

[Grey bar]

**KOMPLEMENTARNOST
USTAVNOPRAVNIH I DRUŠTVENIH ODREDNICA
POREZNE PRAVEDNOSTI U REPUBLICI HRVATSKOJ**

**COMPLEMENTARITY
OF CONSTITUTIONAL AND SOCIAL DETERMINATIONS
OF TAX JUSTICE IN THE REPUBLIC OF CROATIA**

Valentino Kuzelj¹ 

DOI: <https://doi.org/10.31410/EMAN.2020.469>

Sažetak: *Porezna pravednost kao pranačelo koje prati evoluciju poreznog sustava od njegova rudimentarnog oblička do suvremenosti postavlja apstraktan zahtjev pred nositelje zakonodavne vlasti prilikom uređivanja fiskalnog sustava. Ustav Republike Hrvatske, a tako i većina suvremenih ustava, utvrđuje minimalne granice zakonodavcu prilikom propisivanja poreza s ciljem ostvarenja pravednosti u oporezivanju. Suzdržana ustavnosudska kontrola poreznih zakona treba predstavljati branu flagrantnim kršenjima ustavnih načela oporezivanja te dati sadržaj apstraktnom načelu porezne pravednosti. S druge strane, sentiment javnosti određuje koliku razinu pravednosti, iznad one minimalne (zajamčene ustavom), određeno društvo želi postići. Time stupanj društvene svijesti o poželjnoj razini porezne pravednosti, izražen kroz načelo demokracije, dopunjuje ustavni minimum pravednog poreznog sustava. Dok potonji predstavlja trajno jamstvo od pretjeranog presizanja javnih vlasti u imovinu građana, prvi je prilagodljiv promijenjenim uvjetima i zahtjevima vremena.*

Ključne riječi: *Porezna pravednost, Progresivni porezni sustav, Ustav Republike Hrvatske, Ustavni sud Republike Hrvatske.*

Abstract: *Principle of tax equity follows the evolution of tax system since its rudimentary form up to this day, and becomes an abstract condition for creators of fiscal policy. The Constitution of the Republic of Croatia, in accordance with the majority of contemporary constitutions, sets elementary limits to the legislative authority, aiming to achieve equity in taxation. Constrained judicial control of constitutionality of tax acts represents a protection from flagrant violations of constitutional principles of taxation, and gives a meaning to the abstract nature of tax equity. On the other side, public sentiment determines which level of equity, above elementary (guaranteed by the constitution), society wants to achieve. Such public agreement about wanted degree of tax equity, expressed through the principle of democracy, complements constitutional minimal standards of fair tax system. While the latter represents permanent protection from excessive taxation, the first is elastic and adaptable to the changing conditions.*

Keywords: *Tax equity, Progressive tax system, Constitution of the Republic of Croatia, Constitutional Court of the Republic of Croatia.*

1. UVOD

Povijesni razvoj poreza praćen je zahtjevom za ostvarenjem pravednosti u oporezivanju te je načelo porezne pravednosti moguće okarakterizirati pranačelom (Jelčić, Jelčić, 1997, str. 71) koje prethodi izgradnji suvremenih poreznih sustava. Ono u suvremenoj „poreznoj državi“ nije

¹ Student Pravnog fakulteta Sveučilišta u Zagrebu, Trg Republike Hrvatske 14, Zagreb, demonstrator na Katedri za ustavno pravo

napušteno, naprotiv, evolucijom socijalne države početkom druge polovice 20. stoljeća izdiže se kao temeljno načelo prihodovne strane suvremenog socijalno-osjetljivog proračuna. Usprkos tome, težište javnog interesa u suvremenosti se premješta te interes javnosti za ravnomjernim raspoređivanjem poreznog tereta uzmiče pred zanimanjem za ciljeve i načine potrošnje oporezivanjem ubranih sredstava. Takva promjena u javnoj percepciji sustava javnih financija posljedica je složenosti i apstraktnosti poreznog sustava (Perić, Jerković, 2014, str. 823; Lončarić-Horvat, 2010, str. 194).

Valja istaknuti kako odgovor na pitanje je li suvremena porezna država ujedno i socijalna, podjednako ovisi o načinu ubiranja sredstava financiranja socijalnih djelatnosti, koliko i o svrha njihova trošenja. Stoga je ispravno tvrditi kako je ostvarenje porezne pravednosti temeljni preduvjet realizaciji funkcija socijalne države (Kuzelj, 2018). Pritom treba imati na umu kako značenje porezne pravednosti nije univerzalno određeno, već je determinirano vremenskom i prostornom dimenzijom te položajem društvene grupe s čijeg se gledišta promatra (Jelčić, 1995, str. 11). Samim time pravednost u oporezivanju ne počiva na teorijskim konceptima optimalnog poreznog opterećenja, već je rezultat kulturnog i vrijednosnog društvenog sustava neke države u pojedinom povijesnom trenutku tj. proizvod određene socijalne situacije (Perić, Szilovics, 2012, str. 251).

Nastavno na navedeno, porezni sustav nije determiniran isključivo većinskom voljom građana, već je pri kreiranju poreznog sustava zakonodavac *ipso facto* dužan voditi računa o potencijalnom međusobnom sukobu pojedinih poreznih načela, npr. porezne pravednosti te jednostavnosti i jeftinoće ubiranja poreza (Kesner-Škreb, Kuliš, 2010, str. 12). Pritom ne smije zauzeti isključivi stav predanosti ijednom načelu ili skupini načela, s obzirom na opasnost da takvo opredjeljenje negira druge legitimne ciljeve, osim onih sadržanih u propagiranom načelu.

Iz tog razloga ustavi suvremenih demokratskih i socijalnih država *eksplicite* konstitucionaliziraju načela na kojima se porezni sustav ima temeljiti. Ustav Republike Hrvatske (u nastavku: URH) postavlja jasne granice zakonodavčeve diskrecije pri definiranju hrvatskog poreznog sustava. Iako praksa Ustavnog suda Republike Hrvatske (u nastavku: USRH) potvrđuje kako se ne radi tek o programatskim smjernicama zakonodavcu, već o obvezujućim ustavnim načelima podložnim (suzdržanom) ustavnosudskom nadzoru, pojedini primjeri odluka ukazuju na pretjeranu pasivnost i suzdržanost USRH pri ocjeni ustavnosti poreznih zakona. U nastavku će se prikazati ustavne granice fiskalnog suvereniteta zakonodavne vlasti te će se, prilikom iznalaženja sadržaja ustavnog aksioma pravednosti u oporezivanju, ukazati na određene prijeporne primjere hrvatske ustavnosudske prakse. Naposljetku, u zaključnim će se razmatranjima ponuditi viđenje komplementarnosti ustavnih (minimalnih) granica zakonodavne slobode definiranja fiskalne politike te društvenih zahtjeva za pravednim poreznim sustavom kao dvije poluge ograničavanja zakonodavne diskrecije.

2. OSTVARENJE USTAVNOG AKSIOMA POREZNE PRAVEDNOSTI

Usprkos značajnoj normativnoj slobodi zakonodavca pri uređivanju sustava javnih financija, smjerajući zaštitu privatnog interesa (prava vlasništva) od prekomjernog opterećenja i ograničavanja, URH postavlja jasne (iako minimalne) granice fiskalnom suverenitetu zakonodavne vlasti, onemogućavajući apsolutni primat javnog nad privatnim interesom tj. sprječavajući da se široka margina zakonodavne diskrecije u poreznim pitanjima pretvori u samovolju i arbitrarnost nositelja fiskalne politike (Arlović, 2018, str. 92-94). Tako je USRH (2007, t. 8; također vidjeti:

Cindori, Kuzelj, 2018, str. 588), povezujući ustavno jamstvo prava vlasništva (URH, čl. 48.) s ustavnim načelima oporezivanja (URH, čl. 51.), potvrdio zabranu penalnog (kaznenog) učinka poreza, pri čemu bi svrha poreza bila prisiljavanje vlasnika da se protivno svojim interesima i mogućnostima na određeni način ili u određene svrhe koristi svojim vlasništvom (nekorištenom poduzetničkom nekretninom, neizgrađenim građevinskim zemljištem i neobrađenim obradivim poljoprivrednim zemljištem).

URH granice zakonodavne diskrecije u vođenju fiskalne politike općenito temelji na ustavotvorčevom opredjeljenju konceptu socijalne države (čl. 1. st. 1.), načelima socijalne pravde i jednakosti kao jednim od najviših vrednota ustavnoga poretka i temelju tumačenja Ustava (čl. 3.), jednakosti pred zakonom i zabrani diskriminacije (čl. 14.) te načelu razmjernosti pri ograničavanju ljudskih prava i sloboda (čl. 16.). Naposljetku, granice fiskalnog suvereniteta legislative dodatno su konkretizirane obvezom sviju na pridonošenje podmirenju javnih izdataka sukladno gospodarskim mogućnostima te zasnivanjem hrvatskog poreznog sustava na načelima jednakosti i pravednosti (čl. 51.).

Iz ustavnih načela oporezivanja sadržanih u čl. 51. proizlazi opredijeljenost hrvatskog Ustava socijalnim vrijednostima, s obzirom da se ustavotvorac odlučio *eksplicite* konstitucionalizirati isključivo socijalno-politička načela oporezivanja. Takvo rješenje ne negira ostala načela oporezivanja, ali ukazuje na potrebu da se u dvojbi prilikom (pr)ocjene pojedinog poreza te poreznog sustava u cjelini, prednost da socijalnom značaju poreza, čak i pred fiskalnim zahtjevom punjenja proračuna. Iz navedenoga proizlazi zahtjev za univerzalnošću porezne obveze te vertikalnom pravednošću pri oporezivanju (čl. 51. st. 1.), dok jednakost u oporezivanju zahtijeva jednako postupanje s jednakima tj. ostvarenje horizontalne pravednosti (čl. 51. st. 2.). Dodatno isticanje načela porezne pravednosti valja smatrati proklamativnim (Arbutina, 2012, str. 1286-1287). Bejaković (2012, str. 93) ističe kako, za razliku od široko prihvaćenog načela horizontalne pravednosti, načelo vertikalne pravednosti, kao ideja većeg proporcionalnog opterećenja bogatih u svrhu poboljšanja socijalnog položaja siromašnih i unaprjeđenja društvene kohezije, proizlazi iz subjektivnih društvenih vrijednosti.

Osnovanosti takve tvrdnje svjedoči činjenica da je USRH (2009a) odlučujući o suglasnosti s ustavom zakonskih odredbi o dobrovoljnom i/ili prisilnom prelasku određenih kategorija poreznih obveznika iz (višestopnog) sustava poreza na dohodak u (jednostopni) sustav poreza na dobit, pri čemu je stopa potonjeg bila niža od one kojom bi navedene kategorije obveznika bile obuhvaćene u sustavu oporezivanja dohotka (uz koji se vezuje i obveza plaćanja prireza), zauzeo stav pretjerane pasivnosti prema parlamentu. Ističući ustavnu samostalnost zakonodavca ustvrdio je kako predmetom odlučivanja ne može biti „propisivanje pojedinih vrsta poreza, kruga poreznih obveznika, visine poreznih stopa ni poreznih olakšica“ (USRH, 2009a, t. 8.) ne prihvaćajući prijedlog za ocjenom ustavnosti. Usprkos mogućnosti načelnog slaganja s tako iznesenom tvrdnjom, ostaje činjenica da se u predmetnom slučaju nije radilo o pitanjima zakonodavne slobode pri kreiranju fiskalne politike, već o flagrantnom kršenju načela plaćanja poreza sukladno gospodarskim mogućnostima, zahtijeva za ravnomjernim snošenjem poreznog opterećenja te porezne pravednosti kao ustavnog aksioma hrvatskog poreznopravnog sustava (Jelčić, 2007, str. 3).

Nadalje, usprkos doktrinarnom slaganju kako se jedino „progresivnim načinom oporezivanja može postići horizontalna i verikalna pravednost u oporezivanju...“ (Jerković, 2017, str. 236), iz hrvatske ustavnosudske prakse o poreznim pitanjima ne proizlazi zahtjev za progresivnim

stopama izravnih poreza. USRH (2009b, t. 15.3.) odlučujući o suglasnosti s Ustavom tzv. „kriznoga poreza“ odbio je odlučivati o stvarnoj progresivnosti kriznoga poreza temeljenog na dvije stope, ističući kako bi o tome mogao odlučivati „samo pod pretpostavkom da je ustavotvorac izrijeком propisao da porezni sustav Republike Hrvatske mora biti u skladu s načelom progresivnosti“. Pritom navodi primjere Ustava Italije (čl. 53. st. 2.) te Ustava Španjolske (čl. 31. st. 1.) koji *eksplicite* predviđaju progresivno oporezivanje. USRH ističe kako, sve dok istovjetna odredba ne bude izrijeком konstitucionalizirana, ima ustavnu dužnost suzdržati se „u procjeni valjanosti odabira vrste porezne stope vezane uz pojedini porezni oblik.“

Takvo rezoniranje ne može podnijeti teret logičkih argumenata sadržanih u ustavnoj dužnosti pridonosenja podmirenju javnih potreba sukladno ekonomskoj snazi te ustavnoj zapovijedi zakonodavcu da porezni sustav utemelji na načelu pravednosti. Iako je, u skladu sa *supra* navedenim, načelo porezne pravednosti proklamativno, njegov sadržaj ostvaren je ispunjavanjem ostalih ustavnih postulata poreznog sustava navedenih u čl. 51. URH. Ne treba posezati za pretjeranim ustavnosudskim aktivizmom kako bi se izveo zaključak da je zahtjev za progresivnim poreznim sustavom *implicit*e sadržan u navedenim načelima.

Valja istaknuti kako je zahtjev ostvarenja porezne pravednosti primjena progresivnog oporezivanja, a ne progresivne stope (Jelčić, 2003b, str. 4), s obzirom da niti progresivna porezna stopa izravnih poreza (poglavito poreza na dohodak) ne jamči nužno ostvarenje pravednosti, već ista ovisi o broju, vrsti i razmjeru primijenjenih stopa. Ipak, neosporna je važnost progresivnog oporezivanja dohotka radi ispravljanja regresivnog učinka neizravnih poreza, osobito poreza na dodanu vrijednost (PDV), čija primjena rezultira postotno većim opterećenjem osoba slabije ekonomske snage (Cindori, Pilipović, Kalčić, 2015, str. 18). Posredni porezi zastupljeni su u sustavima ustavom definiranih socijalnih država, iako su po svojoj naravi neprikladni ostvarenju njezinih načela (Lončarić-Horvat, 1995, str. 115), upravo zbog mogućnosti ostvarenja tzv. kompenzatorne progresije (v. Jelčić, Lončarić-Horvat, Šimović, Arbutina, Mijatović, 2008, str. 153) putem poreza na dohodak.

Usprkos tome, s obzirom na navedeni stav USRH, nije nezamisliva mogućnost da u Republici Hrvatskoj bude uveden proporcionalni porez na dohodak. Takva se odluka ne bi mogla ocijeniti razboritom, čemu u prilog govori da niti u SAD-u, državi iz koje je u drugoj polovici prošloga stoljeća potekla ideja proporcionalnog (jednostopnog) oporezivanja dohotka, takav model nikad nije zaživio (Jelčić, 2004, str. 71). Napoljetku, opravdanosti zahtjeva za jednostavnošću i preglednošću poreznog sustava ne smije se odgovoriti ozakonjenjem eklatantno nesocijalnih mjera (Jelčić, 2006, str. 65). Iako je u kratkom razdoblju hrvatske samostalnosti bilo zahtjeva za uvođenjem proporcionalnog poreza na dohodak, hrvatski se zakonodavac nije odlučio za potpuno ukidanje progresivnih stopa, već je posljednjih desetak godina nekoliko puta smanjivao njihov broj i mijenjao visinu (Kuzelj, 2018, str. 105). Tako se danas porez na dohodak plaća prema godišnjoj stopi od 24 % na poreznu osnovicu do visine od 360.000 kuna, dok se porez na dio osnovice preko navedenog iznosa metodom razlomljene progresije plaća po stopi od 36 % (čl. 19. Zakona o porezu na dohodak, izmijenjen čl. 8. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak). S obzirom na, za hrvatske prilike, izuzetno visoko postavljen prag za primjenu više stope poreza na dohodak, moguće je ustvrditi kako je u Republici Hrvatskoj *de facto* ozakonjeno proporcionalno oporezivanje dohotka.

Valja zaključiti kako, usprkos formalno jasno definiranim granicama koje URH postavlja nositeljima fiskalne politike, USRH u svojoj praksi odbija članku 51. udahnuti značaj kojim bi

izrazio puninu njegova sadržaja. Umjesto toga, pozivajući se na praksu njemačkog Saveznog ustavnog suda, ističe zadaću „ustavnih sudova da provjeravaju samo poštovanje tih vanjskih granica zakonodavčeve slobode (zabrana proizvoljnosti), ali ne je li zakonodavac u konkretnom slučaju pronašao najsvrsishodnije, najracionalnije i najpravednije rješenje.“ (USRH, 2009b, t. 15.4.). S tom se tvrdnjom nedvojbeno valja složiti, primjećujući kako se u jednom od *supra* navedenih primjera (USRH, 2009a) u pitanje nije dovodila svrhovitost i racionalnost zakonodavčeva izbora, već je mogućnost/obveza prelaska iz sustava poreza na dohodak u sustav poreza na dobit predstavljala upravo krajnji izraz proizvoljnosti zakonodavca, bez legitimnog cilja kojim bi takvo postupanje bilo opravdano. U drugom primjeru moguće je shvatiti odabrani stav pasivnosti USRH u pogledu (pr)ocjene progresivnosti poreza, iako valja izraziti nadanje kako će u budućnosti teorijsko slaganje financijske znanosti o progresivnom oporezivanju kao *sine qua non* načela vertikalne pravednosti postati sastavnim djelom hrvatske ustavnosudske stvarnosti.

3. ZAKLJUČAK

U suvremenoj stvarnosti poreznih sustava demokratskih i socijalnih država postavlja se zahtjev za poštovanjem prava na dostojanstvo poreznih obveznika, što se postiže ponajprije izuzimanjem osnovnog egzistencijalnog minimuma iz porezne osnovice te dovođenjem ukupnog tereta poreza u razumne okvire (Lončarić-Horvat, 1998, str. 121). Dok se uvažavanje osnovnog egzistencijalnog minimuma i njegovo izuzimanje od porezne obveze može smatrati jednom od temeljnih sastavnica načela porezne pravednosti, pitanje krajnje granice visine poreznog opterećenja je društveno i vremenski determinirano. Ne postoji teorijsko slaganje o poželjnoj visini poreza ili najvišoj dozvoljenoj stopi, već je odluka o točki na kojoj se visina poreza ima smatrati pretjeranom prepuštena sentimentu građana u pojedinom vremenskom trenutku, odluci nositelja vlasti na temelju procjene poreznog kapaciteta poreznih obveznika te u skladu s prihvaćenom zadaćom države na socio-ekonomskom polju (Jelčić, 1997, str. 58).

Pritom valja naglasiti kako, za razliku od opisanog „previsokog“ poreznog opterećenja, koje sukladno praksi USRH ne bi bilo protuustavno jer se radi o pitanju svrsishodnosti i racionalnosti pojedinog poreza, iz URH nedvojbeno proizlazi zabrana konfiskatornog učinka poreza tj. takvog čija bi visina prešla granicu pridonosa javnim potrebama i zašla u sferu zakonske konfiskacije imovine obveznika (Cindori, Kuzelj, 2018, str. 586). Pravednost i socijalnost svakog poreza koji se ne može okarakterizirati eklatantno konfiskatornim prepuštena je ocjeni „sa stajališta društvenog konsenzusa o preraspodjeli poreznog tereta“ (Lončarić-Horvat, 2010, str. 180) te namjenskom trošenju tako prikupljenih sredstava.

Nužno je istaknuti kako transparentnost samog poreznog sustava uvelike utječe na percepciju građana prema plaćanju poreza (Jelčić, 2003a, str. 80). Također, visoka stopa porezne evazije kao posljedica neučinkovitosti poreznog sustava stvara osjećaj nepravednosti kod poreznih obveznika koji uredno podmiruju svoje obveze (OECD, 2014, str. 31). Pritom visoko porezno opterećenje i previsoke progresivne stope djeluju poticajno na iznalaženje legalnih i ilegalnih načina izbjegavanja ili umanjenja porezne obveze (Ercsey, Jerković, 2012, str. 268).

Naposljetku, valja naglasiti važnost ustavnog koncepta socijalne države i načela socijalne pravde, čiji je normativni značaj kao obveze zakonodavca na uspostavljanje socijalno pravednoga poretka potvrđen u praksi USRH (Cindori, Kuzelj, 2019, str. 834-835). Uspostavljanje pravednog poreznog sustava neodvojivo je od ocjene pravednosti sustava javnih financija te općenito socio-ekonomskih aktivnosti države. Redistributivna uloga države posebno je naglašena u cilju

kreiranja mogućnosti stvarne demokratske participacije sviju građana (Kuzelj, 2019) te je osnovana Jelčićeva (2003a, str. 80) tvrdnja kako se „Hrvatska ne može lišiti mogućnosti korištenja poreza kao učinkovitih instrumenata nefiskalne politike.“

Zaključno, URH konstitucionalizirajući socijalno-politička načela oporezivanja (čl. 51.) *eksplicite* uspostavlja minimalne granice legislativnoj diskreciji pri kreiranju poreznog sustava, istovremeno obvezujući zakonodavca na ostvarenje socijalne pravednosti i jednakosti (čl. 3.) kao sastavnog dijela ustavnog koncepta socijalne države (čl. 1. st. 1.). Pravedan i socijalno osjetljiv porezni sustav sastavni je dio takvoga koncepta. USRH kroz ocjenu ustavnosti poreznih propisa dužan je tumačiti udovoljavaju li isti navedenim minimalnim zahtjevima porezne pravednosti. Izvan toga, ocjena svrsishodnosti, racionalnosti te ostvarenja višeg stupnja porezne pravednosti od ustavnog minimuma prepuštena je građanima koji mogu javni dojam o tim pitanjima pretočiti u glasove za ili protiv određenih javnih (i poreznih) politika. Time načelo demokracije ne stoji u suprotnosti načelu socijalnosti i porezne (redistributivne) pravednosti, već služi ostvarenju komplementarnosti ustavnopravnog i društvenog zahtjeva za ostvarenjem pravednosti u oporezivanju.

ZAHVALA

Velika hvala doc. dr. sc. Ani Horvat Vuković s Katedre za ustavno pravo Pravnog fakulteta Sveučilišta u Zagrebu na izuzetno vrijednim komentarima i kritikama.

REFERENCE

- Arbutina, H. (2012). Ustavna i nadnacionalna ograničenja ovlaštenja na oporezivanje. *Zbornik Pravnog fakulteta u Zagrebu*, 62(5-6), 1283-1322.
- Arlović, M. (2018). Ustavnosudska kontrola poreznih zakona u Republici Hrvatskoj. U: M. Tadić (Ur.). *Porezno pravo i ustavno sudstvo* (str. 89-125.). Sarajevo: Ustavni sud Bosne i Hercegovine.
- Bejaković, P. (2012). Povijesni razvoj teorije o pravednosti oporezivanja. *Porezni vjesnik*, 21(1), 93-100.
- Cindori, S., Pilipović, O. & Kalčić, R. (2015). Porez na dodanu vrijednost u teoriji i praksi, Split, Hrvatska: Redak.
- Cindori, S. & Kuzelj, V. (2018). Inadmissibility of Penal and Confiscatory Taxes. In: Paper presented at *5th International Multidisciplinary Scientific Conference Social Sciences & Arts - SGEM 2018, Conference proceedings, Volume 5, Issue 1.2*, Albena, Bulgaria (pp. 583-590). Sofija: STEF92.
- Cindori, S. & Kuzelj, V. (2019). Exemplis discimus: Reafirmacija vrijednosti i redefinicija sadržaja socijalne države u novom stoljeću. *Zbornik Pravnog fakulteta Sveučilišta u Rijeci*, 40(2), 823-843.
- Ercsey, Z. & Jerković, E. (2012). Porez na dohodak: odredbe o pravičnosti. U: M. Župan & M. Vinković (Ur.). *Suvremeni pravni izazovi: EU – Mađarska – Hrvatska* (str. 255-274.). Osijek: Pravni fakultet Sveučilišta u Pečuhu/Pravni fakultet Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Pečuh – Osijek.
- Jelčić, Ba. & Jelčić, Bo. (1997). Pravednost – osnovno načelo poreznih sustava suvremenih država. *Računovodstvo, revizija i financije*, 7(10), 1874-1881.
- Jelčić, Bo. (1995). Ovce treba šišati, a ne klati. *Croman*, 3(21), 9-12.
- Jelčić, Bo. (1997). Nema neutralnih poreza. *TVRTKA*, (7), 56-61.
- Jelčić, Bo. (2003a). Osnove poreznog sustava. *Računovodstvo i financije*, 49(4), 78-80.

- Jelčić, Bo. (2003b). Racionalni porezni sustav. *Pravo i porezi*, 12(3), 3-7.
- Jelčić, Bo. (2004). Da li proporcionalni porez na dohodak?. *Računovodstvo i financije*, 50(4), 67-71.
- Jelčić, Bo. (2006). Flat tax – uvjet za gospodarski rast i poboljšanje životnog standarda i u RH?. *Hrvatska pravna revija*, 6(3), 60-65.
- Jelčić, Bo. (2007). Zašto fizička osoba može, i/ili mora, umjesto poreza na dohodak plaćati porez na dobit?. *Informator*, 55(5538), 1-3.
- Jelčić, Bo., Lončarić-Horvat, O., Šimović, J., Arbutina, H. & Mijatović, N. (2008). *Financijsko pravo i financijska znanost*. Zagreb, Hrvatska: Narodne novine.
- Jerković, E. (2017). Važnost ciljeva i socijalno-političkih načela oporezivanja u funkciji ostvarenja pravednosti prilikom oporezivanja dohotka od nesamostalnog rada i samostalne djelatnosti. In: Paper presented at *Third international scientific conference: Knowledge based sustainable economic development ERAZ 2017, Conference proceedings*, Belgrade, Serbia, June 8, 2017 (pp. 225-237). Beograd.
- Kesner-Škreb, M & Kuliš, D. (2010). *A citizen's guide to taxation*, Zagreb, Croatia: Institute of Public Finance/Friedrich Ebert Foundation.
- Kuzelj, V. (2018). Porezna pravednost: Conditio sine qua non socijalne države. *Pravnik*, 52(103), 99-108.
- Kuzelj, V. (2019). Apologija socijalne države nasuprot institucionalizaciji nejednakosti u neoliberalnom poretku. *Paragraf*, 3(1), 59-84.
- Lončarić-Horvat, O. (1995). Socijalna država i posredni porezi. *Revija za socijalnu politiku*, 2(2), 115-121.
- Lončarić-Horvat, O. (1998). Prava čovjeka sa stajališta poreznog obveznika. *Pravo i porezi*, 7(2), 119-122.
- Lončarić-Horvat, O. (2010). Pravedna i socijalna porezna država?. U: O. Lončarić-Horvat (Ur.). *Zbornik radova u povodu 80. godišnjice života prof. emeritusa Božidara Jelčića* (str. 179-198.). Zagreb : Visoka poslovna škola Libertas.
- OECD (2014). Fundamental principles of taxation. In: *Adressing the Tax Challanges of the Digital Economy* (pp. 29-50). Paris: OECD Publishing.
- Perić, R. & Jerković, E. (2014). Principle of fairness in regard to personal income tax. In: U. Bacher, D. Barković, K.-H. Dernoscheg, M. Lamza, B. Matić, N. Pap, B. Runzheimer (Eds.). *Interdisciplinary management research X* (pp. 821-828). Osijek: Josip Juraj Strossmayer University of Osijek, Faculty of Economics in Osijek/Hochschule Pforzheim University.
- Perić, R. & Szilovics, C. (2012). Pravednost i jednakost u sustavima poreza na dohodak. U: M. Župan & M. Vinković (Ur.). *Suvremeni pravni izazovi: EU – Mađarska – Hrvatska* (str. 243-254.). Osijek: Pravni fakultet Sveučilišta u Pečuhu/Pravni fakultet Sveučilišta Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku.
- Ustav Italije, https://www.constituteproject.org/constitution/Italy_2012?lang=en (3. 2. 2020.)
- Ustav Španjolske, https://www.constituteproject.org/constitution/Spain_2011?lang=en (3. 2. 2020.)
- Ustav Republike Hrvatske, Narodne novine br. 85/2010. – pročišćeni tekst.
- Ustavni sud Republike Hrvatske (2007). Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske broj:U-I-1559/2001 i U-I-2355/2002 od 21. veljače 2007., Narodne novine br. 26/2007.
- Ustavni sud Republike Hrvatske (2009a). Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske broj: U-I-2012/2007, U-I-2013/2007 od 17. lipnja 2009., Narodne novine br. 88/2009.
- Ustavni sud Republike Hrvatske (2009b). Odluka i Rješenje Ustavnog suda Republike Hrvatske broj: U-IP-3820/2009 i U-IP-3826/2009 i dr. od 17. studenoga 2009., Narodne novine br. 143/2009.
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak, Narodne novine br. 106/2018.
- Zakon o porezu na dohodak, Narodne novine br. 115/2016.