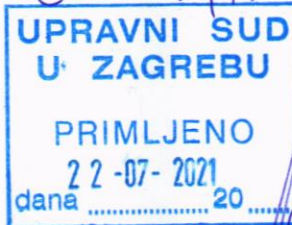




REPUBLIKA HRVATSKA  
VISOKI UPRAVNI SUD REPUBLIKE HRVATSKE  
Z A G R E B  
Frankopanska 16



Poslovni broj: Usž-4822/20-2

## 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, članova vijeća, te više sudske savjetnice -specijalistice Biserke Špoljar, zapisničarke, u upravnom sporu tužitelja Stečajna masa iza Graditeljstvo Novak d.o.o. – u stečaju, Leštakovec, Leštakovec 1, kojeg zastupa Domagoj Repač, stečajni upravitelj, Zagreb, Đorđićeva 24, protiv tuženika Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, Zagreb, Frankopanska 1, radi inspekcijskog nadzora, odlučujući o žalbi tuženika protiv presude Upravnog suda u Zagrebu, poslovni broj: Usl-449/15-36 od 3. srpnja 2020., na sjednici vijeća održanoj 19. svibnja 2021.

### p r e s u d i o j e

I. Poništava se presuda Upravnog suda u Zagrebu, poslovni broj: Usl-449/15-36 od 3. srpnja 2020. i sudi se:

Odbija se tužbeni zahtjev za poništenje rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, klasa: UP/II-471-02/14-01/338, urbroj: 513-04/14-3 od 3. prosinca 2014. i rješenja Ministarstva financija – Porezne uprave, Područnog ureda Varaždin, klasa: UP/I-471-02/14-01/8, urbroj: 513-07-05/14-04 od 11. travnja 2014.

II. Odbija se zahtjev tužitelja za naknadu troškova upravnog spora.

### Obrazloženje

1. Presudom Upravnog suda u Zagrebu, točkom I. izreke, poništeno je rješenje Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, klasa: UP/II-471-02/14-01/338, urbroj: 513-04/14-3 od 3. prosinca 2014. Točkom II. poništeno je rješenje Ministarstva financija – Porezne uprave, Područnog ureda Varaždin, klasa: UP/I-471-02/14-01/8, urbroj: 513-07-05/14-04 od 11. travnja 2014. i to: - u točki I.1.) manje obračunati porez na dobit za 2012. godinu: pod a) porezna osnovica iznad iznosa od 160.864,06 kn; pod c) porezna obveza iznad iznosa od 32.172,81 kn i pod d) zatezna kamata iznad iznosa od 3.259,16 kn, -točka I.6.) u točki II.1.) 1. kojom se nalaže uplata poreza na dobit za 2012. iznad iznosa od 32.172,81 kn, – u točki II.1.) 2. kojom se nalaže uplata kamata na porez iznad iznosa od 3.259,16 kn, s tim da ostale točke izreke rješenja ostaju neizmijenjene. Točkom III. izreke nalaže se tuženiku naknaditi tužitelju trošak upravnog spora u iznosu od 13.000,00 kn, a u roku od 15 dana.



2. Protiv označene presude tuženik je izjavio žalbu iz svih razloga propisanih odredbom članka 66. Zakona o upravnim sporovima. U bitnome navodi kako sud svoj stav temelji na Nalazu i mišljenju stalnog sudskog vještaka za računovodstvo i financije Koraljke Cesarec Noršić koja je dala očitovanje vezano za pravilnost obračuna PDV-a i PD-a, te na Nalazu i mišljenju vještaka Mirko Hvala j.d.o.o. Ističe da sudski vještak za računovodstvo i financije navodi da je temeljem Nalaza i mišljenja vještaka Mirko Hvala j.d.o.o. utvrđeno da su radovi izvršeni nakon lipnja 2013. godine, te da je zbog stupanja na snagu novog Zakona o PDV-u, za obračun PDV-a nebitno u kojem su mjesecu i u kojem obimu zaključeno sa studenim 2013. godine isti obavljeni. Tuženik ističe da nije suglasan s navodom stalnog sudskog vještaka za računovodstvo i financije jer smatra da iz Nalaza i mišljenja vještaka Mirko Hvala j.d.o.o. to ne proizlazi, budući da je u točki 4.4.3. navedeno „Dinamika realizacije radova prema periodima izvođenja nije se mogla utvrditi jer nema pouzdanih podataka, budući da se za sve periode izvođenja radova nije vodio građevinski dnevnik“. Također, u točki 3.3. Nalaza navedeno je „Unatoč detaljnom pregledu raspoložive dokumentacije nisam pouzdano mogao utvrditi period izvođenja i dinamiku realizacije radova...“, te „za radove parcijalno izvedene u 01., 02., i 03. mjesecu 2013. godine uopće ne postoje građevinski dnevnik“. Tuženik ističe da se iz navoda sudskog vještaka Mirko Hvala j.d.o.o. ne može izvesti zaključak kako su radovi u cijelosti izvršeni nakon lipnja 2013. godine pa smatra da sud nije pravilno postupio kada je poklonio vjeru nalazu vještaka koji nije sa sigurnošću utvrdio da su radovi doista obavljeni nakon 1. srpnja 2013. Ovo naročito jer je tužitelj primio predujam za navedene radove 22. studenoga 2012. i 15. svibnja 2013. u ukupnom iznosu od 4.716.921,93 kn koliko iznosi i račun od 28. studenoga 2013. pa je nelogično očekivati drugi predujam (dana 15. svibnja 2013. u iznosu od 1.768.845,72 kn) ukoliko radovi nisu izvedeni barem u visini prvog predujma. Iz navedenih razloga smatra da je sud predmetnu presudu donio temeljem pogrešno i nepotpuno utvrđenog činjeničnog stanja i uz pogrešnu primjenu materijalnog prava zbog čega predlaže ovom Sudu da poništi osporenu presudu te da sam otkloni nedostatke i presudom riješi predmetnu stvar na zakonit način.

3. Tužitelj, iako uredno pozvan, nije dostavio odgovor na žalbu.

4. Žalba je osnovana.

5. Ispitujući osporenu presudu u dijelu u kojem je osporena žalbom i u granicama razloga navedenih u žalbi, pazeći na ništavost po službenoj dužnosti, sukladno odredbi članka 73. stavka 1. Zakona o upravnim sporovima („Narodne novine“, 20/10., 143/12., 152/14., 94/16. i 29/17. - dalje: ZUS), ovaj Sud je utvrdio da postoje žalbeni razlozi radi kojih se presuda osporava.

6. Iz podataka spisa predmeta proizlazi da je kod tužitelja obavljen porezni nadzor o čemu je sastavljen zapisnik 5. ožujka 2014. kojim su utvrđene nezakonitosti u poslovanju tužitelja zbog čega su mu utvrđene obveze manje obračunatog poreza na dobit za 2012., manje obračunatog porez na dodanu vrijednost za 2012. i 2013., manje obračunatog porez na dohodak od kapitala i prirez na porez za 2012. i 2013. 2013., smanjenje povrata poreza na dodanu vrijednost na Prijavi poreza na dodanu vrijednost za 11. mjesec 2013. i smanjenje gubitka za prijenos iz 2012. po Prijavi poreza na dobit za 2012. u naredno razdoblje, te mu je naloženo da uplati naprijed navedene obveze u iznosima poblježe određenim tim rješenjem, a osporenim rješenjem tuženika odbijena je žalba tužitelja i potvrđeno prvostupanjsko porezno rješenje.



7. Tijekom poreznog nadzora, između ostalog je utvrđeno, da je tužitelj 28. studenoga 2013. ispostavio račun broj 031-01-10 društvu Međimurje PMP d.o.o. Čakovec u iznosu od 4.716.921, 93 kn za obavljene usluge po Ugovoru o gradnji broj 00712 od 5. prosinca 2012. Po navedenom računu primljeni su predujmovi prije 1. srpnja 2013. tj. prije primjene Zakona o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 73/13) i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 79/13 i 85/13.). Tužitelj je na računu stavio Napomenu: PDV na vrijednost izvršenih građevinskih radova nije obračunan -prijenos porezne obveze na primatelja usluge prema odredbama članka 75. stavka 3.a i članka 79. stavka 7. navedenog Zakona, a iz navedenog računa nije vidljivo kada su građevinski radovi obavljeni te je li tužitelj ima pravo na prijenos porezne obveze ili je trebao obračunati PDV. U postupku poreznog nadzora zaraženo je očitovanje tužitelja vezano za razdoblje obavljanja građevinskih radova po navedenom računu. Tužitelj je u izjavi od 17. siječnja 2014. naveo da građevinska knjiga prilikom izvođenja radova na parkiralištu Aquapark Poreč za investitora Asket d.o.o. nije vođena mjesečno radi avansnog plaćanja, da izjava o primopredaji nije bila sastavljena jer radovi nisu bili sastavljeni prema primjedbi Hrvatskih voda o čemu je dostavio zapisnik te da su radovi započeli 21. studenog 2011. i trajali su do 6. studenog 2013. Nadalje, tijekom poreznog nadzora, zatraženo je i očitovanje od tvrtke Međimurje PMP d.o.o. Čakovec, te je pregledom dostavljen dokumentacije porezno tijelo utvrdilo da je pregledom okončane situacije utvrđeno da je na istoj navedeno da je izdana za radove zaključno s 11. mjesecom 2013., ali nije navedena i količina vrijednosti radova po mjesecima od datuma početaka do datuma završetka radova. Također je pregledom građevinske knjige koju je dostavila tvrtka Asket d.o.o. utvrđeno da u istoj nije navedena količina i vrijednost radova po mjesecima od datuma početaka do datuma završetka radova. S obzirom da je tužitelj izjavio da su radovi obavljeni u razdoblju od 21. studenog 2011. do 6. studenog 2013., to je tužitelj pozvan da dostavi svu poslovnu dokumentaciju iz koje se može utvrditi vrijednost radova po količini i vrijednost po mjesecima od datuma početka radova do datuma završetka radova te je upozoren da će se porezna osnovica utvrditi procjenom ako ne postupi po navedenom traženju. S obzirom da tužitelj nije dostavio traženu dokumentaciju, a prema članku 8. Ugovora o gradnji se obvezao da će izvedene radove obračunavati privremenim situacijama i konačnim obračunom i to temeljem stvarnih količina izvedenih radova iskazanih u građevinskoj knjizi, prvostupanjsko je tijelo ocijenilo da su se stekli uvjeti za procjenu porezne osnovice PDV-a po obračunskim razdobljima za 2012. i 2013. godinu za obavljene radove na parkiralištu Aquaparka Poreč. Porezno je tijelo obrazložilo da se za primljene predujmove za građevinske radove koji su primljeni prije 1.srpnja 2013., te za radove ili dio radova koji su obavljeni prije navedenog datuma, primjenjuje odredbe Zakona o PDV-u (Narodne novine, broj 47/95. – 136/12) i odredbe Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost (Narodne novine, broj 149/09.-146/12.) koje su bili u primjeni do 30. lipnja 2013., a za radove koji su obavljeni nakon tog datuma primjenjuju se odredbe novog Zakona o PDV-u i Pravilnika. Porezno je tijelo utvrdilo da je tužitelj izbjegavanjem izdavanja računa odnosno privremenih situacija po obračunskim razdobljima kada su građevinski radovi stvarno obavljeni, te izdavanjem računa broj 031-01-01 od 28. studenog 2013., u kojem je naveden datum isporuke 28. studenog 2013., iako su se radovi obavljani i u razdoblju od 11. mjeseca 2012. pa do 11. mjeseca 2013., navedenim prijenosom porezne obveze na tvrtku Međimurje PMP d.o.o. Čakovec umanjio



obvezu poreza na dodanu vrijednost i iskazao pravo na povrat poreza iako na to nije imao pravo. Nadalje, tužitelju su za procijenjenu vrijednost obavljenih radova na parkiralištu Aquaparka Poreč po navedenom Ugovoru o gradnji u 11. i 12. mjesecu 2012. povećani prihodi za 2012. godinu u iznosu od 1.886.768,78 kn jer se taj iznos smatra prihodom proračunskog razdoblja sukladno odredbi članka 9. stavka 1. Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost.

8. Tuženik je odbio žalbu tužitelja smatrajući da je prvostupanjsko porezno tijelo pravilno provelo postupak poreznog nadzora, utvrdilo činjenično stanje i na isto pravilno primijenilo materijalno pravo, dok tužitelj nije dao na uvid vjerodostojnu dokumentaciju koja bi upućivala na pogrešno utvrđeno činjenično stanje.

9. Ovaj Sud prihvaća stajališta poreznih tijela da je za pravilnu primjenu odredbi Zakona o porezu na dodanu vrijednost i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost koje su bile na snazi do 30. lipnja 2013., i odredbi Zakona o porezu na dodanu vrijednost i Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost koje su u primjeni od 1. srpnja 2013., vezano za pravilno utvrđivanje porezne obveze, bitno kada su obavljeni građevinski radovi, odnosno kada je za iste trebalo izdati račun i obračunati PDV-a, a kada se može naznačiti prijenos porezne obveze, što se primjenjuje i u slučaju primljenih predujmova.

10. Ocjenjujući podatke spisa predmeta, a posebno iscrpno utvrđeno činjenično stanje u provedenom poreznom nadzoru iz kojeg proizlazi da je tužitelj izdao račun 28. studenoga 2013. s prijenosom porezne obveze, a navedeni račun nije sadržavao podatke vezane za datum isporuke dobara ili usluga, te tužitelj tijekom poreznog nadzora nije dostavio vjerodostojnu dokumentaciju iz koje bi se mogla utvrditi količina i vrijednost radova, proizlazi da su se stekli uvjeti za procjenu porezne osnovice sukladno odredbama članka 82. stavka 1. i 2. Općeg poreznog zakona. Naime, porezno je tijelo ovlašteno procijeniti poreznu osnovicu kada porezni obveznik ne može predložiti knjige ili evidencije koje je dužan voditi prema poreznim zakonima, ako ne izdaje propisane račune ili ne vodi poslovne knjige točno, uredno i precizno te kada podatke za oporezivanje ne može dokazati vjerodostojnom dokumentacijom. U konkretnom slučaju, kod utvrđivanja porezne osnovice procjenom, porezno je tijelo koristilo podatke utvrđene u poreznom nadzoru, odnosno pošlo je od raspoložive dokumentacije tužitelja, računa kojeg je ispostavio društvu Međimurje PMP d.o.o. Čakovec, što je sve detaljno i obrazložilo.

10. Polazeći od navedenog, ovaj Sud ocjenjuje da nije bilo osnove za provođenje vještačenja po stalnim sudskim vještacima na okolnosti koje je zatražio prvostupanjski sud. Naime, u situaciji kada je porezna osnovica utvrđena procjenom iz razloga jer tužitelj nema vjerodostojnu dokumentaciju o izvedenim građevinskim radovima, a niti račun koji je izdao sadrži sve podatke propisane odredbama članka 79. Zakona o porezu na dodanu vrijednost pa se iz istog nije mogla utvrditi količina i vrijednost radova od datuma početka do datuma završetka radova što je bitno za pravilno utvrđivanje porezne osnovice, tada ni sudski vještaci nisu mogli dati nalaz u pogledu dinamike izvršenih radova, a niti u pogledu nepravilno utvrđene porezne osnovice.

12. Stoga osnovano tuženik prigovara da prvostupanjski sud svoj stav o pogrešno utvrđenoj obvezi poreza na dobit i poreza na dodanu vrijednost nije mogao utemeljiti na nalazu i mišljenu stalnog sudskog vještaka za računovodstvo i financije koji se poziva na nalaz i mišljenje stalnog sudskog vještaka za graditeljstvo, iz kojeg se nije moglo zaključiti da su radovi obavljeni nakon 1. srpnja 2013.



13. Polazeći od utvrđenog činjenično stanje u provedenom postupku nadzora u kojem su utvrđeni propusti tužitelja u vođenje poslovnih knjiga i dokumentacije, koje su temelj za evidentiranje poslovnih događaja i utvrđivanje poreznih obveza, ovaj Sud nalazi da su porezna tijela imala osnove u mjerodavnim zakonskim odredbama utvrditi tužitelju naprijed navedene porezne obveze. Stoga je tuženik utemeljeno odbio žalbu tužitelja izjavljenu protiv prvostupanjskog poreznog rješenja te je za svoju odluku dao valjano obrazloženje, a koje prihvaća i ovaj Sud. Kod takvog stanja stvari, nije bilo osnove za poništavanjem poreznih rješenja na način kako je to učinio prvostupanjski sud.

14. Trebalo je stoga temeljem članka 74. stavka 2. ZUS-a odlučiti kao u izreci.

U Zagrebu, 19. svibnja 2021.

Predsjednik vijeća  
Boris Marković, v.r.

Za točnost otpravka - ovlaštena službenik

Tanja Nemčić

