

BOSNA I HERCEGOVINA
REPUBLIKA SRPSKA
VRHOVNI SUD REPUBLIKE SRPSKE
Broj: 11 0 U 009863 14 Uvp
Banja Luka, 04.02.2016. godine

Vrhovni sud Republike Srpske, u vijeću sudija Smiljane Mrše kao predsjednika vijeća, te Edine Čupeljić i Strahinje Ćurkovića, kao članova vijeća, uz sudjelovanje Sanje Oraščanin kao zapisničara, u upravnom sporu po tužbi d.o.o. ... B. L., Ulica ... broj ..., koje zastupa direktor S. K. (u daljem tekstu: tužilac), protiv akta broj 06.05/II-450-579/12 od 07.06.2012. godine, tuženog Ministarstva ... RS, u predmetu kontrole plaćanja prijavljenih poreskih obaveza, odlučujući o zahtjevu tuženog za vanredno preispitivanje presude Okružnog suda u Banjaluci broj 11 0 U 009863 12 U od 11.03.2014. godine, na nejavnoj sjednici vijeća održanoj dana 04.02.2016. godine, donio je sljedeću

P R E S U D U

Zahtjev se odbija.

O b r a z l o ž e n j e

Pobijanom presudom uvažena je tužba i poništen uvodno označeni akt tuženog, kojim je odbijena žalba tužioca izjavljena protiv rješenja PU, PC B. L. broj 06/1.02/0702/2-490-2-608/12 od 15.02.2012. godine. Tim prvostepenim rješenjem naloženo je tužiocu kao poreskom obvezniku da izvrši uplatu prijavljenih poreskih obaveza na račun javnih prihoda, na način i u iznosima kako je navedeno u njegovom dispozitivu, a sve u ukupnom iznosu od 5.187,61 KM (glavnica 1.635,99 KM i kamata u iznosu od 3.551,62 KM).

Uvaženje tužbe obrazloženo je razlozima da rješenje za plaćanje poreskih obaveza tužioca iz 2001., 2003. i za 2007. godinu, nije doneseno u vrijeme važenja ranijeg zakona, koja obaveza je tuženi imao, zbog čega se na tužioca u ovoj upravnoj stvari ne može primijeniti ranije važeći Zakon o Poreskoj upravi („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 112/07 - prečišćeni tekst i 22/08, 34/09, u daljem tekstu: ZPU), što proizlazi iz odredbe člana 102. Zakona o poreskom postupku („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 102/11 i 108/11, u daljem tekstu: Zakon), jer da bi se mogli računati rokovi zastarjelosti po ZPU mora postojati rješenje o utvrđivanju obaveze koje se moralo donijeti po odredbama tog zakona i koje je moralo postati izvršno do momenta njegovog stupanja na snagu, da to rješenje nije doneseno, zbog čega je bez osnova pozivanje tuženog na odredbu člana 61. stav 1. ZPU, kao i zaključak da se rješenje o utvrđivanju obaveze može donijeti u roku od 10 godina, od dana prijavljivanja i evidentiranja obaveze, posebno jer rokovi naplate poreskih obaveza nisu identični rokovima utvrđivanja poreskih obaveza, pa je u svakom

slučaju obrazloženje osporenog akta nejasno i ne zadovoljava uslove iz odredbe člana 197. stav 2. Zakona o opštem upravnom postupku („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 13/02-50/10, u daljem tekstu: ZOUP). Pored navedenog, činjenično stanje nije pravilno ni potpuno utvrđeno jer tužilac tvrdi da je poresku prijavu za 2001. godinu podnio 23.01.2002. godine, a u prilogu tužbe je i dostavio primjerak te prijave, dok tuženi navodi da je prijava podnesena 24.04.2002. godine, ali se u spisima ne zatiče ovjerena kopija te prijave, kao ni prijave za 2003. godinu, već kopija poreskih prijava obrađenih od strane prvostepenog organa, o kojim nedostacima će tuženi povesti računa u ponovnom postupku odlučivanja po žalbi.

Blagovremeno podnesenim zahtjevom za vanredno preispitivanje te presude tuženi osporava njenu zakonitost zbog povrede zakona i povrede pravila o postupku, koja je od uticaja na rješenje stvari. Navodi da je pogrešan pravni zaključak suda i suprotan odredbi člana 102. Zakona, kao i odredbi člana 61. stav 1. i 2. tačka 1. ZPU, jer je prema stavu 1. te odredbe, koji je bio na snazi u vrijeme prijavljivanja poreske obaveze, ta obaveza evidentirana je u evidenciji Poreske uprave, a time i utvrđena, jer se po prijemu poreske prijave, koju podnosi poreski obveznik utvrđivanje obaveze vrši evidentiranjem obaveze u evidenciju Poreske uprave, a koja odredba je kao takva prihvaćena u članu 39. stav 1. Zakona. Zajedničkim tumačenjem ove dvije odredbe, što je jedino i moguće, nesporno je da se na obaveze prijavljene u vrijeme važenja ZPU i koje se kao takve smatraju utvrđenim, kod utvrđivanja rokova zastare naplate primjenjuju rokovi zastarjelosti za naplatu određeni ZPU koji je bio na snazi u vrijeme kada je rok zastarjelosti za njihovu naplatu počeo da teče (član 102. Zakona), a kako je prijavljena poreska obaveza utvrđena podnošenjem poreske prijave, ista se može naplatiti ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak počeli u roku od 10 godina od dana utvrđivanja obaveze. Upućivanjem na trogodišnji rok zastare sud nalaže da se utvrdi zastara poreskih obaveza za koje ni u kom slučaju nije nastupila po pozitivnim zakonskim propisima, jer je po ocjeni tuženog sud pogrešno interpretira član 100. Zakona, smatrajući da nedonošenjem rješenja za plaćanje poreski organ izgubio pravo da naplati obaveze koje je primjenom člana 102. stav 1. istoimenog zakona nesporno nisu zastarjele. Predlaže da se zahtjevu udovolji i pobijana presuda preinači.

U odgovoru na zahtjev tužilac osporava njegove navode u cjelosti i predlaže da se zahtjev odbije i pobijana presuda potvrdi. Ističe da je plaćanje poreza za 2001. godinu zastarjelo, s obzirom da je rješenje o utvrđivanju te obaveze doneseno 15.02.2012. godine, nakon proteka roka od 10 godina od dana podnošenja prijave za porez za tu godinu, a takođe da je 2001. godine prestala obaveza plaćanja poreza na promet usluga, jer je došlo do ukidanja Zakona o porezu na usluge, nakon što je utvrđeno da isti nije u saglasnosti sa Ustavom zbog dvostrukog oporezivanja, tj. po osnovu izvršene usluge i poreza na promet robe na veliko i malo. Takođe navodi da je prilikom izjavljivanja žalbe na prvostepeno rješenje isticao postojanje i relativne i apsolutne zastare za sve obaveze, a u smislu odredbe člana 72. stav 4. Zakona, jer obaveza po istom zastarjeva u roku od 6 godina od dana dospelosti, a kako je prijavu za 2001. godinu podnio 23.01.2002. godine, to je očigledan protek roka od 6, a i od 10 godina od podnošenja prijave.

Razmotrivši zahtjev, odgovor na zahtjev, te pobijanu presudu po odredbama člana 39. ZUS, kao i cjelokupne spise ovog upravnog spora i predmetne upravne stvari, ovaj sud je odlučio kao u izreci presude iz sljedećih razloga:

Iz stanja spisa predmetne upravne stvari proizlazi da je prvostepeni organ tuženog dana 15.02.2012. godine donio rješenje o plaćanju prijavljenih poreskih obaveza i to poreza na promet usluga za 2001. godinu, porez za željeznicu za 2001. i 2003. godinu, poreza na promet opšta stopa za 2003. godinu i protivpožarnu naknadu za 2007. godinu, a nakon što je izvršio uvid u poresku karticu tužioca, te utvrdio da tužilac nije u zakonom propisanom roku izvršio uplatu prijavljenih obaveza pobliže opisanih u dispozitivu tog rješenja. Rješenje o plaćanju doneseno je u skladu sa članom 7. tačka g) i e) Zakona. Postupajući po žalbi tuženi je istu odbio kao neosnovanu, uz obrazloženje da za te obaveze nije nastupila zastara, s obzirom da iz poreske kartice poreskog obveznika proizlazi da je prijava za porez na promet usluga i poseban porez za redovno odvijanje željezničkog saobraćaja za 2001. godinu podnesena dana 24.04.2002. godine, a za 2003. godinu dana 09.03.2004. godine, a prijava za sredstva za finansiranje posebnih mjera zaštite od požara da je podnesena za 2007. godinu dana 29.02.2008. godine, pa je rješenje doneseno u okviru roka od 10 godina od utvrđivanja obaveze.

Kada je u pitanju utvrđivanje zastare plaćanja naloženih poreskih obaveza koje se ukazuje spornim u ovoj upravnoj stvari potrebno je ukazati na odredbu člana 61. stav 1. ZPU kojom jer propisano da je utvrđivanje obaveze evidentiranje iznosa obaveze u evidenciju Poreske uprave koje vrši Poreska uprava po prijemu poreske prijave, ili izmijenjene poreske prijave, u kojoj je poreski obveznik obračunao obavezu.

Takođe, odredbom člana 62. ZPU propisano je da u slučaju neplaćanja prijavljenih poreskih obaveza Poreska uprava donosi rješenje o plaćanju utvrđene poreske obaveze kojom se poreskom obvezniku nalaže da plati obavezu. Prinudna naplata i postupak prinudne naplate počinju dan nakon dana kada je rok za plaćanje obaveze istekao (člana 65. ZPU).

Zakonom koji je stupio na snagu 01.01.2012. godine izmijenjen je karakter poreske prijave u odnosu na ZPU, jer ona postaje izvršna isprava istekom zakonskog roka za plaćanje prijavljene poreske obaveze (član 39. stav 2.). Poreska uprava po službenoj dužnosti pokreće i vodi postupak prinudne naplate u skladu sa odredbama ovog zakona istekom roka za plaćanje prijavljenih poreskih obaveza, ili istekom roka za plaćanje iz izvršnog rješenja o utvrđivanju poreskih obaveza (član 54. Zakona).

Odredbom člana 94. stav 1. tačka 1. ZPU propisano je da ako je obaveza utvrđena u roku, takva obaveza može se naplatiti uz primjenjivanje mjera prinudne naplate ili sudskim putem, ali samo ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak počeli u roku od 10 godina od dana utvrđivanja obaveze.

Iz navedenih odredaba proizlazi da su poreske obaveze utvrđene podnošenjem poreskih prijava od strane tužioca i evidentiranjem iznosa obaveze u poreskoj evidenciji, pa se na prinudno izvršenje ovih obaveza primjenjuju rokovi zastarjelosti iz člana 94. ZPU, kako je pravilno zaključio tuženi u osporenom aktu, jer je taj zakon bio na snazi u vrijeme kada je rok zastarjelosti za njihovu naplatu počeo da teče. Ovo iz razloga što se podnošenjem prijave od strane poreskog obveznika i evidentiranjem te prijave, odnosno iznosa obaveze obveznika u evidenciji Poreske uprave, smatra da je poreska obaveza utvrđena na osnovu člana 61. stav 1. u vezi stava 2. tačka 1. ZPU, tako da se ta obaveza može naplatiti prinudnim putem shodno odredbi člana 94. stav

1. tačka 1. u roku od 10 godina od momenta kada je obaveza utvrđena. Takav zaključak proizlazi i iz sintagme sadržane u členu 102. Zakona koja kaže „ako su poreske obaveze utvrđene“, pa pošto su poreske obaveze utvrđene podnošenjem same poreske prijave, onda se shodno daljem tekstu člana 102. Zakona, na prinudnu naplatu tako utvrđenih poreskih obaveza primjenjuje rok zastarjelosti propisan ZPU. Tačno je da se član 102. Zakona odnosi i na obaveze koje su utvrđene i rješenjem Poreske uprave, koje je postalo izvršno prije stupanja na snagu ovog zakona, ali se odnosi i na poreske obaveze utvrđene po členu 61. ZPU, kako to pravilno navodi tuženi u osporenom aktu i u zahtjevu. Iz tih razloga je pogrešan zaključak nižestepenog suda o načinu utvrđivanja zastare plaćanja.

Međutim, nižestepeni sud pravilno ukazuje da u predmetnoj upravnoj stvari činjenično stanje nije pravilno ni potpuno utvrđeno, jer da iz podataka spisa nije moguće utvrditi da li je pravilno raspravljeno pitanje zastare plaćanja poreskih obaveza tužioca utvrđenih za 2001. godinu. Ovo jer se u spisu predmeta ne nalazi poreska prijava za 2001. godinu, već se nalaze prijave za ostale obaveze utvrđene prvostepenim rješenjem, a koje je tužilac podnio za 2003. godinu za akcizu i porez na promet i porez na željeznicu, te prijava za protivpožarnu naknadu za 2007. godinu, a za koje, s obzirom na datum podnošenja 09.03.2004. godine i 29.02.2008. godine i datum donošenja prvostepenog rješenja, očigledno nije istekao rok naplate. Osim toga tužilac je u tužbi ukazao na taj nedostatak i istakao da je poresku prijavu za obaveze iz 2001. godine podnio 23.01.2002. godine, a ne kako to navodi tuženi 24.04.2002. godine, o čemu je u prilogu tužbe dostavio Obrazac APP o konačnom obračunu akcize, poreza na promet za 2001. godinu od 23.01.2002. godine, koji je u prilog njegovim navodima i daje osnov sumnji u pravilnost utvrđenja činjenica vezanih za postojanje zastare za te obaveze tužioca. Ovo posebno jer u spisu nedostaje pomenuta prijava tužioca za 2001. godinu, a tuženi u odgovoru na tužbu, o tome ne daje nikakve podatke, niti u zahtjevu daje razloge u vezi nedostatka prijave, iako je sud na to ukazao u pobijanoj presudi. Prema tome ostalo je sporno kada su te obaveze utvrđene, pa i kada je rok za njihovu naplatu počeo da teče, koje utvrđenje je bitno za pravilnu primjenu materijalnog prava. Iz tog razloga ispunili su se uslovi iz odredbe člana 10. tačka 2. i 4. ZUS, za uvažavanje tužbe i poništenje osporenog akta.

Kod takvog stanja stvari, po ocjeni ovog suda u pobijanoj presudi nije ostvaren nijedan razlog njene nezakovitosti predviđen u odredbama člana 35. stav 2. ZUS, pa se zahtjev tuženog odbija na osnovu odredbe člana 40. stav 1. tog zakona.

Zapisničar
Sanja Oraščanin

Predsjednik vijeća
Smiljana Mrša

Za tačnost otpavka ovjerava
Rukovodilac sudske pisarnice
Amila Podrašćić