Poslovni broj: Usž-93/20-2

**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 P. d.d. N., N., zastupanog po opunomoćeniku Ž. D., odvjetniku u P., protiv tuženika Ministarstva financija, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, Z., radi poreznog nadzora, odlučujući o žalbi tužitelja protiv presude Upravnog suda u Osijeku, poslovni broj: 3 UsI-835/19-10 od 23. listopada 2019., u sjednici vijeća održanoj 1. srpnja 2020.

p r e s u d i o j e

I. Odbija se žalba tužitelja i potvrđuje se presuda Upravnog suda u Osijeku, poslovni

broj: 3 UsI-835/19-10 od 23. listopada 2019.

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 Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak KLASA: UP/II-471-02/16-01/249, URBROJ: 513-04-19-4 od 30. travnja 2019. i rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Porezne uprave, Područnoga ureda S. i B., Službe za nadzor, Odjela za nadzor poreza na dodanu vrijednost II, KLASA: UP/I-471-02/15-01/236, URBROJ: 513-07-27-01/16-12 od 24. veljače 2016. Točkom II. izreke pobijane presude odbijen je zahtjev tužitelja za naknadu troškova upravnog spora.

Pobijanim rješenjem tuženika od 30. travnja 2019. odbijena je žalba tužitelja izjavljena protiv navedenog poreznog rješenja prvostupanjskog tijela od 24. veljače 2016., kojim je tužitelju, točkom I. izreke, utvrđena obveza manje obračunatog poreza na dodanu vrijednost za razdoblje od 1. svibnja do 30. lipnja 2015. u iznosu od 1.280,936,50 kn s pripadajućom kamatom. Točkom II. izreke istog rješenja naloženo je tužitelju da na za to propisan račun uplati naprijed navedenu poreznu obvezu i kamatu utvrđene točkom I. pobijanog rješenja te da obračuna i uplati daljnje kamate na porez na dodanu vrijednost obračunate do dana uplate. Točkom III. izreke tužitelju je naloženo da, nakon izvršenih uplata iz točke II., provede odgovarajuća knjiženja u poslovnim knjigama, točkom IV. izreke određen je rok od 8 dana za izvršenje pobijanog rješenja od dana njegove izvršnosti, a u točki V. izreke tužitelj je upozoren da će se, ukoliko ne izvrši uplate iz točke II. u roku iz točke IV., naplata izvršiti ovrhom.

Tužitelj je protiv pobijane presude podnio žalbu iz razloga propisanih odredbom članka 66. stavka 1. točke 2. i 3. Zakona o upravnim sporovima (Narodne novine, broj: 20/10., 143/12., 152/14., 94/16. i 29/17., dalje u tekstu: ZUS), odnosno zbog pogrešno utvrđenog činjeničnog stanja u sporu i pogrešne primjene materijalnog prava. U žalbi ponavlja navode tužbe i u bitnom ističe da je prvostupanjski sud u cijelosti prihvatio činjenična utvrđenja iz osporavanih odluka, a da pri tome nije dao osvrt i obrazloženje na nepravilnosti utvrđenja ukazanih u tužbi od strane tužitelja. Ističe da je uredno u knjigovodstvu sukladno propisima evidentirao sve poslovne promjene. Smatra da prvostupanjski sud neosnovano prihvaća zaključak tuženika da se ulazne fakture dobavljača D. d.o.o. i A. d.o.o. ne mogu smatrati vjerodostojnim dokumentima za odbitak pretporeza jer po tim fakturama nije došlo do stvarne isporuke robe, odnosno do promjene vlasništva unutar obračunskog razdoblja te ističe da su sporni računi popraćeni valjanom popratnom dokumentacijom i evidentirani u poslovnim knjigama dobavljača i poreznog obveznika na pravilnim knjigovodstvenim pozicijama. Navodi kako je okolnost da je kupac junadi po fakturi broj 17-1-1 od 29. svibnja 2015. dobavljača D. d.o.o. bio raniji prodavatelj potpuno irelevantna za pravo na odbitak pretporeza po ulaznoj fakturi jer takva prodaja nije ograničena niti zabranjena pozitivnim propisima. Smatra da niti po fakturama broj 862-1-1 i broj 863-1-1 dobavljača A. d.o.o. za kupnju pšenice nisu utvrđene nepravilnosti u provedenom knjiženju poslovnih promjena ni kod dobavljača niti kod tužitelja kao poreznog obveznika te smatra da isto vrijedi i za fakturu broj 861-1-1 za kupnju uljane repice. Stoga ističe da prvostupanjski sud i tuženik arbitrarno i samovoljno izvode pogrešan zaključak da predmetne knjigovodstvene isprave nisu vjerodostojne i da do poslovnih promjena nije došlo. Navodi da je prvostupanjski sud pogrešno primijenio odredbe materijalnog prava, i to odredbe Zakona o porezu na dodanu vrijednost, Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost i Zakona o vlasništvu i drugim stvarnim pravima. Ponavlja da je bilo ključno utvrditi je li temeljem spornih faktura i ugovora tužitelj stekao vlasništvo kupljene stoke, pšenice i uljane repice te je li bilo temelja da se u poslovnim knjigama kupljena roba prikaže kao imovina tužitelja. Ponovno ističe kako činjenica što je roba ostala u neposrednom posjedu prodavatelja ne utječe na stjecanje prava vlasništva tužitelja na toj robi, koji je na istoj imao pravo raspolaganja od trenutka kada je kupnja fakturirana. Stoga smatra da je prvostupanjski sud u pitanju fakture za junad broj 17-1-1 od 29. svibnja 2015. zauzeo pogrešno pravno stajalište, po kojem bez fizičke isporuke robe nema mogućnosti odbitka pretporeza temeljem odredbi Zakona o porezu na dodanu vrijednost i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost, a smatra da je identična situacija i sa kupljenom pšenicom i uljanom repicom. Ponavlja da je ostavio neposredan posjed predmetne robe kod prodavatelja, što u smislu odredbe članka 7. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost predstavlja tužiteljevo pravo raspolaganja, koje može prenijeti na trećega. Stoga tužitelj sadržajno predlaže da ovaj Sud usvoji žalbu i poništi pobijanu presudu te potražuje trošak sastava žalbe u iznosu od 16.012,50 kn.

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

Žalba nije osnovana.

Ispitujući pobijanu 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 je utvrdio da nisu osnovani žalbeni razlozi zbog kojih se presuda pobija.

Iz spisa predmeta dostavljenog ovom Sudu uz žalbu proizlazi da je porezno tijelo obavilo kod tužitelja nadzor ispravnosti obračuna i plaćanja poreza na dodanu vrijednost za razdoblje od 1. svibnja do 30. lipnja 2015., o čemu je sastavljen zapisnik od 26. siječnja 2016. Provedenim nadzorom utvrđeno je da je tužitelj primio račune za isporučenu robu od dobavljača D. d.o.o. i A. d.o.o., i to račun broj 17-1-1 od 29. svibnja 2015. dobavljača D. d.o.o. za kupnju tovne junadi, račun broj 861-1-1 od 30. svibnja 2015. dobavljača A. d.o.o. za kupnju uljane repice i račune broj 862-1-1 i broj 863-1-1 od 30. svibnja 2015. dobavljača A. d.o.o. za kupnju pšenice, ali da pritom nema dokaza da su isporuke junadi, uljane repice i pšenice zaista izvršene tužitelju kao kupcu, budući da tužitelj u poreznom nadzoru kao podlogu navedenim računima nije predočio urednu i vjerodostojnu dokumentaciju koja bi potpuno i istinito odražavala nastale poslovne događaje, odnosno isprave temeljem kojih bi se utvrdila stvarna isporuka dobara tužitelju, primjerice, dostavnice, prijevoznice, teretni listovi i sl. koje bi dokazale da je došlo do isporuke robe tužitelju kako je to fakturirano na navedenim računima.

Tako prema ulaznom računu broj 17-1-1 od 29. svibnja 2015. dobavljača D. d.o.o. nije bilo moguće utvrditi da je došlo do stvarne isporuke dobara (junadi) tužitelju kao kupcu, odnosno da je došlo do prijenosa prava raspolaganja tužitelju, s obzirom da nema podataka o promjeni vlasnika junadi, nema dokumentirane migracije junadi s farme, nije dokumentirano da je prostor isporuke dogovoren s kupcem niti da je tužitelj kao kupac preuzeo junad u prostoru isporučitelja.

Nadalje, u odnosu na ulazni račun broj 861-1-1 od 30. svibnja 2015. dobavljača A. d.o.o. kojim je tužitelju fakturirana uljana repica u količini od 500.000,00 kg s rokom isporuke lipanj 2015., tužitelj nije predočio nikakvu vjerodostojnu dokumentaciju (dostavnice, otpremnice ili teretne listove) kojima bi dokazao da je navedenu količinu kupljene uljane repice fizički zaprimio na silos u svibnju ili lipnju 2015.

Iz ulaznog računa broj 862-1-1 od 30. svibnja 2015. dobavljača A. d.o.o. proizlazi da je tužitelju fakturirana pšenica u količini od ukupno 282.000,00 kg s rokom isporuke srpanj 2015., ali u odnosu na istu u postupku nisu predočene dostavnice, otpremnice ili teretne listove u svrhu dokazivanja da je tužitelj istu fizički zaprimio na silos u svibnju ili lipnju 2015.

Sukladno ulaznom računu broj 863-1-1 od 30. svibnja 2015. dobavljača A. d.o.o. tužitelju je fakturirana pšenica u količini od 864.000,00 kg s rokom isporuke srpanj 2015., dok je iz priloženih dostavnica i vagarskih listova vidljivo da je tužitelju u lipnju 2015. isporučena pšenica u količini od samo 95.580,00 kg.

Ovaj sud prihvaća utvrđeno činjenično stanje od strane prvostupanjskog suda jer, prema ocjeni ovog Suda, tužiteljevim žalbenim navodima nisu dovedene u sumnju odlučne činjenice kako ih je utvrdio prvostupanjski sud, a imajući na umu utvrđeno činjenično stanje u provedenom upravnom postupku.

Na tako utvrđeno činjenično stanje prvostupanjski sud pravilno je primijenio i protumačio materijalno pravo, odnosno odredbe članka 4. stavka 1., članka 7. stavka 1., članka 57., članka 60. i članka 85. stavka 1. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj: 73/13., 99/13., 148/13. i 153/13., dalje: Zakon), odredbe članka 55. i članka 56. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj: 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13. i 26/15., dalje: OPZ) te odredbe članka 9. stavka 1. i članka 133. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj: 79/13., 85/13., 160/13., 35/14. i 157/14., dalje: Pravilnik).

Naime, prema ocjeni ovog Suda, imajući u vidu dokumentaciju u spisu predmeta i navedene odredbe Zakona i Pravilnika, prvostupanjski sud osnovano je zaključio da su prvostupanjsko porezno tijelo i tuženik pravilno i zakonito osporili tužitelju navedeni odbitak pretporeza te posljedično tužitelju utvrdili poreznu obvezu manje obračunatog poreza na dodanu vrijednost.

To stoga što je tužitelj po ulaznim računima navedenih dobavljača iskazao pravo na odbitak pretporeza, ali pritom knjigovodstvenom i drugom poslovnom dokumentacijom tužitelj nije dokazao da su mu navedeni dobavljači zaista obavili isporuke po spornim računima, iako je sukladno članku 78. točki 2. OPZ-a na njemu, kao poreznom obvezniku, teret dokaza kada je riječ o činjenicama koje smanjuju ili ukidaju poreznu obvezu. Sami računi nisu dovoljni za zaključak da je došlo do poslovnog događaja, budući da porezni obveznik popratnom dokumentacijom mora dokazati da je na temelju osporenih računa došlo do isporuke odnosno obavljanja usluge u svrhu njegove gospodarske djelatnosti.

Ujedno, ovaj Sud nalazi da je pritom pravilno prvostupanjski sud ocijenio kako tužitelj nije raspolagao predmetnim dobrima u smislu odredbe članka 7. stavka 1. Zakona i članka 9. stavka 1. Pravilnika, iako je isporuka dobra kojom se kupcu omogućuje raspolaganje materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika jedna od zakonskih pretpostavki za odbitak pretporeza.

Kako se pretporez može zakonito odbiti samo ako se nastalu poslovnu promjenu (isporuku dobara ili primitak usluga) može dokazati urednom i vjerodostojnom knjigovodstvenom dokumentacijom te s obzirom da je za priznavanje prava na odbitak pretporeza bitno da je isporuka dobara ili usluga u poduzetničke svrhe stvarno obavljena od strane drugog poreznog obveznika, na način da je poreznom obvezniku omogućeno raspolaganje materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika, prema ocjeni ovog Suda, pravilno su porezna tijela tužitelju osporila pravo na korištenje pretporeza za razdoblje od 1. svibnja do 30. lipnja 2015. po spornim ulaznim računima navedenih dobavljača.

Slijedom navedenog, osnovan je zaključak prvostupanjskog suda da pobijanim rješenjem tuženika i rješenjem prvostupanjskog tijela nije povrijeđen zakon na štetu tužitelja te je stoga prvostupanjski sud na temelju odredbe članka 57. stavka 1. ZUS-a pravilno odbio tužbeni zahtjev tužitelja kao neosnovan.

Prema ocjeni ovog Suda, nije osnovan žalbeni prigovor tužitelja da je prvostupanjski sud u pobijanoj presudi u cijelosti prihvatio činjenična utvrđenja iz osporavanih odluka, a da pri tome nije dao osvrt i obrazloženje na nepravilnosti utvrđenja ukazanih u tužbi od strane tužitelja. Naime, sukladno odredbi članka 33. ZUS-a, sud slobodno ocjenjuje dokaze i utvrđuje činjenice, a pritom uzima u obzir činjenice utvrđene u postupku donošenja osporene odluke, kojima nije vezan, i činjenice koje je sam utvrdio.Prvostupanjski sud je u ovom slučaju utemeljeno uzeo u obzir činjenice utvrđene u poreznom postupku budući da su te činjenice pravilno i potpuno utvrđene, a tužitelj ih tijekom provedenog postupka nije doveo u sumnju, kako je to prvostupanjski sud pravilno ocijenio.

Ostali žalbeni navodi tužitelja nisu od utjecaja na drukčije rješenje ove upravne stvari, zbog čega ovaj Sud nije našao osnove za usvajanje žalbe. Ujedno, riječ je o istim prigovorima koje je tužitelj isticao i u postupku pred poreznim tijelima i pred prvostupanjskim sudom, o kojima su se porezna tijela i prvostupanjski sud detaljno očitovali, a s kojim zaključcima se slaže i ovaj Sud.

Suprotno žalbenim navodima tužitelja, prvostupanjska presuda temelji se na pravilno i potpuno utvrđenom činjeničnom stanju, na koje je pravilno primijenjeno mjerodavno materijalno pravo te je prvostupanjski sud u obrazloženju svoje presude dao jasne i dostatne razloge o odlučnim činjenicama, sukladno odredbi članka 60. stavka 4. ZUS-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, 1. srpnja 2020.

Predsjednik vijeća

Boris Marković, v.r.