



**USTAVNI SUD REPUBLIKE HRVATSKE**

Broj: U-III-4300/2023  
Zagreb, 4. srpnja 2024.

PRIMLJENO:

17-07-2024

Neposredno - predano pošti: 24  
Obično preporučeno: 12.07.2024  
Pošta: Zagreb RP 28 527 8359  
Primjeraka: priloga  
Pristojbe: €, državnim biljezima  
Priloga: Priloga:

Ustavni sud Republike Hrvatske, u Drugom vijeću za odlučivanje o ustavnim tužbama, u sastavu sutkinja Ingrid Antičević Marinović, predsjednica Vijeća, te suci Mato Arlović, Snježana Bagić, Davorin Mlakar, Rajko Mlinarić i Miroslav Šumanović, članovi Vijeća, u postupku koji je ustavnom tužbom pokrenulo trgovačko društvo Garden Maksimir d.o.o. iz Zagreba, zastupano po Josipu Jurčeviću, direktoru, a koje zastupa Alen Pešušić, odvjetnik u Zagrebu, na sjednici održanoj 4. srpnja 2024. jednoglasno je donio

**ODLUKU**

I. Ustavna tužba se usvaja.

II. Ukidaju se:

- rješenje Vrhovnog suda Republike Hrvatske broj: Rev-1110/2021-2 od 17. siječnja 2023.,
- rješenje Visokog trgovačkog suda Republike Hrvatske broj: PŽ-4239/2020-2 od 14. listopada 2020.,
- rješenje Trgovačkog suda u Rijeci broj: St-935/13-153 od 14. rujna 2020.,
- rješenje Ministarstva financija Republike Hrvatske, Porezne uprave, Područnog ureda Pazin klasa: UP/I-471-02/20-01/118, urbroj: 513-07-18-20-01 od 14. kolovoza 2020.

III. Predmet se vraća Ministarstvu financija Republike Hrvatske, Poreznoj upravi, Područnom uredu Pazin i Trgovačkom sudu u Rijeci na ponovni postupak.

**Obrazloženje**

**I. POSTUPAK PRED USTAVNIM SUDOM**

1. Trgovačko društvo Garden Maksimir d.o.o. iz Zagreba (u daljnjem tekstu: podnositelj) podnijelo je ustavnu tužbu u povodu rješenja Vrhovnog suda Republike Hrvatske broj: Rev-1110/2021-2 od 17. siječnja 2023., kojim je odbijena podnositeljeva revizija protiv rješenja Visokog trgovačkog suda Republike Hrvatske broj: PŽ-4239/2020-2 od 14. listopada 2020.

Tim rješenjem odbijena je podnositeljeva žalba i potvrđeno rješenje Trgovačkog suda u Rijeci broj: St-935/13-153 od 14. rujna 2020.



Navedenim prvostupanjskim rješenjem naloženo je namirenje iz iznosa preostale kupovnine u visini od 92.925.542,00 kune, ostvarene prodajom nekretnina stečajnog dužnika DRD International d.o.o. Umag, i to:

- obračunatih troškova unovčenja iz članka 254. Stečajnog zakona ("Narodne novine" broj 71/15. i 104/17.; u daljnjem tekstu: Stečajni zakon) u iznosu od 23.155.511,07 kuna,
- tražbine podnositelja ustavne tužbe, kao razlučnog vjerovnika, u iznosu od 69.770.030,93 kune.

2. Podnositelj smatra da su mu navedenim pojedinačnim aktima povrijeđena ustavna prava zajamčena člancima 19., 26., 48., 50. i 51. stavkom 2. Ustava Republike Hrvatske ("Narodne novine" broj 56/90., 135/97., 113/00., 28/01., 76/10. i 5/14.).

3. Sukladno članku 69. alineji 3. Ustavnog zakona o Ustavnom sudu Republike Hrvatske ("Narodne novine" broj 99/99., 29/02. i 49/02. - pročišćeni tekst; u daljnjem tekstu: Ustavni zakon), za potrebe ustavnosudskog postupka pribavljen je spis predmeta Trgovačkog suda u Rijeci broj: St-935/2013.

4. Ustavna tužba je pravodobna i dopuštena.

## II. ČINJENICE I OKOLNOSTI PREDMETA

5. Podnositelj je imao upisano razlučno pravo na nekretninama u k.o. Umag, u vlasništvu trgovačkog društva DRD International d.o.o. Umag u stečaju.

U ovršnom postupku koji se protiv DRD International d.o.o. Umag u stečaju vodio pred Općinskim sudom u Pazinu, Stalnom službom u Bujama (predmet broj: Ovr-376/19) te su nekretnine prodane kupcu Adria Umag d.o.o. Vukovar za iznos od 92.950.000,00 kuna.

Rješenjem ovršnog suda o dosudi od 10. prosinca 2019. određeno je, među ostalim, da porez na promet kupljenih nekretnina snosi kupac Adria Umag d.o.o. Vukovar (točka IV. izreke).

Rješenjem ovršnog suda od 4. ožujka 2020. naloženo je da se od iznosa kupovnine namiruju tražbine ovrhovoditelja po osnovi sudskih pristojbi, a da se preostali iznos od 92.925.542,00 kune po pravomoćnosti rješenja predaje stečajnom sucu Trgovačkog suda u Rijeci koji vodi stečajni postupak nad dužnikom DRD International d.o.o. (predmet broj: 8 St-935/13).

6. Rješenjem od 14. kolovoza 2020. (koje je postalo izvršno 17. kolovoza 2020.) nadležno porezno tijelo utvrdilo je poreznom obvezniku DRD International d.o.o. u stečaju obvezu plaćanja poreza na dodanu vrijednost (u daljnjem tekstu: PDV) u iznosu od 18.590.000,00 kuna. U poreznom rješenju utvrđeno je da su stečajni upravitelj kao zakonski zastupnik društva DRD International d.o.o. i direktor društva Adria Umag d.o.o. (kupca nekretnina iz točke 5. ovog obrazloženja u ovršnom postupku) izvršili 29. travnja 2020. primopredaju predmetnih nekretnina, odnosno da je izvršeno uvođenje kupca u posjed kupljenih nekretnina. Porezno tijelo se u pogledu utvrđivanja porezne obveze pozvalo na članak 40. stavak 1. točku j. Zakona



o porezu na dodanu vrijednost ("Narodne novine" broj 73/13., 99/13., 148/13., 153/13., 143/14., 115/16., 106/18. i 121/19.; u daljnjem tekstu: Zakon o PDV-u, vidi točku 14. ovog obrazloženja). Porezno tijelo istaknulo je u obrazloženju da je ovršenik DRD International d.o.o. u stečaju upisan u registar poreznih obveznika poreza na dodanu vrijednost, a kupac nekretnina Adria Umag d.o.o. ima status malog poreznog obveznika. Porezno tijelo je stoga utvrdilo da s obzirom na to da primatelj isporuke ima status malog poreznog obveznika, nije bilo moguće primijeniti odredbe članka 75. stavka 3. točke d. Zakona o PDV-u, a vezano za prijenos porezne obveze (vidi točku 14. ovog obrazloženja).

7. Rješenjem stečajnog suda od 14. rujna 2020. naloženo je da se iz preostalog iznosa kupovnine od 92.925.542,00 kune namiruju obračunati troškovi unovčenja iz članka 254. Stečajnog zakona (vidi točku 13. ovog obrazloženja) u ukupnom iznosu od 23.155.511,07 kuna i tražbina podnositelja kao razlučnog vjerovnika u iznosu od 69.770.030,93 kune, te da se navedeni iznosi uplate na račun dužnika DRD International d.o.o. u stečaju (23.155.511,07 kuna) odnosno na račun podnositelja (69.770.030,93 kune). U iznos od 23.155.511,07 kuna uključen je i iznos PDV-a od 18.590.000,00 kuna iz prethodne točke. Mjerodavni dio obrazloženja rješenja stečajnog suda glasi:

"Konačno, a u odnosu na PDV kojeg je stečajni upravitelj obračunao kao dio ostvarene kupovnine za prodane nekretnine sukladno obračunu troškova unovčenja od 16. ožujka 2020., ističe se da prema shvaćanju ovog suda (i) navedeni porez tereti stečajnu masu te ga je zato potrebno pridodati stvarno nastalim troškovima unovčenja sukladno odredbi čl. 254. st. 3. SZ-a.

Naime, nekretnine koje čine unovčenu stečajnu masu predstavljaju nove nekretnine tj. turistički kompleks koji je građen u razdoblju od 2005. do 2011., a potom je u razdoblju od 2019. do 2020. doveden do stupnja dovršenosti i opremljenosti za prvi smještaj gostiju (ulaganja je izvršio razlučni vjerovnik). Predmetne objekte do trenutka prodaje u ovršnom postupku (koji je okončan pravomoćnim i ovršnim rješenjem o dosudi u postupku poslovnih broj Ovr-376/2019 od 10. prosinca 2019. tj. dopunskim rješenjem od 20. prosinca 2019.) nitko nije koristio. Navedeno proizlazi iz dokumentacije u spisu (izvješća stečajnog upravitelja dostavljenih tijekom postupka te iz Zapisnika Porezne uprave Područni ured Pazin klasa: 471/02/20-01/205, urbroj: 513-07-18-20-9 od 3. kolovoza 2020. - stranica 721 do 741 spisa). Naime, ovlaštene osobe Porezne uprave, Područnog ureda Pazin, su tijekom obavljanja poreznog nadzora nad stečajnim dužnikom kao poreznim obveznikom neposrednim opažanjem (uviđajem na licu mjesta) utvrdile navedene činjenice. O prethodno navedenim svojstvima prodanih nekretnina stečajnog dužnika svjedoči i porezno rješenje od 14. kolovoza 2020. (stranica 741 do 752 spisa) koje je doneseno u postupku poreznog nadzora.

Kako je prethodno navedeno, stečajni dužnik je porezni obveznik u smislu odredbe čl. 6. st. 1. Zakona o PDV-u te se nalazi u sustavu poreza na dodanu vrijednost kao obveznik obračuna i uplate poreza na dodanu vrijednost za obračunska razdoblja od prvog do posljednjeg dana u tromjesečju sukladno odredbi čl. 84. st. 2. Zakona o PDV-u. Predmet oporezivanja PDV-om je među ostalim i isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav sukladno odredbi čl. 4. st. 1. Zakona o PDV-u. Isporukom dobara smatra se i prijenos prava raspolaganja materijalnom imovinom u svojstvu vlasnika sukladno odredbi čl. 7. st. 1. Zakona o PDV-u.

Odredbom čl. 40. st. 1. t. j) Zakona o PDV-u propisano je da je PDV-a oslobođena isporuka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, osim isporuka prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od



datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine. Prvim nastanjenjem odnosno korištenjem smatra se trenutak stavljanja nekretnine u uporabu.

S obzirom na to da se u konkretnom slučaju radi o isporuci nove nekretnine prije prvog nastanjenja, tj. korištenja te da od datuma prvog korištenja do isporuke nije prošlo više od dvije godine (jer nekretnina nije nikada korištena), predmetna isporuka podliježe oporezivanju porezom na dodanu vrijednost te je stečajni dužnik obveznik tog poreza sukladno čl. 4. st. 1. Zakona o PDV-u. Ta obveza proizlazi i iz Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost ('Narodne novine' broj 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19 i 1/20), odnosno iz odredbe čl. 21. st. 1. i 3. istog.

Osim što obveza dužnika na plaćanje navedenog PDV-a koji je sadržan u kupoprodajnoj cijeni proizlazi iz prethodno citiranih zakonskih odredbi, ista je također utvrđena i prethodno navedenim zapisnikom Porezne uprave i rješenjem od 14. kolovoza 2020. prema kojem je dužnik obavezan platiti porez na dodanu vrijednost na isporuku predmetne nekretnine i to u iznosu 18.950.000,00 kn što predstavlja 25% od 92.950.000,00 kn za koji iznos je stečajna masa unovčena.

Prema tome, i navedeni iznos PDV-a opterećuje troškove unovčenja te se namiruje iz kupovnine postignute za nekretnine opterećene razlučnim pravom.

Ovdje se dodatno napominje da činjenica što je pravomoćnim rješenjem o dosudi Općinskog suda u Pazinu, Stalna služba u Bujama - Buie, poslovni broj Ovr-376/2019-43 od 10. prosinca 2019. utvrđeno da porez na promet kupljenih nekretnina snosi kupac Adria Umag d.o.o. Vukovar, ne oslobađa stečajnog dužnika plaćanja PDV-a na unovčenu stečajnu masu. Naime, obvezu plaćanja poreza, iznos poreza i poreznog obveznika utvrđuje nadležna porezna uprava sukladno odredbi čl. 95. Općeg poreznog zakona ('Narodne novine' broj 115/16) i to na temelju činjenica utvrđenih u poreznom postupku. Obveza plaćanja poreza je obveza koja proizlazi iz zakona te ona ne nastaje (niti prestaje) donošenjem odluke u određenom postupku već se donošenjem odluke ta obveza (tek) deklarira (utvrđuje). Zbog tog razloga odluka suda o plaćanju poreza na promet nekretnina ne može staviti van snage zakonsku obvezu plaćanja PDV-a na strani stečajnog dužnika. Tu se još napominje da se prema Zakonu o porezu na promet nekretnina ('Narodne novine' broj 115/16, 106/18) prometom nekretnina (koji je predmet oporezivanja) ne smatra stjecanje nekretnina na koje se plaća porez na dodanu vrijednost, iz čega proizlazi da (zakonska) obveza plaćanja poreza na dodanu vrijednost isključuje obvezu plaćanja poreza na promet nekretnina. Zato odluka iz izreke Općinskog suda u Pazinu, Stalna služba u Bujama - Buie, poslovni broj Ovr-376/2019-43 od 10. prosinca 2019. ne može osloboditi stečajnog dužnika od obveze plaćanja PDV-a. Prema tome, prema shvaćanju ovog suda izvjesna je dužnikova obveza plaćanja PDV-a koji je sadržan u kupoprodajnoj cijeni unovčene stečajne mase i koji iznos se sukladno odredbi čl. 254. st. 3. SZ/15 treba izdvojiti iz ostvarene kupovnine. Ta obveza utvrđena je i poreznim rješenjem od 14. kolovoza 2020. (stranica 741 do 752 spisa).

Slijedom svega navedenog, stvarno nastali troškovi predmetnih nekretnina koji te nekretnine terete u cijelosti iznose ukupno 23.155.511,07 kn te obuhvaćaju troškove PDV-a sadržane u kupoprodajnoj cijeni u visini od 18.590.000,00 kn, troškove PDV-a na osnovicu od 10.002.416,69 kn u visini od 2.500.604,17 kn i ostale troškovi koji terete prodane nekretnine u visini od 2.064.906,90 kn.

Nadalje, uvidom u zemljišnoknjižne izvratke za predmetne nekretnine (stranica 52 do 63 spisa) utvrđeno je da je na njima (bilo) uknjiženo pravo zalogu u korist Erste & Steiermarkische bank d.d. Rijeka kao prvog vjerovnika u prednosnom redu namirenja za predmetne nekretnine, a sukladno odredbi čl. 248. st. 1. SZ/15 u vezi s čl. 114. st. 1. Ovršnog zakona ('Narodne novine' broj 112/12, 25/13, 93/14, 55/16; dalje: OZ). Pri tom se napominje da je rješenjem ovog suda poslovni broj St-935/13-104 od 26. travnja 2018. izvršen ispravak tablica stečajnih vjerovnika u odnosu na vjerovnika Erste & Steiermarkische bank d.d. Rijeka koji je svoju tražbinu utvrđenu u



ovom stečajnom postupku (i osiguranu razlučnim pravom) Ugovorom o ustupu od 15. ožujka 2018. ovjerenom od strane javnog bilježnika Vesne Pučar iz Zagreba, poslovni broj OV-4756/2018 od 15. ožujka 2018., prenio na novog vjerovnika - Garden Maksimir d.o.o. Zagreb (koji je tim Ugovorom stekao i status razlučnog vjerovnika u ovom stečajnom postupku).

Iz izvadaka iz zemljišnih knjiga te tablice razlučnih vjerovnika proizlazi da tražbina razlučnog vjerovnika prema stečajnom dužniku višestruko prelazi iznos postignute kupoprodajne cijene (tražbina osigurana razlučnim pravom prema tablicama razlučnih vjerovnika na stranici 314 spisa iznosi 304.181.893,16 kn), a uz to mu nitko nije osporio postojanje tražbine, njezinu visinu i red namirenja.

Kako cijena postignuta za prodane nekretnine iznosi 92.950.000,00 kn, od čega je ovom sudu prosljeđen iznos od 92.925.542,00 kn te uvažavajući okolnost da su od navedenog iznosa izdvojeni troškovi koji terete te nekretnine u iznosu od ukupno 23.155.511,07 kn, preostao je iznos od 69.770.030,93 kn za namirenje razlučnom vjerovniku."

8. U povodu podnositeljeve žalbe u odnosu na okolnost da je iznos PDV-a uračunat u troškove unovčenja i namiren prije tražbine podnositelja kao razlučnog vjerovnika, Visoki trgovački sud u rješenju broj: PŽ-4239/2020-2 od 14. listopada 2020. naveo je:

"Neosnovano žalitelj smatra kako je sud trebao namiriti najprije razlučnog vjerovnika, jer se prema propisima na koje se poziva dioba kupovnine postignute prodajom nekretnina provodi upravo na način kako je to proveo prvostupanjski sud u ovom postupku. Sud je pravilno primijenio odredbu članka 254. SZ/15 (u vezi s čl. 248. st. 1. SZ/15), a koje odredbe se u konkretnom slučaju primjenjuju sukladno odredbi čl. 441. st. 2. SZ/15.

Odredba članka 254. SZ-a glasi '(1) Stečajni upravitelj dužan je dostaviti sudu obračun troškova utvrđivanja predmeta razlučnoga prava i troškova njegova unovčenja u roku od osam dana od dana pravomoćnosti rješenja o dosudi. (2) Troškovi utvrđivanja predmeta razlučnoga prava određuju se paušalno u iznosu od 5% od utška. (3) Troškovi unovčenja predmeta razlučnoga prava određuju se paušalno u iznosu od 5% od utška. Ako su stvarno nastali troškovi unovčenja znatno niži ili viši, odredit će se u stvarnoj visini. Ako je zbog unovčenja stečajna masa opterećena porezom, iznos toga poreza pridodaje se paušalu troškova unovčenja odnosno stvarno nastalim troškovima unovčenja.

Sporna je u ovom predmetu dužnikova obveza plaćanja PDV-a, odnosno uračunavanje PDV-a u iznosu od 18.950.000,00 kn u troškove unovčenja nekretnine stečajnog dužnika.

Prvostupanjski sud je pravilno utvrdio kako nekretnine koje čine unovčenu stečajnu masu predstavljaju nove nekretnine tj. turistički kompleks koji je građen u razdoblju od 2005. do 2011., a potom je u razdoblju od 2019. do 2020. doveden do stupnja dovršenosti i opremljenosti za prvi smještaj gostiju (ulaganja je izvršio razlučni vjerovnik). Predmetne objekte do trenutka prodaje u ovršnom postupku (koji je okončan pravomoćnim i ovršnim rješenjem o dosudi u postupku poslovni broj Ovr-376/2019 od 10. prosinca 2019. tj. dopunskim rješenjem od 20. prosinca 2019.) nitko nije koristio. Navedeno proizlazi iz dokumentacije u spisu (izvješća stečajnog upravitelja dostavljanih tijekom postupka te iz Zapisnika Porezne uprave Područni ured Pazin klasa: 471/02/20-01/205, urbroj: 513-07-18- 20-9 od 3. kolovoza 2020. - str. 721. do 741. spisa). Naime, ovlaštene osobe Porezne uprave, Područnog ureda Pazin, su tijekom obavljanja poreznog nadzora nad stečajnim dužnikom kao poreznim obveznikom neposrednim opažanjem (uviđajem na licu mjesta) utvrdile navedene činjenice.



Stoga, sud pravilno primjenjuje odredbu članka 40. stavka 1. točke j) Zakona o porezu na dodanu vrijednost ('Narodne novine' broj: 73/13, 148/13, 143/14, 115/16, 106/18, 121/19; dalje: Zakon o PDV-u) kojom je propisano da je PDV-a oslobođena isporuka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, osim isporuka prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine. Prvim nastanjenjem odnosno korištenjem smatra se trenutak stavljanja nekretnine u uporabu.

S obzirom na to da se u konkretnom slučaju radi o isporuci nove nekretnine prije prvog nastanjenja, tj. korištenja te da od datuma prvog korištenja do isporuke nije prošlo više od dvije godine (jer nekretnina nije nikada korištena), predmetna isporuka podliježe oporezivanju porezom na dodanu vrijednost te je stečajni dužnik obveznik tog poreza sukladno članku 4. stavku 1. Zakona o PDV-u. Ta obveza proizlazi i iz Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost ('Narodne novine' broj: 79/13, 85/13, 160/13, 35/14, 157/14, 130/15, 1/17, 41/17, 128/17, 1/19 i 1/20), odnosno iz odredbe čl. 21. koja glasi:

(1) Kad zakonom utvrđeno tijelo u postupku ovrhe proda neko dobro, ne smatra se da je došlo do isporuke između dužnika i ovršnog tijela već do izravne dužnikove isporuke kupcu, koja podliježe oporezivanju.

(2) Pri prodaji dobara u postupku ovrhe koji provodi Porezna uprava prema odredbama Općeg poreznog zakona i drugih propisa, smatra se da je došlo do izravne dužnikove isporuke kupcu.

(3) U dokumentu o prodaji dobara ovršno tijelo obračunava PDV u ime dužnika, ako je dužnik upisan u registar obveznika PDV-a. Ovršno tijelo dostavlja Poreznoj upravi radi zaduženja obračun PDV-a. Navedeno se ne primjenjuje u slučaju iz članka 75. stavka 3. točke d) Zakona.

(4) Odredbe stavaka 1., 2. i 3. ovoga članka na jednak se način primjenjuju i kod punopravnog stjecanja vlasništva u postupku fiducije.

Ključna je činjenica u ovom slučaju da kupac Adria Umag d.o.o. nije obveznik u sustavu PDV-a pa je stečajni dužnik obvezan platiti PDV iz kupovnine, jer se ne primjenjuje prijenos porezne obveze na stjecatelja nekretnine po odredbi članka 75. Zakona o PDV-u i smatra se kako postignuta cijena predstavlja cijenu u koju je uključen PDV, budući da je dužnik obveznik u sustavu PDV-a. Takvo postupanje sukladno je i mišljenju Ministarstva financija broj MF KL: 410-19/15-01/197 od 21. rujna 2015. i mišljenju broj MF KL: 410- 19/15-01/27 od 2. veljače 2015.

Prema tome, ovaj sud nalazi kako žalitelj niti jednim žalbenim navodom nije doveo u pitanje pravilnost i zakonitost pobijanog rješenja."

**9.** Podnositelj je Vrhovnom sudu podnio prijedlog za dopuštenje revizije, kojim povodom je taj sud, rješenjem broj: Revd-1024/2021 od 12. svibnja 2021. dopustio reviziju u odnosu na jedno (od tri) postavljena pitanja, koje glasi:

"Da li se nakon unovčenja nekretnina u ovršnom postupku, a na kojima postoji upisano razlučno pravo, obveza poreza na dodanu vrijednost uračunava u troškove unovčenja nekretnine u stečajnom postupku, odnosno da li porez na dodanu vrijednost ima prednost namirenja ispred namirenja tražbine razlučnog vjerovnika?"

**10.** Rješenjem broj: Rev-1110/2021-2 od 17. siječnja 2023. Vrhovni sud je podnositeljevu reviziju odbio, uz sljedeće obrazloženje:

"9. U postupku koji je prethodio reviziji došlo je do prodaje nekretnina stečajnog dužnika, a koje su bile opterećene razlučnim pravom. Predmetne nekretnine, pobliže navedene u točki 1. ovog rješenja, prodane su u ovršnom postupku pred Općinskim sudom u Pazinu, Stalna Služba u Bujama - Buie, nakon



čega je ovršni sud po namirenju troškova ovršnog postupka preostali iznos kupovnine u iznosu od 92.925,542,00 kn prenio stečajnom sudu. Prilikom namirenja, pozivom na čl. 248. st. 1. u svezi čl. 254. Stečajnog zakona ('Narodne novine' broj 71/15 i 104/17; dalje: SZ/15), prvostupanjski sud je odredio da se iz prenesenog iznosa kupovnine ima namiriti iznos od 23.155.511,07 kn na ime obračunatih troškova unovčenja, a potom preostali iznos od 69.770.030,93 kn u korist razlučnog vjerovnika. Prema ocjeni prvostupanjskog suda troškovi unovčenja obuhvaćaju i iznos od 18.950.000,00 kn po osnovi poreza na dodanu vrijednost, za koji u konkretnom slučaju utvrđuje da tereti unovčenje nekretnina prodanih u ovršnom postupku. Navedeno shvaćanje prihvaća i drugostupanjski sud u pobijanom rješenju. Nasuprot tome, razlučni vjerovnik smatra pogrešnim stav prvostupanjskog i drugostupanjskog suda prema kojem se u troškove unovčenja obračunava i predmetni porez na dodanu vrijednost u iznosu od 18.950.000,00 kn.

10. U revizijskoj fazi postupka sporno je ulazi li porez na dodanu vrijednost u troškove unovčenja nekretnina stečajnog dužnika, opterećenih razlučnim pravom, i ima li prednost u namirenju pred tražbinom razlučnog vjerovnika.

11. U ovom predmetu za rješenje spornog pravnog pitanja zbog kojeg je revizija dopuštena mjerodavne su odredbe čl. 248. st. 1. SZ/15 i čl. 254. st. 3. SZ/15, na čiju primjenu upućuju odredbe čl. 441. st. 2. SZ/15, odnosno čl. 37. st. 3. Zakona o izmjenama i dopunama Stečajnog zakona ('Narodne novine', broj 104/17).

Odredbom čl. 248. st. 1. SZ/15 propisano je da će sud nakon unovčenja stvari ili prava na kojemu postoji razlučno pravo upisano u javnoj knjizi iz iznosa ostvarenoga prodajom:

1. namiriti troškove unovčenja iz članka 254. SZ/15
2. namiriti tražbine razlučnih vjerovnika prema redoslijedu određenom pravilima ovršnoga postupka i
3. preostali iznos predati stečajnom upravitelju za namirenje stečajnih vjerovnika revizije.

Prema čl. 254. st. 3. SZ/15 troškovi unovčenja predmeta razlučnoga prava određuju se paušalno u iznosu od 5 % od utška. Ako su stvarno nastali troškovi unovčenja znatno niži ili viši, odredit će se u stvarnoj visini. Ako je zbog unovčenja stečajna masa opterećena porezom, iznos toga poreza pridodaje se paušalu troškova unovčenja odnosno stvarno nastalim troškovima unovčenja.

12. U konkretnom slučaju, primjena citirane odredbe čl. 248. st. 1. toč. 1. SZ/15 dovodi do toga da se prije namirenja razlučnog vjerovnika imaju namiriti troškovi unovčenja nekretnine. Kako ti troškovi u smislu čl. 254. st. 3. SZ/15 obuhvaćaju i porez koji zbog unovčenja nekretnine opterećuje stečajnu masu, to je nedvojbeno da u troškove unovčenja iz čl. 248. st. 1. toč. 1. SZ/15 ulazi iznos poreza na dodanu vrijednost koji je nastao prilikom unovčenja (isporuke) nekretnina i koji opterećuje stečajnu masu. S obzirom da je riječ o troškovima obuhvaćenim čl. 248. st. 1. toč. 1. SZ/15, to isti imaju prednost u namirenju pred razlučnim vjerovnicima. Pri tome se, suprotno navodima revizije, ne radi o stavljanju Republike Hrvatske u povoljniji položaj. U smislu čl. 248. st. 1. toč. 1. SZ/15 u svezi čl. 254. SZ/15 prednost u namirenju daje se tražbinama u svezi unovčenja nekretnine, bez obzira na osobu vjerovnika, a u ovom slučaju je utvrđena obveza poreza na dodanu vrijednost koja je vezana uz unovčenje nekretnina stečajnog dužnika, a koja opterećuje stečajnu masu.

13.1. U svezi sudske prakse na koju se poziva podnositelj revizije ukazuje se da stajalište Visokog trgovačkog suda Republike Hrvatske iz rješenja broj PŽ-1514/06 od 17. siječnja 2007. ne proturječi naprijed iznesenom stajalištu ovog suda i stavovima pobijanog rješenja. Iako u citiranom rješenju Visoki trgovački sud Republike Hrvatske navodi da nema mjesta namirenju troškova stečajnog postupka iz kupovnine ostvarene prodajom nekretnine opterećene založnim ili kojim srodnim pravom prije nego što se u cijelosti namire tražbine založnih vjerovnika, ovo stajalište ne odnosi se i na troškove unovčenja nekretnine. Naime, dotično stajalište je bilo vezano uz rezervaciju određenog iznosa za troškove stečajnog postupka do njegovog



zaključenja, a ne uz namirenje prethodno nastalih troškova vezanih uz prodaju nekretnine. U istom rješenju je, glede troškova unovčenja nekretnine, navedeno da se najprije namiruje trošak postupka unovčenja imovine, nakon čega se pristupa namirenju tražbina razlučnih vjerovnika.

13.2. Nastavno naprijed navedenom, i stajalište izraženo u rješenju Visokog trgovačkog suda Republike Hrvatske broj PŽ-5106/06 od 7. veljače 2007. treba povezati s pravnom situacijom na koju se odnosi, a koja se tiče namirenja između samih razlučnih vjerovnika, u svezi čega se upućuje na pravila ovršnog prava, dok se ne dovodi u pitanje da se prije razlučnih vjerovnika najprije namiruju troškovi unovčenja nekretnine. Ostala praksa na koju se poziva podnositelj revizije (Županijski sud u Varaždinu, poslovni broj GŽ Ovr-516/15; Županijski sud u Bjelovaru, poslovni broj GŽ-835/15; Visoki trgovački sud Republike Hrvatske broj PŽ- 562/09) sadržajno se tiče primjene pravila ovršnog postupka, što jest mjerodavno za namirenje između samih razlučnih vjerovnika, ali se ne dotiče pitanja prethodnog namirenja troškova unovčenja nekretnina opterećenih razlučnim pravom za koje je mjerodavno stečajno pravo. S tim u vezi, treba napomenuti i to da odredbe čl. 164.a Stečajnog zakona ('Narodne novine' broj 44/96, 161/98, 29/99, 129/00, 123/03, 197/03, 187/04, 82/06, 116/10, 25/12 i 133/12; dalje: SZ/96) na koje se poziva podnositelj revizije daju prednost u namirenju troškovima unovčenja nekretnine, uključujući i troškove poreza u svezi unovčenja nekretnine koji opterećuju stečajnu masu (čl. 164.a st. 2. toč. 1. SZ/96 u svezi čl. 170. st. 2. SZ/96), u bitnome na isti način kao i čl. 248. st. 1. SZ/15 u svezi čl. 254. st. 3. SZ/15, dok se primjena ovršnog prava vezuje uz kasnije namirenje između samih razlučnih vjerovnika (čl. 164.a st. 2. toč. 2. SZ/96).

14. Slijedom svega iznesenog, odgovor na postavljeno pitanje glasi:

Obveza poreza na dodanu vrijednost nastala u svezi unovčenja nekretnina na kojima postoji upisano razlučno pravo i koja opterećuje stečajnu masu uračunava se u troškove unovčenja nekretnina i ima prednost namirenja pred tražbinom razlučnog vjerovnika.

15. U slučaju kad je revizija dopuštena u odnosu na određeno pravno pitanje za koje je ocijenjeno da je važno za odluku u sporu i za osiguranje jedinstvene primjene prava i ravnopravnosti svih u njegovoj primjeni ili za razvoj prava kroz sudsku praksu, kao što je slučaj u ovom predmetu, revizijski sud nema mogućnosti ispitivanja pobijanog rješenja izvan postupovno pravnog okvira koji određuje postavljeno pitanje i razlozi koji se odnose na njega. U tom smislu u ovoj pravnoj stvari, cijeneći sve iznesene razloge, revizijski sud se ograničio isključivo na ispitivanje revizijskih navoda koji se odnose na određeno naznačeno pitanje zbog kojih je revizija dopuštena i razloge koji su bili od odlučnog značenja za odgovore na to pitanje (čl. 391. st. 1. i čl. 385.a st. 2. ZPP). Stoga, pitanje je li u konkretnom slučaju uslijed unovčenja nekretnina opterećenih razlučnim pravom nastala obveza poreza na dodanu vrijednost, a koje je prethodno raspravljano pred nižestupanjskim sudovima i zavisi od konkretno utvrđenih činjenica svakog pojedinog slučaja u svezi unovčenja (isporuke) nekretnina (npr. da li je isporučitelj u sustavu PDV-a, da li je primatelj u sustavu PDV-a, da li se radi o novoj građevini u smislu čl. 40. st. 1. toč. j) ZPDV-a), izvan je okvira revizijskog pitanja i ne tiče se razloga zbog kojih je isto bilo dopušteno. Isto se odnosi i na vezanost stečajnog suda za utvrđenja ovršnog suda u ovršnom postupku, koje se tiče pitanja glede kojeg revizija nije bila dopuštena.

16. Kako ne postoje razlozi zbog kojih je revizija podnesena i na koje se odnosi pravno pitanje zbog kojeg je dopuštena te oni ne utječu na donošenje drukčije odluke, valjalo je, na temelju odredbe čl. 393. st. 1. ZPP, odlučiti kao u izreci ovog rješenja.

17. Naposljetku, ovaj sud nije prihvatio prijedlog za podnošenje zahtjeva za prethodnu odluku Sudu Europske unije, u svezi kojeg podnositelj navodi da je odredba čl. 254. SZ/15 suprotna definiciji poreznog obveznika iz čl. 9. i 12. Direktive 2006/112/EZ od 28. studenoga 2006. o zajedničkom sustavu poreza na dodanu vrijednost (dalje: Direktiva 2006/112/EZ). To iz razloga što odredbom čl. 254. SZ/15



nije definirano tko se smatra poreznim obveznikom kod isporuke nekretnina, već je određivanje poreznog obveznika i oporezive isporuke regulirano odredbama čl. 6. u svezi čl. 4. st. 1. toč. 1. i čl. 40. st. 1. toč. j) Zakona o porezu na dodanu vrijednost ('Narodne novine' broj 73/13, 148/13, 115/16, 106/18 i 121/19; dalje: ZPDV). Podnositelj revizije određeno niti ne obrazlaže na koji način je čl. 254. SZ/15 suprotan pravnim kriterijima koje čl. 9. i 12. Direktive 2006/112/EZ postavljaju za definiranje poreznog obveznika u nacionalnom zakonodavstvu država članica, a koji nisu vezani uz pitanje eventualnog ekonomskog prelaganja troškova poreza."

### III. PRIGOVORI PODNOSITELJA

11. U ustavnoj tužbi podnositelj prigovara činjenici da je sporni iznos PDV-a od 18.590.000,00 kuna uračunat u troškove unovčenja nekretnine i namiren prije njegove tražbine. Smatra da je cjelokupni iznos kupovnine, koji je nakon prodaje nekretnina u ovršnom postupku predan stečajnom sucu, trebalo doznačiti njemu kao razlučnom vjerovniku.

12. Podnositelj nadalje tvrdi da trošak unovčenja nekretnine nije nastao u stečajnom postupku, već je obveza plaćanja poreza, i to poreza na promet nekretnina, a ne PDV-a, nastala i utvrđena u sklopu ovršnog postupka u kojem je izvršena prodaja nekretnina na kojima je podnositelj imao razlučno pravo. Podnositelj isto tako ističe da se tumačenjem suda, prema kojem se obveza PDV-a namiruje u sklopu troškova unovčenja prema odredbama Stečajnog zakona, Republika Hrvatska stavlja u povoljniji položaj u odnosu na njega kao razlučnog vjerovnika što je protivno institutu razlučnog prava. Podnositelj također ukazuje na činjenicu da nije bio stranka u poreznom postupku u kojem je utvrđena obveza plaćanja PDV-a slijedom čega nije imao mogućnost ulaganja pravnih lijekova na porezno rješenje. Stoga smatra da ne može biti vezan utvrđenjima iz postupka u kojem nije sudjelovao kao stranka.

### IV. MJERODAVNO PRAVO

13. Mjerodavne odredbe Stečajnog zakona, važećeg u relevantno vrijeme, glase:

"Obračun troškova i namirenje razlučnih vjerovnika  
Članak 248.

(1) Nakon unovčenja stvari ili prava na kojemu postoji razlučno pravo upisano u javnoj knjizi sud će iz iznosa ostvarenoga prodajom:

1. namiriti troškove unovčenja iz članka 254. ovoga Zakona
2. namiriti tražbine razlučnih vjerovnika prema redoslijedu određenom pravilima ovršnog postupka i (...)"

"Obračun troškova  
Članak 254.

(...)

(3) Troškovi unovčenja predmeta razlučnoga prava određuju se paušalno u iznosu od 5 % od utška. Ako su stvarno nastali troškovi unovčenja znatno niži ili viši, odredit će se u stvarnoj visini. Ako je zbog unovčenja stečajna masa opterećena porezom, iznos toga poreza pridodaje se paušalu troškova unovčenja odnosno stvarno nastalim troškovima unovčenja."

14. Mjerodavne odredbe Zakona o PDV-u, važećeg u relevantno vrijeme, glase:



### "III. PREDMET OPOREZIVANJA

#### Članak 4.

(1) Predmet oporezivanja PDV-om je:

1. isporuka dobara u tuzemstvu uz naknadu koju obavi porezni obveznik koji djeluje kao takav,  
(...)"

#### "Članak 40.

(1) PDV-a su oslobođene:

(...)

- j) isporuka građevina ili njihovih dijelova i zemljišta na kojem se one nalaze, osim isporuka prije prvog nastanjenja odnosno korištenja ili isporuka kod kojih od datuma prvog nastanjenja odnosno korištenja do datuma sljedeće isporuke nije proteklo više od dvije godine. Građevinom u smislu ovoga Zakona smatra se objekt pričvršćen za zemlju ili učvršćen u zemlji,"

### "XIII. OBVEZE POREZNIH OBVEZNIKA I POJEDINIH OSOBA KOJE NISU POREZNI OBVEZNICI

1. Obveza plaćanja PDV-a

#### Članak 75.

(1) PDV mora plaćati:

1. svaki porezni obveznik koji obavlja oporezive isporuke dobara i usluga, osim kada je PDV u skladu s odredbama ovoga članka obvezna plaćati druga osoba,  
(...)

(3) Porezni obveznik upisan u registar obveznika PDV-a u Republici Hrvatskoj obvezan je platiti PDV kada mu se obave sljedeće isporuke:

(...)

- d) isporuka nekretnina koje je prodao ovršenik u postupku ovrhe,"

**15.** Mjerodavne odredbe Pravilnika o porezu na dodanu vrijednost ("Narodne novine" broj 79/13., 85/13., 160/13., 35/14., 157/14., 130/15., 1/17., 41/17., 128/17., 1/19. i 1/20.; u daljnjem tekstu: Pravilnik o PDV-u), važećeg u relevantno vrijeme, glase:

#### "2.7.5. Ovrha

##### Članak 21.

(1) Kad zakonom utvrđeno tijelo u postupku ovrhe proda neko dobro, ne smatra se da je došlo do isporuke između dužnika i ovršnog tijela već do izravne dužnikove isporuke kupcu, koja podliježe oporezivanju.

(..)

(3) Ovršno tijelo koje u postupku ovrhe provodi prodaju dobara obvezno je kopiju dokumenta o prodaji dobara dostaviti nadležnoj ispostavi Porezne uprave. Navedeno se ne primjenjuje u slučaju iz članka 75. stavka 3. točke d) Zakona."

**16.** Mjerodavne odredbe Zakona o porezu na promet nekretnina ("Narodne novine" broj 115/16. i 106/18.) glase:

#### "Članak 4.

(1) Pojedini pojmovi u smislu ovoga Zakona imaju sljedeće značenje:

1. promet nekretnina je svako stjecanje vlasništva nekretnine u Republici Hrvatskoj (u daljnjem tekstu: stjecanje nekretnine)



2. stjecanjem nekretnine smatra se kupoprodaja, zamjena, nasljeđivanje, darovanje, unošenje i izuzimanje nekretnina iz trgovačkog društva, stjecanje dosjelošću, stjecanje nekretnina u postupku likvidacije ili stečaja, stjecanje na temelju odluka suda ili drugog tijela, stjecanje temeljem zakona te ostali načini stjecanja nekretnina od drugih osoba  
(...)

DIO DRUGI  
POGLAVLJE I.  
PREDMET OPOREZIVANJA  
Članak 5.

(1) Predmet oporezivanja je promet nekretnina.

(2) Iznimno od stavka 1. ovoga članka, prometom nekretnina, u smislu ovoga Zakona, ne smatra se stjecanje nekretnina na koje se plaća porez na dodanu vrijednost."

## V. OCJENA USTAVNOG SUDA

**17.** S obzirom na prigovore koje podnositelj iznosi, Ustavni sud će ustavnu tužbu razmotriti s aspekta eventualne povrede prava vlasništva zajamčenog člankom 48. stavkom 1. Ustava koji glasi:

"Članak 48.

Jamči se pravo vlasništva.  
(...)"

**18.** Ustavni sud ponavlja da podnositelji mogu isticati prigovor povrede prava vlasništva samo u onoj mjeri u kojoj se osporeni akti odnose na njihovu "imovinu" u smislu članka 48. stavka 1. Ustava, odnosno članka 1. Protokola broj 1 uz Konvenciju za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda ("Narodne novine - Međunarodni ugovori" broj 18/97., 6/99. - pročišćeni tekst, 8/99. - ispravak, 14/02., 1/06. i 13/17.; u daljnjem tekstu: Konvencija). Pojam "imovine" u okviru Ustava i Konvencije ima autonomno značenje. Taj pojam osim postojećih i stečenih imovinskih dobara, može obuhvaćati i zahtjeve za stjecanjem imovine za koje podnositelj može razumno i legitimno očekivati da će ih ostvariti. Kad je, kao što je to slučaj u konkretnom predmetu, imovinski interes podnositelja po svojoj naravi zahtjev za stjecanjem imovine, članak 48. stavak 1. Ustava odnosno članak 1. Protokola broj 1 uz Konvenciju bit će primjenjiv ako je taj zahtjev potvrđen pravomoćnom odlukom ili ako njegova osnovanost inače jasno proizlazi iz mjerodavnog prava. Tek tada podnositelj može legitimno očekivati da će se njegov zahtjev ostvariti (vidi primjerice predmet Europskog suda za ljudska prava; u daljnjem tekstu: ESLJP, *Brkić protiv Hrvatske*, br. 53794/12, § 28., odluka od 6. prosinca 2016.).

**19.** U konkretnom slučaju, podnositelj tvrdi da je bio ovlašten na prvenstveno namirenje svoje tražbine iz kupovnine ostvarene prodajom nekretnina stečajnog dužnika na kojima je imao upisano založno pravo. Odnosno, podnositelj tvrdi da je prvo trebala biti namirena njegova tražbina, a nakon toga eventualno i tražbina Republike Hrvatske na ime obveze plaćanje PDV-a u iznosu od 18.590.000,00 kuna, za koju obvezu plaćanja PDV-a podnositelj spori da je uopće nastala. Dakle, podnositeljev zahtjev za stjecanjem imovine odnosi se na zahtjev za namirenjem daljnjeg spornog iznosa od 18.590.000,00 kuna.



**20.** U tom smislu, Ustavni sud utvrđuje da je točkom IV. izreke rješenja ovršnog suda o dosudi od 10. prosinca 2019. određeno da porez na promet kupljenih nekretnina snosi kupac Adria Umag d.o.o. Vukovar. Osim toga, Ustavni sud ističe da je Zakonom o porezu na promet nekretnina (vidi točku 16. ovog obrazloženja) propisano:

- da je predmet oporezivanja promet nekretnina,
- da je promet nekretnina svako stjecanje vlasništva nekretnine u Republici Hrvatskoj,
- da se stjecanjem nekretnine smatra stjecanje nekretnine na temelju odluke suda.

U konkretnom slučaju, kupac Adria Umag d.o.o. Vukovar stekao je sporne nekretnine na način da ih je kupio u ovršnom postupku, odnosno na temelju rješenja o dosudi, dakle sudske odluke. Stoga, Ustavni sud zaključuje da je podnositelj mogao legitimno očekivati da će se u konkretnom slučaju stjecanje vlasništva spornih nekretnina tretirati kao promet nekretnina u smislu Zakona o porezu na promet nekretnina te da će porezna obveza u vezi s tim prometom biti utvrđena kupcu. Ustavni sud stoga ocjenjuje da je podnositeljev zahtjev za stjecanjem imovine, odnosno za namirenjem daljnjeg spornog iznosa od 18.590.000,00 kuna bio dovoljno utvrđen u mjerodavnom pravu te se zato može smatrati podnositeljevom "imovinom" u smislu članka 48. stavka 1. Ustava.

**21.** Iznos kupovnine ostvaren u ovršnom postupku prenesen je rješenjem o namirenju na stečajnog suca. Odlukom stečajnog suca iznos kupovnine namijenjen podnositelju za isplatu na temelju njegovog razlučnog prava umanjen je za iznos obveze PDV-a utvrđene stečajnom dužniku u poreznom postupku uslijed isporuke spornih nekretnina kupcu u ovršnom postupku. Stoga, imajući u vidu utvrđenje Ustavnog suda iz prethodne točke, takva odluka stečajnog suda koja je rezultirala umanjnjem iznosa namijenjenog podnositelju za isplatu predstavlja miješanje u podnositeljevo pravo na mirno uživanje imovine.

**22.** Ustavni sud nadalje ističe da je prvi i najvažniji zahtjev članka 48. Ustava da svako miješanje u mirno uživanje vlasništva bude predviđeno zakonom. Stečajni je sud svoju odluku utemeljio na člancima 4. stavku 1. i 40. stavku 1. točki j. Zakona o PDV-u, na članku 21. stavcima 1. i 3. Pravilnika o PDV-u te na članku 254. u vezi s člankom 248. Stečajnog zakona. Podnositelj osporava zakonitost takve odluke, odnosno osporava da bi u konkretnom slučaju uopće nastala obveza plaćanja PDV-a jer smatra da je u konkretnom slučaju trebalo primijeniti odredbe Zakona o porezu na promet nekretnina. Imajući u vidu da nije uloga Ustavnog suda tumačiti pravo u konkretnim sudskim predmetima, Ustavni sud ostavlja pitanje zakonitosti miješanja otvorenim jer je u podnositeljevom predmetu od većeg značaja ispitati razmjernost miješanja.

**23.** Ustavni sud utvrđuje da je miješanje težilo legitimnom cilju u općem interesu, a to je osiguranje naplate poreza na način kako je predviđeno domaćim zakonodavstvom, i to u području u kojem država ima široku slobodu procjene.

**24.** Ustavni sud će nadalje analizirati je li postignuta pravična ravnoteža između cilja u općem interesu kojemu je miješanje težilo i podnositeljevih vlasničkih prava. Kao što je već rečeno, stečajni je sud prilikom određivanja iznosa za namirenje tražbine podnositelja kao razlučnog vjerovnika iznos kupovnine ostvarene prodajom spornih nekretnina umanjio za iznos porezne obveze na plaćanje PDV-a utvrđene u poreznom rješenju. Stoga će Ustavni sud prvenstveno analizirati je li u konkretnom



predmetu postignuta pravična ravnoteža između suprotstavljenih interesa u poreznom postupku. U tom smislu, ističe se da Ustavni sud u kontekstu poreznog postupka ispituje i jesu li u određenom poreznom postupku bila osigurana odgovarajuća procesna jamstva zaštite od proizvoljnog postupanja poreznih tijela (usporedi s predmetom ESLJP-a *Agosi protiv Ujedinjenog Kraljevstva*, br. 9118/80, § 55., presuda od 24. listopada 1986.).

**25.** S tim u vezi, Ustavni sud primjećuje da je stranka u poreznom postupku u kojem je sporna porezna obveza utvrđena bio stečajni dužnik, a ne podnositelj. Podnositelj u tom poreznom postupku uopće nije sudjelovao. Stoga, podnositelj nije imao mogućnost pred poreznim tijelima ili upravnim sudovima iznijeti svoje argumente u pogledu dužnosti primjene drugih poreznih materijalnih odredaba, odnosno odredaba Zakona o porezu na promet nekretnina. Ustavni sud u tom smislu ističe kako je tumačenje i primjena poreznih propisa prvenstveno zadaća poreznih tijela i upravnih sudova, a ne stečajnog suda. Podnositelju je dakle uskraćena mogućnost da pred nadležnim tijelima na odgovarajući način zaštiti svoje interese, između ostalog, i zbog činjenice da podnositelj protiv odluke poreznog tijela nije imao ni mogućnost ulaganja pravnog lijeka.

**26.** Ustavni sud smatra da je podnositelj morao imati razumnu i dovoljnu mogućnost da zaštiti svoje imovinske interese, osobito kad se uzme u obzir da je utvrđivanje obveze plaćanja PDV-a stečajnom dužniku rezultiralo umanjnjem iznosa kupovine namijenjene podmirenju podnositeljeve tražbine za izrazito visoki novčani iznos od 18.590.000,00 kuna.

**27.** U takvim okolnostima, Ustavni sud zaključuje da je podnositelju uskraćeno učinkovito sudjelovanje u poreznom postupku u kojem je u korist Republike Hrvatske utvrđena porezna obveza i naloženo plaćanje PDV-a trećoj osobi, a što je rezultiralo umanjnjem iznosa za namirenje podnositeljeve tražbine u osporenom stečajnom postupku u kojem podnositelj niti nije mogao učinkovito zaštiti svoje interese jer su, kao što je već ranije rečeno, porezna tijela i porezni sudovi prvenstveno nadležni za tumačenje i primjenu spornih poreznih materijalnih odredaba. S obzirom na to da podnositelju nisu osigurana adekvatna procesna jamstva zaštite od proizvoljnog utvrđenja porezne obveze za koju je umanjjen iznos za namirenje njegove tražbine, podnositelju je povrijeđeno pravo vlasništva.

**28.** Upravo iz razloga što je povreda podnositeljevog prava vlasništva nastala u poreznom postupku u kojem podnositelj nije imao mogućnosti sudjelovati, a koja povreda se reflektirala na podnositelja u osporenom postupku, Ustavni je sud na temelju članka 74. Ustavnog zakona ukinuo ne samo akte donesene u osporenom postupku, već i predmetno porezno rješenje. S tim u vezi, Ustavni sud napominje da odluka stečajnog suda ovisi o prethodnom rješenju pitanja primjenjuje li se u konkretnom slučaju Zakon o porezu na dodanu vrijednost ili Zakon o porezu na promet nekretnina, o kojem pitanju stav moraju zauzeti porezna tijela, odnosno upravni sudovi, i to u postupku u kojem je neophodno podnositelju omogućiti učinkovito sudjelovanje.



29. Slijedom izloženog, na temelju članaka 73., 74. i 76. Ustavnog zakona donesena je odluka kao u izreci.

PREDSJEDNICA VIJEĆA  
Ingrid Antičević Marinović, v. r.

**Dostava:**

1. Alen Pešušić, odvjetnik  
Vlaška 77, 10000 Zagreb  
- za podnositelja
2. Vrhovni sud Republike Hrvatske  
Trg Nikole Šubića Zrinskog 3, 10000 Zagreb  
- na broj: Rev-1110/2021-2
3. Visoki trgovački sud Republike Hrvatske  
Savska cesta 62, 10000 Zagreb  
- na broj: PŽ-4239/2020-2
4. Trgovački sud u Rijeci  
Zadarska 1 i 3, 51000 Rijeka  
- uz povrat spisa broj: St-935/2013
5. Ministarstvo financija Republike Hrvatske,  
Porezna uprava, Područni ured Pazin  
Ulica Matka Brajše Rašana 2/4, 52000 Pazin  
- na klasu: UP/I-471-02/20-01/118
6. Centar za evidenciju i dokumentaciju Suda
7. Spis

Suglasnost ovog otpravka s izvornikom ovjerava  
Pomoćnica glavnog tajnika Ustavnog suda  
za ustavnosudsko poslovanje

Vladimira Vodašević

