



USTAVNI SUD REPUBLIKE HRVATSKE

Broj: U-III-5026/2019

Zagreb, 25. studenoga 2021.

Ustavni sud Republike Hrvatske, u Drugom vijeću za odlučivanje o ustavnim tužbama, u sastavu sutkinja Ingrid Antičević Marinović, predsjednica Vijeća, te suci Snježana Bačić, Mario Jelušić, Josip Leko, Davorin Mlakar i Rajko Mlinarić, članovi Vijeća, u postupku koji je ustavnom tužbom pokrenuo Gojko Bogović iz Njivica, kojeg zastupa Danijel Beljan, odvjetnik u Odvjetničkom društvu Vrkić, Beljan i Denona j.t.d. sa sjedištem u Rijeci, na sjednici održanoj 25. studenoga 2021. jednoglasno je donio

O D L U K U

- I. Ustavna tužba se usvaja.
- II. Ukidaju se:
 - presuda Visokog upravnog suda Republike Hrvatske broj: Usž-4454/18-2 od 16. svibnja 2019. i
 - presuda Upravnog suda u Rijeci broj: Usl-589/18-9 od 17. srpnja 2018.
- III. Predmet se vraća Upravnom sudu u Rijeci na ponovni postupak.

O b r a z l o Ź e n j e

I. POSTUPAK PRED USTAVNIM SUDOM

1. Gojko Bogović iz Njivica (u daljnjem tekstu: podnositelj), kojeg u postupku pred Ustavnim sudom zastupa Danijel Beljan, odvjetnik u Odvjetničkom društvu Vrkić, Beljan i Denona j.t.d. sa sjedištem u Rijeci, podnio je 9. prosinca 2019. ustavnu tužbu u povodu presude Visokog upravnog suda Republike Hrvatske (u daljnjem tekstu: drugostupanjski sud) broj: Usž-4454/18-2 od 16. svibnja 2019. (u daljnjem tekstu: drugostupanjska presuda) kojom je odbijena žalba podnositelja (tužitelja u upravnom sporu) i potvrđena presuda Upravnog suda u Rijeci (u daljnjem tekstu: prvostupanjski sud) broj: Usl-589/18-9 od 17. srpnja 2018. (u daljnjem tekstu: prvostupanjska presuda).

Prvostupanjskom presudom odbijen je tužbeni zahtjev podnositelja za poništenje rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak (u daljnjem tekstu: drugostupanjsko upravno tijelo) klasa: UP/II-410-23/13-01/3334, ur. broj: 513-04/18-02 od 19. ožujka 2018. (u daljnjem tekstu: drugostupanjsko rješenje) i rješenja Ministarstva financija, Porezne

uprave, Područnog ureda Rijeka, Ispostave Krk (u daljnjem tekstu: prvostupanjsko upravno tijelo) klasa: UP/I-415-02/10-01/237, ur. broj: 513-07-08-04/2010-04 od 21. srpnja 2010. (u daljnjem tekstu: prvostupanjsko rješenje).

Drugostupanjskim rješenjem odbijena je žalba podnositelja izjavljena protiv prvostupanjskog rješenja kojim je utvrđeno da podnositelj na ime poreznog duga na dan 21. srpnja 2010. duguje iznos od 212.538,50 kuna, te je naloženo podnositelju da u roku od 8 dana od dana primitka tog rješenja plati dug u korist državnog proračuna pod prijetnjom prisilnog izvršenja.

1.1. Podnositelj u ustavnoj tužbi navodi da su mu osporenim prvostupanjskom i drugostupanjskom presudom povrijeđena ustavna prava zajamčena člancima 14. stavkom 2., 18. stavkom 1. i 48. stavkom 1. Ustava Republike Hrvatske ("Narodne novine" broj 56/90., 135/97., 113/00., 28/01., 76/10. i 5/14.), te članak 1. Protokola broj I 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.).

1.2. Za potrebe ustavnosudskog postupka, na temelju članka 69. alineje 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) pribavljen je spis prvostupanjskog suda broj: Usl-589/18.

II. ČINJENICE I OKOLNOSTI SLUČAJA

2. Prvostupanjskim upravim rješenjem utvrđeno je da podnositelj na ime poreznog duga na dan 21. srpnja 2010. duguje iznos od 212.538,50 kuna.

Protiv tog rješenja podnositelj je izjavio žalbu Ministarstvu financija koja je drugostupanjskim rješenjem odbijena.

Mjerodavni dio obrazloženja drugostupanjskog rješenja glasi:

"Iz podataka spisa predmeta te obrazloženja pobijanog rješenja razvidno je da je prvostupanjsko tijelo pravilno postupilo kada je temeljem odredbe članka 49. stavka 3. Općeg poreznog zakona donijelo pobijano rješenje.

Naime, prema podacima Porezne uprave žalitelj po osnovi javnih davanja na dan 21.07.2010.g. duguje iznos naveden u točki 1. dispozitiva prvostupanjskog rješenja. Radi se o dugovanjima utvrđenima na temelju valjane pravne osnove iz članka 128. Općeg poreznog zakona.

Kako žalbeni navodi nisu od utjecaja na rješenje ove upravne stvari, ovo je tijelo mišljenja da donošenjem pobijanog rješenja nije povrijeđen zakon na štetu žalitelja pa je žalbu valjalo kao neosnovanu odbiti.

Također, za istaći je da se pobijanim rješenjem ne utvrđuju pojedine porezne obveze, odnosno obveze s osnove javnih davanja, već se samo utvrđuje ukupan iznos duga žalitelja koji je već utvrđen temeljem isprava navedenih u obrazloženju rješenja te mu se nalaže plaćanje istog, a ako u danom roku ne ispuni svoju obvezu upozorava se da će se dug naplatiti ovrhom nad njegovom imovinom."

2.1. Podnositelj je 4. svibnja 2018. podnio tužbu prvostupanjskom sudu u kojoj je istaknuo prigovor zastare. Podnositelj je u tužbi naveo da je prvostupanjsko rješenje kojim je utvrđeno postojanje poreznog duga doneseno 21. srpnja 2010., da u takvom

slučaju zastara počinje teći 1. siječnja 2011. te da je s danom 1. siječnja 2017. protekao šestogodišnji zastarni rok za utvrđivanje porezne obveze. Također je naveo da je zastara nastupila prije donošenja drugostupanjskog rješenja (19. ožujka 2018.), a da je drugostupanjsko tijelo propustilo po službenoj dužnosti utvrditi nastup zastare.

Odlučujući u povodu tužbe protiv drugostupanjskog rješenja, prvostupanjski sud odbio je tužbeni zahtjev podnositelja za poništenje prvostupanjskog i drugostupanjskog rješenja. Prvostupanjski sud utvrdio je da prvostupanjskim rješenjem nisu utvrđene pojedinačne porezne obveze s osnove plaćanja poreza i drugih javnih davanja, već je utvrđen samo ukupan iznos duga podnositelja pa da je bespredmetno odlučivati o tužbenim navodima koji nisu od utjecaja na donošenje pobijanog rješenja kao i da iznošenje činjenica koje su nastale nakon donošenja pojedinačne odluke nema utjecaja na rješavanje upravnog spora.

Mjerodavni dio obrazloženja prvostupanjske presude glasi:

"Iz spisa predmeta upravnog postupka proizlazi da je osporavanim prvostupanjskim rješenjem utvrđeno da tužitelj prema podacima Porezne uprave na ime poreznog duga duguje određeni novčani iznos, koji se treba platiti u korist nabrojanih računa u samom rješenju, pod prijetnjom ovrhe nad imovinom tužitelja.

Dakle, predmetnim rješenjem nisu utvrđene pojedinačne porezne obveze s osnove plaćanja poreza i drugih javnih davanja, već je utvrđen samo ukupan iznos duga tužitelja, a koji dug je utvrđen prethodnim rješenjima odnosno temeljem isprava navedenih u obrazloženju prvostupanjskog rješenja.

Stoga je potpuno bespredmetno odlučivati o tužbenim navodima koji nisu od utjecaja na donošenje pobijanog rješenja i valja napomenuti da je u vrijeme donošenja prvostupanjskog rješenja ukupan iznos duga utvrđen temeljem tada važećih isprava, a tek nakon donošenja tog rješenja, donesena su rješenja kojima se utvrđuje novi iznos poreznog duga. Upravni spor se uvijek rješava na temelju činjenica koje su postojale prije donošenja pojedinačne odluke, a iznošenje činjenica koje su nastale nakon donošenja pojedinačne odluke nema utjecaja na rješavanje upravnog spora, ali može biti osnova za ostvarivanje prava stranke u novom upravnom postupku."

2.2. Podnositelj je izjavio žalbu protiv prvostupanjske presude u kojoj je naveo da je prvostupanjskim rješenjem utvrđeno postojanje duga podnositelja od ukupno 212.538,50 kuna, da je protiv tog rješenja izjavio žalbu o kojoj je drugostupanjsko upravno tijelo odlučilo tek nakon 8 godina, slijedom čega podnositelj smatra da je protekao zakonom propisani šestogodišnji apsolutni zastarni rok za utvrđenje i naplatu porezne obveze i poreznog duga sukladno članku 108. Općeg poreznog zakona ("Narodne novine" broj 115/16.; u daljnjem tekstu: OPZ/16). Drugostupanjski sud odbio je žalbu podnositelja prihvaćajući razloge prvostupanjskog suda za odbijanje tužbenog zahtjeva podnositelja.

U obrazloženju drugostupanjske presude navedeno je:

"Kako navedenim prvostupanjskim rješenjem nije utvrđen neki novi porezni dug, već je samo naveden ukupni iznosi dugovanja utvrđenih ispravama navedenim u obrazloženju tog rješenja, tuženik je odbio tužiteljevu žalbu kao neosnovanu.

Ocjenjujući zakonitost osporenog rješenja sud je, nakon što je održao raspravu i pružio mogućnost svim stranama da se izjasne o svim činjeničnim i

pravnim pitanjima važnim za rješenje ovoga spora, izveo dokaze uvidom u dokumentaciju u spisu tuženika i u sudskom spisu, te je zaključio da tim rješenjem nije povrijeđen zakon tužitelju na štetu. Svoju je odluku obrazložio na valjan i razlošan način koji prihvaća i ovaj Sud."

2.3. U odnosu na žalbeni navod podnositelja da je protekao zakonom propisani šestogodišnji apsolutni zastarni rok za utvrđenje i naplatu porezne obveze i poreznog duga sukladno članku 108. OPZ-a/16 drugostupanjski sud naveo je sljedeće:

"Valja napomenuti tužitelju da se u ovom postupku nije radilo o utvrđivanju zastare utvrđivanja poreza ili naplate poreza kako to proizlazi i iz žalbe tužitelja od 3. kolovoza 2010., pa da bi bio u primjeni Opći porezni zakon ('Narodne novine', 115/16.).

Naime, prema odredbi članka 197. stavka 1. Općeg poreznog zakona ('Narodne novine', 115/16.) postupci pokrenuti do stupanja na snagu ovog Zakona prema odredbama Općeg poreznog zakona ('Narodne novine', 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15. i 44/16.), osim postupaka pokrenutih na temelju glave VIII i IX Općeg poreznog zakona ('Narodne novine', 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15. i 44/16.) dovršit će se prema odredbama tog Zakona. Prema stavku 2. istog članka Zakona iznimno od stavka 1. ovoga članka postupci za utvrđivanje zastare započeti po zahtjevu poreznog obveznika prema odredbama Općeg poreznog zakona ('Narodne novine', 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15. i 44/16.) u kojima je do 1. siječnja 2017. nastupila relativna zastara dovršit će se po odredbama toga Zakona. Postupci u kojima je do 1. siječnja 2017. nastupila apsolutna zastara prema odredbama Općeg poreznog zakona ('Narodne novine', 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15. i 44/16.) dovršit će se prema odredbama ovog Zakona."

III. PRIGOVORI PODNOSITELJA

3. Podnositelj u ustavnoj tužbi ističe da su osporene presude nedostatno obrazložene i arbitrarne. Osporava i pravilnost zaključka i ocjene o postojanju porezne obveze. Navodi da je u konkretnom slučaju zastara počela teći 1. siječnja 2011., te da je 1. siječnja 2017. protekao šestogodišnji zastarni rok za utvrđivanje porezne obveze, odnosno da je šestogodišnji zastarni rok prošao prije donošenja drugostupanjskog rješenja (19. ožujka 2018.).

Predlaže usvojiti ustavnu tužbu, ukinuti prvostupanjsku i drugostupanjsku presudu i predmet vratiti prvostupanjskom sudu na ponovno odlučivanje.

IV. MJERODAVNO PRAVO

4. Mjerodavni članci Općeg poreznog zakona ("Narodne novine" broj 147/08., 18/11., 78/12., 136/12., 73/13., 26/15. i 44/16.; u daljnjem tekstu: OPZ/08) glasili su:

"Zastara
Članak 94.

(1) Pravo poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pravo na pokretanje postupka naplate poreza, kamata i troškova ovrhe te pravo poreznog obveznika na povrat poreza, kamata i troškova ovrhe zastarijeva za tri godine računajući od dana kada je zastara počela teći.

(...)

(3) Zastara prava na utvrđivanje porezne obveze i kamata počinje teći nakon isteka godine u kojoj je trebalo utvrditi porezne obveze i kamate.

(...)

Prekid zastare

Članak 95.

(1) Tijek zastare prava na utvrđivanje, odnosno prava na naplatu poreza, kamata i troškova ovrhe prekida se svakom službenom radnjom poreznog tijela usmjerenom na utvrđivanje ili naplatu poreza, kamata i troškova ovrhe, koja je dostavljena na znanje poreznom obvezniku.

(...)

(3) Nakon poduzetih radnji iz stavka 1. ili 2. ovoga članka zastarni rok počinje ponovno teći.

Apsolutna zastara

Članak 96.

(1) Apsolutni rok zastare prava poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, naplatu poreza, kamata i troškova ovrhe te prava poreznog obveznika na povrat poreza, kamata i troškova ovrhe nastupa za šest godina računajući od dana kada je zastara počela prvi put teći, a prema odredbama članka 94. stavka 3. 4. i 5. ovoga Zakona.

(...)"

V. OCJENA USTAVNOG SUDA

5. Polazeći od navoda i razloga ustavne tužbe Ustavni sud razmotrio je prigovore podnositelja s aspekta članka 29. stavka 1. Ustava, koji u mjerodavnom dijelu glasi:

"Članak 29.

Svatko ima pravo da ... sud pravično ... odluči o njegovim pravima i obvezama (...)"

5.1. Sadržaj ustavnog prava zajamčenog člankom 29. stavkom 1. Ustava ograničen je na jamstva pravičnog suđenja. Sukladno tome, ocjenjujući navode ustavne tužbe sa stajališta tog ustavnog prava, Ustavni sud ispituje eventualno postojanje povreda u postupcima pred sudovima i na temelju toga ocjenjuje je li postupak - razmatran kao jedinstvena cjelina - bio vođen na način koji je podnositelju osigurao pravično suđenje.

Ustaljeno je stajalište Ustavnog suda da je zadaća u prvom redu nadležnih tijela državne i javne vlasti tumačiti i primjenjivati pravo, a koju će metodu interpretacije pritom primijeniti stvar je njihovog odabira i nije predmet ustavnosudske ocjene, pod uvjetom da način na koji tumače i primjenjuju mjerodavno pravo u svakom pojedinom slučaju ima racionalnu osnovu i objektivno opravdanje i da ne dovodi do povrede ustavnih prava stranaka u postupku. Sudski postupci moraju se provesti u skladu s ustavnim načelom vladavine prava kao najvišom vrednotom ustavnog poretka Republike Hrvatske, te primjena mjerodavnog prava u svakom konkretnom slučaju ne smije proizlaziti iz njegovog samovoljnog tumačenja, već mora uvažavati zahtjeve pravičnog suđenja. To je pravo stranke koje joj jamči zaštitu od arbitrarnosti u odlučivanju sudova i drugih državnih tijela.

6. Podnositelj je u tužbi prvostupanjskom sudu istaknuo prigovor zastare i naveo da je prvostupanjsko rješenje kojim je utvrđeno postojanje poreznog duga doneseno 21. srpnja 2010., da u takvom slučaju zastara počinje teći 1. siječnja 2011. te da je s danom 1. siječnja 2017. protekao šestogodišnji zastarni rok za utvrđivanje porezne obveze, slijedom čega je zastara nastupila prije donošenja drugostupanjskog rješenja (19. ožujka 2018.), a da je drugostupanjsko tijelo propustilo po službenoj dužnosti utvrditi nastup zastare (vidi t. 2.1. obrazloženja).

Isto tako, podnositelj je u žalbi protiv prvostupanjske presude ponovo istaknuo da je protekao zakonom propisani šestogodišnji apsolutni zastarni rok za utvrđenje i naplatu porezne obveze i poreznog duga, pozivajući se pritom na članak 108. OPZ-a/16. (vidi t. 2.2. obrazloženja).

6.1. Međutim upravni sudovi se na prigovor podnositelja da drugostupanjsko porezno tijelo nije odlučilo o žalbi podnositelja unutar zastarnog roka nisu očitovali. Prvostupanjski sud je u obrazloženju prvostupanjske presude naveo da je "potpuno bespredmetno odlučivati o tužbenim navodima koji nisu od utjecaja na donošenje pobijanog rješenja (...). Upravni spor se uvijek rješava na temelju činjenica koje su postojale prije donošenja pojedinačne odluke, a iznošenje činjenica koje su nastale nakon donošenja pojedinačne odluke nema utjecaja na rješavanje upravnog spora, ali može biti osnova za ostvarivanje prava stranke u novom upravnom postupku." Navedeno pravno stajalište potvrdio je i drugostupanjski sud. Pritom je drugostupanjski sud uputio na primjenu OPZ-a/08 koji je mjerodavan u konkretnom slučaju (vidi t. 2.3. obrazloženja).

6.2. Ustavni sud stoga utvrđuje da su u konkretnom slučaju upravni sudovi otklonili meritorno se očitovati o istaknutom prigovoru zastare. Međutim, Ustavni sud ističe da je pitanje apsolutne zastare za utvrđivanje porezne obveze uređeno člankom 96. OPZ-a/08, koji zakon je kao mjerodavan u konkretnom slučaju utvrdio i drugostupanjski sud, i koji u mjerodavnom dijelu glasi:

"Članak 96.

(1) Apsolutni rok zastare prava poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze nastupa za šest godina računajući od dana kada je zastara počela prvi put teći, ..."

Navedenom je odredbom namjera zakonodavca bila jasna - pravo poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze apsolutno zastarijeva protekom roka od šest godina od dana kada je zastara počela prvi put teći.

6.3. Ustavni sud također ističe da se pravo na utvrđivanje porezne obveze ne odnosi samo na prvostupanjsko tijelo, već i na drugostupanjsko tijelo, koje je samim time vezano institutom zastare, i koje svoju odluku mora donijeti unutar zakonom propisanog zastarnog roka, kako onog predviđenog za apsolutnu zastaru, tako i za relativnu zastaru. To stajalište Ustavni sud ponovio je u svojim odlukama broj: U-III-5237/2016 od 7. srpnja 2020., broj: U-III-3069/2017 od 9. srpnja 2019., broj: U-III-4792/2017 od 9. srpnja 2019. i broj: U-III-5057/2016 od 9. srpnja 2019. (sve na www.usud.hr).

7. U okolnostima konkretnog slučaja Ustavni sud ocjenjuje da je propust upravnih sudova da razmotre istaknuti prigovor zastare u okviru mjerodavnog materijalnog prava i odluče o prigovoru zastare doveo do arbitrarnosti u odlučivanju.

7.1. Ustavni sud stoga utvrđuje da obrazloženja osporenih presuda ne sadrže dostatne i relevantne razloge za odluku koja je njima data, te stoga smatra da je osporenim presudama podnositelju povrijeđeno ustavno pravo na pravično suđenje zajamčeno člankom 29. Ustava.

8. Slijedom navedenog na temelju članaka 73. i 76. stavaka 1. i 2. Ustavnog zakona donesena je odluka kao u izreci.

PREDSJEDNICA VIJEĆA
Ingrid Antičević Marinović, v. r.