Poslovni broj: Usž-4845/20-2

**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 Tatjane Ilić, zapisničarke, u upravnom sporu tužiteljice A. Ć. iz Z., koju zastupa opunomoćenik T. K., odvjetnik u Odvjetničkom društvo K. & P. u Z., protiv tuženika Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, Z., radi utvrđivanja zastare prava na naplatu poreznog duga, odlučujući o žalbi tužiteljice izjavljenoj protiv presude Upravnog suda u Zagrebu, poslovni broj: 32 UsI-3180/18-19 od 16. rujna 2020., na sjednici vijeća održanoj 8. siječnja 2021.

p r e s u d i o j e

I. Odbija se žalba tužiteljice i potvrđuje presuda Upravnog suda u Zagrebu, poslovni broj: 32 UsI-3180/18-19 od 16. rujna 2020.

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

Obrazloženje

Pobijanom presudom Upravnog suda u Zagrebu, poslovni broj: 32 UsI-3180/18-19 od 16. rujna 2020. odbijen je tužbeni zahtjev za poništenje rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, klasa: UP/II-410-23/14-01/822, urbroj: 513-04/18-2 od 13. travnja 2018. i rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Porezne uprave, Područnog ureda Z., Ispostave Z. za nekretnine, klasa: UP/I-416-01/2013-01/297, urbroj: 513-07-01-60/2013-02 od 7. prosinca 2013. (točka 1. izreke). Odbijen je zahtjev tužitelja za naknadu troškova upravnog spora (točka 2. izreke) te se odbacuje zahtjev tužitelja za naknadu troškova upravnog postupka (točka 3. izreke).

Navedenim rješenjem tuženika odbijena je žalba tužiteljice izjavljena protiv rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Porezne uprave, Područnog ureda Z., Ispostave Z. za nekretnine, klasa: UP/I-416-01/2013-01/297, urbroj: 513-07-01-60/2013-02 od 7. prosinca 2013., kojim je odbijen zahtjev tužiteljice za utvrđivanje zastare prava na naplatu poreznog duga s osnove poreza.

Protiv navedene presude žalbu je podnijela tužiteljica zbog svih zakonom propisanih razloga, a napose zbog pogrešne primjene materijalnog prava. Ističe da u postupku pred upravnim sudom, kao niti u postupku koji je prethodio pobijanom upravnom aktu, nije postupano prema pravilima postupka, u pobijanoj presudi nije pravilno primijenjen zakon te činjenično stanje nije pravilno utvrđeno. Ukazuje da se u svojoj tužbi, ali i u svom zahtjevu za otpisom poreznog duga zbog nastupa apsolutne zastare od 22. studenog 2013., pozvala na odredbu članka 96. Općeg poreznog zakona, kojom je propisano da apsolutni rok zastare prava poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, naplatu poreza, kamata i troškove ovrhe te prava poreznog obveznika na povrat poreza, kamata i troškova ovrhe nastupa za šest godina računajući od dana kada je zastara prvi puta počela teći. Nadalje ukazuje da je istaknula da je odredbom članka 96. stavka 6. istog Zakona propisano da zastara prava na naplatu poreza, troškova i kamata počinje teći nakon isteka godine u kojoj je porezni obveznik sam utvrdio poreznu obvezu ili nakon isteka godine u kojoj je porezno tijelo utvrdilo poreznu obvezu, kamate i troškove ovrhe. Navodi da se pogrešna primjena materijalnog prava ogleda kroz sudsko pogrešno tumačenje odredbe članka 96. u vezi s odredbom članka 94. stavka 6. Općeg poreznog zakona jer iz obrazloženja pobijane presude proizlazi da tijek zastarnog roka na naplatu poreza ne može početi prije nego se porezna obveza utvrdi, što nije sporno, no, prvostupanjski upravni sud pozivom na odredbu članka 167. Općeg poreznog zakona iznosi svoje jednoobrazno tumačenje prema kojemu se porezna obveza ima smatrati utvrđenom s danom donošenja drugostupanjskog rješenja, nakon čega to rješenje postaje izvršno. Tako prvostupanjski sud smatra da se porezna obveza ne može smatrati utvrđenom donošenjem prvostupanjskog rješenja, ako je protiv tog rješenja podnesena žalba koja po zakonu odgađa izvršenje tog rješenja već tek donošenjem drugostupanjskog rješenja. Stoga je prema tumačenju prvostupanjskog suda porezna obveza utvrđena s danom donošenja drugostupanjskog rješenja 4. lipnja 2012. pa sud zaključuje da je zastara prava na naplatu poreza počela teći nakon isteka godine u kojoj je porezno tijelo utvrdilo poreznu obvezu, dakle tek 1. siječnja 2013. Međutim, smatra da je navedeno utvrđenje prvostupanjskog suda u izravnoj suprotnosti s važećim zakonskim odredbama koje jasno propisuju da zastara prava na naplatu poreza, troškova i kamata počinje teći nakon isteka godine u kojoj je porezno tijelo utvrdilo poreznu obvezu, kamate i troškove ovrhe (članak 94. stavak 6. Općeg poreznog zakona). Dakle, prvostupanjski sud pogrešno tumači da se porezna obveza ima smatrati utvrđenom u trenutku izvršnosti rješenja jer utvrđenost neke obveze i izvršnost poreznog rješenja u smislu važećih zakonskih odredbi nipošto nisu istoznačnice. Naime, odredbom članka 133. Zakona o općem upravnom postupku propisano je da se rješenje doneseno u upravnom postupku izvršava nakon što postane izvršno. Dakle, trenutak izvršnosti rješenja nipošto ne znači trenutak utvrđivanja obveze poreznog obveznika s obzirom da utvrđivanje obveze čini predmet prvostupanjskog rješenja, dakle, jasno se može zaključiti da se porezna obveza ima smatrati utvrđenom donošenjem i primitkom prvostupanjskog poreznog rješenja. Napominje da je prvostupanjsko upravno tijelo u obrazloženju pobijanog upravnog akta odnosno rješenja kao nespornim utvrdilo da je porezna obveza utvrđena primitkom poreznog rješenja od 7. rujna 2007. pa je jasno da je upravo istekom te godine počela teći zastara prava na naplatu poreza budući upravo ova okolnost izrijekom proizlazi iz zakonske odredbe. S obzirom na navedeno upućuje se na potpuno pogrešan pristup tumačenju zakonskih odredbi posebice odredbe članka 94. stavka 6. Općeg poreznog zakona od strane prvostupanjskog suda jer su zakonske odredbe u vezi početka tijeka zastare za naplatu poreznog duga jasne i nedvojbene pa je jednostrana interpretacija odredaba Općeg porezno zakona, prema kojem zastara prava na naplatu poreznog duga počinje teći tek istekom godine u kojoj je porezno rješenje postalo izvršno, potpuno suprotna izvornoj intenciji zakonodavca, kao institutu apsolutne zastare općenito. Predlaže da se žalba usvoji i preinači pobijana presuda uz obvezu tuženika da joj nadoknadi troškove postupka. Traži i trošak sastava žalbe u iznosu od 1.250,00 kn, PDV 312,50 kn te sudske pristojbe za žalbu od 2.500,00 kn.

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.

Ovaj sud nalazi da se pobijana presuda prvostupanjskog upravnog suda ne može ocijeniti nezakonitom niti po jednoj osnovi propisanoj odredbom članka 66. stavka 1. ZUS-a.

Naime, suprotno žalbenim navodima, ovaj sud nalazi da je prvostupanjski upravni sud pravilno utvrdio da pobijanim upravnim aktom nije povrijeđen zakon na štetu tužiteljice već da su upravna tijela prilikom donošenja osporavanih rješenja poštivala zakonske odredbe, da su rješenja donesena na osnovi potpuno utvrđenog činjeničnog stanja i uz pravilnu primjenu zakona te da tužbeni navodi nemaju utjecaja na drugačije rješavanje u predmetnoj upravnoj stvari.

Pravilno je stajalište prvostupanjskog upravnog suda da se tijek zastarnog roka na naplatu poreza ne može započeti prije nego se porezna obveza utvrdi. Prema odredbi članka 133. stavka 1. Zakona o općem upravnom postupku („Narodne novine“ broj 47/09., dalje: ZUP) propisano je da se rješenje doneseno u upravnom postupku izvršava nakon što postane izvršno.

Dakle, u konkretnom slučaju proizlazi da je porezna obveza poreza na promet nekretnina utvrđena poreznim rješenjem od 7. rujna 2007., koje je postalo izvršno po primitku drugostupanjskog rješenja odnosno 28. studenog 2012.

Prema odredbi članka 94. stavka 1. Općeg poreznog zakona („Narodne novine“ broj 147/08., 18/11., 78/12., 136/12. i 73/13., dalje: OPZ) propisano je da pravo poreznog tijela na pokretanje postupka naplate poreza zastarijeva za tri godine računajući od dana kada je zastara počela teći, a prema odredbi članka 96. stavka 1. istog Zakona propisano je da apsolutni rok zastare prava poreznog tijela na naplatu poreza nastupa za šest godina računajući od dana kada je zastara počela prvi put teći.

Prema odredbi članka 94. stavka 6. OPZ-a propisano je da zastara prava na naplatu poreza, kamata i troškova ovrhe počinje teći nakon isteka godine u kojoj je porezno tijelo utvrdilo poreznu obvezu, kamate i troškove ovrhe.

S obzirom da prema odredbi članka 167. stavka 1. OPZ-a žalba na rješenje o utvrđivanju porezne obveze odgađa izvršenje tog rješenja, u konkretnom je slučaju pravilna ocjena prvostupanjskog upravnog suda da se porezna obveza smatra utvrđenom s danom donošenja drugostupanjskog rješenja, nakon čega prvostupanjsko rješenje po isteku paricijskog roka postaje izvršno jer bi u suprotnom proizlazilo da bi zastara prava na naplatu poreza počela teći prije nego je rješenje o utvrđivanju porezne obveze postalo izvršno. Dakle, porezna se obveza ne može smatrati utvrđenom donošenjem prvostupanjskog rješenja ako je protiv tog rješenja podnesena žalba koja po zakonu odgađa izvršenje tog rješenja već donošenjem drugostupanjskog rješenja, a što u konkretnom slučaju znači da je zastara prava na naplatu poreza počela teći nakon isteka godine u kojoj je porezno tijelo utvrdilo poreznu obvezu, dakle, nakon isteka 2012. godine, odnosno dana 1. siječnja 2013. kako su to pravilno utvrdila porezna tijela, a prihvatio prvostupanjski upravni sud. Stoga, u konkretnom slučaju nije nastupila ni relativna ni apsolutna zastara prava na naplatu poreznog duga.

Slijedom navedenog, proizlazi da je prvostupanjski upravni sud na potpuno i pravilno utvrđeno činjenično stanje pravilno protumačio i primijenio materijalno pravo bez povrede pravila sudskog postupka te osnovano postupio kada je odbio tužbeni zahtjev tužiteljice.

Budući da je odbijen tužbeni zahtjev prvostupanjski upravni sud je zakonito odlučio o zahtjevu tužiteljica za naknadu troškova upravnog spora primjenom odredbe članka 79. stavka 4. Zakona o upravnim sporovima, te odbacio zahtjev tužiteljice za naknadu troškova upravnog postupka podnesen kao nepravovremen sukladno odredbi članka 45. stavka 1. ZUP-a.

Zato ovaj sud ocjenjuje da žalbeni navodi tužiteljice nisu osnovani niti od utjecaja na donošenje drugačije odluke u konkretnom slučaju te je valjalo na temelju odredbe članka 74. stavka 1. ZUS-a žalbu odbiti kao neosnovanu i potvrditi prvostupanjsku presudu.

Kako je žalba tužiteljice odbijena i potvrđena pobijana presuda tužiteljici na temelju odredbe članka 79. stavka 4. ZUS-a ne pripada pravo na naknadu troškova žalbenog postupka pa je postavljeni zahtjev odbijen kao neosnovan.

U Zagrebu 8. siječnja 2021.

Predsjednik vijeća

Boris Marković, v.r.