Poslovni broj: Usž-363/20-2

**REPUBLIKA HRVATSKA**

**VISOKI UPRAVNI SUD REPUBLIKE HRVATSKE**

**Z A G R E B**

**Frankopanska 16**

U  I M E   R E P U B L I K E   H R V A T S K E

P R E S U D A

Visoki upravni sud Republike Hrvatske u vijeću sastavljenom od sudaca toga suda Borisa Markovića, predsjednika vijeća, mr.sc. Mirjane Juričić i Blanše Turić, članica vijeća, te više sudske savjetnice Biserke Špoljar, zapisničarke, u upravnom sporu tužitelja T. G. iz B., kojeg zastupa opunomoćenik I. Z., P., odvjetnik u Z., protiv tuženika Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, Z., radi poreza na dodanu vrijednost, odlučujući o žalbi tužitelja izjavljenoj protiv presude Upravnog suda u Zagrebu poslovni broj: UsI-4005/18-10 od 5. studenog 2019., na sjednici vijeća održanoj 5. veljače 2020.

p r e s u d i o   j e

I. Odbija se žalba tužitelja i potvrđuje presuda Upravnog suda u Zagrebu poslovni broj: UsI-4005/18-10 od 5. studenog 2019.

II. Odbija se zahtjev tužitelja za naknadu troškova žalbenog postupka.

Obrazloženje

Pobijanom presudom Upravnog suda u Zagrebu poslovni broj: UsI-4005/18-10 od 5. studenog 2019. odbijen je tužbeni zahtjev za poništenje rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak klasa: UP/II-415-05/18-01/111, urbroj: 513-04/18-2 od 6. rujna 2018. i rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Carinske uprave, Područnog carinskog ureda S., Carinskog ureda Š. klasa: UP/I-415-02/18-18/361, urbroj: 513-02-8023/28-18-1 od 30 travnja 2018., podredno za poništenje navedenih rješenja i vraćanje predmeta na ponovno odlučivanje.

Navedenim rješenjem tuženika odbijena je žalba tužitelja izjavljena protiv poreznog rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Carinske uprave, Područnog carinskog ureda S., Carinskog ureda Š. klasa: UP/I-415-02/18-18/361, urbroj: 513-02-8023/28-18-1 od 30 travnja 2018., kojim je utvrđeno da je za prijevozno sredstvo – novo plovilo odnosno katamaran marke LAGOON (proizvođač C. N. B., Republika Francuska), tip: 450, duljine: 13,96 m, širine: 7,87 m, broj trupa: FR-CNB45351D414, godina proizvodnje: 2014., s dva unutarnja motora marke Yanmar, tip: 4JH5 CE (dizel), snage: 2 x 39,7 kW, serijski brojevi motora: E 15738 i E 15752, kupljeno u drugoj državi članici Europske unije po kupoprodajnom ugovoru broj 1/2014 od 4. veljače 2014., sklopljenog između prodavatelja „5. N. S.“ U.G., Savezna Republika Njemačka i kupca T. G., državljanina Republike Austrije, u vrijednosti od 446.376,64 EUR, uz obvezu otpreme – isporuke u Republiku Hrvatsku (Primošten), za koji tužitelj nije podnio poreznu prijavu nadležnom Ministarstvu financija, Poreznoj upravi na propisan način i u propisanom roku od 10 dana od dana stjecanja prijevoznog sredstva, koji odgovara danu zadnjeg računa prodavatelja broj 6-2014 od 26. svibnja 2014., kojim su završno obračunati i troškovi otpreme – isporuke u Republiku Hrvatsku, P., M. K., odnosno do 5. lipnja 2014. a niti do dana donošenja rješenja (točka I. izreke). Tužitelj je obvezan na ime poreznog duga za prijevozno sredstvo platiti na osnovicu poreza na dodanu vrijednost u iznosu od 3.398.043,96 kn porez na dodanu vrijednost od 849.510,99 kn (točka II. izreke) i zatezne kamate obračunate na navedeni iznos za razdoblje od dospijeća poreznog duga 1. kolovoza 2014. do dana donošenja rješenja 30. travnja 2018. u iznosu od 282.475,06 kn (točka III. izreke) sve u roku od osam dana od dana izvršnosti rješenja (točka IV. izreke), kao i uplatiti daljnje kamate od dama donošenja rešenja do uplate (točka V. izreke) pod prijetnjom ovrhe (točka VI. izreke).

Protiv navedene presude žalbu je podnio tužitelj zbog pogrešne primjene materijalnog prava i pogrešno i nepotpuno utvrđenog činjeničnog stanja. U bitnome ističe da je u veljači 2014. sa 5 S. N. UG sklopio ugovor za kupoprodaju plovila LAGOON, proizvođača C. N. B., Republika Francuska, a budući da prodavatelj naručeno plovilo nije imao raspoloživo na skladištu, plovilo je naručio posredstvom B. C. iz Španjolske, nakon čega je plovilo proizvedeno u travnju 2014. godine te je prodavatalj preuzeo plovilo u brodogradilištu L. u Francuskoj i nakon toga ga dovezao u Republiku Hrvatsku u Marinu K.. Po obavijesti prodavatelja je u srpnju 2014. došao u Republiku Hrvatsku te je 26. srpnja 2014. izvršio primopredaju plovila. Ističe da je plovilo primarno namjeravao koristiti u Grčkoj te da ni u jednom trenutku plovilom nije ostvario prelazak granice pa niti stjecanje dobara unutar EU već je samo preuzeo plovilo u Republici Hrvatskoj. Stoga smatra da ne dolazi do primijene pravila pojedinačnog oporezivanja te da je pravilno postupio kada je porez na dodanu vrijednost platio izravno prodavatelju, a prvostupanjsko i drugostupanjsko rješenje te presuda nisu ni pravilni ni zakoniti. Osim toga, ističe da se ne radi o novom plovilu već rabljenom prema Direktivi 2006/112/EZ jer je prema odredbama Direktive o porezu na dodanu vrijednost plovilo novo ako od prvog stavljanja u uporabu (u pogon) u trenutku stjecanja plovila nije prošlo više od tri mjeseca te ako plovilo nije plovilo više od sto sati. Stoga smatra da je za procjenu plovila kao novog potrebni utvrditi trenutak proizvodnje plovila, kao i trenutak isporuke plovila od prodavatelja kupcu (Europski sud 18. studenog 2010., pravni predmet C-84/09,X). No, sud je utvrdio samo da je predmetno plovilo proizvedeno u Francuskoj nakon sklapanja kupoprodajnog ugovora, pa je pogrešno utvrdio da se radi o novom plovilu izrađenom za potrebe izvršenja prodavateljevih obveza prema kupoprodajnom ugovoru. Smatra da je time sud svojim postupanjem ostvario oba žalbena razloga zato što svojstvo novog plovila nije odredio sukladno odredbama Direktive o porezu na dodanu vrijednost odnosno nije utvrdio točan datum proizvodnje plovila, kao i radne sate plovila prije isporuke odnosno vremenski razmak između proizvodnje i isporuke plovila. Smatra da je uz pravilno utvrđenje da plovilo u trenutku prodaje nije bilo novo sud trebao doći do zaključka da na ovaj slučaj ne treba primijeniti pravila pojedinačnog oporezivanja plovila zbog čega je prodavatelj morao prijaviti i platiti poreze i davanja, a ne on kao potrošač i stjecatelj plovila. Ističe da je plovilo do isporuke prešlo preko 2.600,00 morskih milja te imalo četiri stotine sati plovidbe. Nadalje, ističe da je plovilo stavljeno u pogon (uporabu) u travnju 2014. u Francuskoj pa je između stavljanja plovila u pogon i isporuke 26. srpnja 2014. proteklo više od tri mjeseca pa plovilo nije trebalo klasificirati kao novo, nego kao rabljeno plovilo. U konačnici ukazuje da je pogrešan i zaključak suda da je Republika Hrvatske zemlja odredišta u smislu Direktive o porezu na dodanu vrijednost. Naime, utvrđenje zemlje u kojoj se odvija krajnje korištenje plovila, a time i stjecanje dobara unutar Europske unije, treba se temeljiti na opsežnom odmjeravanju svih objektivnih, stvarnih okolnosti vezanih za transakciju, a za to utvrđenje u obzir treba uzeti sve okolnosti poput mjesta registracije plovila, mjesto stanovanja stjecatelja, kao i postojanje ili nepostojanje veza koje stjecatelj održava s pojedinom državom članicom (pravni predmet C-84/09, X, rubni broj 44f)). Ukazuje da se prema praksi Europskog suda načelo zemlje odredišta odnosno krajnjeg korištenja, ne određuje samo prema mjestu na kojem se predmet nalazi u trenutku isporuke nego odmjeravanjem svih objektivnih okolnosti koje su međusobno jednakog ranga. Ističe da sve objektivne poveznice ukazuju da je krajnje korištenje, a tim i zemlja odredišta, u Republici Austriji, a jedina objektivna poveznica sa Republikom Hrvatskom je da se plovilo nalazi u marini K. Stoga smatra da je Republika Austrija zemlja odredišta stjecanja dobara unutar Europske unije pa zato ima i pravo oporezivanja za isporuku predmetnog plovila. Posebno napominje da je plovilo namjeravao prebaciti i koristi u Grčkoj. Predlaže da se žalba usvoji i pobijana presuda poništi i predmet riješi tako da se ponište drugostupanjsko i prvostupanjsko rješenje i tuženiku naloži plaćanje troškova upravnog spora u iznosu od 25.003,12 kn i to 10.612,50 kn za zastupanje na raspravi, 625,00 kn za sudskog tumača te 13.265,62 kn za sastav žalbe i 500,00 kn pristojbe za žalbu.

Odgovor na žalbu nije podnesen.

Žalba nije osnovana.

Ispitujući pobijanu presudu sukladno odredbi članka 73. stavka 1. Zakona o upravnim sporovima („Narodne novine“ broj 20/10., 143/12., 152/14., 94/16. – odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske i 29/17.; dalje: ZUS), u dijelu u kojem je osporavana žalbom i u granicama razloga navedenih u žalbi, ovaj sud je utvrdio da ne postoje razlozi zbog kojih se presuda pobija, a niti razlozi na koje pazi po službenoj dužnosti.

Naime, iz spisa predmeta dostavljenog sudu uz žalbu proizlazi da je po zaprimanju SCAC obrasca Službe za međunarodnu razmjenu informacija (CLO) Savezne Republike Njemačke, sukladno odredbama Uredbe Vijeća (EU) broj 904/2010 od 7. listopada 2010. o administrativnoj suradnji i suzbijanju prijevara na području poreza na dodanu vrijednost (SL L 268, 12.10.2010., str.1.), prema kojemu bi tužitelj oporezivanje stjecanja katamarana trebao imati u Republici Hrvatskoj, u provedenim nadzornim aktivnostima u vezi obračuna i naplate poreza na dodanu vrijednost i poreznog obveznika T. G., državljanina Republike Austrije, utvrđeno da kao kupac, odnosno stjecatelj novog plovila nije podnio poreznu prijavu nadležnom Ministarstvu financija, Poreznoj upravi na propisan način i u roku od 10 dana od dana stjecanja predmetnog plovila pa ga je valjalo obvezati na plaćanje poreza na dodanu vrijednost slijedom mjerodavnih odredaba Zakona o porezu na dodanu vrijednost.

Naime, donošenjem Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine broj 73/13), prenesena je u pravni sustav Republike Hrvatske (članak 2.) Direktiva Vijeća 2006/112/EZ od 29. studenog 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (SL L 347, 11.12.2006,g., str. 1.) te su od dana 1. srpnja 2013., kao dana pristupanja Republike Hrvatske Europskoj uniji, stupile na snagu i odredbe povezane uz oporezivanje novih prijevoznih sredstava.

Sukladno odredbi članka 4. stavka 2. točki b) Zakona o porezu na dodanu vrijednost („Narodne novine“ broj 73/13, 99/13, 148/13, 153/13; dalje: ZPDV) predmet oporezivanja PDV-om je i stjecanje novih prijevoznih sredstava unutar Europske unije koje u tuzemstvu obavi uz naknadu, porezni obveznik ili pravna osoba koja nije porezni obveznik, čija ostala stjecanja nisu predmet oporezivanja PDV-om u skladu s člankom 5. stavkom 1. točkom a) i b) ZPDV ili bilo koja druga osoba koja nije porezni obveznik.

Prema stavku 2. istog članka ZPDV-a prijevoznim sredstvima u smislu toga Zakona, a ako su namijenjena za prijevoz osoba ili dobara, smatraju se plovila duža od 7.5 m, osim plovila koja se koriste za plovidbu na otvorenom moru i prijevoz putnika uz naknadu, te plovila koja se koriste u komercijalne ili industrijske svrhe, za ribarenje ili spašavanje, odnosno pružanje pomoći na moru ili za ribarenje uz obalu, dok se prema stavku 3. istog članka novim prijevoznim sredstvima u smislu tog Zakona smatraju prijevozna sredstva iz stavka 2. koja ispunjavaju jedan od uvjeta, konkretno za plovilo je li isporučeno unutar tri mjeseca od datuma prve uporabe, odnosno je li plovilo više od 100 sati.

Člankom 9. stavkom 1. ZPDV-a definirano je stjecanje dobara unutar Europske unije kao stjecanje prava raspolaganja pokretnom materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, koju prodavatelj ili stjecatelj dobara ili druga osoba za njihov račun otpremi ili preveze stjecatelju tih dobara u državu članicu koja nije država članica u kojoj je započela otprema ili prijevoz tih dobara. Mjestom stjecanja dobara, konkretno i novog plovila, unutar Europske unije smatra se mjesto gdje završava otprema ili prijevoz dobra stjecatelju (načelo odredišta), neovisno o tome tko je njegov kupac, donosno stjecatelj (članak 27. stavak 1. ZPDV).

Naime, prema članku 27. stavku 1. ZPDV-a mjestom stjecanja dobara unutar Europske unije smatra se mjesto gdje završava otprema ili prijevoz dobara stjecatelju.

Prema odredbi članka 31. ZPDV-a oporezivi događaj nastaje u trenutku stjecanja dobara unutar Europske unije te se smatra da je stjecanje dobara unutar Europske unije obavljeno kada je isporuka sličnih dobara smatra obavljenom u tuzemstvu, a obveza PDV-a nastaje u trenutku izdavanja računa.

Prema odredbi članka 87. stavka 2. ZPDV porezni obveznik koji stječe nova prijevozna sredstva unutar Europske unije sukladno članku 4. stavku 1. točki 2.b) ZPDV, mora podnijeti prijavu za stjecanje novih prijevoznih sredstava u roku od 10 dana od dana stjecanja novog prijevoznog sredstva u kojoj iskazuje sve podatke potrebne za obračun i nadzor PDV-a. Navedenu prijavu ne podnosi porezni obveznik koji nova prijevozna sredstva koristi za daljnju prodaju. Protekom roka iz članka 87. stavak 2. ZPDV-a u Republici Hrvatskoj kao državi članici u kojoj završava otprema novog prijevoznog sredstva nastaje obveza utvrđivanje porezne obveze.

Prema ocjeni ovoga suda, suprotno žalbenim navodima, pravilno prvostupanjski upravni sud nalazi da je osnovan zaključak tuženika da se u konkretnom slučaju radilo o isporuci novog plovila kao stjecaju dobara unutar Europske unije u smislu odredbe članka 9. stavka 1. ZPDV-a. Naime, za takvo je stjecanje, kako to pravilno ukazuje prvostupanjski upravni sud, ključno je li isporuka poduzeta radi stjecanja prava raspolaganja na predmetnu isporuku (plovilo), te je li isporuka započeta u jednoj državi članici i da završava u drugoj državi članici. Prema stanju spisa proizlazi da je nesporno da su u cilju izvršenja kupoprodajne obveze prodavatelja radi stjecanja prava vlasništva tužitelja na plovilu kupac i prodavatelj dogovorili otpremu plovila iz Francuske u Republiku Hrvatsku kao mjestu odredišta gdje završava otprema odnosno prijevoz plovila kupcu kao stjecatelju. Dakle, proizvedeno je plovilo iz jedne države članice kao mjesta proizvodnje otpremljeno odnosno isporučeno u Republiku Hrvatsku na dogovoreno mjesto odredišta sa namjerom smještaja i čuvanja, a time i budućeg korištenja na području Republike Hrvatske, gdje se plovilo kontinuirano nalazi skoro dvije godine nakon isporuke, što dokazuje i obnavljanje ugovora o vezu s marinom K. za 2014., 2015. i 2016. godinu. Dakle, nedvojbeno se radilo o isporuci novog plovila kod kojega bi se datumom prve uporabe trebalo smatrati kada je proizvođač isporučio plovilo prvom kupcu, odnosno kada je prvi put dan na korištenje kupcu.

Na navedeno nije od utjecaja to što je tužitelj osoba s prebivalištem na području druge države članice Europske unije (Republika Austrija), kao ni da je plovilo upisano u registar plovila Republike Austrije.

Naime, mjesto stjecanja novih prijevoznih sredstava unutar Europske unije je mjesto gdje njihov prijevoz ili otprema stjecatelju završava (načelo odredišta), neovisno o tome tko je njihov kupac odnosno stjecatelj. To znači da isporuka novih prijevoznih sredstava iz jedne države članice u drugu državu članicu oslobođena PDV-a, sukladno propisanim uvjetima u članku 41. stavku 1. ZPDV-a, a u državi članici u kojoj završava otprema novog prijevoznog sredstva nastaje oporezivo stjecanje.

Stoga, suprotno žalbenim navodima, unatoč postojanja objektivnih poveznica plovila sa Republikom Austrijom, pravilno prvostupanjski upravni sud otklanja kao neosnovane tvrdnje tužitelja da je krajnja zemlja odredišta Republika Austrija u kontekstu pravnih stajališta Suda Europske unije u predmetu C-84/09.

Naime, prvostupanjski upravni sud, uvažavajući stajališta Suda Europske unije, pravilno smatra da objektivne okolnosti u ovom predmetu ukazuju da je krajnje odredište isporuke bilo područje Republike Hrvatske, a okolnost da je tužitelj austrijski državljanin, da ima prebivalište u Republici Austriji i da je tamo registrirano plovilo ne mogu otkloniti odlučujuću činjenicu da da plovilo faktično, nakon isporuke, bilo na području Republike Hrvatske gdje je bilo kontinuirano korišteno, a na potrebu uvažavanja te okolnosti jasno ukazuje i presuda Suda Europske unije u predmetu C-84/04 (točka 46. presude). Navedeno otklanja kao neosnovane i tvrdnje tužitelja da je njegova namjera bila korištenje plovila na području neke druge države članice (Grčka), a ne Republike Hrvatske.

Radi navedenog nisu osnovane tvrdnje tužitelja da je Republika Austrija zemlja odredišta stjecanja dobara unutar Europske unije te da zato ta država, a ne Republike Hrvatska, ima pravo oporezivanja za isporuku predmetnog plovila.

Stoga proizlazi da je pobijana presuda pravilna i zakonita i u odnosu na utvrđeno činjenično stanje i u odnosu na pravilnu primjenu materijalnog prava.

Kako, dakle, tužitelj u žalbi ne iznosi pravno relevantne prigovore koji bi utjecali na drukčije rješenje ove upravne stvari ovaj sud nije našao osnove za usvajanje žalbe.

Zato je temeljem odredbe članka 74. stavka 1. Zakona o upravnim sporovima žalba odbijena kao neosnovana i potvrđena prvostupanjska presuda.

Budući da je žalba tužitelja odbijena i potvrđena prvostupanjska presuda tužitelju na temelju odredbe članka 79. stavak 4. ZUS-a ne pripada pravo na naknadu troškova žalbenog postupka pa je zahtjev odbijen kao neosnovan.

U Zagrebu 5. veljače 2020.

Predsjednik vijeća

Boris Marković, v.r.