Poslovni broj: Usž-4483/20-2

**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, Blanše Turić i mr. sc. Mirjane Juričić, članica vijeća, te više sudske savjetnice Tatjane Ilić, zapisničarke, u upravnom sporu tužitelja M. P. d.o.o., O., zastupanog po opunomoćeniku B. G., odvjetniku u O., protiv tuženika Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, Z., radi poreznog nadzora, odlučujući o žalbi tužitelja protiv presude Upravnog suda u Rijeci, poslovni broj: 10 UsI-479/20-9 od 7. rujna 2020., u sjednici vijeća održanoj 27. siječnja 2021.

p r e s u d i o j e

I. Odbija se žalba tužitelja i potvrđuje se presuda Upravnog suda u Rijeci, poslovni broj: 10 UsI-479/20-9 od 7. rujna 2020.

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

Obrazloženje

 Pobijanom prvostupanjskom presudom, točkom I. izreke odbijen je tužbeni zahtjev tužitelja za poništavanje rješenja tuženika Ministarstva financija, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, KLASA: UP/II-471-02/18-01/182, URBROJ: 513-04-20-3 od 24. veljače 2020. Točkom II. izreke pobijane presude odbijen je zahtjev tužitelja za naknadu troškova upravnog spora.

Pobijanim rješenjem tuženika od 24. veljače 2020. odbijena je žalba tužitelja izjavljena protiv rješenja Ministarstva financija, Porezne uprave, Područnog ureda S. H., KLASA: UP/I-471-02/18-01/31, URBROJ: 513-07-04-08-1 od 17. travnja 2018., kojim su tužitelju utvrđeni manje obračunati porez na dohodak od kapitala za razdoblje od 1. siječnja 2015. do 31. prosinca 2016., po osnovi primitaka od udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu i prireza porezu na način kako je to utvrđeno u izreci prvostupanjskog rješenja, te mu je naložena uplata navedenog iznosa, kao i provedba odgovarajućih knjiženja u poslovnim knjigama.

Tužitelj je protiv pobijane presude podnio žalbu iz svih žalbenih razloga propisanih odredbom članka 66. stavka 1. Zakona o upravnim sporovima (Narodne novine, broj: 20/10., 143/12., 152/14., 94/16. i 29/17.; dalje: ZUS). U žalbi ponavlja ranije navode i u bitnom ističe da je u pobijanoj presudi pogrešno primijenjeno materijalno pravo, odnosno da porezno tijelo nije moglo primijeniti odredbe OPZ/16 na ocjenu valjanosti ugovora i sporazuma koji su sačinjeni 2015., odnosno prije podnošenja tog zakona, a pogotovo ne na sporazum iz 2009., s obzirom da se prema odredbama OPZ/08 takvo raspolaganje nije smatralo oporezivim. Ističe da se na poslovne odnose mora primijeniti materijalni propis koji je važio u vrijeme poduzimanja tih radnji, a ne koji važi u vrijeme poreznog nadzora jer se time dozvoljava naknadno oporezivanje pravnih odnosa koji su u vrijeme njihovog poduzimanja bili neoporezivi, što smatra da je nedopustivo i protivno odlukama Ustavnog suda i dugogodišnjoj sudskoj praksi sudova Europske unije. Ukazuje da je pogrešan stav suda da se kod ugovora o prijenosu poslovnih udjela radi o simuliranom pravnom poslu, odnosno da su primici koji su isplaćeni M. T. i K. T. primici na teret dobiti tekućeg razdoblja. Ističe da se u poslovnim knjigama tužitelja i dalje vodi potraživanje prema M. i K. T. koje potječe iz 2009., dakle, da isto potraživanje nije isknjiženi niti je izvršen prijeboj s nekim drugim imovinskim pravom. Ponavlja da su sve isplate prema tvrtki P. d.o.o. izvršene temeljem prodaje vlasničkih udjela u tvrtki tužitelju i kao takve su proknjižene, što je u skladu s potpisanim i javnobilježnički ovjerenim ugovorima provedenim u sudskom registru, kojim su M. i K. T. prodali poslove udjele u tvrtki tužitelju te zauzvrat očekuju primiti ugovoreni iznos na ime kupoprodaje. Smatra da bi tek kada tvrtka tužitelja isknjiži potraživanja prema M. i K. T., bilo temeljem prijeboja s tvrtkom P. d.o.o., bilo plaćanjem, bilo otpisom ili na drugi način, može nastati eventualno porezna obveza temeljem sporazuma iz 2009. Ponavlja da su pogrešno primijenjene odredbe članka 421. Zakona o trgovačkim društvima i članka 285. Zakona o obveznim odnosima jer smatra da je sklopljenim pravnim poslovima reguliran izlazak dotadašnjih vlasnika iz trgovačkog društva te navodi da prvostupanjski sud nije odgovorio na ovaj dio tužbenog zahtjeva, zbog čega smatra da je pobijana presuda nezakonita. Ponavlja da nije pokrenuto pobijanje sklopljenih ugovora o prijenosu poslovnih udjela te da stoga ostaje činjenica da su raniji vlasnici prodali svoje poslovne udjele novom vlasniku društvu P. d.o.o., koje je kao vlasnik poslovnih udjela upisano u sudski registar nadležnog trgovačkog suda. Ponovno ističe da sporazum s društvom P. d.o.o. nije sklopljen s ciljem izbjegavanja plaćanja poreza na dobit od kapitala, već su istim samo osigurani način i dinamika isplate kupoprodajne cijene poslovnih udjela. Navodi da prvostupanjski sud u pobijanoj presudi nije odgovorio na istaknuti prigovor zastare prava poreznog tijela na utvrđivanje obveze poreza temeljem Ugovora o otkupu potraživanja od 31. prosinca 2009. te ističe da je protekao zastarni rok za oporezivanje tog pravnog posla, kao i rok za apsolutnu zastaru u koje se taj porez mogao naplatiti. Slijedom svega navedenog, tužitelj sadržajno predlaže da ovaj Sud poništi pobijanu presudu i traži trošak sastava žalbe u iznosu od 3.125,00 kn, plus PDV.

Tuženik, iako uredno pozvan, nije dostavio odgovor na žalbu,

Žalba nije osnovana.

Ispitujući osporenu presudu u dijelu u kojem je osporavana žalbom i u granicama razloga navedenih u žalbi te pazeći na ništavost po službenoj dužnosti sukladno odredbi članka 73. stavka 1. ZUS-a, ovaj Sud nije našao osnovanim istaknute žalbene razloge.

To stoga što iz spisa predmeta proizlazi da je kod tužitelja izvršen nadzor poreza na dohodak i poreza na dobit za razdoblje od 1. siječnja 2015. do 31. prosinca 2016., o čemu je sastavljen zapisnik od 28. veljače 2018. Provedenim nadzorom utvrđeno je da je tužitelj netočno utvrdio osnovice za oporezivanje porezom na dohodak od kapitala po osnovi primitaka od udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu za navedeno razdoblje.

Naime, utvrđeno je da su vlasnici tužitelja M. i K. T. s tužiteljem sklopili Ugovor o otkupu potraživanja od 31. prosinca 2009., kojim su preuzeli obvezu plaćanja spornih potraživanja tužitelja, i to uplatom na račun društva ili iz zadržane dobiti. Navedena potraživanja tužitelja od M. i K. T. knjižena su na financijskim kontima glavne knjige za 2015. i 2016.

Kako isti nisu ispunili svoju obvezu, sklopili su u srpnju 2015. sa društvom P. d.o.o., čiji je član uprave I. T. (brat M. T. i suprug K. T.), Ugovore o prodaji poslovnih udjela u tužitelju, pri čemu navedenim ugovorom nisu regulirani način ni rok isplate naknade za prodane udjele. Ujedno, isti su sklopili Sporazum kojim su raniji vlasnici tužitelja M. i K. T. ustupili novom vlasniku P. d.o.o. svoja potraživanja na ime zadržane dobiti od tužitelja, dok je P. d.o.o. preuzeo prema tužitelju dug M. i K. T. iz Ugovora o otkupu potraživanja. Pritom navedeni poslovni događaj iz Sporazuma od 2015. nije proknjižen niti u evidenciji tužitelja niti društva P. d.o.o.

Potom je društvo P. d.o.o., koje je postalo vlasnik poslovnih udjela tužitelja, prije nego što je isplatio kupljene udjele vlasnicima tužitelja, u srpnju 2015. i u 2016. započelo sa isplatom zadržane dobiti tužitelja (iznosa od 2.683.500,00 kn na ime Ugovora o prijenosu poslovnih udjela te iznosa od 3.997.193,06 kn na ime Ugovora o otkupu potraživanja u 2015., kao i iznosa od 1.118.300,00 kn na ime Ugovora o prijenosu poslovnih udjela u 2016.) te je tim iznosima zatvorilo dio obveze za kupljene udjele od M. i K. T., dok je nepodmireni dio obveze pretvoren u beskamatne dugoročne i kratkoročne kredite, u kojima su M. i K. T. zajmodavci.

Odredbom članka 12. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj: 115/16., dalje: OPZ) određeno je da ako se prividnim pravnim poslom prikriva neki drugi pravni posao, tada je osnova za utvrđivanje porezne obveze prikriveni pravni posao.

Iz svega navedenog proizlazi kako su pravilno prvostupanjski sud i porezna tijela zaključila da se u konkretnom slučaju radi o povezanim osobama u smislu članka 49. OPZ-a, koje su zaključile prividne pravne poslove u smislu članka 12. OPZ-a u svrhu prikrivanja isplate dobiti te izbjegavanja poreznih obveza.

To stoga što je nesumnjivo utvrđeno da je u konkretnom slučaju I. T., vlasnik društva P. d.o.o., koji je rodbinski povezan s bivšim vlasnicima tužitelja M. i K. T., istima omogućio neoporezivu isplatu zadržane dobiti i buduće dobiti tužitelja na temelju prividnog ugovora o kupnji udjela budući da je takvu zadržanu dobit koristio za isplatu kupljenih poslovnih udjela M. i K. T.

Kako je u ovoj upravnoj stvari utvrđeno da je postojala osnova za oporezivanje isplate zadržane i buduće dobiti tužitelja koja je stvarno isplaćena fizičkim osobama M. i K. T., a ne društvu P. d..o.o., ovaj Sud nalazi da su prvostupanjski sud i porezna tijela osnovano tužitelju utvrdili manje obračunati porez na dohodak od kapitala po osnovi primitaka od udjela u dobiti na temelju udjela u kapitalu za razdoblje od 1. siječnja 2015. do 31. prosinca 2016., kao i prirez istome, u iznosima kako je to detaljno navedeno u prvostupanjskom rješenju od 17. travnja 2018., sve sukladno relevantnim Zakona o porezu na dohodak (Narodne novine, broj: 177/04., 73/08., 80/10., 114/11., 22/12., 144/12., 43/13., 120/13., 125/13., 148/13., 83/14. i 143/14.).

Stoga ovaj Sud nalazi da je osnovan zaključak prvostupanjskog suda da pobijanim rješenjem tuženika nije povrijeđen zakon na štetu tužitelja pa je prvostupanjski sud na temelju odredbe članka 57. stavka 1. ZUS-a pravilno odbio tužbeni zahtjev tužitelja kao neosnovan.

Posljedično, imajući u vidu da je tužbeni zahtjev tužitelja odbijen, prvostupanjski sud je sukladno članku 79. stavku 4. ZUS-a zakonito odlučio o zahtjevu tužitelja za naknadom troška upravnog spora, na način da je isti odbio kao neosnovan.

Suprotno žalbenim navodima tužitelja, ovaj Sud ocjenjuje da je na temelju razmatranja svih činjeničnih i pravnih pitanja prvostupanjski sud pravilno i potpuno utvrdio činjenično stanje te pravilno primijenio materijalno pravo i osnovano odbio tužbeni zahtjev tužitelja, pri čemu je u obrazloženju presude dao valjane i jasne razloge za svoju odluku, sukladno odredbi članka 60. stavka 4. ZUS-a.

Ovaj Sud nalazi da tužitelj u žalbi ponavlja prigovore koje je već isticao tijekom postupka i spora, a na koje prigovore su se detaljno očitovali prvostupanjski sud i upravna tijela, uz obrazloženje s kojim je ovaj Sud suglasan.

Tužitelj u žalbi pogrešno navodi da prvostupanjski sud u pobijanoj presudi nije odgovorio na istaknuti prigovor zastare prava poreznog tijela na utvrđivanje obveze poreza, a s obzirom da iz spisa predmeta proizlazi da takav prigovor tužitelj prvi put ističe u žalbi protiv pobijane presude. Pritom ovaj Sud nalazi da nije osnovan prigovor zastare tužitelja budući da je u konkretnom slučaju riječ o porezu na dohodak od kapitala za razdoblje od 1. siječnja 2015. do 31. prosinca 2016., u odnosu na koji je zastara sukladno odredbi članka 108. stavka 2. OPZ-a počela teći 1. siječnja 2017. Također, iz spisa je razvidno da je prvostupanjsko rješenje doneseno 17. travnja 2018., dok je drugostupanjsko rješenje doneseno 24. veljače 2020., iz čega proizlazi da nije protekao rok zastare iz članka 108. stavka 1. OPZ-a.

Kako tužitelj razlozima navedenima u žalbi nije doveo u sumnju zakonitost pobijane presude niti je ovaj Sud utvrdio postojanje razloga na koje pazi po službenoj dužnosti, trebalo je stoga temeljem odredbe članka 74. stavka 1. ZUS-a žalbu odbiti kao neosnovanu.

S obzirom da žalba tužitelja nije uvažena, tužitelju nije priznat trošak sastava žalbe sukladno odredbi članka 79. stavka 4. ZUS-a, radi čega je odlučeno kao u točki II. izreke ove presude.

U Zagrebu, 27. siječnja 2021.

  Predsjednik vijeća

 Boris Marković, v.r.