NN 75/2016 (17.8.2016.), Odluka Ustavnog suda Republike Hrvatske broj: U-III-7108/2014 od 30. lipnja 2016.

USTAVNI SUD REPUBLIKE HRVATSKE

1764

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 pokrenula Dinka Lovrić Dobroslavić iz Dubrovnika, koju zastupa Nebojša Krce-Ivančić, odvjetnik u Odvjetničkom društvu Krce i partneri iz Dubrovnika, na sjednici održanoj 30. lipnja 2016. jednoglasno je donio

ODLUKU

I. Ustavna tužba se odbija.

II. Ova odluka objavit će se u »Narodnim novinama«.

O b r a z l o ž e n j e

I. POSTUPAK PRED USTAVNIM SUDOM

1. Pravodobnu i dopuštenu ustavnu tužbu podnijela je Dinka Lovrić Dobroslavić iz Dubrovnika (u daljnjem tekstu: podnositeljica), koju zastupa Nebojša Krce-Ivančić, odvjetnik u Odvjetničkom društvu Krce i partneri iz Dubrovnika.

Ustavna tužba podnesena je protiv presude Upravnog suda u Splitu broj: 8 UsI-854/13-9 od 17. rujna 2014. (u daljnjem tekstu: osporena presuda).

2. Osporenom presudom odbijena je podnositeljičina tužba kojom je tražila poništenje rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak klasa: UP/II-415-01/12-01/1, urbroj: 513-04/13-2 od 24. siječnja 2013. (u daljnjem tekstu: drugostupanjsko rješenje), kojim je odbijena njezina žalba izjavljena protiv rješenja Ministarstva financija Republike Hrvatske, Porezne uprave, Područnog ureda Dubrovnik klasa: UP/I-415-07/12-001/5, urbroj: 513-07-19-12-1 od 10. rujna 2012. (u daljnjem tekstu: prvostupanjsko rješenje).

Prvostupanjskim rješenjem podnositeljica je, kao porezni jamac za porezne obveze trgovačkog društva Pronto servis d.o.o. Dubrovnik, koje je u vlasništvu njezinog supruga Damira Dobroslavića, obvezana na plaćanje poreznog duga u iznosu od 403.000,00 kuna.

3. Podnositeljica je u ustavnoj tužbi istaknula povrede ustavnih prava zajamčenih Ustavom Republike Hrvatske (»Narodne novine« broj 56/90., 135/97., 113/00., 28/01., 76/10. i 5/14.).

4. 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 Upravnog suda u Splitu broj: 8 UsI-854/13.

II. ČINJENICE I OKOLNOSTI SLUČAJA

5. Uvidom u spis Upravnog suda u Splitu broj: 8 UsI-854/13 utvrđeno je sljedeće.

6. Prvostupanjskim rješenjem (točka I. izreke) utvrđeno je da je Damir Dobroslavić, kao osnivač i direktor trgovačkog društva Pronto servis d.o.o. Dubrovnik odgovoran zbog zlouporabe prava, kao porezni jamac, za neplaćene porezne obveze društva, koje je 10. rujna 2012. imalo ukupno evidentirani porezni dug u iznosu od 1.060.682,40 kuna (glavnica 729.186,33 kune i kamate 331.296,07 kuna), od čega je iznos od 575.110,61 kunu (glavnica 406.521,76 kuna i kamate 168.588,85 kuna) po osnovi duga za porez na dodanu vrijednost. Nadalje je utvrđeno (točka II. izreke) da podnositeljica, kao porezni jamac, za navedeni porezni dug odgovara u iznosu od 403.000,00 kuna. Naloženo joj je da navedeni iznos uplati u korist računa poreza na dodanu vrijednost (točka III. izreke), te je određeno da će se, u slučaju da ne postupi po nalogu, naplata provesti prisilnim putem (točka IV. izreke).

U provedenom postupku utvrđeno je:

– da je trgovačko društvo Pronto servis d.o.o., zastupano po direktoru i zakonskom zastupniku Damiru Dobroslaviću, na temelju Ugovora o kupoprodaji od 28. rujna 2007. kupilo dvije nekretnine i to: stan u Dubrovniku, Srednji Kono 9, površine 48 m2, čest. zgr. 331, zk.ul. 1031 k.o. Dubrovnik, s kojim je povezan suvlasnički dio cjeline građevinske parcele koju čini čest. zgr. 331 i čest. zem. 567, te stan u Dubrovniku, Srednji Kono 9, površine 17 m2, na drugom katu čest. zgr. 331, zk.ul. 1031 k.o. Dubrovnik, povezan sa suvlasničkim dijelom cijele nekretnine čest. zgr. 331, sve za kupoprodajnu cijenu od 220.000,00 eura;

– da je trgovačko društvo Pronto servis d.o.o., zastupano po direktoru Damiru Dobroslaviću iz Dubrovnika, Janjinska 14, s Damirom Dobroslavićem iz Dubrovnika, Janjinska 14 i podnositeljicom, Janjinska 14, zaključilo Ugovor kojim je utvrđeno da Damir Dobroslavić ima prema Pronto servisu d.o.o. potraživanje u iznosu od 650.000,00 kuna, na temelju dva ugovora o kratkoročnim pozajmicama od 6. studenoga 2007., a da su Damir Dobroslavić i podnositeljica bračni drugovi, te da udio u bračnoj stečevini podnositeljice iznosi najmanje 403.000,00 kuna, koji ona potražuje od ugovaratelja Damira Dobroslavića;

– da je Pronto servis d.o.o. radi povrata dijela duga Damiru Dobroslaviću, te radi isplate udjela u bračnoj stečevini podnositeljici od strane supruga Damira Dobroslavića u iznosu od 403.000,00 kuna (kako su ugovorne strane suglasno utvrdile), prenio u vlasništvo stan u Dubrovniku, Srednji Kono 9, površine 17 m2, na podnositeljicu;

– da poslovnom dokumentacijom Pronto servis d.o.o. nije dokazana vjerodostojnost pozajmice društvu od strane Damira Dobroslavića u ukupnom iznosu od 650.000,00 kuna, budući da se u poslovnoj dokumentaciji društva ne nalaze dva ugovora o kratkoročnim pozajmicama od 6. studenoga 2007.;

– da nema nikakve dokumentacije iz koje bi se utvrdilo da podnositeljica od Damira Dobroslavića potražuje iznos od 403.000,00 kuna.

Slijedom navedenog, na temelju članka 26.d Općeg poreznog zakona (»Narodne novine« broj 147/08., 18/11. i 78/12.; u daljnjem tekstu: OPZ:147/08-78/12), utvrđena je podnositeljičina odgovornost za utvrđeni porezni dug društva.

Drugostupanjskim rješenjem odbijena je podnositeljičina žalba te je potvrđeno prvostupanjsko rješenje.

7. Upravni sud u Splitu je osporenom presudom odbio tužbu podnositeljice navodeći za to sljedeće razloge:

»Predmet ovog upravnog spora je utvrđivanje porezne obveze tužiteljici kao poreznom jamcu sukladno članku 26.d Općeg poreznog zakona (»Narodne novine«, broj 147/08, 18/11 i 78/12; dalje OPZ-a), odnosno u konkretnom slučaju ispitivanje jesu li zakonita rješenja tuženika kojima je tužiteljici kao poreznom jamcu utvrđena porezna obveza u iznosu od 403.000.00 kuna.

Na temelju razmatranja svih činjeničnih i pravnih pitanja sud je ocijenio da tužbeni zahtjev nije osnovan.

Člankom 26.a stavak 2. OPZ-a propisano je da radnjama kojima se oštećuje porezno tijelo kao vjerovnik u porezno-dužničkom odnosu se osobito smatraju: preusmjeravanje novčanih tokova na druge pravne ili fizičke osobe radi izbjegavanja plaćanja poreznih obveza, korištenje društva radi postizanja ciljeva koje ne bi sam mogao postići, a koji su zabranjeni, umanjenje ili otuđenje imovine društva ako je isto za posljedicu imalo nemogućnost plaćanja obveza iz porezno-dužničkog odnosa.

Člankom 26.a stavak 4. OPZ-a je propisano da za podmirenje obveza društva, ali najviše do ostvarene koristi, supsidijarno odgovaraju i povezane osobe u čiju korist je poduzeto raspolaganje na štetu društva, što za posljedicu ima neispunjenje obveze iz porezno-dužničkog odnosa.

(...)

Iz odredbe članka 26.d OPZ-a proizlazi da osobe iz članka 26.a, 26.b i 26.c, te osobe iz članka 40.a, 40.b i 41. ovog Zakona čija odgovornost je utvrđena rješenjem iz članka 158.f stavak 6. ovog Zakona, za nemogućnost plaćanja obveze iz porezno-dužničkog odnosa odgovaraju kao porezni jamci.

Nadalje iz spisa upravnog tijela nespornim proizlazi: da je porezno tijelo nad trgovačkim društvom Pronto servis d.o.o. neuspješno provelo ovršni postupak radi naplate poreza na dodanu vrijednost; da je Damir Dobroslavić osnivač i direktor tvrtke Pronto servis d.o.o., u tom svojstvu, označeni stan koji je predstavljao imovinu društva prenio u vlasništvo Dinke Lovrić Dobroslavić, svoje supruge, iako je morao znati da će ista za posljedicu imati nemogućnost naplate obveza iz porezno-dužničkog odnosa, što je protivno članku 26.b stavak 4. OPZ-a.

Prema članku 158.a stavak 1. OPZ-a postupak zlouporabe prava iz porezno dužničkog odnosa je dio poreznog postupka koji porezno tijelo po službenoj dužnosti pokreće i provodi nad osobama koje u skladu sa člankom 26.d OPZ-a odgovaraju kao porezni jamci radi provjere utvrđivanja činjenica koje ukazuju na postupanje koje ima obilježje zlouporabe prava, a koje za posljedicu ima nemogućnost podmirenja obveza iz porezno-dužničkog odnosa. Prema stavku 2. istog članka OPZ-a, postupak zlouporabe prava iz porezno-dužničkog odnosa osoba koje u skladu sa člankom 26.d OPZ-a odgovaraju kao porezni jamci provodi se jedino u slučaju nemogućnosti naplate poreznog duga od poreznog obveznika primjenom svih mjera prisilne naplate.

Dopustivost utvrđivanja prava propisana je odredbom članka 158.c OPZ-a, koji predstavlja pravnu osnovu za primjenu odredbi članka 26.a do 26.d istog Zakona. Naime, člankom 158.c OPZ-a je propisano da se postupak utvrđivanja zlouporabe prava može obavljati za razdoblje za koje nije nastupila zastara prava na utvrđivanje zlouporabe prava, a nastup zastare utvrđen je člankom 94. OPZ-a. Tužiteljica nije isticala prigovor zastare.

Naprijed izraženi pravni stav suda u odnosu na primjenu odredbi članka 26.a do 26.d OPZ-a (utvrđenih Izmjenama OPZ-a), sadržan je i u presudama Visokog upravnog suda Republike Hrvatske poslovni broj Usž-24/2014-6 i Usž-27/2014-6 od 8. svibnja 2014., te presudama poslovni broj Usž-791/2013-5 i Usž-1/2014-3 od 26. lipnja 2014. godine.«

Nadalje je navedeno:

»Navodi tužiteljice koji se odnose na vlasništvo predmetnog stana i da je isti u vlasništvu trećih osoba, sud nije prihvatio jer iz Ugovora kupoprodaje od 28. rujna 2007. godine, druge dokumentacije u spisu, Izjave prodavatelja iz prosinca 2007. godine proizlazi da su prodavatelji stana sva prava s osnova vlasništva na predmetnom stanu prenijeli na kupca Pronto servis d.o.o., (a to u vezi s vođenjem nekih postupaka), te je isti stan činio imovinu društva. Isto tako proizlazi da je Ugovorom od 5. ožujka 2009. godine, predmetni stan prenesen na tužiteljicu, da je tužiteljica potpisala isti Ugovor, kao znak prihvata sadržaja Ugovora. Za valjanost ugovora nije bilo neophodno da bude ovjeren potpis tužiteljice kao stjecatelja stana. Iz spisa ne proizlazi da bi navedeni ugovor naknadno bio raskinut.

Slijedom naprijed navedenog, rješenje tuženika je zakonito, a u postupku koji je prethodio činjenično stanje je pravilno i potpuno utvrđeno, te je pravilno primijenjen materijalni propis, pri čemu nisu ostvareni ni razlozi ništavosti pojedinačne odluke iz članka 128. stavka 1. Zakona o općem upravnom postupku (»Narodne novine«, broj 47/09), na koje se pazi po službenoj dužnosti.

Stoga, valjalo je na temelju odredbe članka 57. stavka 1. Zakona o upravnim sporovima (»Narodne novine«, broj 20/10 i 143/12; dalje ZUS-a), odbiti tužbeni zahtjev kao neosnovan, odnosno presuditi kao u izreci.«

III. PRIGOVORI PODNOSITELJICE

8. Podnositeljica je u ustavnoj tužbi navela da su joj osporenom presudom povrijeđena ustavna prava zajamčena člancima 14. stavkom 2., 19. stavkom 2., 26., 29. i 48. Ustava, a pozvala se i na povrede članaka 3., 19. stavka 1. i 51. stavka 1. Ustava. Iz sadržaja ustavne tužbe proizlazi da podnositeljica ističe povredu članka 90. stavka 4. Ustava (zabrana povratnog djelovanja zakona).

U ustavnoj tužbi je navedeno:

»Iako se nalaze u Općem poreznom zakonu, odredbe čl. 26 a i 26 b Zakona o izmjenama i dopunama Općeg poreznog zakona (NN 18/11), su po svom sadržaju odredbe materijalnopravne prirode, a ne procesnopravne prirode i iste nisu bile na snazi kada je zaključen ugovor o kupoprodaji posl.br. OV-1422/09 od 09.03.2009 između podnositeljice i PRONTO SERVISA d.o.o.

Naime ugovor između podnositeljice i PRONTO SERVISA d.o.o. je zaključen u ožujku 2009.g. dok su odredbe čl.26 a i b stupile na snagu 2011. g. kao odredbe Zakona o izmjenama i dopunama Općeg poreznog zakona (NN 18/11).

Određivati kako stoji u obrazloženju drugostupanjskog rješenja str. 3 odjeljak 8: 'Sukladno navedenim odredbama Općeg poreznog zakona, Dinka Lovrić Dobroslavić, OIB:81209262202, smatra se, radi zlouporabe prava, poreznim jamcem za iznos duga za koji je u upravnom postupku dokazana, u iznosu od 403.0000,00 kn (vrijednost stana)' je u suprotnosti s Ustavom.

Naime protuustavno je utvrđivanje prvostupanjskog tijela te potvrđivanje drugostupanjskog tijela da je podnositeljica postala porezni jamac zaključivanjem ugovora 2009.g. na temelju odredbi Izmjena i dopuna Općeg poreznog zakona koje istina određuju i propisuju obilježja i značenje poreznog jamca ali koje su donesene i izglasane 3 godine nakon radnje zaključenja ugovora od strane podnositeljice.

U odnosu na navode drugostupanjskog tijela na str 4. obrazloženja drugostupanjskog rješenja da se radi o postupovnim odredbama, da je dopustivost provedbe postupka utvrđivanja zlouporabe prava regulirano čl. 158 c. istog Zakona o izmjenama i dopunama tj. da se pretpostavke za poduzimanje određene procesne radnje prosuđuju prema zakonu koji vrijedi u vrijeme njezinog poduzimanja ističemo da se podnositeljica u svojoj žalbi pozivala na odredbe materijalnopravne prirode čl.26 Zakona o izmjenama i dopunama (NN 18/11) kako je gore detaljno navedena a ne na retroaktivnost u kontekstu odredbi postupka utvrđivanja zlouporabe prava članka 158 istog Zakona.«

Nadalje je navedeno:

»Osim toga, pogrešan je stav prvostupanjskog i drugostupanjskog tijela, kao i Upravnog Suda u Splitu kako je podnositeljica ostvarila korist na štetu društva, što je za posljedicu imalo nemogućnost plaćanja obveza iz porezno-dužničkog odnosa.

Podnositeljica Dinka Lovrić Dobroslavić zaključila je 2009.g. s trgovačkim društvom PRONTO SERVIS d.o.o. predmetni ugovor, dok je svrha zaključivanja istog ugovora u konačnici bila isplata udjela podnositeljice u bračnoj stečevini. Međutim podnositeljica ovim ugovorom nije stekla vlasništvo stana koje se navodi u istom ugovoru, a niti je ostvarila ikakvu drugu korist pa ne može niti odgovarati za nešto što nije stekla i za korist koja se nije ostvarila odnosno za korist koja ne postoji.

(...)

Nadalje, povrijeđeno je i Ustavom zajamčeno pravo vlasništva podnositeljice i to tako što je ista dovedena u situaciju u kojoj je utvrđena jamcem za porezni dug na temelju odredbi zakona koji nije važio u vrijeme kada je poduzimala radnju zaključenja ugovora. Dakle, ona je protuzakonito ograničena u svom vlasništvu te je njezina imovina sada predmet ovrhe. Da je podnositeljica (poput vidovnjaka) mogla znati da će ukoliko potpiše predmetni ugovor naknadno biti utvrđena jamcem za porezni dug treće osobe, onda je mogla sama donijeti odluku da svoju imovinu izloži riziku ovrhe. Ovako je, a obzirom da ona (a niti itko drugi, pa ni zakonodavac) nije ni na koji način mogla sa sigurnošću znati koje će se MATERIJALNOPRAVNE odredbe zakona kasnije mijenjati, protivno njezinoj volji i Ustavu RH ograničeno njezino pravo vlasništva te je njezina imovina izložena ovrsi, bez da je ona na to mogla utjecati.

Obzirom da se retroaktivnost u primjeni materijalnopravnih odredbi zakona u praksi gotovo nigdje ne primjenjuje, pobijanim aktom povrijeđena su i Ustavna prava podnositeljice na jednakost pred zakonom i pred sudovima. Dakle, sve druge osobe koje su ikad sudjelovale u poreznom postupku te kasnije i upravnom sporu proizašlom iz poreznog postupka, a u kojem postupku nije došlo do povratnog djelovanja materijalnopravne odredbe zakona, stavljene su u povoljniji položaj pred zakonom od podnositeljice. To se posebno odnosi na sve one osobe koje nisu retroaktivno utvrđene jamcem u identičnoj situaciji.«