

VRHOVNI SUD  
REPUBLIKE SRPSKE  
Broj: U-1000/04  
Banja Luka, 19.12.2007. godine

Vrhovni sud Republike Srpske u vijeću sastavljenom od sudija ovog suda i to Janka Ninića kao predsjednika vijeća, te Zlatka Kulenovića i Smiljane Mrše kao članova vijeća, uz učešće Sonje Matić kao zapisničara, u upravnom sporu po tužbi SM P. d.o.o. P., koga zastupa zakonski zastupnik S. M., direktor (u daljem tekstu: tužilac) protiv rješenja tuženog ministarstva, broj 01/0104/II-450-484/04 od 20.8.2004. godine, u predmetu kontrole obračunavanja i plaćanja poreza, u nejavnoj sjednici održanoj dana 19.12.2007. godine, donio je

## P R E S U D U

Tužba se odbija kao neosnovana.

## O b r a z l o ž e n j e

Osporenim aktom je kao neosnovana odbijena žalba tužioca izjavljena protiv rješenja uprave, broj 01/001/014-55/04 od 04.5.2004. godine. Tim prvostepenim rješenjem je tužiocu naloženo da glavni dug poreskih obaveza u iznosu od 351.736,83 KM i kamata na taj dug u iznosu od 221.843,49 KM plati u roku od 10 radnih dana od dana uručenja rješenja, uz upozorenje na prinudnu naplatu i njene posljedice.

Odbijanje žalbe je razlozima osporenog akta obrazloženo navodima: da dopuna žalbe od 30.06.2004. godine nije razmatrana, obzirom da je podnijeta po proteku roka za izjavljivanje žalbe, propisanog odredbom člana 95. Zakona o Poreskoj upravi („Službeni glasnik RS“ broj 51/01, u daljem tekstu: ZPU); da je prvostepeni organ izvršio kontrolu poslovanja tužioca za period od 06.07.2001. godine do 31.03.2004. godine, o čemu da je dana 27.4.2004. godine sačinjen zapisnik i uručen tužiocu dana 03.5.2004. godine a da ovaj na njega nije imao primjedbi; da iz tog zapisnika proizlazi da su utvrđene nepravilnosti u poslovanju tužioca u pogledu obračuna, prijave i neplaćanja poreskih obaveza, radi čega je i donijeto prvostepeno rješenje; da je jedna od utvrđenih nepravilnosti i neblagovremena uplata dospjelih poreskih obaveza, radi čega je obračunata kamata na te obaveze prema odredbi člana 85. i 88. ZPU, tako što je za obaveze nastale do 31.12.2001. godine obračunata kamatna stopa od 0,1% dnevno a nadalje je primijenjena stopa od 0,05% dnevno, shodno odredbama Zakona o otpisu potraživanja, pa da žalbeni prigovor u ovom pravcu nije osnovan; da dispozitiv prvostepenog rješenja nije suprotan njegovom obrazloženju, jer da je članom 61. stav 3. ZPU propisano da rješenje o plaćanju sadrži naznaku da u slučaju neplaćanja obaveza u datom roku, Poreska uprava bez daljeg obavještanja pristupa prinudnoj naplati uz uvećanje obaveze za 10% na ime posebne takse i 5% troškova postupka, na šta se poreski obveznik upozorava (član 64. stav 2. ZPU), a što da je i učinjeno stavom 3. dispozitiva prvostepenog rješenja.

Blagovremeno podnijetom tužbom od 06.9.2004. godine, tužilac pobija osporeni akt, kako to proizlazi iz 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), navodeći: da S.Đ., inspektor Poreske uprave, nije nadležna za donošenje prvostepenog rješenja, već da to ovlaštenje pripada organizacionoj jedinici Poreske uprave, čime da je postupljeno suprotno odredbi člana 199. Zakona o opštem upravnom postupku („Službeni glasnik RS“ broj 13/02 i 87/07, u daljem tekstu: ZOUP); da je zbog toga podnijet i zahtjev za oglašavanje ništavim prvostepenog rješenja (koji je odbijen aktom tuženog istog broja i datuma kao i osporeni akt); da u prvostepenom postupku zakonskom zastupniku tužioca nije omogućeno učešće, jer da nije imao priliku da se izjasni na sve bitne činjenice i okolnosti, čime da je povrijeđeno načelo saslušanja stranke; da su otuda povrijeđene i odredbe članova 90. i 91. ZPU (automatski poreski odbici), jer da zbog odluke Ustavnog suda RS o utvrđivanju nesaglasnosti sa Ustavom i zakonom Uredbe o plaćanju maloprodajne takse (broj U-34/99 od 19.02.2001. godine - „Službeni glasnik RS“ broj 10/01, u daljem tekstu: Uredba o...) on ima preplatu te takse od oko 700.000,00 KM; da je otuda pogrešno primijenjena i odredba člana 61. stav 2. ZPU, prema kojoj "... PU uzima u obzir i sve poreske odbitke koje je obveznik ranije uplatio"; da je dopunu žalbe trebalo ocijeniti, pa da je tim propustom povrijeđena odredba člana 95. ZPU. Dopunom tužbe od 02.3.2007. godine u suštini ponavlja navode o načelu saslušanja stranke, utvrđivanju odlučnih činjenica i obaveze poreskog organa u smislu odredbe člana 61. ZPU. Daljom dopunom tužbe od 14.3.2007. godine, ukazuje na presudu Okružnog suda Bijeljina, broj U-106/05 od 29.12.2006. godine, povodom koje je tuženi donio akt u njenom izvršenju, od 16.2.2007. godine, kojim poništava prvostepeno rješenje iz postupka prinudne naplate, upućujući taj organ da upotpuni činjenično stanje u pravcu utvrđivanja osnova preplate „u iznosu od oko 700.000,00 KM i da li ista uopšte može biti predmet (ovog) izvršnog postupka“. Predlaže da se tužba uvaži i osporeni akt poništi.

Tuženi je u odgovoru na tužbu ostao kod razloga sadržanih u obrazloženju osporenog akta predloživši da se tužba odbije kao neosnovana.

Razmotrivši tužbu i osporeni akt po odredbama člana 39. ZUS, zatim odgovor tužene strane i cjelokupne spise predmetne upravne stvari, ovaj sud je odlučio kao u dispozitivu ove presude iz slijedećih razloga:

Nisu osnovani navodi tužbe u pogledu navodnog onemogućavanja zakonskog zastupnika tužioca da učestvuje u prvostepenom postupku. Naime, iz zapisnika o obavljenoj inspekcijskoj kontroli jasno proizlazi da je to lice učestvovalo u vršenju kontrole. Sama ta činjenica ukazuje da je imao mogućnost davati sve podatke i iznositi sve činjenice odlučne za utvrđivanje činjeničnog stanja. A takve radnje su i obaveza poreskog obveznika, preko njegovog zakonskog zastupnika, jasno propisane odredbom člana 34. stav 1. tačka 5. ZPU. Prema tome, eventualno pitanje postojanja preplate je mogao iznijeti u tom postupku vršenja inspekcijske kontrole. Konačno, iz sadržaja zapisnika ne proizlazi da je zakonski zastupnik tužioca ukazivao na tu okolnost, a zapisnik je uredno primio bez ikakvih primjedbi na njega.

A kad je riječ o preplati iz osnova utvrđivanja nesaglasnosti sa Ustavom i zakonom Uredbe o..., ovaj sud nalazi da u takvoj situaciji, za stvarno postojanje

preplate, nije dovoljno to da je poreski obveznik smatra preplatom i kao takvu je evidentira u svojoj poslovnoj dokumentaciji. Obzirom na odredbe članova 67. i 68. Zakona o Ustavnom sudu RS („Službeni glasnik RS“ broj 29/94-97/04), po ocjeni ovog suda, poreski obveznik je dužan nadležnom poreskom organu podnijeti zahtjev za vraćanje ili buduće uračunavanje iznosa za koji smatra da se odnosi na preplatu. Tek po provedenom postupku, koji se pokreće i vodi isključivo po zahtjevu stranke, donosi se rješenje o tome. Ukoliko je zahtjev usvojen, što znači da je postojanje preplate utvrđeno, za tako utvrđen iznos preplate se primjenjuju pravila iz člana 90. i 91. ZPU i vrši, u suštini, kompenzacija potraživanja. Dakle, ukoliko nema rješenja o utvrđivanju preplate, nije moguće primijeniti pravila o automatskim poreskim odbicima. Nadalje, ukoliko takvo rješenje postoji, preplata se ili vraća ili se usmjerava na odgovarajuće uplatne račune, shodno Naredbi o uplaćivanju određenih prihoda Budžeta Republike, opština i gradova, budžetskih fondova i fondova, važećoj u vrijeme donošenja rješenja. Otuda, ovaj sud nalazi da odredba člana 61. stav 2. ZPU nije pogrešno primijenjena.

Neosnovani sud navodi tužbe i u pravcu nadležnosti inspektora za donošenje prvostepenog rješenja. Naime, odredbama člana 26. stav 2. tačka 2. ZPU je propisana nadležnost Poreske uprave i njenih ovlaštenih službenika da utvrđuju poreske obaveze, pri čemu utvrđivanje obaveza, po ocjeni ovog suda, uključuje i radnju donošenja rješenja, upravo imajući na umu odredbe članova 190. i 199. ZOUP. U tom pravcu, ovaj sud ukazuje i na odredbu člana 70. Pravilnika o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji radnih mjesta u Poreskoj upravi. Njome se propisuje ovlaštenje inspektora za kontrolu velikih poreskih obveznika, da, između ostalog: „...po okončanju inspeksijskog nadzora sačinjava zapisnik i donosi rješenje za plaćanje utvrđenih a neizmirenih obaveza...“ Ovaj sud posebno ukazuje da je stavom 2. rješenja Ustavnog suda RS broj U-59/04 od 29.11.2006. godine („Službeni glasnik RS“ broj 5/07) odlučeno da se ne prihvati inicijativa za ocjenu, između ostalih i ove odredbe pomenutog Pravilnika. Iz svega toga, ovaj sud zaključuje da je inspektor imao ovlaštenje za donošenje prvostepenog rješenja. Okolnost da je navedenim rješenjem Ustavnog suda, pa i potonjom odlukom istog broja, od 01.6.2007. godine („Službeni glasnik RS“ broj 65/07), utvrđena nesaglasnost sa Ustavom i zakonom odredbe člana 7. i 111. Pravilnika, nema uticaja na zaključak ovog suda u pravcu nadležnosti inspektora za donošenje rješenja o plaćanju poreskih obaveza.

Obzirom na sadržaj odredbe člana 217. stav 1. ZOUP, ovaj sud nalazi da je tuženi mogao ocijeniti i navode dopune žalbe. Međutim, vodeći se načelom ekonomičnosti postupka, treba uzeti u obzir da li bi dopuna žalbe imala uticaja na drugačije rješenje ove upravne stvari. Imajući u vidu da je sadržaj dopune žalbe, u suštini, identičan razlozima tužbe (navodna ništavost rješenja, nadležnost inspektora, načelo saslušanja stranke, navodna preplata i automatski poreski odbitak), koje su ocijenjene neosnovanim, ovaj sud nalazi da takva povreda postupka nema za posljedicu obavezu poništenja osporenog akta.

Podnesci od 02.3.2007. i od 14.3.2007. godine, kojim se tužba dopunjava takođe nemaju uticaja na drugačije odlučivanje ovog suda, jer dopuna tužbe od 02.3.2007. godine nije ništa drugo do ponavljanje navoda iz tužbe, a dopuna od 14.3.2007. godine se odnosi na fazu izvršenja rješenja o utvrđivanju i plaćanju poreskih obaveza, što nije predmet ovog upravnog spora, pa se ne može uzeti u obzir.

Kod takvog stanja stvari, ovaj sud nalazi da osporenim aktom nisu ostvareni razlozi iz člana 10. stav 1. tačka 1. i 3. ZUS, pa se na osnovu odredaba člana 41. stav 1. i 2. istog zakona tužba odbija kao neosnovana.

Zapisničar  
Sonja Matić

Predsjednik vijeća  
Janko Ninić

Za tačnost prepisa ovjerava  
Rukovodilac sudske pisarnice  
Amila Podrašćić