

**VRHOVNI SUD
REPUBLIKE SRPSKE
Broj: U-54/04
Banja Luka, 22.08.2007.godine**

Vrhovni sud Republike Srpske u vijeću sastavljenom od sudija Janka Ninića kao predsjednika vijeća, te Zlatka Kulenovića i Stevana Savića kao članova vijeća, uz učešće Sonje Matić kao zapisničara, u upravnom sporu po tužbi M. - P. d.o.o. M., koga zastupa direktor Š. B. (u daljem tekstu: tužilac), protiv rješenja tuženog ministarstva broj 01/0104/450-459/03 od 15.12.2003. godine, u predmetu kontrole obračuna i plaćanja poreza, u nejavnoj sjednici održanoj dana 22.08.2007. godine, donio je

P R E S U D U

Tužba se uvažava, osporeni akt se poništava.

O b r a z l o ž e n j e

Osporenim aktom je odbijena žalba tužioca izjavljena protiv rješenja Područnog centra Z. broj 06/0702/456/1.2A-17/03 od 15.09.2003. godine, kojim mu je naloženo plaćanje poreskih obaveza i kamata, u iznosima i na način bliže naznačen dispozitivom toga rješenja, uz nalog da tu obavezu izvrši u roku od 10 radnih dana i upozorenje na nastupanje posljedica prinudne naplate ako ne postupi po tom rješenju - uz obrazloženje toga akta da je donijet u ponovnom postupku, nakon što je drugostepeni organ svojim rješenjem od 18.08.2003. godine poništio ranije prvostepeno rješenje od 06.05.2003. godine, pa da je novo prvostepeno rješenje donijeto na osnovu uputa iz tog drugostepenog rješenja. Dalje je dat tekstualni i tabelarni prikaz poslovanja tužioca i razlozi i propisi iz kojih prvostepeni organ izvodi zaključke o poreskim obavezama tužioca.

Tuženi je osporenim aktom osnažio prvostepeno rješenje, dodajući: da je prvostepeni organ u svemu postupio po ranijem drugostepenom rješenju i da je otklonio sve nedostatke svog ranijeg akta tako što je slijedeći upute tuženog umanjio poreske obaveze tužioca; da je o žalbenim navodima u pogledu obračuna poreza i kamata već odlučeno tačkama 2.-6. i 8. ranijeg drugostepenog rješenja tako što su oni odbijeni; da su sada iznijeti navodi žalbe identični onima iz prethodne žalbe a koja je u tom dijelu odbijena, te da se u žalbi ne iznose nove činjenice i dokazi, čime da je žalba nesnovana.

Blagovremeno podnijetom tužbom od 17.01.2004. godine tužilac pobija zakonitost osporenog akta, kako to slijedi iz sadržaja tužbe, iz razloga propisanih odredbom člana 10. stav 1. tačka 1. i 3. Zakona o upravnim sporovima ("Službeni glasnik RS" broj 12/94, u daljem tekstu: ZUS) i tvrdi: da je poreski inspektor prečutao predočenu originalnu poslovnu dokumentaciju, jer da je nije prikazao u zapisniku niti u rješenju; da tuženi pojedine žalbene navode "odbacuje" a da na njih nije dao odgovore, već uopštenu formulaciju da je žalba neosnovana; da je u svemu ispunjavao uslove za uslovno poresko oslobađanje, jer da je posjedovao ovjerene kopije svojih kupaca o upisu u registar poreskog organa i da je imao ugovore kojima se definiše rok plaćanja isporučene robe, zbog čega da kamata nije valjano obračunata; da u ranijoj žalbi nije isticao pitanje obračuna zatezne kamate, kako se to tvrdi u razlozima obrazloženja osporenog akta, već da je to po prvi put učinio u žalbi protiv sadašnjeg prvostepenog rješenja, što da govori da se tuženi nije izjasnio na bitne navode žalbe. Predlaže da se tužba uvaži i osporeni akt poništi.

Uz dostavljene spise predmeta, tuženi je dao odgovor na tužbu, kojim predlaže da se ona odbije kao neosnovana.

Razmotrivši tužbu, osporeni akt, odgovor tuženog, te cjelokupne spise predmetne upravne stvari prema odredbi člana 39. ZUS, ovaj sud je odlučio kao u dispozitivu ove presude iz sljedećih razloga:

Iz razloga obrazloženja prvostepenog rješenja, koje sa osporenim aktom čini pravno jedinstvo, slijedi da je ranije prvostepeno rješenje u cjelosti poništeno. Međutim, iz razloga obrazloženja osporenog akta, slijedi da je to ranije prvostepeno rješenje djelimično poništeno. Ovu bitnu okolnost, koja je procesna osnova za donošenje sada prvostepenog rješenja, ovaj sud nije u mogućnosti provjeriti, obzirom da je tuženi dostavio fotokopiju spisa predmeta, u kojima se ne nalaze nijedno od ovih rješenja, donijetih u ranijem postupku. U svakom slučaju, prema razlozima obrazloženja osporenog i prvostepenog akta, proizlazi da je prvostepeni akt donijet u ponovnom postupku. Predmet prvostepenog akta je odluka o svim poreskim obavezama tužioca.

Dakle, radi se o novom, samostalnom rješenju, kojim se cjelovito rješava o pravu ili obavezi stranke i koje se donosi na osnovu odredbe člana 190. stav 1. Zakona o opštem upravnom postupku ("Službeni glasnik RS" broj 13/02, u daljem tekstu: ZOUP) i člana 61. stav 1. Zakona o Poreskoj upravi („Službeni glasnik RS“ broj 51/01, u daljem tekstu: ZPU).

Kada se protiv takvog rješenja izjavi žalba, ukoliko su ispunjeni uslovi iz člana 223. stav 1. ili člana 224. stav 2. ZOUP, tada drugostepeni organ donosi rješenje kojim ispituje zakonitost prvostepenog rješenja u svjetlu žalbenih razloga. Na osnovu odredbe člana 230. stav 2. (prva rečenica tog stava) ZOUP, drugostepeni organ mora u obrazloženju svog rješenja ocijeniti sve žalbene navode. Iz ovih zakonskih odredaba, po ocjeni ovog suda, proizlazi da, u situaciji kada je donijet novi prvostepeni akt, drugostepeni organ se ne može pozivati na razloge svog ranijeg rješenja i tako odlučivati po ponovljenoj žalbi, već je obavezan obrazloženjem svog akta ocijeniti sve navode te žalbe.

Kako je tuženi postupio suprotno odredbi člana 230. stav 2. ZOUP, jer nije dao ocjenu žalbenih navoda tužioca, već je odbijanje žalbe obrazložio pozivom na razloge obrazloženja svog ranijeg rješenja, ovaj sud ocjenjuje da obrazloženje osporenog akta ne sadrži razloge koji upućuju na odluku datu u njegovom dispozitivu. Ova povreda pravila postupka onemogućava sud da ocijeni zakonitost osporenog akta, jer on u suštini nema razloga, pa se ne može održati na snazi. Otuda se tužba ukazuje osnovanom i valja je uvažiti.

U ponovnom postupku, tuženi će odlučiti po žalbi tužioca, ocjenjujući sve njene navode i o tome dati potpune i jasne razloge, saglasno odredbi člana 197. stav 2. u vezi sa članom 230. ZOUP.

Kod takvog stanja stvari, ovaj sud nalazi da je osporenim aktom ostvaren razlog iz člana 10. stav 1. tačka 3. ZUS, pa se na osnovu odredbe člana 41. stav 1. i 2. istog zakona tužba uvažava i osporeni akt poništava. U ponovljenom postupku, tuženi je dužan da najdalje u roku od 30 dana od dana prijema ove presude donese novi akt u svemu poštujući pravno shvatanje ovog suda.

Zapisničar
Sonja Matić

Predsjednik vijeća
Janko Ninić