

БОСНА И ХЕРЦЕГОВИНА
РЕПУБЛИКА СРПСКА
ВРХОВНИ СУД РЕПУБЛИКЕ СРПСКЕ
Број: 11 0 У 016860 16 Увп
Бања Лука, 13.12.2018. године

Врховни суд Републике Српске у вијећу састављеном од судија Смиљане Мрша, предсједника вијећа, Душка Бојовића и Страхиње Ђурковића, чланова вијећа, уз учешће Здравке Чучак као записничара, у управном спору по тужби „S.Со.“ д.о.о. П., заступаног по законском заступнику - директору М. С. (у даљем тексту: тужилац), против рјешења број ... од 29.05.2015. године Министарства ...(у даљем тексту: тужени), у предмету поврата позитивне камате по основу више уплаћених пореза, одлучујући о захтјеву тужиоца за ванредно преиспитивање пресуде Окружног суда у Бањалуци број 11 0 У 016860 15 У од 5.2.2016. године, у нејавној сједници одржаној дана 13.12.2018. године донио је

ПРЕСУДУ

Захтјев се одбија.

Образложење

Побијаном пресудом је одбијена тужба против уводно означеног акта туженог, којим је одбијена жалба тужиоца изјављена против тачке 5. диспозитива рјешења Пореске управе – Подручни центар П. (у даљем тексту: Подрлучни центар. П.) број ... од 18.09.2014. године, којим је тужиоцу као пореском обвезнику у тачки 1. и 2. диспозитива одобрен поврат средстава наплаћених принудним путем за уплате у 2012. и 2013. години у укупном износу од 167.805,05 КМ, а у тачки 3. и 4. диспозитива одобрено прекњижавање дијела наплаћених трошкова принудне наплате на име доспјелих текућих обавеза у износу од 6.310,46 КМ, па у тачки 5. диспозитива одобрен обрачун позитивне камате на износ одобреног поврата за период од 17.5.2014. године па до дана извршења поврата, о чему ће бити донесено посебно рјешење (у ком дијелу је жалбом побијано првостепено рјешење), те тачком 6. диспозитива одбијен захтјев тужиоца за поврат посебне таксе и камате на таксу, а у тачки 7. диспозитива наведено да се тим рјешењем замјењује рјешење истог органа број 06/1.03/0704-453-255/14 од 8.8.2014. године.

Одбијање тужбе је образложено разлозима да како је од стране туженог рјешењем од 24.3.2014. године поништено рјешење Подрлучног центра П. број ... од 31.1.2014. године, којим су утврђене тужиочеве обавезе по основу пореза на лична примања и доприноса за исплате дневница за 2007, 2009. и 2010. годину и припадајући износ камате на те обавезе, а тужилац захтјев за поврат тих пореза и доприноса, са позитивним каматама, поднио дана 17.4.2014. године, правилно је првостепени орган сходно члану 77. Закона о пореском поступку Републике Српске („Службени гласник РС“ број 102/11, 108/11, 67/13 и 31/14), у вези са чланом 52. став 1. истог закона којим је прописано да у случају кад је Пореска управа дужна да изврши поврат преплаћене обавезе, обрачунаће и платити камату пореском обвезнику у складу са чланом 51. став 1. тог закона за период

од истека 30 дана од предаје захтјева за поврат преплате до дана уплате поврата, одлучио да се тужиоцу обрачун позитивне камате на износ одобреног поврата средстава одобрава за период од 17.5.2014. године до дана извршења поврата, о чему ће бити донесено посебно рјешење, у смислу Правилника о начину враћања и прекњижавања више или погрешно уплаћених јавних прихода („Службени гласник РС“ број 18/08 и 111/11). Стога је у том дијелу првостепено рјешење правилно потврђено оспореним актом, одбијањем жалбе тужиоца која се односила само на тај дио првостепеног рјешења, будући да тужилац датум подношења захтјева од 17.4.2014. године за остваривање права на позитивну камату, ничим није довео у сумњу нити је пружио било какве доказе за другачије утврђење, па тако да ће првостепени орган у смислу одредбе члана 204. Закона о општем управном поступку („Службени гласник РС“ број 13/02, 87/07 и 50/10, у даљем тексту: ЗОУП) донијети допунско рјешење којим ће утврдити висину позитивне камате почев од 17.5.2014. године.

Благовременим захтјевом за ванредно преиспитивање те пресуде (у даљем тексту: захтјев), тужилац побија њену законитост због погрешне примјене прописа који регулишу право на позитивну камату и погрешно утврђених чињеница, истичући да је захтјев за поврат незаконито наплаћеног износа пореза поднио дана 17.2.2014. године, „у задњем пасусу жалбе поднесене против рјешења Подручног центра П. од 31.1.2014. године“, због чега сматра да није правилно утврђен датум подношења захтјева за поврат позитивне камате, мада је поднио нови захтјев два мјесеца касније јер претходни захтјев није усвојен, а управни органи и нижестепени суд у побијаној пресуди су занемарили доказ о предаји захтјева 17.2.2014. године и узели за датум подношења 17.4.2014. године, када је поднесен поновљени захтјев. Истиче да се погрешна примјена материјалног права огледа у томе што је оспореним актом одлучено да се право на поврат позитивне камате утврђује по протеклу 30 дана од дана предаје захтјева за поврат средстава, која одлука је донесена на основу члана 52. став 1. Закона о пореском поступку Републике Српске, а дио преплаћеног износа од 6.310,46 КМ је прекњижен на обавезе које је имао неизмирене, сходно члану 76. став 2. истог закона којим се сматра да је неизмирена пореска обавеза измирена на дан уплате која је резултовала преплату. Како је у конкретном случају уплата која је резултовала преплатом, извршена дана када су порези неосновано принудно наплаћени, сматра да је с тим даном вишак уплате покрио износ пореског дуга, због чега му поврат позитивне камате треба извршити од дана када је извршена уплата, јер да је којим случајем био дужан по другом основу комплетан износ новца који му је неосновано наплаћен, тада би му се тај износ вратио са даном када га је уплатио, а не да му се новац враћа неколико година касније, како је то учињено у конкретном случају. С тим у вези се позива на упоредна пореска законодавства Републике Србије и Републике Хрватске., а и прописе о индиректним порезима Босне и Херцеговине, који имају одредбу по којој се камата на средства која се враћају обвезнику којем су одузета по поништеном рјешењу, рачуна од дана када су средства одузета, што је прописано чланом 16. став 1. Закона о поступку индиректног опорезивања („Службени гласник БиХ“ број 89/05), коју одредбу садржи и члан 116. став 6. Општег порезног закона Републике Хрватске („Народне новине Републике Хрватске“ број 147/08-26/15) и члан 75. став 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији Републике Србије („Службени гласник Републике Србије“ број 80/02-112/15), којом је прописано да „ако је основ за повраћај поништено или измијењено рјешење или други акт о задужењу, камата се обрачунава од дана уплате пореза“. Због тога је мишљења да у Закону о пореском поступку Републике Српске постоји правна празнина у регулисању питања датума обрачуна камата на порез одузет присилним путем, а одредба на коју се позвали управни органи и нижестепени суд у побијаној пресуди се односи на порез који

је обвезник добровољно платио, па такав порез обвезник може остварити на рачуну трезора или тражити да се врати. Додаје да ту правну празнину треба попунити на начин да како му је новац одузет, тако треба и да буде враћен, односно како му је камата за кашњење обрачуната, тако и треба позитивна камата да му буде враћена, по прописаној стопи од дана када му је незаконито одузета, чему сматра да у прилог иду и нека од начела а и поједине одредбе Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ“ број 27/78 и „Службени гласник РС“ број 17/93 и 74/04, у даљем тексту: ЗОО), које би се могле користити поред одредаба Закона о пореском поступку Републике Српске и прописа упоредног законодавства, за попуњавање очите правне празнине, јер се начела из чланова 11. и 15. ЗОО (да су учесници у облигационом односу равноправни и полазе од начела једнаке вриједности узајамних давања), а и одредба из члана 132. став 5. тог закона (да је странка која враћа новац, дужна платити затезну камату од дана када је исплату примила) могу аналогично примјенити на његову правну ситуацију или помоћи у њеном рјешавању. Предлаже да се захтјев уважи, побијана пресуда укине и предмет врати нижестепеном суду на поновно одлучивање, или пак да овај суд мериторно одлучи у овој правној ствари.

У одговору на захтјев, тужени остаје у цјелости код разлога оспореног акта и одговора на тужбу, истичући да како је тужилац поднио захтјев дана 17.4.2014. године за остваривање права на позитивну камату, то право остварује од 17.5.2014. године па све до исплате износа из рјешења, сходно Закону о пореском поступку Републике Српске који је јасан у дијелу поврата средстава, насупротив чему тужилац неосновано сматра да би поступајући органи требали „занемарити“ јасну законску одредбу и противно тој одредби извршити поврат, не наводећи на основу којег закона, имајући у виду да је поступак утврђивања, наплате и поврата обавеза по основу јавних прихода регулисан Законом о пореском поступку Републике Српске, тако да се други закон не може примијенити у том случају на те правне односе. Предлаже да се захтјев одбије.

Размотривши захтјев, одговор на захтјев, побијану пресуду, оспорени акт, као и остале списе предмета ове управне ствари, на основу одредбе члана 39. Закона о управним споровима („Службени гласник РС“ број 109/05 и 63/11, у даљем тексту: ЗУС), одлучено је као у изреци ове пресуде из сљедећих разлога:

Из списка предмета произилази да су тужиоцу као пореском обвезнику, рјешењем првостепеног органа број ... од 31.12.2010. године утврђене и наложене за плаћање обавезе по основу пореза и доприноса, па је на основу рјешења о истог органа број ... од 15.08.2012. године о принудној наплати пореза, извршена принудна наплата тих утврђених пореза, да би потом рјешењем туженог број ... од 24.03.2014. године поништено рјешење о утврђивању пореских обавеза број ... од 31.01.2014. године којим су му утврђене обавезе у поновном поступку у истом износу како је то било утврђено рјешењем првостепеног органа од 31.12.2010. године, а након чега је првостепени орган донио рјешење број ... од 18.09.2014. године (које чини правно јединство са оспореним актом) којим је тужиоцу као пореском обвезнику одобрен поврат средстава наплаћених принудним путем у износу од 167.805,05 КМ, те прекњижавање дијела наплаћених трошкова принудне наплате у износу од 6.310,46 КМ, као и обрачун позитивне камате на износ одобреног поврата за период од 17.05.2014. године па до дана извршења поврата, о чему ће бити донесено посебно рјешење, у ком дијелу у погледу датума од када тече обрачун позитивне камате је тужилац жалбом побијао то рјешење, која жалба је оспореним актом одбијена као неоснована. Оспорени акт је оснажен побијаном пресудом, са разлозима већ изнесени, у уводу образложења ове пресуде.

Побијана пресуда је правилна и законита.

У спису предмета се неспорно налази захтјев тужиоца за поврат пореза и доприноса, негативних и позитивних камата, са пријемним штамбиљом првостепеног органа од 17.4.2014. године, које утврђење у поступку доношења оспореног акта и побијане пресуде, тужилац ничим није довео у сумњу, те се такво утврђење не доводи у сумњу ни предметним захтјевом тужиоца у којем наводи да је у жалби на рјешење о утврђивању обавеза, коју жалбу је поднио дана 17.2.2014 године, истицао такав захтјев, будући да је такав захтјев једино могао поднијети тек након што је одлучено по тој жалби, рјешењем туженог од 24.3.2014. године, којим је поништено рјешење првостепеног органа број ... од 31.1.2014. године о утврђивању пореских обавеза тужиоца. Стога се у том дијелу наводи тужиоца о подношењу захтјева прије 17.4.2014. године, указују потпуно без основа, како је то и утврђено од стране туженог у оспореном акту, што је и потврдио нижестепени суд у побијаној пресуди.

Законом о пореском поступку Републике Српске је у члану 76. став 1. прописано да у случају да се утврди да постоје друге неизмирене обавезе пореског обвезника, износом преплате ће се аутоматски измирити његове друге доспјеле обавезе, о којој чињеници ће порески обвезник бити обавијештен, па чланом 77. истог закона прописано право пореског обвезника на поврат остатка преплаћеног износа, а у члану 52. став 1. истог закона прописано да у случају када је Пореска управа дужна да изврши поврат преплаћене обавезе, обрачунаће и платити камату пореском обвезнику у складу са чланом 51. став 1. тог закона за период од истека 30 дана од предаје захтјева за поврат преплате, до дана уплате поврата.

Код чињенице да је тужилац захтјев за поврат преплаћеног износа неспорно поднио дана 17.4.2014. године, правилно је одлучено да право на позитивну камату остварује од 17.5.2014. године, што је правилно потврђено оспореним актом и оснажено побијаном пресудом, о чему су у побијаној пресуди дати јасни и аргументовани разлози, који се не могу довести у сумњу наводима захтјева.

Због тога нема основа позивање тужиоца на одредбе упоредног законодавства у другим државама, као и Закона о поступку индиректног опорезивања („Службени гласник БиХ“ број 89/05), имајући у виду да је поступак утврђивања, наплате и поврата обавеза по основу јавних прихода регулисан управо Законом о пореском поступку Републике Српске, што тужени основано истиче у одговору на предметни захтјев, па тако да се други закони не могу примијенити у том случају на те правне односе. Сходно томе је без утицаја позивање тужиоца на одредбе ЗОО, тако да се у конкретном случају и не ради о правној празнини у Закону о пореском поступку Републике Српске, нити би ту „правну празнину“ требало, како то тужилац неосновано сматра, регулисати према одредбама упоредног законодавства, јер су наведене одредбе тог закона јасне и недвосмислене, па су у конкретном случају правилно и примијењене.

Према томе, како су о свему наведеном у побијаној пресуди дати јасни и аргументовани разлози за одбијање тужбе, како и гласи изрека пресуде, при чему се суд за такву одлуку правилно позвао на одредбе материјалног и процесног права, дајући разлоге зашто не прихвата ставове тужиоца у погледу примјене материјалног права а и утврђеног чињеничног стања, то на правилност побијане пресуде не може утицати ни што је у њеном образложењу, на страници 2, пасус шести, омашком у писању наведено

да „Одлучујући о жалби, тужени је одбио као неосновану и за одлуку дао разлоге које тај суд за сада не може прихватити као правилне и на закону засноване“, која реченица је потпуно ван контекста образложења пресуде и њене изреке, па тако да код јасне одлуке суда о одбијању тужбе и разлога датих у образложењу пресуде који недвосмислено упућују на такву одлуку суда, тиме није учињена повреда правила поступка која би могла бити од утицаја на рјешење предметне ствари.

Код таквог стања ствари, како ни остали наводи из захтјева тужиоца нису могли утицати на другачије одлучивање, овај суд налази да побијаном пресудом није остварен ниједан разлог из члана 35. става 2. ЗУС-а који се односи на повреду закона, другог прописа или општег акта, или због повреде прописа о поступку која је могла бити од утицаја на рјешење ствари, а имајући у виду да се предметни захтјев према тој одредби не може поднијети због неправилно и непотпуно утврђеног чињеничног стања, на које чињенично утврђење у погледу датума подношења захтјева за поврат више уплаћених средстава по основу пореза се тужилац у захтјеву позива, па се отуда предметни захтјев тужиоца, на основу одредбе члана 40. став 1. тог закона, одбија као неоснован.

Записничар
Здравка Чучак

Предсједник вијећа
Смиљана Мрша

За тачност отправка овјерава
Руководилац судске писарне
Амила Подрашчић