



REPUBLIKA HRVATSKA
UPRAVNI SUD U ZAGREBU
Avenija Dubrovnik 6 i 8

Poslovni broj: Usi-74/15-19

U IME REPUBLIKE HRVATSKE

PRESUDA

Upravni sud u Zagrebu, po sutkinji toga suda Kristini Senjak Krunić i Snežani Adamović, zapisničarki, u upravnom sporu tužitelja AB PETROL d.o.o. u stečaju sa sjedištem u Sesvetskom Kraljevcu, Sop, Selska cesta 19, kojeg zastupa opunomoćenik Igor Buturac, odvjetnik u Zagrebu, Budmanijeva 5, protiv tuženika Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, Zagreb, Frankopanska 1, kojeg zastupa opunomoćenik Nikola Biloglav, radi inspekcijuskog nadzora, dana 22. ožujka 2018.,

presudio je

I. Poništava se rješenje Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, KLASA: UP/II-215-01/14-01/20, URBROJ: 513-04/14-2 od 21. studenoga 2014.

II. Poništava se rješenje Ministarstva financija Republike Hrvatske – Porezne uprave, Područnog ureda Zagreb, KLASA: UP/I-215-02/13-01/23, URBROJ: 513-07-01-14-10 od 29. travnja 2014.

Obrazloženje

Osporenim rješenjem tuženika KLASA: UP/II-215-01/14-01/20, URBROJ: 513-04/14-2 od 21. studenoga 2014. odbijena je žalba tužitelja izjavljena protiv rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske – Porezne uprave, Područnog ureda Zagreb, KLASA: UP/I-215-02/13-01/23 URBROJ: 513-07-01-14-10 od 29. travnja 2014.

Navedenim prvostupanjskim rješenjem je tužitelju utvrđen manje obračunati porez na dodanu vrijednost za razdoblje od 3. veljače 2007. do 31. prosinca 2007. u ukupnom iznosu od 7.621.352,16 kn sa kamatama zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana 28. veljače 2014. u ukupnom iznosu od 5.815.327,33 kn, manje obračunati porez na dodanu vrijednost za 2008. u ukupnom iznosu od 9.797.507,28 kn sa kamatama zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana 28. veljače 2014. u ukupnom iznosu od 6.106.665,48 kn, manje obračunati porez na dobit za 2007. u ukupnom iznosu od 161.832,02 kn sa kamatama zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana 28. veljače 2014. u ukupnom iznosu od 123.482,82 kn te mu je naloženo, na za to propisane uplatne račune, uplatiti naprijed navedene obveze sa kamatama, kao i obračunati i uplatiti pripadajuće kamate do dana uplate navedenih poreznih obveza. Također, tužitelju je naloženo provesti odgovarajuća knjiženja u poslovnim knjigama, određen mu je rok od 8 dana za izvršenje poreznog rješenja od dana njegove konačnosti te je upozoren da će se, ukoliko ne izvrši uplate u roku, naplata izvršiti ovrhom.

Tužitelj u tužbi osporava tuženikovu odluku navodeći da je nastupila zastara za sve obveze koje se odnose na 2007. godinu, odnosno za iznos od 7.621.352,16 kn uvećano za pripadajuće zakonske zatezne kamate. Smatra zlonamjernim pozivanje tuženika na podnesene kaznene prijave i otvaranje stečaja. Mišljenja je da su i nakon uputa iz presude sada Visokog upravnog suda Republike Hrvatske, ponovno donesena ista rješenja koja su već bila predmet ispitivanja pred upravnim sudom. Navodi da je u tijeku nadzora predao poreznom tijelu svu dokumentaciju iz koje se na nedvojbeni način može pratiti od koga je kupio i primio navedenu robu, odnosno ugovore, otpremnice, primke, račune, kalkulacije cijena, TNG-1 obrasce, provedeno plaćanje navedene robe, a predao i reviziju poslovanja sa navedenim dobavljačima izradenu od sudskog vještaka i revizora prema kojoj mu su navedeni dobavljači isporučili robu. Ističe da tuženik sve svoje zaključke temelji na činjenicama vezanih nadzora kod njegovih dobavljača, a koje zaključke ni na koji način niti činjenično niti pravno ne može dokazati. Mišljenja je da su sve činjenice iz vezanih nadzora dokumentirano i argumentirano dovedene u pitanje te osporene. Iznosi da su dostavljeni svi dokumenti koji pokazuju tijek poslovnog događaja, s tim da kod nabave robe od Vizemkisa d.o.o., a koja je bila predmet vezanog nadzora, tuženik nije utvrdio pravilne periode nadzora. Smatra da se tijekom nadzora mora utvrditi koji se posao obavio, je li se obavio, tko se bavi uvozom, odnosno tko može osim INA-e prodavati takvu robu. Ukazuje da u poreznom nadzoru nije iznesen izvor podataka koji se odnose na količinu naftnih derivata koje je INA prodala, koliko je naplatila, koliko se robe nalazi na tržištu, pri čemu se ujedno u cijelosti ignoriraju drugi uvoznici i veletrgovci naftnih derivata. Smatra da je u konkretnom slučaju mjerodavan Opći porezni zakon iz 2000., jer je nadzorom obuhvaćena cijela 2008. godina. Mišljenja je da ukoliko se tijekom nadzora utvrdi simulirani posao, tada treba reći koji je to prikriveni pravni posao i na koji je način je utvrđen. Dodaje da je u postupku utvrđeno da su dokumenti koji su od dobavljača Atisdo d.o.o. vjerodostojni i istiniti, jer je upravo INA d.d. potvrdila vjerodostojnost dokumentacije (otpremnice i sl.) koju je taj dobavljač kao kupac i prodavatelj u tranzitu predao uz robu koju mu je prodao. Smatra da se u poreznom nadzoru nisu pregledali drugi dokumenti iz istog postupaka iz kojih je vidljivo da npr. Atisdo d.o.o., kupuje veliku količinu robe od Petrol d.o.o., i da Atisdo d.o.o. ima i benzinsku postaju na Samoborskoj cesti i sl. Ukazuje da kaznene prijave koje se tijekom nadzora konstatiraju kao nove činjenice su bile podnesene u tijeku poreznog nadzora, pa ne mogu biti nove činjenice jer se za njih znalo prije i prije pisanja dopunskog zapisnika 2010. godine. Kada bi to bio dokaz tada bi se prema mišljenju tužitelja moralo prekinuti postupak do okončanja kaznenog postupka. Dodaje da društva Daha, Vectum, Bio nafta i Sezam G, uopće nisu njegovi dobavljači niti su mu isporučivali robu i izdavali fakture. Kao nova činjenica, prema mišljenju tužitelja su u poreznom nadzoru tzv. „missing traderi“, koja se odnosi na presudu Suda Europske unije, koja očigledno uzima u obzir tzv. objektivne elemente, a ne nove dokaze i činjenice koji nemaju uzročno posljedične veze s odbitkom PDV-a. Nejasnim smatra ocjenu kompenzacija dobavljača, a u svijetlu činjenice da je zaključak o tome da dobavljači nisu primili robu donesen na temelju procjene poslovanja po žiro računu te na koji način utvrđenja naplaćivanja računa kada je u Republici Hrvatskoj gotovo 30% neplaćenih računa, a koja činjenica se također po prirodi stvari ne vidi poslovanjem po žiro računu. Skreće pozornost na činjenicu da je u tzv. vezanom nadzoru Atisdo d.o.o., u predmetu KLASA: UP/I-470-05/08-10/33 od društva Petrol trgovina (vlasnik trgovačko društvo Petrol iz Slovenije) zatraženo očitovanje o poslovnoj suradnji s Atisdo d.o.o. te je od strane tog društva dostavljeno očitovanje da su isporučili tom društvu cca 55.000,00 l Eurosuper 95, cca 120.000,00 l Eurodisel, cca 60.000,00 l lož ulja. Osim navedenog u spisu se nalaze i dokumenti da je Atisdo d.o.o., robu kupovalo i od Miki – Benz d.o.o. i od Autotransport Stjepan Radić d.o.o. i dr. Također ukazuje da je Vizemkis promet d.o.o. bilo je predmet vezanog nadzora u razdoblju do 31. srpnja 2008., a to društvo mu je isporučivalo robu u razdoblju od 17. rujna 2008. do 20. prosinca 2008. Nezakonitim smatra da se u novom poreznom rješenju donesenom u istom postupku utvrđuju dijametralno suprotne

rješenja tuženika klasa: UP/1-470-05/10-01/50 urbroj: 513-04/10-02 od 16. srpnja 2010. Iz sadržaja spisa proizlazi da je tužitelju osporeno pravo na odbitak pretporeza po računima dobavljača koji u svojim poslovnim evidencijama nisu imali iskazanu nabavu naftnih derivata, a što je utvrđeno vezanim nadzorom kod dobavljača Cervus d.o.o. iz Bjelovara, Atisdo d.o.o. iz Zagreba, Alp Impex d.o.o. iz Sesveta, Vizemkis promet d.o.o. iz Zagreba i obrta Kroko nafta iz Grubišnog polja, a koje su kao isporučene navodili u računima izdanim tužitelju. Zaključuje se da ti računi ne predstavljaju vjerodostojne i uredne knjigovodstvene isprave iz kojih se može nedvojbeno utvrditi da su isporuke stvarno obavljene, odnosno da knjigovodstvo nije vođeno u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može da primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika i poslovnim događajima u njihovom nastanku, razvoju i okončanju sukladno članku 54. i 55. Općeg poreznog zakona (Narodne novine, broj: 127/00., 86/01. i 150/02. dalje i tekstu OPZ) te člankom 6. Zakona o računovodstvu (Narodne novine, broj: 109/07.) radi čega je tužitelju osporeno pravo na odbitak.

Povodom provedenog poreznog nadzora u konkretnom slučaju donesene su dvije presude sada Visokog upravnog suda Republike Hrvatske i to poslovni broj: Us-3929/2011 od 3. srpnja 2013. te Us-9776/2010 od 26. rujna 2013. u kojima je izraženo shvaćanje da se osporavanje prava na odbitak pretporeza ne može temeljiti isključivo na utvrđenim nepravilnostima u poslovanju tužiteljevih dobavljača na način da se interpretira da je time nedvojbeno utvrđeno da isporuka po ispostavljenim računima navedenih dobavljača nije obavljena. Isto tako se izjava o sukladnosti (TNG-1 obrazac) kao dokaz kakvoće naftnih derivata ne može sama po sebi smatrati ispravom na temelju koje bi se moglo zaključiti da isporuka robe nije izvršena ili da nije izvršena u poduzetničke svrhe da bi se poduzetniku moglo osporiti pravo na odbitak. Nevjerodostojnost odnosno nepostojanje te isprave uz postojanje drugih isprava kojima se dokazuje kupoprodaja odnosno isporuka, nije moglo imati utjecaj na zaključak o ne/isporuci robe, odnosno ta okolnost ne oduzima računu značaj vjerodostojne isprave u smislu članka 55. stavka 3. OPZ-a. Pored navedenog, navodi se da pravilnost utvrđenog činjeničnog stanja dovodi u sumnju revizorsko izvješće o činjeničnim nalazima kod tužitelja sačinjena po Marčević reviziji 18. prosinca 2009., prema kojem su sve knjigovodstvene isprave koje obuhvaćaju prikupljene i analizirane ulazne isprave ispostavljene od dobavljača Atisdo d.o.o., Alp Impex d.o.o., Cervus d.o.o., obrt Kroko nafta, dokumenti o prijevozu te oni koju potvrđuju primitak robe (primke/kalkulacija, skladišne kartice i financijske kartice), vjerodostojne isprave. Dakle, revizijom su obuhvaćene nabave goriva od navedenih dobavljača te preuzimanje tog goriva od strane tužitelja i prodaja goriva krajnjim korisnicima sa benzinskih postaja. Pregled dokumentacije, prema nalazu revizije, potvrđuje da je gorivo isporučeno od dobavljača uredno zaprimljeno u skladišta, odnosno benzinske postaje i tu realizirano u maloprodaji krajnjim korisnicima. Kao dokaz stvarnog stanja goriva u benzinskim postajama priložene su ovjerene inventurne liste na dan 31. prosinca 2007. i 31. prosinca 2008., te zapisnici Carinske uprave sačinjeni od ovlaštenih carinskih službenika Carinarnice Zagreb za benzinsku postaju Konjščina i za benzinsku postaju Prigorje Brdovečko iz kojih proizlazi da se vodi uredna evidencija goriva u skladu s Zakonom o posebnom porezu na naftne derivate. Dakle, iz navedenog revizorskog izvješća proizlazi da pregledane knjigovodstvene isprave sadrže sve podatke o nastalim poslovnim događajima tako da se mogu smatrati vjerodostojnima.

Odredom članka 62. Zakona u upravnim sporovima (Narodne novine 53/91.) na temelju kojeg su donesene naprijed citirane presude, propisano je da kad sud poništi akt kojega je bio pokrenut upravni spor, predmet se vraća u stanje u kojemu se nalazio prije nego što je poništen akt donesen. Ako prema prirodi stvari koja je bila predmet spora treba mjesec dana nakon poništenog upravnog akta donijeti drugi, nadležno tijelo dužno je donijeti ga bez odgode najkasnije u roku od 30 dana od dana dostave presude. Nadležno je tijelo pri tome već pravim shvaćanjem suda i primjedbama suda u vezi s postupkom.

povodom navedenih presuda donesena su rješenja tuženika i to klasa: UP/II-470-05/10-01-50 urbroj: 513-04/13-09 od 20. studenog 2013., (povodom presude Us-9776/2010 od 26. rujna 2013.) i klasa: UP/II-470-05/11-01/4 urbroj: 513-04/13-09 od 17. listopada 2013. (povodom presude Us-3929/11 od 3. srpnja 2013.), a kojim se poništavaju prvostupanijska rješenja klasa UP/I-470-05/09-03/13 urbroj: 513-19-02-01-01-10-24 od 9. ožujka 2010. i klasa UP/I-470-05/09-03/13 urbroj: 513-19-02-01-10-45 od 18. listopada 2010. te je predmet vraćen na ponovni postupak uz napomenu da se moraju u smislu članka 6. stavka 2. OPZ-a utvrditi sve činjenice koje su bitne za donošenje zakonite i pravilne odluke, pri čemu s jednakom pažnjom valja utvrditi i one činjenice koje idu u prilog poreznog obveznika.

Odredbom članka 242. stavka 2. mjerodavnog Zakona o općem upravnom postupku (Narodne novine broj 53/91.) propisano je da ako drugostupanijsko tijelo ustanovi da će nedostatke prvostupanijskog postupka brže i ekonomičnije otkloniti prvostupanijsko tijelo, on će svojim rješenjem poništiti prvostupanijsko rješenje i vratiti predmet prvostupanijskom tijelu na ponovni postupak. U tom slučaju drugostupanijsko tijelo dužno je svojim rješenjem ukazati prvostupanijskom tijelu u kom pogledu treba upotpuniti postupak, a prvostupanijsko tijelo dužno je u svemu postupiti po drugostupanijskom rješenju i bez odgode, a najkasnije u roku od 30 dana od dana primitka predmeta, donijeti novo rješenje.

U ponovnom postupku prvostupanijsko tijelo donijelo je uvodno citirano rješenje od 29. travnja 2014., kojim je tužitelju utvrđen manje obračunati porez na dodanu vrijednost za razdoblje od 3. veljače 2007. do 31. prosinca 2007. u ukupnom iznosu od 7.621.352,16 kn sa kamatama zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana 28. veljače 2014. u ukupnom iznosu od 5.815.327,33 kn, manje obračunati porez na dodanu vrijednost za 2008. u ukupnom iznosu od 9.797.507,28 kn sa kamatama zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana 28. veljače 2014. u ukupnom iznosu od 6.106.665,48 kn, manje obračunati porez na dobit za 2007. u ukupnom iznosu od 161.832,02 kn sa kamatama zbog nepravodobno plaćenog poreza do dana 28. veljače 2014. u ukupnom iznosu od 123.482,82 kn.

Uvidom u zapisnik klasa: UP/I-215-02/13-01/23 urbroj: 513-07-01-14-07 od 19. ožujka 2014., utvrđuje se da je poreznim nadzorom u ponovnom postupku na temelju istih dokaza koji su izvedeni i u ranijem postupku nadzora, odnosno da je tužitelju osporeno pravo na odbitak pretporeza po računima dobavljača koji u svojim poslovnim evidencijama nisu imali iskazanu nabavu naftnih derivata, a što je utvrđeno vezanim nadzorom kod dobavljača Cervus d.o.o. iz Bjelovara, Atisdo d.o.o. iz Zagreba, Alp Impex d.o.o. iz Sesveta, Vizemkis promet d.o.o. iz Zagreba i obrta Kroko nafta iz Grubišnog polja, a koje su kao isporučene navodili u računima izdanim tužitelju. Drugim riječima, stavljeno je tužitelju na teret propust trećih (njegovih dobavljača) u ispunjavanju njihovih poreznih obveza, odnosno njihovih obveza urednog vođenja knjigovodstva i prijave odbijanja pretporeza vezano uz isporuku tužitelju prodanih dobara, a što je ranijim presudama Visokog upravnog suda Republike Hrvatske ocjenjeno nezakonitom postupanjem.

Činjenica da su nakon nadziranog razdoblja protiv odgovornih pravnih i fizičkih osoba povezanih društava tužitelja podnijete kaznene prijave i da su ta društva brisana iz sudskog registra ne dovode u sumnju da ranije pregledane knjigovodstvene isprave sadrže sve podatke o nastalim poslovnim događajima, odnosno da isporuka robe od spornih dobavljača nije i izvršena. Također samo pozivanje tuženika i prvostupanijskog tijela na presudu Suda Europske unije u predmetu Kittel/Recolta C-439/04 i C-440/04 bez obrazloženja na koji novi dokazi upućuju da je tužitelj znao ili morao znati da nabavom robe od spornih dobavljača surađuje u transakciji koja je dio prijevare s ciljem neosnovanog odbitka pretporeza ili izbjegavanja plaćanja PDV-a, nije dostatna da se tužitelju ospori pravo na pretporez.

Slijedom navedenog prvostupanijsko tijelo u ponovljenom postupku provedenom na temelju rješenja kojima su uvažene žalbe tužitelja, a donesenim povodom naprijed citiranih presuda Visokog upravnog suda Republike Hrvatske, nije postupalo u skladu s pravnim shvaćanjem i uputama iz tih presuda, obzirom da je donijelo odluku na temelju istih činjenica

koje su utvrđene prvobitnim prvostupajskim rješenjem koje je taj sud ocijenio nezakonitim. Imajući u vidu navedeno, osporeno rješenje tuženika, kojim je odbijena žalba tužitelja izjavljena protiv navedenog prvostupajskog rješenja, ocjenjuje se također nezakonitim. Međutim, valja reći da neosnovano tužitelj iznosi prigovor o nastupanju apsolutne zastare za sve obveze koje se odnose na 2007. godinu, odnosno za iznos od 7.621.352,16 kn uvećano za pripadajuće zakonske zatezne kamate. Ovo iz što u skladu s odredbom članka 92. OPZ-a apsolutni rok zastare je za porezne obveze iz 2007. godine nije istekao do donošenja prvostupajskog rješenja 29. travnja 2014.

Trebalo je stoga, temeljem članka 58. stavka 1. ZUS-a odlučiti kao u izreci.

U Zagrebu, 22. ožujka 2018.

Sutkinja
Kristina Senjak Krunić, v.r.

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU:

Protiv ove presude dopuštena je žalba Visokom upravnom sudu Republike Hrvatske. Žalba se podnosi putem ovog suda, u dovoljnom broju primjeraka za sud i sve stranke u sporu, u roku od 15 dana od dana dostave ove presude.

DNA:

1. Odvjetnik Igor Buturac, 10000 Zagreb, Budmanijeva 5
2. Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupajski upravni postupak, 10000 Zagreb, Frankopanska 1
3. U spis



Suzana Miletic
opravka – ovlašteni službenik