnjava da usklađenost primjene poreznog tijela načela navedenih u Zakonu o računovodstvu s odredbama članka 2. stavka 3. i članka 31. stavka 1. Četvrte direktive Vijeća utječe na meritum predmeta pa su pitanja stoga bitna. Sud je razvio vrlo opsežnu sudsku praksu u pogledu načela pravne sigurnosti, prava na pošteno suđenje i proporcionalnosti koja se, međutim, temelji na potpuno drukčijim činjeničnim i pravnim pitanjima, zbog čega treba tvrditi da dotične odredbe prava Unije još nisu bile predmet tumačenja Suda.
- 13 Što se tiče povrede načela (zaštite) legitimnih očekivanja poreznih obveznika, mogućnost pozivanja na to načelo u skladu sa sudskom praksom Suda ovisi o utemeljenosti postojećih očekivanja (objektivni aspekt) i o tome vjeruje li stranka stvarno u trajnost postojeće situacije (subjektivni aspekt). Tako Sud prije svega ispituje, s jedne strane, imaju li očekivanja stranke objektivnu osnovu na temelju koje bi opravdano mogla stvoriti određena očekivanja i, s druge strane, je li to očekivanje postalo na neki način očito. U tom pogledu, sudska praksa mađarskih sudova nije ujednačena. Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, ne valja od

poreznog obveznika očekivati da, bez relevantnih izmjena propisa, izmijeni svoju računovodstvenu praksu koja se odnosi na transakcije ako porezno tijelo nije kritiziralo takvu praksu nakon iscrpnog nadzora. Suprotno tomu, Kúria (Vrhovni sud, Mađarska) istaknula je da je zasnivanje prava na načelu legitimnih očekivanja, kojim se jamči zaštita od budućih promjena, ili uspostavljanje povoljnijeg postupanja moguće samo pozivanjem na neko pozitivno mišljenje ili činjeničnu okolnost. Stoga, činjenica da porezno tijelo nije izdalo mišljenje ne znači da računovodstvenu praksu poreznog obveznika smatra pravilnom. Dakle, što se tiče objektivnih i subjektivnih zahtjeva načela zaštite legitimnih očekivanja, praksa koja se primjenjivala u državi članici nije obuhvaćena doktrinom *acte clair* utvrđenom u presudi od 6. listopada 1982., Cilfit i dr. (283/81, EU:C:1982:335), odnosno ne postoji pravilna primjena prava koja ne ostavlja mjesta nikakvoj razumnoj sumnji. Problem pravnog tumačenja koji se pojavljuje u okviru primjene načela legitimnih očekivanja nedvojbeno utječe na rješavanje predmeta u pogledu merituma pa je stoga bitan i ne može se riješiti a da se ne pokrene prethodni postupak.

- 14 Sud koji je uputio zahtjev u svojim razmatranjima u pogledu prvog i drugog prethodnog pitanja ističe da se Zakonom o računovodstvu ne utvrđuje hijerarhijska podređenost među računovodstvenim načelima. Na sva se pravila primjenjuje jedinstveno načelo u skladu s kojim knjige treba voditi na način da se financijskim informacijama koje se dobivaju na temelju tih knjiga stvori vjerna i istinita slika imovinskog i financijskog položaja te stanja prihoda poduzeća. Polazeći od toga, porezna osnovica poreza na dobit samo može biti stvarni rezultat djelatnosti. U tu svrhu porezni obveznik ima pravo odabrati, među nekoliko mogućih metoda, onu računovodstvenu metodu koja je najprikladnija za postizanje navedenog cilja i koja najbolje odgovara njegovu poslovanju. Neovisno o tome koja se računovodstvena metoda primjenjuje, ona mora biti prikladna kako bi odrazila stvarni rezultat djelatnosti.
- 15 Porezno tijelo izvelo je svoje ocjene isključivo na temelju obračunskog načela i načela nastanka poslovnog događaja a da pritom nije uzelo u obzir sva, međusobno usko povezana, načela koja se navode u Zakonu o računovodstvu i Četvrtoj direktivi Vijeća, ni računovodstvenu politiku društva MARCAS MC, ali nije otkrilo nikakve druge nepravilnosti. Sud koji je uputio zahtjev opravdava praksu nacionalnog poreznog tijela na temelju koje to tijelo, u slučaju gospodarske djelatnosti koja je predviđena i u prethodnoj ili sljedećoj financijskoj godini, prijavu općenito temelji na drugim računovodstvenim načelima, ne uzimajući u obzir načela koja je odabrao porezni obveznik, odnosno mijenja računovodstveni zapis, što dovodi do porezne razlike koja se kvalificira kao porezni dug u godini koja je predmet ispitivanja, dok u godini prije ili nakon ispitane godine postoji preplaćeni porez, pri čemu, međutim, nije izmijenjen iznos poreza u pogledu navedene dvije uzastopne godine jer porezno tijelo ne pobija ukupan iznos poreza. Porezno tijelo, iako je to zakonski moguće, ne proširuje svoje ispitivanje na godinu neposredno prije ili nakon godine koja je predmet takvog ispitivanja, na koju također utječe odabrano načelo. Kad bi ispitalo nekoliko poreznih razdoblja, ne bi se moglo utvrditi postojanje porezne razlike.

- 16 Iako porezni obveznik dobrovoljnim ispravkom porezne prijave može utvrditi preplaćeni iznos nastao u godini koja nije predmet ispitivanja, on se time samo oslobađa plaćanja porezne razlike dva puta, ali ne i plaćanja novčane kazne i zateznih kamata.
- 17 Sud koji je uputio zahtjev u svojim razmatranjima u pogledu trećeg i četvrtog prethodnog pitanja ističe da je iznos utvrđen kao porezni dug poreznom tijelu plaćen čak i prije dospijeca. Istodobno, porezno tijelo tijekom nadzora izvršenog u pogledu predmetne godine nije uzelo u obzir činjenice i navode iz dopunske prijave ni izmijenjenu financijsku godinu na koju se ta prijava odnosi. U ovom je predmetu to dovelo do toga da rezultat nadzora ne odražava stvarni rezultat djelatnosti društva MARCAS MC jer to društvo nije moglo dugu za 2013. pripisati iznos preplaćen u 2012.
- 18 Što se tiče načela legitimnih očekivanja, sud koji je uputio zahtjev ističe da je, kao rezultat prethodnog nadzora izvršenog u sjedištu društva MARCAS MC, porezno tijelo unijelo u zapisnik da društvo MARCAS MC vodi poslovne knjige u skladu s odredbama ranijeg Zakona o općem poreznom postupku. Prema tome, ne samo da je porezno tijelo implicitno bilo upoznato s računovodstvenom praksom društva MARCAS MC, nego je i donijelo pozitivno mišljenje o njezinoj usklađenosti s pravom. Osim toga, izričit i isključiv predmet navedenog nadzora bila je gospodarska djelatnost istovjetna djelatnosti koja je predmet ovog postupka.
- 19 Istodobno, u ranijem Zakonu o općem poreznom postupku različiti pravni učinci povezuju se s različitim nadzorima: dok nadzor nakon poreznih prijava dovodi do zaključenog razdoblja, čiji je pravni učinak da, nakon pokretanja nadzora, porezni obveznik više ne može izvršiti dobrovoljni ispravak porezne prijave i porezno tijelo ne može provesti dodatne provjere, druge vrste nadzora ne proizvode takav pravni učinak pa u slučaju utvrđivanja nepravilnosti porezno tijelo može pokrenuti nadzor *a posteriori*.
- 20 U tom kontekstu, različita mišljenja mađarskih sudova mogu se sažeti na način da, dok je, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, objektivan zahtjev za primjenu načela zaštite legitimnih očekivanja ispunjen ako porezno tijelo tijekom bilo kojeg poreznog nadzora izvršenog u pogledu prethodnih godina ne kritizira računovodstvenu praksu poreznog obveznika u aspektu za koji kasnije smatra da je protivan pravu, Kúria (Vrhovni sud) ne smatra da su kao utemeljeno očekivanje prihvatljivi čak ni zaključci nadzora *a posteriori* koji dovodi do zaključenog razdoblja. U tim okolnostima, sud koji je uputio zahtjev želi da se razjasni može li se, u slučaju da se porezno tijelo nije očitovalo o računovodstvenoj praksi poreznog obveznika, odnosno da nije kritiziralo navedenu praksu, smatrati da to čini objektivan zahtjev kojim se legitimno očekivanje poreznog obveznika temelji na tome da je njegova praksa, koju porezno tijelo nije kritiziralo, u skladu s pravnim pravilima, ili je za to u svakom slučaju nužno da je porezno tijelo donijelo akt, mjeru ili pozitivnu odluku. Osim toga, također treba odgovoriti na pitanje jesu li, s gledišta primjenjivosti načela zaštite legitimnih očekivanja, relevantni pravni oblik ili priroda djelovanja ili šutnje Uprave koja stvara

legitimno očekivanje poreznog obveznika i, je li nužno, kako bi se moglo primijeniti navedeno načelo, da porezni obveznik poduzme neku pozitivnu radnju na temelju nepromjenjivog pravnog konteksta ili je, kako bi se ispunio subjektivni zahtjev, također dovoljno da porezni obveznik ne promijeni praksu jer vjeruje da je i dalje pravilna.

RADNI DOKUMENT