

## Povijest hrvatskog poreznog sustava od sredine 19. stoljeća do kraja Drugog svjetskog rata

### Sažetak

U radu se izlažu najvažniji porezni oblici, navode doprinose najistaknutijih autora te razmatra razvijenost porezne uprave. Nakon kratkog uvoda, drugi dio posvećen je stanju do Prvog svjetskog rata, a treći je analiza međuratnog razdoblja i doba do kraja Drugog svjetskog rata. Četvrti je dio teksta osvrt na važnost i razvoj porezne uprave. Hrvatsku do početka Prvog svjetskog rata obilježava veliko siromaštvo i glad na selu te izbijanje čestih seljačkih buna ponajviše usmjerenih na ukidanje plemićkih privilegija, posebice poreza. Porezni je sustav uvelike narušavao načelo pravednosti, tako što su porezni teret snosili siromašni, dok su imućniji staleži, posebice plemići bili posve izuzeti. Jedino perspektivno područje hrvatskih zemalja bila je Vojna krajina u koju Austrijsko carstvo uložilo značajna sredstva i napore. Nastana po završetku rata unitarna država nije donijela ostvarenje o nacionalnoj i fiskalnoj ravnopravnosti naroda koji su je tvorili.

Ključne riječi: Hrvatska, porezni sustav, nepravednost snošenja poreznog tereta,

*Nemre biti niti se zgoditi da kmet nebu moral na tlaku hoditi*  
Krleža, Hrvatski Bog Mars

### 1. Uvod

Teško je na razmjerno malom broju stranica teksta opisati razvoj poreznog sustava jednog naroda i društva stoga što treba navesti mnogobrojne političko-gospodarske odrednice nastanka i obilježja poreznog sustava, njegovo šire društveno značenje i povratni utjecaj poreza na gospodarski razvoj. Analizu otežava i činjenica da su se na područjima današnje Hrvatske do 1919. godine primjenjivali različiti fiskalni sustavi. U sjevernoj Hrvatskoj primjenjivao se mađarski, a u Dalmaciji austrijski fiskalni sustav. Nadalje, treba li kronološki pratiti razvoj pojedinih poreznih oblika ili ih pokušati objediniti pa promatrati sustav u cjelini?

U kojoj mjeri uključiti obilježja i trendove u razvoju porezne uprave te koliko pozornosti posvetiti autorima koji su pisali o fiskalnom sustavu u promatranom razdoblju. Konačno, koju godinu (ili razdoblje) uzeti kao početnu?

U ovom ćemo tekstu pokušati izložiti najvažnije porezne oblike, navesti doprinose najistaknutijih autora te osvrnuti se na razvijenost porezne uprave. Nakon kratkog uvoda, drugi dio posvećen je stanju do Prvog svjetskog rata, a treći je analiza međuratnog razdoblja i doba do kraja Drugog svjetskog rata. Četvrti je dio teksta osvrst na važnost i razvoj porezne uprave.

## 2. Hrvatska pod Austrijom i Austro-ugarskom do kraja Prvog svjetskog rata

Pokušavamo se prihvatiti nezahvalne zadaće opisa hrvatskog poreznog sustava tako da nastojimo nastaviti tamo gdje je stao nedostižni Zlatko Herkov (1985) koji svoje podrobno istraživanje završava sa sredinom 19. stoljeća. Gotovo cijelu prvu polovicu 19. stoljeća obilježile su česte nerodne godine (posebice 1829-1930.) koje su uvjetovale daljnje gospodarsko zaostajanje Hrvatske, veliko siromaštvo i glad na selu te izbijanje čestih seljačkih buna ponajviše usmjerenih na ukidanje plemićkih privilegija, posebice poreza. Porezni je sustav uvelike narušavao načelo pravednosti, tako što su porezni teret snosili siromašni, dok su imućniji staleži, posebice plemići bili posve izuzeti. Seljaci su se ujedno bunili i protiv nepredvidivosti svojih poreznih obveza kao i nezajažljivosti vlastele koja se nije zadovoljavala samo davanjima u naturi, odnosno pravom devetine žita i sijena, ni desetinom vina, nego su njihovi činovnici zahtijevali još polovicu svega toga, možda i mimo znanja zemaljske gospode Horvat (1980, str. 178-179) opisuje seljačku bunu u okolici Krašića kod Karlovca te navodi:

Kad su došli gospoštijski činovnici poslije žetve, seljaci se oboriše na njih tvorno, izubijavši ih do mrtva, našto gospoštija zatraži od županije vojničku pomoć protiv seljaka. Posredovanje mjesnog župnika s propovjedaonice ne uspjeh. Kmetovi su, kao i uvijek u svojim bunama, uvjereni da je vladar na njihovoj strani, uvjereni da je vladar na njihovoj strani, zavjeriše se da će svoje "stare pravice" koje je car obnovio, braniti krvlju i imanjem od

gospode. Vojnička pomoć nastupa nepolitički, a u krvavom sukobu kod Krašića pogiba mnoštvo seljaka i priličan broj vojnika. Stvar je zabašurena, istragu se zbog krvoprolića nikad nije dovršilo, a županijski sudac, koji je čini se, stvarno najviše skrivio krvoproliće, dade posjeći drevnu lipu pod kojom su seljaci od pamtivijeka održavali sljedidbe svojih sučelja.

Mnogobrojne seljačke bune i stalne krize dakako da ne pogoduju napretku gospodarstva u Hrvatskoj, nego oslabljuju i njezine političke mogućnosti. Stanje nije mnogo bolje niti na obali gdje gradovi Dalmatinske Hrvatske gospodarski jedva životare, a gosparski Dubrovnik društveno i gospodarski zamire. Hrvatsku tog doba obilježavaju zaostalost i krajnja patrijarhalnost, primitivnost načina života te dugogodišnja društvena i gospodarska kriza koju osjećaju i zemljovlasnik i zemljoradnik-kmet na kojeg zemljovlasnik prebacuje sve veći teret svojih životnih i poreznih troškova.

Jedino perspektivno područje hrvatskih zemalja je Vojna krajina u koju Austrijsko carstvo ulaže značajna sredstva i napore. Sam krajiški sustav koliko god je bio nepovoljan s hrvatskog nacionalnog stanovišta, ipak je bio povoljan u dva čimbenika: prvo, krajiška je stega prisilila ljude da uče raditi, a drugo, u Vojnoj krajini darovitost, a ne podrijetlo, kao u hrvatskom provincijalu, odlučuju o društvenom napretku pojedinca. Ujedno, tu su prvo ograničena prijašnja davanja u tjelesnom radu te uveden novi porezni sustav koji je predviđao određen zemljišni porez, obrtni i trgovački porez, mlinarski porez, porez na služinčad i porez na dohodak. Područje Vojne krajine do sredine 19. stoljeća je jedini dio hrvatske zemlje, koji uživa organizaciju zapadne Europe. Osim svoje strateške važnosti, to je područje tranzitne trgovina i u pravcu sjever-jug i u pravcu istok-zapad gdje se prevozi pamuk (kao sirovina ili kao gotov proizvod), koža i gotovi kožni proizvodi, stoka te raznovrsna kolonijalna roba, poput kave, datulja, smokvi, papra i ulja.

U cilju rješavanja nagomilanih teškoća u skladu s požunskim Zakonom iz 1840. ukinuto je kmetstvo. Kako je riječ o značajnoj društveno-ekonomskoj promjeni koja je uvelike utjecala na porezni sustav i na državne financije, potrebno joj je posvetiti par riječi. Sâm je Zakon izrađen po uzoru država njemačkog saveza i predviđao je otkupljivanje kmetova tako što se vrijednost godišnjih davanja u novcu i u radu preračunavala u glavnice, i to za razdoblje od 16 do 20 godina, a najviše 25 godina. Prema tom sustavu kmet je otplaćivao utvrđenu svotu u godišnjim obrocima u visini od 0,75 do 1,74% ustanovljene glavnice, te mu je zajedno s

kamatama za otplatu trebalo 30 do 40 godina. Ostvarenje ovakvog modela pretpostavljalo je postojanje glavnice koju je u nerazvijenom društvu u prijelazu iz feudalizma u kapitalizam mogla osigurati samo država, odnosno posebni kreditno-novčarski zavodi kojih u to doba u Hrvatskoj uopće nije bilo. Stoga, ne treba čuditi da nijedan seljak nije imao mogućnost se otkupiti.

Sama sredina 19. stoljeća bilo je doba velikih gospodarskih i političkih previranja: 1847. godine zbog opće nerodice i gladi prestaje izlaziti *Predavanja za seljaka horvatsko-slavonskog* Rakovca i Klinggräffa, što je prvi izvorni pokušaj gospodarskog preporoda seljaka, a sljedeća 1948. godina dogodila su se revolucionarna zbivanja koja su itekako potresla naše krajeve. Ako je u Francuskoj taj pokret imao samo socijalni karakter, jer je tu pokraj borbe liberalnog građanstva protiv reakcionarne vlasti aristokracije i financijske buržoazije nastupao sve glasnije i proletarijat te se zalaže samo za promjenu političkog sustava, to je u ostaloj Europi očit sukob svih triju čimbenika (konzervativaca, liberala i socijaldemokrata), ali se tu uz socijalne elemente isprepliće i nacionalna borba. Nijemci i Talijani borili su se ne samo protiv konzervativnih društvenih snaga, nego i za ujedinjenje svojih zemalja. Podjednako, narodi habsburške monarhije nisu se digli samo protiv feudalne reakcije, nego su u prvom redu zahtijevali nacionalna prava i slobodu, uključujući smanjenje poreznog tereta i njegovu pravedniju raspodjelu.

Iako su postojali i porezi u gotovini, njihovo je značenje u Hrvatskoj do sredine 19. stoljeća bilo razmjerno slabo. Povećane državne potrebe u doba kapitalizma koji polako ipak prodire i u Hrvatsku nisu mogle namiriti zbog slabe porezne snage države što je bila ponajviše posljedica porezne staleške nejednakosti. Daljnje prevaljivanje porezne obveze na seljaštvo stvorile su i pojačan otpor i nezadovoljstvo kmetskog staleža prema poreznom sustavu. Kako država nema novčanih sredstava, u uvjetima naturalnog gospodarstva, prisilni je rad bila jedna od najvažnijih komponenata kojom se pokrivao veliki dio javnih potreba. Razlog tome je nedostatak radnika koji mogu ili hoće svojim radom pomoći ispunjavanju općih potreba, ali i nepostojanje pomanjkanje sredstava za plaćanje takvog rada. Povećavala su se kmetska davanja u radnoj snazi: kmetsko selište moralo je dati *varmegjske težake*<sup>1</sup> koji su obavljali besplatni ručni rad, 24 godišnje, te 12 *foringah*, odnosno podvoza, besplatnog prijevoza uključujući prijevoz potrebne građe. Taj se radni prinos upotrebljavao za gradnju poštanskih i

---

<sup>1</sup> Mađarski pojam *vármegye*; označava administrativnu jedinicu u Kraljevini Mađarskoj, približno odgovara suvremenoj županiji.

trgovinskih cesta, ali i za druge javne radove, kao što su zidanje i gradnja mostova te gradnja i održavanje općinskih putova.

Dok se napretkom gospodarstva u razvijenijim zemljama postepeno gubi potreba za prisilnim radom kao načinom pokrivanja javnih potreba jer ga zamjenjuju javni prihodi u gotovini, kod nas se taj oblik nameta zadržao do polovice 19. stoljeća, premda je nešto olakšana mogućnost otkupa od dužnosti prisilnog rada. I sustav prisilnog rada bio je uvelike nepravedan jer je različito opterećivao seljake – porezne obveznike približno slične porezne snage, a bio je složen i zahtijevao je mnogo nadzora. Tako je krajem 1840-ih godina uz ukidanje kmetstva, iste 1847. godine ukinuto je tjelesno kažnjavanje, a prisilni je rad pretvoren u novčani porez.

Osim velikog i nepredvidivog poreznog nameta, položaj seljaka - većine stanovnika u Hrvatskoj, posebice s obzirom na materijalnu nesigurnost i samovolju vlasti, bio je mnogo gori od onoga u Austriji i drugim zemljama, vrlo zorno opisuje Bogoslav Šulek (1847) te navodi

Pogledajmo samo u bližnje austrijske pokrajine, seljak tamo i u materijalnom i duševnom obziru mnogo bolje stoji, nego kod nas. Zašto? Jer je bolje osiguran od svake samovolje i despotizma. Nu austrijska vlada hoće, da seljaku još bolje podigne. Pa kakvimi se sredstvi za tu služi? Zar je dana svakomu vlast seljaka batinati? Ili je njegovu slobodu stegnula i ograničila? Ni jednu od ovih, već mu je put slobodi otvorila, pruživši mu ruku, da se otkupi od svoga vlastelina. Uostalom, jako se varaju, koji misle, da seljak ne zapamti sirovo postupanje, da ne osjeća batine, mnogi događaji strahovito su... pokazali, da i glupi seljak u srce usađuje svaku sebi učinjenu krivicu, da ga ljuto boli svaki udarac...

Položaj stanovništva nadalje je pogoršan i zbog velikih mađarskih pritisaka za uvođenje njima stranog mađarskog jezika i posezanjem za prirodnim bogatstvima Hrvatske. Činilo se da će se stanje promijeniti nakon bečkog prevrata 13. ožujka 1848. kada je vladar nakon dva dana revolucionarnih borbi otpustio omraženog ministra Metternicha, proglasio slobodu tiska i obećao narodima ustav na temelju odgovorne parlamentarne vlasti. Moguća *sloboda* za Hrvatsku mogla je značiti prije svega oslobođenje od mađarske opasnosti nametanja jezika i

uvođenje pravednijeg poreznog sustava. Josip barun Jelačić imenuje se hrvatskim banom, a saziva se i velika narodna skupština, čime Hrvatska dobiva čvrsto tlo pod nogama.

U Beč je poslana delegacija sa zahtjevima za sazivanje državnog sabora, ujedinjenje Dalmacije, Vojne krajine, pravo na slobodan izbor vlasti na temelju jednakosti bez razlike staleža, uvođenje narodnog jezika u državnu upravu i školstvo te definitivno rješavanje pitanja kmetstva i ostvarivanje *starih pravica*, prije svega ukidanje radnih davanja. Pasivnim su otporom seljaci provodili svoje oslobođenje, a nedostatak radne snage uvjetuje nastanak opasnosti da će zemljište ostati neobrađeno jer seljak radi samo za sebe ono što je najnužnije. Na mnogim se županijskim skupštinama, poput one u Križevcima, zaključuje da *godspodština kmetove na davanje tlake više ne mogu siliti i dosta dugo su se gospoda s našim žuljem i znojem hranila, a sada neka se sami hrane*. Stoga Bićanić (1952) vjeruje da seljaka od kmetstva nisu oslobodili niti ban Jelačić, ni car Franjo Josip, kao ni mađarski, ni hrvatski sabor. "I pokret plemstva i pokreti građanstva pa i radikalne inteligencije išli su mimo tog pokreta seljaka, i nisu znali i htjeli uhvatiti veze s njime. Činjenice pokazuju da se hrvatski seljak oslobodio sam, kad je pošao s velikim evropskim revolucionarnim pokretom koji su započeli francuski radnici 1848. To je ono, što je doista revolucionarno u zbivanjima 1848. godine u Hrvatskoj".

Prvo Jelačićevom odlukom, a nakon toga Urbarskim zakonima Hrvatskog sabora definitivno je riješeno pitanje kmetске zavisnosti seljaka te potvrđuje njihovo pravo vlasništvo na urbane zemlje. Urbarskim se zakonima neka zemljovlasnička prava ukidaju besplatno, ali se za ukinute urbarske službe i daće, te neka druga manja prava (poput lova, ribarenja i slično) zemljovlasnicima načelno priznaje pravo naknade, pri čemu se nije mogao odrediti rok i način te naknade. Seljak je postao vlasnik svojih selišnih zemalja, a osim toga mu je priznato pravo uživanja razmjerno velikih probitaka u vlastelinskim šumama. Sa stanovišta oporezivanja posebice je važan članak 29 pod naslovom *O nošenju općinskih tereta*, kojim je usvojeno načelo porezne jednakosti te se izrijekom navodi "Nošenje općinskih tereta prozeže se na sve građane bez razlike roda i stališa. Ključ porezanja (podjeljenja štibre) za dosadašnje štibraše ostat će i nadalje onaj, koji je dosad vladao – za one pako, koji su dosad od poreza prosti bili, izraditi će ključ porezanja privremeno jedan odbor, kog će zastupnici narodni u velikoj skupščini izabrati i zakleti, dok se opći ključ po saboru ne opredijeli. Porezanje po takovome ključu započet će se s prvim danom mjeseca studenoga godine 1848." Time je ukinut

višestoljetni feudalni sustav, priznato načelo socijalne i porezne jednakosti te kmetovi oslobođeni svojih spona.

Kao i mnogo puta na našim prostorima, nastale su poteškoće kod provedbe navedenih zakona. Zapreke stvaraju i ljudi i sustav u cjelini, koji se nije mogao promijeniti i prilagoditi preko noći. Zakoni postaju pravovaljani tek pošto ih proglase veliki županijski suci koji su s time često otezali, što je dovelo do komešanja u narodu. Podjednako, i narod tumači zakon na svoj način te unosi svoja shvaćanja o kojima u zakonu nema niti govora. Pogotovo se to vidjelo na osjetljivom pitanju sječe šuma, seljaci su počeli odbijati plaćanje odgovarajućeg poreza u vjerovanju da je ukidanjem kmetstva nestalo i njihove porezne obveze. Ujedno je došlo do diobe zadrugâ, pretjerane podjele (usitnjavanja) zemlje i početka proletarizacije seljaka, nazadovalo je gospodarstvo, posebice stočarstvo te je prepolovljen broj stoke i konja, ali i uzgoj industrijskog bilja, dudovog svilca, čime je povećan porezni teret preostalim poreznim obveznicima. Pogoršan je i položaj zemljoposjednika jer je ukinuta obveza radnog davanja, a većina zemljovlasnika nije imala novčanih sredstava kojima bi plaćala radnu snagu potrebnu za intenzivno gospodarenje. Hrvatska je u to doba gotovo bila predmonetarno društvo u kojem je većina seljaka radila za pokriće vlastitih potreba, a ako je postojala razmjena, glavno sredstvo razmjene nije bio novac nego prirodni proizvod ili radna snaga, stočna ili ljudska. U takvom gospodarstvu može postojati novac, ali je on samo dopunsko sredstvo razmjene, pa se očito niti porezi nisu mogli plaćati u novcu (Mirković, 1979).

U cilju gušenja nacionalne revolucije u Mađarskoj između Mađarske i Hrvatske 1848. godine rat izbio je koji je imao je više posljedice i na području porezne politike. Došlo je do promjene poreznih izvora jer se tridesetnica, uvozni porez na robu, ubirala samo na hrvatsko-slavonskim naplatnim mjestima (tridesetnicama), a ne više i na ugarskim zbog prekida trgovinskih odnosa s Mađarskom. Time su uvelike smanjeni javni prihodi koji se nisu mogli nadoknaditi tekućim vojnim štibrama iz županija i slobodnih gradova. Istodobno, uslijed vojnih operacija preko Drave jako su narasli državni rashodi, a i novonastali je Sabor bio prilično neiskusna u rješavanju proračunskih i blagajničkih pitanja, iako predsjedanje Saborskog odbora *o štibri, nadalje o tergovini, železnicah i obertnosti*, odnosno vođenje državne blagajne preuzima iskusni Ambroz Vranyczány. Raznovrsnim upravnim mjerama – poput ograničenja iznosa deviza iz zemlje – nije se mogla riješiti novčana kriza nedovoljnih javnih prihoda, nego ona razdire ionako malo narodno bogatstvo.

Smirivanjem revolucionarnih događaja, u ustavnom oktroju 4. ožujka 1849. Hrvatskoj je priznat u Austrijskom carstvu drugačiji položaj u odnosu na druge narode. Jedina od svih zemalja carstva, Hrvatska ima svog ministra u središnjoj vladi, zadržava bansku čast, dopušta se daljnji rad Sabora, a jasno je utvrđena i potpuna nezavisnost Hrvatske od kraljevine Mađarske. Spomenuti je Ustav bio kratkog trajanja te se i nije moglo ostvariti njegovo provođenje jer je nakon dvije i pol godine, car i kralj Franjo Josip počeo vladati kao apsolutni monarh sve do 1860. Koliko god bili kritični prema nedemokratskoj vladavini, činjenica je da je taj apsolutistički sustav u velikoj mjeri doveo do ublažavanja gospodarske krize, unapređenja javne uprave i posebice izjednačavanja svih pripadnika u pogledu prava, ali i obveza - uvođenjem opće porezne jednakosti i jednakosti pred zakonom. Hrvatska, a posebice Zagreb, dobivaju preduvjete za razvitak i napredak.

Omraženi ministar unutarnjih poslova Aleksandar Bach je uveo mnoge hvalevrijedne novosti poput gruntovnice i izdao patente o izravnim porezima kao i odredbe o naknadi. Dosadašnjim se vlasnicima zemlje iz zemaljskih sredstava trebala dati primjerena odšteta, i to ne samo za neostvarene prihode od urbanog selišta, nego i za izgubljene pripadnosti koje su se temeljile na vlastelinskom položaju (poput prihoda od kotla, prava dućana i mesarenja te slično). Sva su se prava trebala otkupiti prosječnom svotom koja je ustanovljena za svako selište u Hrvatskoj, a osnovan je i posebni "rasteretni fond za Kraljevinu Hrvatsku i Slavoniju" iz kojeg se trebalo isplatiti odšteta zemljovlasnicima. Sredstva za taj fond prikupljala su se posebnim prirezom na izravne poreze, a prema potrebi i prirezom na neizravne poreze koji su za to bili prikladni.

Provedba konačnog uređenja agrarnog pitanja sporo je dozrijevala, ali je ipak i za bivše zemljovlasnike i za nekadašnje kmetove to bio prenegli skok iz feudalnog naturalnog primitivnog gospodarstva u novčano kapitalističko. Dok srednji plemićki posjed vidljivo propada, zemljovlasnici polako otuđuju komad po komad preostale zemlje i sele se u gradove, seljak koji je teoretski stekao političko i gospodarsko oslobođenje, uz zemlju priskrbio je i pravo njezinog otuđivanja (i slijedom toga rascjepkavanja posjeda) i zaduživanja. Naučen na izbjegavanje omražene tlak putem što manjeg radnog napora, seljak se odučio i od intenzivnog rada na zemlji. Stoga ne treba čuditi, da se za plaćanje obveza, ponajviše poreza, često prodaje zadnja krava, a zbog nestašice stoke nestaje gnoja pa zemlja postaje sve manje plodna. Tako sve više jačaju snage koje se protive liberalnom zakonodavstvu i zahtijevaju ograničenje diobe seljačkog posjeda.



Sav gospodarski napor državne vlasti usmjeravao se na vanjskopolitičke ciljeve, a apsolutistički birokratski sustav nije bio pogodan za rješavanje nagomilanih gospodarskih problema. Stoga raste otpor stanovništva i jačaju zahtjevi za povrat ustavnog uređenja kojeg je Franjo Josip dopustio svojom *listopadskom diplomom* iz 1860. godine. Iako je ona obećavala punu ustavnost, uskoro (26. veljače 1861.) donesen je *veljački patent* koji znači povratak na birokratski centralizam, jačanje središnje vlade i središnji parlament svih zemalja carstva u Beču. Novo centraliziranje države pod plaštem prividne ustavnosti, razorno je djelovalo na hrvatske političke snage, tako da gospodarska pitanja dobivaju jaku političku boju, a rješavanje političkih problema sputano je okovima gospodarskog položaja zemlje. Mirković (1979) navodi da su Hrvatska i Slavonija, bez Dalmacije, bile jedna ekonomska cjelina koja se mogla sama održavati i razvijati da je u rukama imala ključeve ekonomske, industrijske i prometne politike. Nakon proglašenja Dvojne monarhije i sklapanja hrvatskougarske nagodbe 1868. godine, Mađari su Hrvatskoj dali znatne državno-pravne koncesije, ali joj nisu dopustili ekonomsku slobodu, a i Hrvati su i tada više pokazivali zanimanja za državno-pravna pitanja nego za ekonomska.

Sljedećih 50 godina do 1918. hrvatski je narod živio u sustavu hrvatskougarske nagodbe u agrarnom, nerazvijenom i nerazvijenom društvu u kojem za seljake kao većinu stanovnika *nikad brigam kraja, kramar odnese pune korpe jaja i graha za dvije tri zdjele za stakleni cilindar i pantljike; opančar na sajmu odere kožu s čovjeka za te proklete opanke; porezi natječu nameti vuku na jednu stranu, financiji i žandari na drugu, lugari, kancelari, oficijali, kapelani, svi oni nose i kradu: jaja i živad, rakiju i vino, slaninu i orahe (kao torovi i kune), a svi biju po mužu kao po marvi. I vidi muž dobro, da je on nekako najdonji i da su na njega silu toga svalili, ali kad i vidi – to što vidi – šta ima od toga da mu je to sve jasno?* (Kreža, 1965).

Jedan od rijetkih hrvatskih političara koji se ozbiljnije bavio poreznim sustavom bio je Stjepan Radić u knjizi "Današnja financijska znanost" (izdanje iz 1908. pretisak iz 2005). Radić je pogotovo isticao kako seljacima teško pada porezna samovolja

jer seljački puk najviše zbog ovakve samovolje porez dosta često smatra pukim haračem, a pobirače poreza prostim haračlijama te gubi ujedno poštivanje i povjerenje i prema državi.

Svjestan opasnosti samovolje u poreznom sustavu, Radić navodi da se i najmanja samovolja kod propisivanja i utjerivanja poreza podnosi teže, nego i sama nejednakost u poreznoj obvezi. Slična su Radićeva viđenja i o potrebi određenosti i predvidivosti porezne obveze, pa kaže

da porez mora biti točno propisan, a porezne dužnosti ne smije nametati ili povećavati ničija samovolja, i da se svakomu porezovniku mora dati prilika, kako bi posvema točno saznao, koliko je dužan, kad ima platiti i što ga čeka, ako ne plati na vrijeme. Porezovnika dakle ne smije nikada nitko iznenaditi ni poreznom tražbinom ni neočekivanim posljedicama zbog poreznoga zaostatka.

Razmatrajući poznati stav da je stari porez bolji od novoga Radić kaže da gotovo nema poreza koji bi od svoga početka bio poreznim obveznicima lako snošljiv, a kamo li popularan. Ipak, navodi primjer da je u hrvatskom poreznom zakonodavstvu postojao porez koji je bio odmah popularan. To je vojnooprostna taksa, koju su baš seljaci prihvatili kao najopravdaniji porez. Riječ je o porezu koji je uveden još u srednjem vijeku po kojem oni koji nisu bili obvezni poći u rat plaćaju poseban porez koji se naziva "vojščina" ili vojnooprostna taksa (lat. *pecuniae exercitiales*, ali i *pecuniae defensuales*). Zakonskim člankom XL. iz 1868. o "obranbenoj sili" određeno je da "obranbeni obveznici" koji nisu unovačeni zbog kakve mane ili su privremeno oslobođeni imaju plaćati vojnooprosnu taksu. To je pitanje međutim uređeno tek zakonskim člankom XXVII. iz 1880. godine, koji je nadopunjen zakonskim člankom IX iz 1883. godine. Ta vojnooprosna taksa po svojoj je naravi bila razredni porez. Njegova se visina kretala progresivno od 3 do 120 forinta (odnosno 6 do 240 kruna) (Herkov, 1985:54).

Teško je danas prihvatiti Radićev stav o *popularnosti* vojnooprostne takse među seljacima, pogotovo što je na selu, kako smo naveli, vladala velika zaduženost uzrokovana agrarnom krizom. Razlog *popularnosti* takse prije je posljedica zasićenosti seljaka da ostavljaju glave po raznovrsnim bojišnicama kamo su ih godinama slali car, generali i ostala "pokvarena gospoda" (Krlježa, 1971). O položaju hrvatskog seljaka na početku stoljeća Krlježa piše (1971:512)

Naš čovjek, krvareći u austrijskom carstvu, demoraliziran pred pojmom Njemačkoga carstva, gažen, uništavan, izrabljiv, ponižen, izobličen kao kmet u tuđoj uniformi, devalviran do nepismenog bosjaka i raje, do bijednog emigranta koji prodaje svoje meso po prekomorskim talionicama...

Izbjegavanje vojne službe koja je početkom dvadesetog stoljeća trajala tri godine i nemogućnost plaćanja navedene takse, kao i veliki porezni pritisak bili su uzrok velikog, često nelegalnog iseljavanja iz Hrvatske, pogotovo u prekomorske zemlje (Bićanić, 1995:305). Visoki porezni pritisak u prvom je redu uzrokovan time što tuđinska vlast u Hrvatskoj i prije i poslije Nagodbe hrvatsko - ugarske financijski cijedi hrvatske zemlje uz pomoć poreznog sustava koji se oblikuje prema potrebama i mogućnostima razvijenih i bogatijih dijelova monarhije, kao i prema zahtjevima koje traži položaj i uloga velesile Austro-Ugarske. Međutim, banska Hrvatska, Dalmacija i Istra zauzvrat dobivaju malo. Državna su ulaganja mala, a drugi oblici pomoći i brige za njihov ekonomski razvoj neznatni (Beest Holle van et al., 1978).

U cjelini, hrvatski porezni sustav u to doba bio je uvelike nepravedan: neproporcionalno je opterećivao najsiromašnije - seljake, a oslobađao bogatije - vlastelu, nepredvidiv, samovoljan, a prikupljena su se sredstva najčešće nenamjenski i/ili negospodarski trošila, što je sve uvjetovalo veliku nesklonost plaćanju poreza i nisku razinu porezne kulture ili sklonosti plaćanju poreza.

### 3. Hrvatska od kraja Prvog do kraja Drugog svjetskog rata

Navedena se obilježja poreznog sustava nisu bitno promijenila niti izlaskom Hrvatske iz Austro-ugarske i ulaskom u novu zajednicu Kraljevinu Srba, Hrvata i Slovenaca utemeljenu nakon Prvog svjetskog rata, koja je 1929. promijenila ime u Kraljevinu Jugoslaviju. Možda je tu prikladno parafrazirati naslov poglavlja iz knjige *Stari Zagreb* Gjure Szaboe "Novi car i – stara pjesma". Nova država nije imala zajedničku povijest, jezik ili religiju. Nastala je na poticaj Slovenaca i Hrvata koji su željeli da ih prizna srpska politička i vojna elite, koja je vrlo brzo ostvarila izuzetnu dominaciju kod donošenja političkih odluka, posebice vezanih uz raspored poreznog tereta (Davis, 1996).

Najvažnije obilježje cjelokupne jugoslavenske političke scene tijekom dva međuratna desetljeća bila je velika prevlast srpske centralističke monarhije i vojske, naročito nakon provedbe unitarističke kraljevske diktature 1929. godine. U uvjetima slabe, nejedinstvene i neorganizirane oporbe, kraljevska je kamarila uspjela postići srpsku hegemoniju upotrebom svih poznatih zakonskih i nezakonskih političkih mjera, uključujući nepotizam, potkupljivanje, političko zatezanje i smicalice, namještanje izbora i izbornih rezultata, nepoštene izborne zakone, a kada je trebalo lako je pribjegavala i korištenju sile policije i vojske (Stavrianos, 2002).

Najveći dio stanovništva i nadalje su činili seljaci koji su živjeli na malim posjedima i bacili se ekstenzivnom poljoprivredom gotovo bez ikakve ozbiljne pomoći od države, dok su istodobno snosili neproporcionalno veliki porezni teret. U fiskalnoj godini 1931.-1932. neizravni regresivni porezi<sup>2</sup> (željezničke i parobrodske biljegovne pristojbe, carine, porez na monopolski položaj, porez na promet i slično), ostvarili su 76,3% ukupnih javnih prihoda. Procijenjeno je da je u istoj godini ukupan porezni teret za seljake iznosio gotovo i do 50% njihovog raspoloživog dohotka. To je bio veliki namet pogotovo s obzirom na njihovu nisku produktivnost i razmjerno mala ukupna primanja poljoprivrednog stanovništva. S druge strane, postojale su nepromišljena potrošnja javnih sredstava i velike povlastice za političare. Na primjer, svaki je dužnosnik ako je bio ministar ili zamjenik ministra samo godinu dana imao pravo na doživotnu mirovinu.

Ne treba čuditi opće nepovjerenje u državu i nevoljnost plaćanju poreza kada je na razini cijele zemlje tijekom navedene fiskalne godine 1931-1932. za Ministarstvo vojske i mornarice

---

<sup>2</sup> Porezi se općenito mogu podijeliti na više načina: prema vrsti porezne osnovice (npr. porez na dohodak, porez na potrošnju); prema razini državne vlasti kojoj pripada porezni prihod (npr. državni porezi, županijski porezi, gradski i općinski porezi); prema tome koje kategorije stanovnika više opterećuju (npr. progresivni koji više opterećuju bogate, ili regresivni porezi koji više opterećuju siromašne); prema obilježju *izravnosti* i *neizravnosti*. Izravni su porezi oni koje uplaćujemo osobno ili ih za nas uplaćuje poslodavac u državnu blagajnu. Ti se porezi zaračunavaju u određenom postotku na dohodak. To znači da onaj tko porez plaća, porez i snosi. Izravni su porezi, na primjer, porez na dohodak koji plaćamo iz plaće, autorskog honorara ili obrta, porez na dobit koji plaćaju poduzeća. Neizravne poreze ne snosi onaj tko ih uplaćuje u državni proračun, već ih najčešće prevaljuje na druge. Tu spadaju porezi na potrošnju kao što su porez na promet i porez na dodanu vrijednost (PDV) te trošarine.

izdvojeno 2,188 milijuna dinara, za Ministarstvo unutrašnjih poslova 590 milijuna dinara, u usporedbi sa 178 milijuna dinara za Ministarstvo socijalne politike i narodnog zdravstva i 56 milijuna dinara za Ministarstvo poljoprivrede (Tomasevich, 1955). Posebice je bio težak položaj seljaka u Hrvatskoj, koji su se jako protivili visokim nametima i carinama te državnim monopolima zbog kojih su jako porasle cijene nekim životnim potrebama i proizvodima poput žigica, šećera, duhana i poljoprivrednih proizvoda.

Jedini advokat masovnih seljačkih briga i nevolja koji je uvijek posebno brinuo o položaju i pravima seljaka u svom političkom i znanstveno-stručnom djelovanju bio je Stjepan Radić. Stalno je naglašavao težak položaj seljaka i prije i nakon Prvog svjetskog rata te u jednom govoru (22. srpnja 1920.) rekao: "Seljak je ovu državu stvorio mnogo puta. Gospoda su ovu državu upropastila više puta." (Horvat, 1990:312). Za postizanje pravednog poreznog sustava, sprečavanje samovolje i nejednakosti Radić je vjerovao da u poreznom sustavu treba ostvariti demokratska načela. I inače je smatrao da je zapadnoeuropska demokracija način oživljavanja njegove koncepcije o seljačkoj državi. U demokraciji većina odlučuje, a većina u hrvatskom narodu onog doba bili su seljaci, te je cilj primjenom demokracije izgledao lako ostvariv.

Ujedno, kako kaže Horvat (1984:286), pozivanje na demokratska načela i metode u Radićevoj taktici imalo je poslužiti kao vrsta anestezije, koja će olakšati operaciju socijalne revolucije. Kao i u njegovom političkom djelovanju, i u osvrtima na porezni sustav očituju se Radićeve parole o "čovječnosti i pravici", koje su obvezna poruka cijelog njegovog rada. Radić je pisao, govorio i brinuo u prvom redu za običnog čovjeka iz perspektive običnog čovjeka.

Radić je vjerovao da je protivljenje novim porezima uzrokovano ne samo nenaviknutošću poreznih obveznika na njih već i činjenicom da novi porezi na početku najviše opterećuju pojedine dijelove gospodarstva, koji onda nastoje da porezni teret prevale na nekog drugog. Riječ je o pojavi *prevaljivanja* ili incidencije poreza koje su ekonomisti svjesni već dugo vremena. Tako postoji razlike između točke u kojoj su porezi nametnuti (njihove "zakonom propisane" incidencije) i "konačne" točke (ekonomska incidencija) na kojoj leži porezno opterećenje.

Od naših povijesnih autora, o prevaljivanju poreza najviše je pisao autor prvog modernog udžbenika u Hrvatskoj o javnim financijama Stjepan Posilović, (1850-1929), pravnik i

vijećnik Kraljevskog stola sedmorice. Njegova *Financijska znanost* bila je na razini najboljih udžbenika toga vremena u svijetu (Hanžeković, 1984). O pojavi incidencije, Posilović piše

Važno je pitanje kod poreza tko je faktični platac istog, a tko ga konačno snosi, jer često ne tereti porez onoga komu je bio po zakonu namijenjen, jer se on od toga otereti. Pod prevalom poreza (*Überwälzung*) razumije se postupak, uslijed kojeg platac poreza nastoji, da taj teret, porez, sa sebe skine a drugom naprti. To biva time, da prednik svom slijedniku u prometu priračuna uplaćeni porez u cijenu, za koju mu stanoviti predmet daje, n.pr. prodavaoc zaračuna u kupovinu i porezni iznos, što ga plaća za odnosni prodani objekt, pa si na taj način porez naplati po kupcu.

Posilović nadalje objašnjava da će i kupac isto nastojati sa sebe skinuti porezni teret i prevaliti ga na drugog postupkom prevale (*Fortwälzung*), iako u ponekim slučajevima porezni se teret može vratiti uzvalom (*Rückwälzung*). Posilović razlikuje dvije vrste prevaljivanja poreza: namjernu (*hotomična*) koja je određena zakonom i nenamjernu (*nehotomična*) koja nastaje zbog gospodarskih uzroka. Posilović je u potpunosti svjestan složenosti prevaljivanja poreza te ističe da je to pitanje *jedno od najzakučastijih u financijskoj znanosti*. Gotovo je anticipirao moderno stanovišta Musgravea (1985) po kojem je zadatak teorije incidencije, kao i bilo koje ekonomske teorije, probiti se kroz zamršene sile i prepoznati strateške elemente u svakom pojedinom slučaju.

U Hrvatskim teoretskim raspravama bilo je dosta lutanja i o ulozi poreznog sustava, te se vjerovalo i navodilo da visoki porezi mogu biti prisilni lijek za prestanak korištenja alkohola ili duhana. Stjepan Radić nije smatrao da se sredstva prikupljena porezima posvećuju u rukama države, niti da se porezom može ograničiti potrošnja alkohola ili nekih drugih loših navika, jer

Država nije ni pozvana ni kadra, da određuje, koje su to potrebe štetne, a koje korisne. Jednima je primjerice ples ne samo moralna, nego i korisna navika, dok će drugi ovaj običaj smatrati i nećudorednim i nezdravim.

Radić naglašava da državno ispravljanje ljudskih slabosti i mana pomoću poreza, nije samo neučinkovito, nego može vrlo lako dovesti i do neostvarivanja proračunskih prihoda. Radić

završava svoje razmatranje naglašavajući da porez ne smije biti imovinska inkvizicija niti sredstvo izjednačivanja imovinskih razlika. Ostaje dosljedan, te kaže *možemo reći, da se porezu još uvijek ostavlja njegova jedina zadaća: što bolje i pravilnije zadovoljavati potrebama državnoga proračuna.*

U cilju punjenja državnog proračuna i zaštite domaće industrije u poveljama, Kraljevina je bez parlamenta 1925. godine donijela carinsku tarifu kojom je štitila *svu* industriju. Mirković (1958: 126-127) navodi da je u prosjeku prema vrijednosti proizvoda to bila jedna od najviših carinskih zaštita industrije u svijetu. Industrija je bila zaštićena ne samo time da joj je osigurano unutarnje tržište od strane konkurencije, nego i time što su sve do 1931. postojale carine na izvoz većeg broja poljoprivrednih i stočarskih, odnosno klaoničkih proizvoda (vuna, dlaka, kosti). Time su cijene proizvoda bile izuzetno visoke, što je još i pogoršano uslijed monopolskog položaja značajnog broja industrijskih proizvođača, koji su zapošljavali tek manji dio ukupne radne snage (niti desetinu svih zaposlenih). Time je dodatno otežan život najvećeg dijela poreznih obveznika, od kojih su većinu činili seljaci.

Hrvatsku su unutar nove države uvelike obilježavale stalne promjene poreznog sustava koje su često samo pojačavale postojeću prostornu poreznu nepravdu (Vojvodina, Slovenija i Hrvatska su plaćale neproporcionalni porezni teret), a o čijim nepripremljenostima i pogreškama vrlo lijepo izlaže Rudolf Bićanić (1995):

Prigovori, žalbe i veoma opravdani protesti hrvatskih političkih i privrednih krugova protiv neizjednačenih poreznih tereta morali su konačno dovesti do jedinstvenog poreznog zakona za cijelu državu. Nije to išlo lako. Trebalo je zato čitavih deset godina, a izmijenila su se neka 22 zakonska prijedloga. Konačno je godine 1928. izglasan jedinstveni zakon o neposrednim porezima, baš po prijedlogu vlade, u kojoj nije bilo nijednoga Hrvata. Kao da je čekao taj trenutak. Zakon je stupio na snagu 1. siječnja 1929.

Potrebu veće demokratizacije poreznog sustava istaknuo je i Vladimir Franolić u knjizi *Budžet i budžetsko pravo* (tiskanoj u Zagrebu 1937. godine u vlastitoj naknadi autora).

Već dugo vremena postoji načelo, da se porezi i takse ne mogu nametati državljanima bez njihove privole. Na tome se zapravo osniva čitava parlamentarna borba, koja se je kroz nekoliko stoljeća vodila između parlamenta, predstavnika naroda i Kralja. Ovo je načelo danas tako općenito prihvaćeno, da se ono nalazi zajamčeno u stavu većine suvremenih država. Time se narodu jamči suradnja kod stvaranja zakonskih odredaba, koje se odnose na poreze i ostala javno-pravna davanja. I u našem Ustavu, sadržano je naše načelo, i to u njegovom članu 104. koji glasi: državni porezi i opće državne dažbine ustanovljavaju se samo zakonom. Dakako da će se zakonom moći utvrditi samo općenita načela oporezivanja: visina poreza, predmet oporezivanja, osobe koje imaju snositi porez, porezne osnovice i drugo, dok će se detalji prepustiti upravnoj vlasti, koja je zvana ubrati poreze.

Nezavisna država Hrvatska (NDH), iako očekivana kao način oslobađanja od jugoslavenskog terora, vrlo je brzo dovela do nove tragedije i podjele hrvatskog naroda: onih koji su je podržavali i onih koji su se borili za novu Jugoslaviju na federalnim temeljima u kojoj bi Hrvatska imala jednaka prava kao drugi. U neslobodnoj tvorevini poput NDH ne može se očekivati da će porezni sustav biti pravedan u interesu naroda.

Kako smo naveli, porezni sustav u Hrvatskoj u promatranom razdoblju očito nije bio demokratičan i pravedan, pa iako je Ustavima i zakonima bio propisan prilično demokratičan model, on se u stvarnom životu nije poštivao i provodio. Tu se javlja obilježje koje će i mnogo godina kasnije uvelike mučiti hrvatsko društvo: provedbeni (implementacijski) jaz između prilično dobrih (često prepisanih ili prevedenih zapadnoeuropskih poreznih) zakona (koji su očito bili strani našem mentalitetu, tradiciji i kulturi ili podložnih neprovođenju zbog snažnog pritiska interesnih skupina) i njihove uglavnom loše provedbe. U svemu navedenom, porezne uprave ima središnje značenje, a njezina najvažnija obilježja pobliže se tumače u idućem dijelu rada.

#### 4. Porezna uprava

Koliko god porezni zakoni bili pažljivo napravljeni, ne mogu ukloniti sraz između porezne uprave i poreznih obveznika, tako da je porezna uprava koju čine stručni i odgovorni ljudi



najvažniji uvjet u ostvarivanju "poreznog potencijala" zemlje. Efikasnost poreznog sustava ne ovisi samo o odgovarajućim poreznim zakonima, nego i učinkovitosti i integralnosti porezne uprave. Porezni zakoni ili porezna politika su toliko dobri koliko je dobra porezna uprava. Porezni sustav ne može biti bolji od svoje uprave, ali će i najbolja porezna uprava biti neuspješna u pretvaranju lošeg poreznog sustava u djelotvoran.

Slično kao i sam porezni sustav, Porezna uprava je često bila podložna dubokim organizacijskim promjenama. Bajo (1998) navodi da je prema Uredbi o organizaciji (od 25. veljače 1919.) Ministarstvo financija imalo sljedeće organe: Generalni inspektorat s Generalnim inspektorom na čelu i devet generalnih direkcija od kojih jedna za neposredne i druga za posredne poreze. Generalna direkcija neposrednih poreza dijelila se na četiri odjeljenja od kojih su dva vezana za područje Hrvatske i Slavonije. Generalna direkcija posrednih poreza imala je četiri odjeljenja od kojih je jedno za Dalmaciju. Uredbom od 19. lipnja 1926. i naredbom od 20. srpnja iste godine Generalna direkcija neposrednih poreza i Generalna direkcija posrednih poreza spojene su u jednu Generalnu direkciju poreza.

Brojne su se promjene događale do 1929. godine kada je donesen Zakon o organizaciji financijske uprave i ministarstva financija. U razdoblju od 1929. do 1938. godine Hrvatska je bila podijeljena na banovine, pa je i porezna uprava organizirana prema tome. Zakon o neposrednim porezima ustanovio je u organizacijskom smislu porezne i reklamacione odbore koji su pred poreznim upravama zastupali interese poreznih obveznika odnosno interesnih skupina organiziranih i povezanih djelatnošću koje su obavljale.

Uredbom o proglašenju Banovine Hrvatske 1939. godine postavljeni su temelji potpunom raspolaganju prihodima od poreza i ostalim proračunskim prihodima Banovine. Banovina Hrvatska imala je financijsku samostalnost i mogućnost organiziranja porezne administracije. Prema upravnoj podjeli Banovina je imala 99 sreza, 25 gradova (s općom upravnom vlašću prvog stupnja), 693 općine i 3703 katastarske (porezne) općine. Uredbom o financiranju Banovine Hrvatske od 30. ožujka 1940. postavljen je temelj financijama Banovine Hrvatske i na toj je osnovici tadašnji Odjel za financijske poslove izradio prvi proračun Banovine Hrvatske. Financijsko ravnateljstvo u Splitu i Zagrebu, te sve porezne uprave i konačno sve katastarske uprave postali su organi Banovine. Sve poslove obavljao je odjel za financijske poslove banske vlasti, računovodstvenu službu za te poslove preuzeo je Glavni banovinski računarski ured, kroz koji su prolazili svi prihodi i rashodi Banovine Hrvatske.

Radić (2005) ističe da porezna uprava kod novih poreza obično nema dovoljno znanja i iskustva, pa stoga kod poreznih obveznika nastaje mnogo opravdanog nezadovoljstva i ogorčenja. Ujedno, zbog relativno loših primanja i slabijih mogućnosti profesionalnog napredovanja (ponajviše utemeljenoga na *senioritetu* – dužini rada u upravi, a ne na osobnim rezultatima, stvarnoj, a ne formalnoj stručnosti te djelotvornosti) došlo je do ozbiljne negativne selekciju u cjelokupnoj javnoj upravi, a posebno u poreznoj administraciji. Stoga u njoj uvelike ostajali samo oni koji iz nje ne mogu pobjeći i/ili oni koji svojim stručnostima, znanjima i sposobnosti nisu dovoljno privlačni za privatni sektor ili su pak svoja primanja nadoknađivali gotovo otvorenim iznuđivanjem poreznih obveznika. O tome vrlo zorno piše Rudolf Bićanić (1995:136)

Porezna administracija toliko je loša, da oporezovani ne mogu. nikada znati, koliko su poreza dužni, da li su svoju poreznu obvezu podmirili, koliko su još dužni, i da li su sigurni od daljnjih uznemiravanja od strane poreznih vlasti. ...Porezna administracija je prava nesreća, za građane i ona je jedan od glavnih uzroka velikom nezadovoljstvu građana, s njegovom rođenom državom.

Čak je i sama vlast priznala slabosti porezne uprave, pa u *Stenografskim bilješkama Senata* iz 1936. godine vezanim uz proračunske rasprave se navodi

Razmatrajući našu poresku administraciju mora se primijetiti, da se i danas još ne vrši prethodno zaduženje u poreskim knjižicama. Poreski organi knjiže našem neobaviještenom narodu najčešće u aktivne stavke plaćeni porez, te i najurednijeg poreskog obvezanika stalno drže na dugu po izvjesnim vidovima poreskih oblika, dok je s drugima u preplati. Može se smjelo tvrditi, da još i danas ima 90% poreznih obvezanika, koji ne znaju kako stoje s porezima. Poreska evidencija je netočna, a u najviše slučajeva će se sutra dobiti posve druga cifra poreskog zaduženja, nego što je danas ispisana. Poreznim obveznicima propadnu čitavi sati, dok dođu na red da uplate svoj porez, a još više im vremena propadne, dok se ne objasne i nekako ne nagode sa činovnikom. I ta scena odigrava se svake četiri godine, a da stanje poreznog zaduženja ostaje i dalje u nekim poresnim oblicima

neraščišćeno . . . Mnoge je ljude dovelo do očajaja, a porezni moral potpuno upropastilo . . .

Istodobno, postojale su dosta jake i dobro organizirane interesne skupine, poput novčarskih zavoda, zadružnih saveza ranih vrsta, društva i saveza brodovlasnika, predsjedništva i sekretarijata pojedinih burza, uredništva stručnih i gospodarskih časopisa i listova. U tim su ustanovama često bili organizirani uredi i sekretarijati sa stručno školovanim i kvalificiranim kadrom, specijalistima za pojedina područja uključujući carinske tarife, financijska i porezna pitanja. Mirković (1958) ističe da su ti su ljudi u pravilu bolje ovladavali stručnom problematikom od birokracije zaposlene u gradskoj upravi i državnim poduzećima. Takve su kadrove ponekad držala i velika gospodarska poduzeća, a često su preuzimali stručnjake iz državnih ustanova. Svi su oni uglavnom radili na rješavanju problema koji su bili od interesa za poslovanje i zaradu poduzeća, a često su služili kao savjetnici u složenoj i zamršenoj materiji poput problematike poreznih propisa.

Nezavisna Država Hrvatska proglašena je 10. travnja 1941. godine. Zakonom o teritorijalnoj podjeli NDH na upravna i sudska područja (NN 146/41.) država je imala 23 velike župe (glavni grad Zagreb imao je status župe), 142 kotarske oblasti s 18 kotarskih ispostava, 31 grad i 1000 općina. Iako se činilo da NDH znači korjeniti prekid s prijašnjom praksom i zakonskim određenjem, ona je preuzela veliki dio poreznih zakona iz prethodnih poreznih sustava Banovine Hrvatske i Kraljevine Jugoslavije, a pojedine odredbe čak i iz poreznog sustava koji je vrijedio na područjima Hrvatske do 1919. godine. Doneseni su tek neki manje značajni zakoni, odredbe i naredbe, poput Zakon o računskom dvoru (NN 90/41.), Naredba ministra državne riznice o unutarnjem uređenju Ministarstva državne riznice (NN 209/43.), Zakonska odredba o računskom dvoru (NN 180/43.), Zakonska odredba o rizničkoj straži u Nezavisnoj Državi Hrvatskoj (NN 107/42.), Naredba Ministarstva državne riznice o Pristojbinskom posebnom računu (NN 225/44.). Tijekom 1944. godine donesen je veći broj zakona koji se odnose na promjene zakona o izravnim porezima i o državnoj trošarini.

Zaključno, možemo procijeniti da Porezna uprava u Hrvatskoj u cijelom promatranom razdoblju nije dosegla razinu institucijskog razvoja potrebnu za djelotvornu provedbu mnogih novodonesenih zakona i propisa. Neuspješna domaća i inozemna iskustva u poreznim reformama i Radićeva inače oprezna priroda, navode ga da piše *za to ostaje nepobitnom*

*istinom da se baš u poreznoj reformi ne smije ni jedna vlada prenagliti, ako ne će da izvrgne državu najneugodnijemu i najopasnijemu iznenadjenju: praznoj državnoj blagajni.*

## 5. Zaključak

Visoki porezni teret i neučinkovita, a samovoljna porezna uprava očito su bili velika kočnica gospodarskom razvoju Hrvatske i značajan čimbenik koji je uvelike otežavao kvalitetu života građana Hrvatske u promatranom razdoblju. Za cijelo promatrano razdoblje vrijede Bićanićeve (1995) riječi *kako je narod taksama toliko opterećen, da se ne može - tako reći - ni maknuti, a da ne mora platiti takse. Protivno demokratskom principu uprave, da vlasti moraju biti pristupačne narodu, postavljena je između naroda i vlasti visoka ograda od taksa, koje kočje uvelike pristup. Od taksa je najznačajnija vozarinska taksa (na automobile, željezničke karte i t. d.).*

Ne treba stoga previše čuditi velika nesklonost plaćanja poreza i borba za *stare pravice*. Teško je procijeniti jesu li Hrvati osim svega toga i svega drugoga iz Austro-ugarske monarhije, naslijedili i *Lamentieren kultur* (kulturu plakanja i stalnog žaljenja) koja je ugrožavala (ili možda i uništila) njihov prapovijesni optimizam. U tome bi se bez sumnje trebali ugledati na nepokolebljivi optimizam Stjepana Radićevog (Horvat, 1990:249), kojeg opisuje Krleža (1971:268): *Hrvatsku, po kojoj su plandovali grofovi i terorizirali je mađarski panduri i žandari, po kojoj je harala nepismenost i sušica, a narod bježao preko Atlantika, po kojoj su nicala mađarske škole i kolonije, Radić je gledao optimistički: za njega je to bila sunčana, žitorodna zemlja, puna voća i radosti hiljadugodišnje samosvjesne rasne slavenske tradicije, koja je preživjela civilizaciju antiknu, pak će preživjeti i mađarske napise na stanicama i kolodvorima. Začudo: taj viši, panslavenski optimizam nije ga ostavio u životu ni jedne sekunde.*

## Literatura:

- Bajo, Anto (1998): Povijest razvoja Porezne uprave u Hrvatskoj, *Financijska praksa* 1-2.  
Beest Holle van, Gerard Du Ry (et al.) (1978): *Velika ilustrirana povijest svijeta*, Petnaesti svezak (1850-1918), , Rijeka: Otokar Keršovani.  
Bićanić, Rudolf (1952): *Počeci kapitalizma u Hrvatskoj ekonomici i politici*, Zagreb: Školska knjiga.  
Bićanić, Rudolf (1995): Ekonomska podloga događaja 1903. u Hrvatskoj. u *Ekonomska podloga hrvatskog pitanja i drugi radovi*, Zagreb: Pravni fakultet u Zagrebu i Organizator.  
Davis, Nigel (1996): *Europe: A History*, Oxford, New York: Oxford University Press.

- Franolić, Vladimir (1937): *Budžet i budžetsko pravo*, Zagreb: vlastita naknada.
- Hanžeković, Marijan (1984): *Financijska znanost na prijelazu iz 19. u 20. stoljeće* (Stjepan Posilović), u: Prilozi za povijest ekonomske misli na tlu Jugoslavije od 15. - 20. stoljeća, Zagreb: Informator.
- Herkov, Zlatko (1985): *Iz povijesti javnih financija, financijskog prava i razvitka financijske znanosti Hrvatske*, Zagreb: Pravni fakultet.
- Horvat, Josip (1990): *Politička povijest Hrvatske*, Zagreb: August Cesarec.
- Jelčić, Božidar (1998): *Financijsko pravo i financijska znanost*, Zagreb: Informator.
- Krleža, Miroslav (1971): *Deset krvavih godina i drugi politički eseji*, Zagreb: Zora.
- Krleža, Miroslav (1965): *Hrvatski Bog Mars*, Zagreb: Zora.
- Mirković, Mijo (1979): *Seljaštvo u kapitalističkim formacijama*, Zagreb: Informator.
- Mirković, Mijo (1958): *Izbor iz ekonomskih radova*, Zagreb: Naprijed.
- Musgrave, Richard (1985): *Brief History of Fiscal Doctrine*, U: Auerbach, A.J; Feldstein, M., (ed.): *Handbook of Public Economics*, Vol. I., Elsevier Science Publishers B.V., North-Holland.
- Posilović, Stjepan (1898), *Financijalna znanost*, Zagreb : Lav Hartman (Kugli i Deutsch)
- Radić, Stjepan (2005): *Današnja financijalna znanost*, Zagreb : Dom i svijet i Ekonomski fakultet.
- Stavrianos, L.S., (2002): *The Balkan since 1453*, London: Hurst & Company.
- Tomasevich, J. (1955): *Peasant, Politics and Economic Change in Yugoslavia*, Los Angeles: Stanford.

## Sažetak

U radu se izlažu najvažniji porezni oblici, navode doprinose najistaknutijih autora te razmatra razvijenost porezne uprave. Nakon kratkog uvoda, drugi dio posvećen je stanju do Prvog svjetskog rata, a treći je analiza međuratnog razdoblja i doba do kraja Drugog svjetskog rata. Četvrti je dio teksta osvrt na važnost i razvoj porezne uprave. Hrvatsku do početka Prvog svjetskog rata obilježava veliko siromaštvo i glad na selu te izbijanje čestih seljačkih buna ponajviše usmjerenih na ukidanje plemićkih privilegija, posebice poreza. Porezni je sustav uvelike narušavao načelo pravednosti, tako što su porezni teret snosili siromašni, dok su imućniji staleži, posebice plemići bili posve izuzeti. Jedino perspektivno područje hrvatskih zemalja bila je Vojna krajina u koju Austrijsko carstvo uložilo značajna sredstva i napore. Nastana po završetku rata unitarna država nije donijela ostvarenje o nacionalnoj i fiskalnoj ravnopravnosti naroda koji su je tvorili.

Ključne riječi: Hrvatska, porezni sustav, nepravednost snošenja poreznog tereta,