

BOSNA I HERCEGOVINA
FEDERACIJA BOSNE I HERCEGOVINE
HERCEGOVAČKO NERETVANSKI KANTON
KANTONALNI SUD U MOSTARU
Broj: 07 0 U 020411 21 U
Mostar, 09.10.2024. godine

Kantonalni sud Mostar, po sudiji Medihi Boškailo-Veledar, sa zapisničarom Almedinom Bećirović u upravnom sporu tužitelja B. S. iz Č., koga zastupaju punomoćnici Josip Muselimović i Ana Primorac advokati iz Mostara, protiv upravnog akta broj: 03-15-761/12 M.P. od 15.11.2021. godine, tuženog Federalno ministarstvo finansija Sarajevo, u upravnoj stvari konstituisanja hipoteke, donio je dana 09.10.2024.godine sljedeću:

P R E S U D U

Tužba tužitelja B.S. odbija se kao neosnovana.

O b r a z l o ž e n j e

Osporenim rješenjem tuženog organa odbijena je kao neosnovana žalba tužitelja izjavljena protiv rješenja Porezne uprave Kantonalnog ureda Mostar, Odsjek za prinudnu naplatu, broj: UP-10-7/02-15-675-2/02-P.N. od 27.04.2012.godine, kojim je konstituisana hipoteka na nekretnini tužitelja „Sićina“, oranica površine 1657 m² označenoj kao k.č. 891/2 upisanoj u „A“ listu pod 1. zk. uložka broj 900 k.o. SP-Š.

Protiv osporenog rješenja tužitelj je tužbom pokrenuo upravni spor radi povreda pravila postupka, konkretno načela zakonitosti, materijalne istine i saslušanja stranke u postupku, a pored toga i pogrešne primjene materijalnog prava, nepotpuno utvrđenog činjeničnog stanja i to protivno uputama iz ranije presude ovog suda, kao i jer je nadležni organ prekoračio svoja ovlaštenja. Dalje se u tužbi navodi kako je u odnosu na predmetnu poreznu obavezu nastupila apsolutna zastara istekom 10 godina od dana kada je zastara prvi put počela teći, pa sa pozivom na odredbu člana 151. Zakona o porezu NHK i člana 41. Zakona o porezu na promet proizvoda i usluga FBiH smatra da je predmetna obaveza tužitelja zastarjela još 2009.godine. Radi navedenog tužitelj predlaže da sud tužbu uvaži i poništi osporeno rješenje tuženog broj: 03-15-761/12 M.P. od 15.11.2021. godine i prvostepeno rješenje broj: UP-10-7/02-15-675-2/02-P.N. od 27.04.2012.godine, te upravnu stvar riješi na način da obustavi postupak prinudne naplate pokrenut rješenjem Porezne uprave Kantonalnog ureda Mostar broj UP-10-7/02-15-675/02 od 12.04.2002.godine kao i da mu tuženi nadoknadi troškove postupka.

U obrazloženom odgovoru na tužbu, uz koji je dostavio spis predmeta, tuženi organ je predložio da se tužba tužitelja odbije kao neosnovana.

Sud je zakonitost osporenog upravnog akta ispitao u granicama zahtjeva i razloga tužbe, na osnovu člana 34. Zakona o upravnim sporovima („Sl. novine Federacije BiH“, broj: 9/05), pa je odlučio kao u dispozitivu ove presude iz sljedećih razloga:

Iz dokaza u spisu predmeta proizilazi da je Poreska uprava FBIH, Kantonalni poreski ured Mostar Odsjek prinudne naplate donijela rješenje broj: UP-10-7/02-15-675-2/02-P.N. od 27.04.2012.godine kojim se konstituiše hipoteka radi naplate javnih prihoda u iznosu 521.605,45 KM na nekretnini tužitelja kao poreskog obveznika označenoj kao k.č. 891/2 upisanoj u „A“ listu pod 1. zk. uložka broj 900 k.o. SP_Š na kojima tužitelj ima pravo vlasništva sa 1/1 dijela. Stavom 2. istog rješenja određeno je da će se na osnovi toga rješenja izvršiti upis hipoteke u korist Federalnog ministarstva finansija Sarajevo, Poreske uprave FBIH, Kantonalnog poreskog ureda Mostar, sa zabilješkom zabrane daljeg opterećenja i otuđenja bez prethodne saglasnosti povjerioca. Iz obrazloženja ovog rješenja vidljivo je da je isto doneseno u postupku prinudne naplate po rješenju broj UP-10-7/02-15-675/02 od 12.04.2002.godine kojim je određeno da će se poreznom obvezniku STR „DA-DO“ čiji je vlasnik tužitelj izvršiti prinudna naplata iz cjelokupne imovine, prihoda i potraživanja osim onih koji su Zakonom o porezima HNK izuzeti od prinudne naplate, sve radi naplate dužnog poreza u iznosu 664.405,00 KM. Protiv toga rješenja tužitelj je izjavio prigovor dana 26.04.2002.godine koji je Kantonalni poreski ured Mostar odbio kao neosnovan svojim rješenjem broj 10-7/02-15-1386/02 od 04.07.2002.godine, a na to rješenje tužitelj nije izjavljivao žalbu. Potom je Poreska uprava FBIH, Kantonalni poreski ured Mostar Odsjek prinudne naplate donijela rješenje broj: UP-10-7/02-15-675-1/02-P.N. od 20.12.2006.godine kojim se mijenja konačno rješenje o prinudnoj naplati broj: UP-10-7/02-15-675/02 od 12.04.2002.godine na način da se iznos porezne obaveze od 664.405,45.KM zamjenjuje iznosom od 521.605,45 KM. Ni na ovo rješenje tužitelj nije izjavljivao žalbu. Nakon više provjera o imovini tužitelja, Porezna uprava, Kantonalni ured Mostar, Odsjek za prinudnu naplatu donio je rješenje broj: UP-10-7/02-15-675-2/02-P.N. od 27.04.2012.godine, kojim je konstituisana hipoteka na nekretnini tužitelja „Sićina“, oranica površine 1657 m2 označenoj kao k.č. 891/2 upisanoj u „A“ listu pod 1. zk.uloška broj 900 k.o. SP_Š. Na to rješenje tužitelj je izjavio žalbu dana 11.05.2012.godine koju je tuženi organ odbio svojim rješenjem broj 03-15-761/12-J.D. od 12.09.2013.godine. Protiv toga rješenje tužitelj je ustao tužbom u upravnom sporu kod ovog suda koji je svojom presudom broj 07 0 U 014144 17 U od 30.04.2019.godine navedeno rješenje poništo i predmet vratio tuženom organu na ponovni postupak. U ponovnom postupku tuženi je donio rješenje broj: 03-15-761/12-M.P. od 02.08.2019.godine kojim je ponovo odbio žalbu tužitelja. Protiv toga rješenja tužitelj je ustao tužbom u upravnom sporu kod ovog suda koji je svojom presudom broj 07 0 U 016918 19 U od 27.10.2021.godine navedeno rješenje poništo i predmet vratio tuženom organu na ponovni postupak. U ponovnom postupku tuženi organ je donio rješenje 03-15-761/12 M.P. od 15.11.2021. godine, kojim je žalbu tužitelja odbio, to jeste ovdje osporavani akt. Osporavani akt donesen je uz obrazloženje da je prvostepeni organ pravilno utvrdio odlučne činjenice, da je prinudna naplata dužnog poreza određena rješenjem koje je postalo konačno i pravosnažno, da su tuženi i prvostepeni organ u kontinuitetu preduzimali radnje u cilju naplate dužnog poreza, pa da su na taj način svaki put iznova prekidali zastaru, dok apsolutna zastara nije mogla nastupiti obzirom

da taj institut nije predviđen Zakonom o poreznoj upravi FBiH koji je u konkretnom slučaju *lex specialis* u odnosu na ostale Zakone koji regulišu tu oblast.

Tužba nije osnovana.

Članom 22. Zakona o upravnim sporovima propisano je: „U tužbi se ne mogu iznositi nove činjenice i predlagati novi dokazi, osim ako nesumnjivo ukazuju da je činjenično stanje očigledno drugačije od onog koje je utvrđeno u upravnom postupku i pod uslovom da tužilac pruži dokaze da ih bez svoje krivice nije mogao iznijeti, odnosno predložiti do završetka upravnog postupka. Svaka stranka dužna je dokazati činjenice na koje se poziva. Ako stranka ne predoči dokaze za svoje navode ili se na osnovu izvedenih dokaza ne može sa sigurnošću utvrditi neka odlučna činjenica, o njenom postojanju sud će zaključiti primjenom pravila o teretu dokazivanja.“

U konkretnom slučaju tužitelj je činjenicu da li je za predmetnu poreznu obavezu nastupila zastara ili ne, sa pozivom na odredbu član 41. Zakona o porezu na promet proizvoda i usluga FBiH i odredbu člana 151. Zakona o porezu HNK, prvi put istakao u tužbi kojom je inicirao upravni spor koji je pred ovim sudom vođen i okončan pod brojem 07 0 U 014144 17 U, a potom i pod brojem 07 0 U 016918 19 U od 27.10.2021.godine, pa je tu činjenicu ponovio i u tužbi kojom je inicirao ovaj upravni spor. Međutim, u upravnom postupku do njegovog okončanja, pa ni u žalbu od 11.05.2012.godine tužitelj se nije pozivao na zastaru. Tužitelj se u svojoj žalbi od 11.05.2012.godine po kojoj je donesen i ovdje osporavani upravni akt, pozivao jedino na činjenicu da mu nije bio uručen nalog za plaćanje poreza od strane porezne uprave, pa da nisu bili ispunjeni uslovi za donošenje rješenja o prinudnoj naplati, ali i da je shodno članu 48. Zakona o poreznoj upravi FBiH ispunjen uslov iz člana 47. stav 1. tog zakona jer je isteklo razdoblje u kojem je porezna obaveza mogla biti naplaćena, pa je prvostepeni organ bio dužan obustaviti postupak prinudne naplate.

Članom 47. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine ("Službene novine FBiH", br. 33/2002, 28/2004, 57/2009, 40/2010, 29/2011 - odluka US, 27/2012, 7/2013, 71/2014, 91/2015 i 44/2022) propisano je: "Postupak prinudne naplate može biti osporavan iz sljedećih razloga: period u kojem je porezna obaveza naplativa je istekao; porezna obaveza je poništena, izbrisana ili se o njoj nije obavijestilo na propisani način; porezna obaveza je plaćena u cijelosti; dozvola za odgođeno plaćanje ili plaćanje u ratama data je u redovnom periodu, Postoje: 1) greške u činjenicama podnesenim poreznom obvezniku koje ometaju njegovu identifikaciju porezne obaveze; 2) ne postoji obračun ili postoje greške u obračunu kamate na zakašnjelo plaćanje, ili 3) ne postoji naznaka da je redovni rok završen. U slučaju da rješenje o pokretanju postupka prinudne naplate nije uručeno poreznom obvezniku u skladu sa članom 3. tačka (12) Zakona, postupak prinudne naplate se prekida. Time se ne sprečava Porezna uprava da kasnije ponovo pokrene postupak prinudne naplate kako bi naplatila porezne obaveze." Članom 48. istog zakona određeno je: „Ukoliko je ispunjen jedan ili više uslova iz stava 1. člana 47. ovog zakona, tada se postupak prinudne naplate obustavlja. Ukoliko je rješenje o obustavi doneseno iz razloga što je istekao period u kojem je porezna obaveza naplativa (član 47. stav 1. alineja 1.) u istom rješenju odredit će se da se poništavaju poduzete radnje u postupku naplate i da se poništava izvršeni razrez tih poreznih obaveza. Postupak prinudne naplate obustavlja se i u slučaju osiguranja vjerodostojnih garancija od poreznog obveznika da će porezna obaveza biti plaćena naknadno, u razumnom vremenskom periodu ili u ratama.

Članom 3. Zakona o porezu HNK („Sl. Novine HNK“ broj 6/98 i 2/08), pobrojane su vrste poreza koji su propisani tim zakonom, a među tim porezima nije porez na promet proizvoda i porez na promet usluga koji su osnovom utvrđene obaveze tužitelja kako je definisana rješenjem o prinudnoj naplati broj UP-10-7/02-15-675/02 od 12.04.2002.godine, pa samim tim pozivanje na tužitelja na zakonsku odredbu člana 151. Zakona o porezu HNK ne može biti od nekog uticaja na valjanost predmetnog osporavanog ili prvostepenog rješenja.

Članom 41. Zakona o porezu na promet proizvoda i usluga FBIH propisano je da rok zastare prava na utvrđivanje porezne obaveze i na naplatu poreza na promet, kamata, kazni i troškova prisilne naplate i novčanih kazni prekid se svakom radnjom poreznog obveznika, odnosno kažnjelog lica, preduzete kod nadležnog organa radi toga povrata, te da poslije svakog prekida roka zastare počinje teći ovi rok zastare, ali i da zastara nastupa u svakom slučaju po steku 10 godina od dana kada je prvi put počela teći.

Cijeneći sadržaj prednje citiranih zakonskih odredbi člana 41. Zakona o porezu na promet proizvoda i usluga FBIH i člana 47. i 48. Zakona o poreznoj upravi FBiH, jasno je da one regulišu različite pravne institute te da se pozivanje tužitelja u žalbi od 11.05.2012.godine na odredbu člana 47. i 48. Zakona o poreznoj upravi FBiH ne može poistovjetiti sa pozivanjem na odredbu člana 41. Zakona o porezu na promet proizvoda i usluga FBIH, na koju se poziva tek u tužbi kada je inicirao upravni spor.

Slijedom prednjeg, a u vezi sa odredbom člana 22. Zakona o upravnim sporovima u odnosu na razloge tužbe koji se odnose na apsolutnu zastaru, u vezi sa odredbom člana 41. Zakona o porezu na promet proizvoda i usluga FBIH, sud je iste našao neosnovanim, jer nisu isticali do okončanja upravnog postupka, niti tužitelj uopšte ističe iz kojih razloga ovaj prigovor nije mogao ranije istaći. Samim tim, u tužbi prvi put istaknuti prigovor nije mogao dovesti do drugačije odluke ovog suda, kakav stav je zauzeo i Vrhovni sud FBiH u svojoj presudi broj: 09 0 U 026816 18 Uvp od 11.02.2021. godine.

U odnosu na žalbeni razlog koji se za odnosi na pozivanje tužitelja na razloge za obustavu postupka prinudne naplate i odredbe člana 47. i 48. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine bitno je prije svega istaći da se ove odredbe odnose direktno na pokretanje postupka prinudne naplate, a što nije niti bilo predmetom rješavanja u konkretnom upravnom postupku, pa se i termin „period u kojem je porezna obaveza naplativa je istekao“ kako ga definiše odredba člana 47. stav 1. alineja 1. istog zakona može tumačiti isključivo u vezi sa odredbom člana 74. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine.

Članom 74. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine propisano je da kada je porezna obaveza dospjela za naplatu može se naplatiti uz primjenjivanje mjera iz Poglavlja XI ovog zakona (u koje poglavlje spadaju i odredbe člana 47. i 48.) ili u sudskom postupku samo ako su mjere naplate ili sudski postupak počeli: u roku od pet (5) godina nakon što je prijava za taj porez podnesena od poreznog obveznika, ili u roku od pet (5) godina od dana izvršnosti porezne obaveze koju je utvrdila Porezna uprava podnošenjem prijave u ime poreznog obveznika ili rješenjem o dodatno utvrđenim poreznim obavezama, prije isteka bilo kojeg dodatnog roka za

naplatu pisano dogovorenog između poreznog organa i poreznog obveznika. Rok za naplatu ne teče dok traje sudski postupak za naplatu porezne obaveze. U slučaju poreznog obveznika - fizičkog lica, rok za naplatu ne teče za period tokom kojeg je to fizičko lice izvan Federacije u neprekidnom trajanju od šest (6) mjeseci. U slučaju najavljenog stečaja ili likvidacije poreznog obveznika, rok za naplatu porezne obaveze će se produžiti do donošenja odluke o stečaju ili likvidacije plus šest mjeseci. Ako je odobreno produženje roka za izmirenje porezne obaveze poreznom obvezniku, rok za naplatu ne teče za period za koji je rok za izmirenje produžen.“

Iz prednjeg jasno proizilazi da odredba člana 47. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine pod periodom naplativosti porezne obaveze definiše naplativost u smislu odredbe člana 74. istog zakona, a sve do donošenja rješenja kojim se određuje prinudna naplata, tačnije u smislu postojanja ili nepostojanja uslova za iniciranje postupka prinudne naplate. U konkretnom slučaju postupak prinudne naplate pokrenut je još prije stupanja na nagu toga zakona i to rješenjem broj UP-10-7/02-15-675/02 od 12.04.2002.godine na koje tužitelj nije izjavio žalbu i koje je postalo konačno i pravosnažno pa je potom izmijenjeno rješenjem broj: UP-10-7/02-15-675-1/02-P.N. od 20.12.2006.godine na koje se tužitelj također nije žalio. Dakle niti jedno od ovih rješenja tužitelj nije osporavao pozivajući se na zastaru ili razloge za obustavu postupka prinudne naplate. Ovdje prvostepenim rješenjem broj: UP-10-7/02-15-675-2/02-P.N. od 27.04.2012.godine je konstituisana hipoteka na nekretnini u vlasništvu tužitelja sa ciljem provođenja prinudne naplate porezne obaveze koja je određena rješenjem broj UP-10-7/02-15-675/02 od 12.04.2002.godine, pa je jasno da u žalbenom postupku nije bilo moguće niti dopušteno preispitivati valjanost rješenja kojim je određena prinudna naplata, pa ni po osnovu tvrdnji tužitelja da mu nije uručen nalog za plaćanje, ili da su nastupili razlozi iz člana 48. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine za obustavu postupka prinudne naplate. Samim tim nije moguće niti dopušteno da ovaj sud preispituje valjanost pravosnažnog i konačnog rješenja broj UP-10-7/02-15-675/02 od 12.04.2002.godine kojim je određena prinudna naplata poreza. Ovakav stav zauzeo je i Vrhovni sud FBiH u svojoj presudi broj 07 0 U 017140 23 Uvp od 12.07.2023. godine. Ovo posebno kod činjenice da je Zakon o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine u svom osnovnom sadržaju objavljen u službenim novinama FBiH broj 33/02 dana 19.07.2002.godine, a stupio na snagu 8 dana nakon objave, te počeo sa primjenom 30 dana nakon toga, dakle sve nakon donošenja rješenja o prinudnoj naplati broj UP-10-7/02-15-675/02 od 12.04.2002.godine. Tako pozivanje tužitelja u žalbi od 11.05.2012.godine na razloge iz člana 48. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine ne može biti od uticaja na zakonitost rješenja broj: UP-10-7/02-15-675-2/02-P.N. od 27.04.2012.godine, kojim je konstituisana hipoteka na nekretnini tužitelja jer ta odredba u vezi sa odredbom člana 47. istog zakona reguliše postupak do donošenja rješenja o prinudnoj naplati (ili razloge za njegovo pobijanje), a koji postupak je u ovom slučaju pravosnažno okončan još prije stupanja na snagu toga propisa.

Iako se tuženi organ obrazlažući osporavano rješenje bavi razlozima koji se tiču zastare, ovaj sud cijeni da je to posljedica upute date od strane suda u ranijoj odluci, pri čemu se zanemarilo da se radi o novoj činjenici koja je istaknuta tek u tužbi, ali ovo nije bilo od uticaja na zakonitost samog osporavanog rješenja. Isto tako sud cijeni da u postupku koji je prethodio donošenju osporavanog rješenja su povrijeđena načela zagarantovana odredbama člana 4.,7. i 8. Zakona o upravnom postupku („Sl. novine Federacije BiH“, broj: 2/98, 48/99, 8/00 i 61/22, u daljem tekstu ZUP) kako to tužitelj u tužbi tvrdi. Naime, u postupku koji je prethodio donošenju rješenja utvrđene su sve

odlučne činjenice pa je tako ispoštovano načelo materijalne istine, a osporavano i prvostepeno rješenje doneseno na osnovu zakona, Također je i tužitelju kroz postupak prinudne naplate koji je trajao 10 godina od pokretanja do donošenja ovdje prvostepenog rješenja pružena mogućnost da se izjasni o svim činjenicama i okolnostima koje su važne za donošenja rješenja posebno obzirom da, je prisustvovao inspekcijском nadzoru (zapisnik od 30.03.1999.godine) iz kojega su proizašli kasniji postupci, te su mu u toku konkretnog upravnog postupka uredno dostavljane opomene radi neplaćanja, nalozi, izmijenjeni nalozi i rješenja. Cijeneći vrstu konkretne upravne stvari i u vezi sa tim koje su činjenice i okolnosti važne za donošenje rješenja već samim nezakazivanjem usmene rasprave i davanje izjave stranke na takav način, nije povrijeđeno načelo zagarantovano odredbom člana 8. ZUP-a jer je tužitelju na druge načine pružena mogućnost da se izjasni o svim činjenicama i okolnostima koje su bile važne za donošenje rješenja.

Suprotno tvrdnji tužbe i prvostepeno i osporavano rješenje sadrže obrazloženje sa svim elementima propisanim odredbom člana 207. stav 2.ZUP-a tačnije sadrže izvedene dokaze i utvrđeno činjenično stanje, razloge koji su bili odlučujući pri ocjeni dokaza, razloge zbog kojih nije uvažen neki od zahtjeva stranaka, razloge koji s obzirom na utvrđeno činjenično stanje upućuju na onakvo rješenje kako je dato u dispozitivu i pravne propise na osnovu kojih je riješena upravna stvar. Isto tako osporavano rješenje shodno odredbi člana 242. ZUP-a sadrži obrazloženje u odnosu na sve žalbene navode tužitelja, pa i u odnosu na upute date od strane ovoga suda u ranijim presudama.

Zbog svega izloženog sud je našao da su osporavano rješenje broj: 03-15-761/12 M.P. od 15.11.2021. godine i prvostepeno rješenje Porezne uprave Kantonalnog ureda Mostar, Odsjek za prinudnu naplatu, broj: UP-10-7/02-15-675-2/02-P.N. od 27.04.2012. godine zakoniti i pravilni, a da je tužba tužitelja neosnovana, pa je odlučeno kao u dispozitivu, na osnovu člana 36. stav 1. i 2. Zakona o upravnom sporovima („Službene novine Federacije BiH“ broj 9/05).

Pouka o pravnom lijeku:

Protiv ove presude ne može se izjaviti žalba.

Zapisničar

Almedina Bećirović

Sudija

Mediha Boškailo-Veledar