

Porezi i doprinosi - sudska praksa Bosne i Hercegovine
Zakonski uslovi za odbitak ulaznog poreza PDV-a

Član 32. Zakona o PDV-u (Službeni glasnik BiH, br. 9/2005, 35/2005, 100/2008 i 33/2017)

Obveznik ima pravo na odbitak PDV-a koji je obavezan da plati ili ga je platio prilikom kupovine dobara ili usluga od drugog obveznika ili prilikom uvoza dobara, pod uslovom da ta dobra, odnosno usluge koristi za promet dobara i usluga koji podliježe plaćanju PDV-a.

Iz obrazloženja:

Pobijanom presudom je pravilno zaključeno da tužitelj neosnovano osporava obračun ulaznog PDV-a u iznosu od 19.456,00 KM, koji se odnosi na ulazni PDV na ulaznim fakturama ispostavljenim od dobavljača B., B.L. K., B.L., notara S. i B., advokata Đ. L., pri čemu se sve usluge koje su navedeni dobavljači pružili tužitelju odnose na procjenu vrijednosti imovine za potrebe povećanja osnivačkog uloga, reviziju finansijskih izvještaja, notarske obrade ugovora vezanih za donošenje odluke o povećanju osnivačkog uloga u formi zemljišta i drugih usluga u vezi sa zemljištem, te na pružanje advokatskih i konsultantskih usluga radi povećanja osnovnog kapitala nenovčanim ulozima u vidu nepokretnosti. Naime, u postupku kontrole poreski organi su utvrdili da tužitelj, prema Obavještenju Republičkog zavoda za statistiku RS-a br. 32385 od 18. 9. 2013. g., obavlja djelatnost: upravljanje nekretninama uz naplatu ili na osnovu ugovora, pri čemu je tokom čitavog kontrolisanog perioda u podnesenim prijavama

evidentirao samo ulazni PDV, osim poreskih perioda 1508 (prijavljena obaveza za plaćanje u iznosu od ...) i 1512 (prijavljena obaveza za plaćanje u iznosu od ...). S tim u vezi, i po zaključku ovog apelacionog vijeća, u postupku kontrole pravilno je utvrđeno da tužitelj nema nikakvih prihoda ostvarenih od registrovane poslovne djelatnosti, da nema zaposlenih, odnosno da u kontrolisanom periodu nije obavljao nikakvu poslovnu djelatnost, nije vršio oporezive isporuke dobara i usluga, niti je imao ostvarenih oporezivih prihoda, osim što je u navedenim poreskim periodima u 2015. godini (1508 i 1512) izvršio promet kancelarijskog namještaja (koji je knjižen kao dobit od prodaje osnovnih sredstava), pri čemu je u 2018. godini prijavio ukupni poreski kredit (za cjelokupan kontrolisani period) u iznosu od ..., te zahtijevao povrat istog na način da je obilježio polje 80 PDV prijave sa „H“ .

Vijeće za upravne sporove je pravilno postupilo kada je akceptiralo navode iz osporenog rješenja da se pravilno pozvalo na odredbu člana 32. stav 1. i 2. Zakona o PDV-u, kojem je propisano da je ulazni porez u vezi s poreskim obveznikom, iznos PDV-a koji mu je obračunat na promet dobara ili usluga i PDV koji plati ili treba da plati prilikom uvoza dobara, gdje se (u oba slučaja) radi o dobrima ili uslugama koje koristi ili treba da koristi u svrhu poslovanja koje vrši. Obveznik ima pravo da odbije PDV koji je obavezan da plati ili ga je platio prilikom kupovine dobara ili usluga od drugog obveznika ili prilikom uvoza dobara, pod uslovom da ta dobra, odnosno usluge koristi ili treba da koristi u svrhu poslovanja koje vrši. I po zaključku ovog apelacionog vijeća pravilno je zaključeno da tužitelj nije obavljao svoju registrovanu djelatnost, a radi čega ni nabavke usluga koje je evidentirao u svom knjigovodstvu nije koristio za promet dobara i usluga koji podliježe plaćanju PDV-a, zbog čega nema pravo na odbitak ulaznog PDV-a, shodno odredbi člana 32. stav 1. i 2. Zakona o PDV-u.

(Iz presude apelacionog upravnog vijeća, broj: S1 3 U 033499 21 Uvp)

Oslobađanja od plaćanja uvoznih dažbina

Član 176. stav 5. Zakona o carinskoj politici Bosne i Hercegovine (Sl. glasnik BiH, broj: 57/04, 51/06, 93/08 i 54/10)

Član 2. stav 2. i član 3. Odluke o postupku ostvarivanja prava na oslobođanje od plaćanja uvozne dažbine na opremu koja se stavlja u promet za organe civilne zaštite i vatrogastva (Sl. glasnik BiH, broj: 77/10)

Član 3. i 4. Zakona o porezu na dodatu vrijednost (Sl. glasnik BiH, 9/05)

U postupku kontrole plaćanja uvoznih dažbina Uprava za indirektno oporezivanje Bosne i Hercegovine ne može obavezati uvoznika na plaćanje uvoznih dažbina samo iz razloga što uvoznik na fakturi nije naveo odredbe zakona koje su osnov oslobođanja od plaćanja uvoznih dažbina, kada je uvoznik na fakturi naveo broj pravosnažnog rješenja nadležnog organa Uprave za indirektno oporezivanje kojim je oslobođen plaćanja carine i poreza na dodatu vrijednost na uvezenu robu.

Iz obrazloženja:

Iz stanja spisa proizlazi da je je tužitelju za poreski period od 1. 9. 2013. – 31. 12. 2016. g., utvrđen razrez indirektnih poreza u ukupnom iznosu od ..., jer je u postupku kontrole utvrđeno da je tužitelj izvršenim uvozom dva rovokopača i ispostavljanjem faktura za iste, svojim kupcima Opština N.G. i Opština I., izvršio oporezivu isporuku dobara na teritoriji BiH uz naknadu, u skladu s članom 3. i 4. Zakona o PDV-u. Nadalje, poreski organi zaključuju da je neosnovano pozivanje tužitelja na rješenja od 17. 3. 2016. g. i rješenja od 27. 9. 2016. g., a kojim rješenjima se tužitelj oslobađa plaćanja carine i PDV-a za uvoz predmetne robe, odnosno rovokopača, iz razloga što prema njihovom utvrđenju navedena rješenja ne predstavljaju osnov za oslobođenje od obaveze plaćanja indirektnih poreza na promet usluga koji je izvršen na teritoriji Bosne i Hercegovine.

Po shvatanju apelacionog vijeća, navedeni zaključci poreskih organa, koji su prihvaćeni i od vijeća za upravne sporove ovog suda, nisu pravilni.

Pravilno je u postupku kontrole utvrđeno da je tužitelj dana 25. 3. 2016. g., izvršio prodaju rovokopača – JCB 4CX 14HFWM i za istu kupcu Opštini N. G. ispostavio fakturu broj: 098 BSP160006, u ukupnom iznosu od ..., bez obračunatog PDV-a, pri čemu se na fakturi nije pozvao na odredbu Zakona o PDV-u po kojoj bi se navedeni

promet smatrao oslobođenim od plaćanja PDV-a, nego se pozvao na rješenje šefa Grupe za carinske postupke broj: 03/6-2/11-UP/I-18-3-810/16 od dana 17. 3. 2016. g., te da je u postupku kontrole priložio navedeno rješenje Grupe za carinske postupke RC S., prema kojem je uvezao i kao uvoznik (naveden u polju 8 JCI), za korisnika Služba civilne zaštite Opštine N. G., prijavio za carinjenje rovokopač JCB 4CX 14HFWM po JCI IM4 broj C-21057 od 14. 3. 2016. g. kod CI S.. Također, u postupku kontrole je pravilno utvrđeno da je tužitelj, dana 28. 9. 2016. g., izvršio prodaju rovokopača

– JCB 4CX 14HFWM i kupcu Opštini I. ispostavio fakturu broj: 098 BSP160037, u ukupnom iznosu od ..., bez obračunatog PDV-a, pri čemu se na fakturi nije pozvao na zakonsku odredbu po kojoj bi se navedeni promet smatrao oslobođenim od plaćanja PDV-a, nego se pozvao na rješenje šefa Grupe za carinske postupke broj: 03/6-2/11- UP/I-18-3-2667/16 od dana 27. 9. 2016. g., koje je i priložio i prema kojem je tužitelj uvezao i kao uvoznik (naveden u polju 8 JCI), za korisnika Službu civilne zaštite Opštine I., prijavio za carinjenje rovokopač JCB 4CX 14HFWM.

U konkretnom slučaju, poreski organi su, prije svega, propustili primijeniti opšta načela upravnog postupka, koja se primjenjuju i na konkretan postupak, a čija primjena nije bila, niti je mogla biti ograničena Zakonom o postupku indirektnog oporezivanja. Naime, u članu 5. Zakona o upravnom postupku (Službeni glasnik BiH, broj: 29/02 do 93/09) u okviru opštih odredbi, propisano je načelo zaštite prava i sloboda građana i zaštita javnog interesa, prema kojem su organi uprave i institucije koje imaju javna ovlaštenja prilikom postupanja dužni

strankama omogućiti da što lakše zaštite i ostvare svoja prava. Prema stavu 2. navedenog člana, kad službena osoba koja rješava neku upravnu stvar, s obzirom na postojeće činjenično stanje, sazna ili ocijeni da određena stranka ima osnova za ostvarenje nekog prava, upozorit će je na to.

Također, poreski organi su u cilju utvrđivanja materijalne istine (načelo materijalne istine, član 9. Zakona o upravnom postupku BiH), dužni utvrditi stvarno stanje stvari i sve činjenice od uticaja za rješenje upravne stvari.

U tom smislu apelaciono vijeće nalazi da su poreski organi bili u obavezi, da tužitelju omoguće da što lakše ostvari svoja prava, ne da kao ključan imaju u vidu formalni propust tužitelja što na ispostavljenim fakturama nije naveo odredbu Zakona o PDV-u po kojoj bi se navedeni promet smatrao oslobođenim od plaćanja PDV-a. Poreski organi, kao i vijeće za upravne sporove su u potpunosti zanemarili rješenja Grupe za carinske postupke RC S., koje je tužitelj i u predmetnom postupku priložio, te su po shvatanju ovog apelacionog vijeća, pogrešno ocijenili da je tužitelj bio dužan da na ispostavljenim fakturama izvrši obračun PDV-a, shodno članu 55. Zakona o PDV-u.

Pravosnažna rješenja u kojima su primijenjene zakonske odredbe o oslobađanju plaćanja indirektnih poreza predstavljaju suštinu, odnosno osnov za oslobođenje od obaveze plaćanja PDV-a na promet usluga koji je izvršen na teritoriji Bosne i Hercegovine.

Za apelaciono vijeće neprihvatljivo je shvatanje organa tužene, koje prihvata i prvostepeni sud, da jaču pravnu snagu ima navođenje na fakturi odredbe zakona koja je osnov oslobađanja plaćanja indirektnih poreza od navođenja konkretnog rješenja organa tužene kojim je to zakonsko pravo, u konkretnom slučaju, pravosnažno utvrđeno. Samo navođenje na fakturi odredbi zakona koje daju osnov za oslobađanje indirektnih poreza, nije garancija da to pravo u svakom konkretnom slučaju i pripada. To pravo utvrđuje nadležni upravni organ tužene, što je navedenim rješenjima i utvrđeno.

Po shvatanju apelacionog vijeća, iz obrazloženja predmetnih rješenja Grupe za carinske postupke RC S. od 17.03.2016. g. i 27.09.2016. g., nesporno proizilazi da je tužitelj kao uvoznik za korisnika Služba civilne zaštite Opštine N.G., odnosno korisnika Opština I. – Služba civilne zaštite, oslobođen od plaćanja carine i PDV-a, za naprijed označenu robu, prijavljenu za carinjenje za potrebe organa civilne zaštite i vatrogastva kod CI S.. Nesporno je da je uz zahtjev za oslobađanje od plaćanja uvoznih dažbina, po članu 176. stav (5) Zakona o carinskoj politici BiH i Odluke o postupku ostvarivanja prava na oslobađanje od plaćanja uvozne dažbine na opremu koja se stavlja u promet za organe civilne zaštite i vatrogastva, tužitelj priložio predmetne JCI i uvozne dispozicije, Ugovore zaključene sa označenim opštinama, kao i njihove anekse, obrasce za cijene ponude robe i ovjerene specifikacije robe po tarfinim oznakama i naimenovanjima iz Carinske tarife BiH uz označavanje količine, pojedinačne i ukupne vrijednosti. Tužitelj je u konkretnom slučaju angažovan kao pravno lice koje je registrovano za obavljanje djelatnosti trgovine na velikostrojevima za rudarstvo i građevinarstvo koje je izvršilo uvoz mašina s obzirom da krajnji korisnici – Službe civilnih zaštita opština N.G, S. i I., ne mogu vršiti uvoz dobara. Poreski organi, po shvatanju apelacionog vijeća, pogrešno smatraju da tužitelj ne podliježe poreskom oslobađanju, s obzirom da je uvoz predmetne robe – rovokopača bio oslobođen plaćanja carine i PDV-a, u smislu rješenja Grupe za carinske postupke RC S. od 17.3. 2016. g. i 27. 9. 2016. g..

(Iz presude apelacionog vijeća Suda Bosne i Hercegovine, broj: S1 3 U 030813 20 Uvp od 25. 3. 2021. g.)

ISPLATA NERASPOREĐENE DOBITI - DIVIDENDE DRUŠTVA

Član 10. stav 1. tačka z) Zakona o porezu na dobit, u vezi sa članom 10. Zakona o porezu na dohodak i članom 6. Zakona o doprinosima

Isplate direktoru društva, koji nije vlasnik društva, na koje nisu obračunati pripadajući porezi i doprinosi, predstavljaju lično primanje direktora društva i podliježu oprezivanju.

Iz obrazloženja:

Naime, kako je u 2011. i 2012. godini isplaćen, po odluci osnivača i vlasnika društva, iznos od 250.000,00 KM na račun direktora društva G.I., to je u provedenom upravnom postupku pravilno utvrđeno da te isplate predstavljaju lično primanje, na koje se obračunavaju porez na lična primanja i pripadajući doprinosi, u skladu sa članom 10. Zakona o porezu na dohodak („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 91/06, 128/06, 120/08, 71/10 i 1/11) i članom 6. Zakona o doprinosima-prečišćeni tekst („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 31/09-prečišćeni tekst i 1/11), jer se porez i doprinosi na lična primanja obračunavaju i plaćaju u momentu isplate, kako je to navedeno u prvostepenom rješenju koje čini pravno jedinstvo sa osporenim aktom, što je pravilno osnaženo pobijanom presudom, budući da te isplate nemaju karakter isplate dividende, koja je u smislu člana 2. stav 1. tačka z) Zakona o porezu na dobit („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 91/06 i 57/12), dio neto dobiti koja se po odluci organa upravljanja raspodjeljuje vlasnicima kapitala, odnosno vlasnicima kompanije, a što u konkretnom slučaju nesporno nije pomenuti direktor društva G.I., već je to S.N. iz Egipta, koji je 100% vlasnik društva. Stoga na drugačije odlučivanje nema uticaja što su nakon utvrđivanja te nepravilnosti od strane organa tuženog, ta sredstva od strane direktora društva vraćena na račun društva, dana 31.01.2014. g. i 07.02.2014. g., pa takođe ne utiče ni to što je Republički devizni inspektorat, u pogledu isplate dijela dobiti od 100.000,00 KM iz 2011. g., utvrdio da je taj iznos dobit osnivača a ne lično primanje direktora društva, jer u nadležnosti tog inspektorata nije utvrđivanje poreskih obaveza, odnosno ocjena da li se u konkretnom slučaju radi o isplati dobiti ili o ličnom primanju. Isto to se odnosi i na rješenja Osnovnog suda u Banjaluci, to broj 71 0 Pr189325 14 Pr od 14.04.2015. g. kojim je direktor društva oglašen krivim zbog toga što je istovremeno izvršio upatu i isplatu dobiti vlasniku društva putem blagajne a ne putem žiro računa, čime je učinjen prekršaj iz člana 27. Zakona o unutrašnjem platnom prometu („Sl. glasnik Republike Srpske“ broj 51/12 i 92/12), a takođe i rješenje broj 71 0 Pr 188426 14 Pr od 03.04.2015. g. kojim je tužilac kao društvo kažnjen novčanom kaznom u iznosu od 1.000,00 KM zbog istog prekršaja, isplaćivanja putem blagajne umjesto putem žiro-računa, čime je postupljeno suprotno odredbama člana 3. i 8. stav 1. Uredbe o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem („Sl. glasnik Republike Srpske“ broj 86/12), sve kod nesporne činjenice da u konkretnom slučaju po osnovu isplate direktoru društva, koji nije vlasnik društva, nisu obračunati pripadajući porezi i doprinosi, a koje uplate predstavljaju lično primanje direktora društva i podliježu oprezivanju, kako je to pravilno zaključeno od strane tuženog, što se ne može opravdati navodima tužioca. Stoga je potpuno bez uticaja pozivanje tužioca na to da su navedene isplate izvršene na račun direktora društva zbog toga što je vlasnik kapitala strani državljanin.

(Vrhovni sud Republike Srpske 11 0 U 015899 16 Uvp od 23.07.2018. g.)

NAPLATA SUDSKE TAKSE

Član 9. Zakona o sudskim taksama, u vezi sa članom 32. istog zakona

Pravo na naplatu sudske takse zastarjeva u roku od dvije g. od dana nastanka taksene obaveze.

Iz obrazloženja:

Kako su u konkretnom slučaju taksene obaveze nastale dana 7.2.2014. g., a prvostepeno rješenje kojim je utvrđeno njihovo plaćanje doneseno dana 15.1.2016. g., što znači prije isteka roka od dvije g., nesporno je da do donošenja tog rješenja nije nastupila zastara naplate sudske takse, u smislu člana 9. Zakona o sudskim taksama kojim je propisano da pravo na naplatu takse zastarjeva u roku od dvije g. od dana nastanka taksene obaveze, shodno čemu se to prvostepeno rješenje od 15.1.2016. g. o plaćanju taksenih obaveza ukazuje pravilnim. Imajući u vidu da se u žalbenom postupku, što tuženi pravilno ističe u odgovoru na predmetni zahtjev, ocjenjuje zakonitost prvostepenog rješenja prema propisima koji su važili u vrijeme donošenja tog rješenja, tuženi je osporenim aktom pravilno odbio žalbu kao neosnovanu, o čemu je u osporenom aktu dao dovoljno jasne razloge, koje je kao prvilne prihvatio i nižestepeni sud u pobijanoj presudi, budući da sud u smislu člana 29. stav 1. Zakona o upravnim sporovima („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 109/05 i 63/11) u vezi člana 1. istog zakona odlučuje o zakonitosti osporenog akta na podlozi činjenica koje su utvrđene u upravnom postupku.

Stoga je bez uticaja što je u međuvremenu, nakon donošenja prvostepenog rješenja čija pravilnost je ispitivana od strane tuženog osporenim aktom, protekao rok od dvije g. predviđen članom 9. Zakona o sudskim taksama („Službeni glasnik RS“ broj 73/08, 49/09 i 67/13), a o kojoj činjenici proteka tog roka od dvije g. je tuženi u obavezi da vodi računa u eventualnom postupku prinudne naplate taksenih obaveza, što tuženi takođe pravilno navodi u odgovoru na predmetni zahtjev.

Prema tome, kako od dana nastanka taksenih obaveza 7.2.2014. g., pa do donošenja prvostepenog rješenja od 15.1.2016. g., nije protekao rok od dvije g. predviđen članom 9. Zakona o sudskim taksama, to nije od uticaja što se sud u pobijanoj presudi nepravilno pozvao na član 72. stav 1. Zakona o poreskom postupku Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 102/11, 108/11 i 67/13, u daljem tekstu: Zakon o poreskom postupku) prema kojem se zastarjelost prava na prinudnu naplatu poreskih obaveza prekida svakom radnjom Poreske uprave preduzetom protiv poreskog dužnika radi obezbjeđenja ili naplate poreza i posebnih poreskih davanja, pa da prema stavu 2. tog člana poslije prekida zastarjelost počinje da teče iznova a da vrijeme koje je proteklo prije prekida se ne računa u zakonom određeni rok za zastarjelost, što tužilac u tom dijelu pravilno ističe da je članom 9. Zakona o sudskim taksama, koji zakon predstavlja lex specialis u odnosu na Zakon o poreskom postupku, predviđeno da pravo na naplatu takse zastarjeva u roku od dvije g. od dana nastanka taksene obaveze, koji rok je zakonski te se ne može produžavati niti se može prekidati.

(Vrhovni sud Republike Srpske 11 0 U 018501 17 Uvp od 22.05.2019. g.)

POVRAT POZITIVNE KAMATE PO OSNOVU VIŠE UPLAĆENIH POREZA

Član 77. Zakona o poreskom postupku Republike Srpske, u vezi člana 52. stav 1. i člana 51. stav 1. istog zakona

U slučaju da se utvrdi da postoje druge neizmirene obaveze poreskog obveznika, iznosom preplate će se automatski izmiriti njegove druge dospjele obaveze, a ukoliko nema dospjelih poreskih obaveza poreska uprava je dužna da izvrši povrat preplaćene obaveze, obračuna i plati kamatu poreskom obvezniku, za period od isteka 30 dana od predaje zahtjeva za povrat preplate, do dana uplate povrata.

Iz obrazloženja:

Zakonom o poreskom postupku Republike Srpske („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 102/11, 108/11, 67/13 i 31/14) je u članu 76. stav 1. propisano da u slučaju da se utvrdi da postoje druge neizmirene obaveze poreskog obveznika, iznosom preplate će se automatski izmiriti njegove druge dospjele obaveze, o kojoj činjenici će poreski obveznik biti obaviješten, pa članom 77. istog zakona propisano pravo poreskog obveznika na povrat ostatka preplaćenog iznosa, a u članu 52. stav 1. istog zakona propisano da u slučaju kada je Poreska uprava dužna da izvrši povrat preplaćene obaveze, obračunaće i platiti kamatu poreskom obvezniku u skladu sa članom 51. stav 1. tog zakona za period od isteka 30 dana od predaje zahtjeva za povrat preplate, do dana uplate povrata.

Kod činjenice da je tužilac zahtjev za povrat preplaćenog iznosa nesporno podnio dana 17.4.2014. g., pravilno je odlučeno da pravo na pozitivnu kamatu ostvaruje od 17.5.2014. g., što je pravilno potvrđeno osporenim aktom i osnaženo pobijanom presudom, o čemu su u pobijanoj presudi dati jasni i argumentovani razlozi, koji se ne mogu dovesti u sumnju navodima zahtjeva. Zbog toga nema osnova pozivanje tužioca na odredbe uporednog zakonodavstva u drugim državama, kao i Zakona o postupku indirektnog oporezivanja („Službeni glasnik BiH“ broj 89/05), imajući u vidu da je postupak utvrđivanja, naplate i povrata obaveza po osnovu javnih prihoda regulisan upravo Zakonom o poreskom postupku Republike Srpske, što tuženi osnovano ističe u odgovoru na predmetni zahtjev, pa tako da se drugi zakoni ne mogu primijeniti u tom slučaju na te pravne odnose. Shodno tome je bez uticaja pozivanje tužioca na odredbe Zakona o obligacionom odnosima, tako da se u konkretnom slučaju i ne radi o pravnoj praznini u Zakonu o poreskom postupku Republike Srpske, niti bi tu „pravnu prazninu“ trebalo, kako to tužilac neosnovano smatra, regulisati prema odredbama uporednog zakonodavstva, jer su navedene odredbe tog zakona jasne i nedvosmislene, pa su u konkretnom slučaju pravilno i primijenjene.

(Vrhovni sud Republike Srpske 11 0 U 016860 16 Uvp od 13.12.2018. g.)

POVRAT VIŠE PLAĆENE TAKSE, AKCIZE I POREZA Član 13. stav 2. Zakona o akcizama i porezu na promet

Nisu se stekli uslovi za povrat plaćene akcize i poreza na promet po osnovu loma i oštećenja proizvoda nastalog u transportu, s obzirom da poreski obveznik nije obavijestio poreski organ o utvrđenom oštećenju proizvoda radi uništenja pod poreskim nadzorom, niti je te proizvode kao oštećene u transportu vratio pošiljaocu ili prevozniku.

Iz obrazloženja:

Osnovano tuženi u zahtjevu ukazuje da sud u pobijanoj presudi nepravilno vezuje ostvarivanje prava na povrat akcize i poreza na promet za izmijenjenu poresku prijavu, budući da tužilac po tom osnovu ne traži vraćanje uplaćenog iznosa akcize i poreza na promet, koje je dužan da plati prilikom nabavke kontrolnih i poreskih markica odnosno prilikom carinjenja robe a što proizlazi iz odredaba člana 4. i 17. Zakona o akcizama i porezu na promet („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 25/02 – 99/04), odnosno člana 4. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o akcizama i porezu na promet („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 60/03 – II dio). U tom smislu tuženi pravilno ukazuje da je odredbom stava 2. člana 13. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o akcizama i porezu na promet regulisano pitanje povrata uplaćene takse akcize i poreza na promet odnosno postupanje po takvom zahtjevu.

Prema stavu 1. člana 13. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o akcizama i porezu na promet, obveznik akcize i poreza na promet koji je platio akcizu i porez na promet, a nije bio dužan da ih plati ima pravo na povrat akcize, odnosno poreza na promet, kamata i troškova postupka. Ova odredba nije primjenjiva u konkretnom slučaju s obzirom da je tužilac bio dužan da plati akcizu i porez na promet na alkoholna pića i cigarete, prije ostvarenog prometa, što proizlazi iz odredaba člana 4. i 17. Zakona o akcizama i porezu na promet odnosno člana 4. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o akcizama i porezu na promet.

Iz odredbe stava 2. člana 13. Zakona o akcizama i porezu na promet proizlazi da obveznik koji je platio akcizu i porez na promet proizvoda koji se izvoze ili uništavaju pod poreskim nadzorom ima pravo na povrat plaćene akcize i poreza na promet.

S obzirom da tužilac zahtijeva vraćanje uplaćenog iznosa takse, akcize i poreza na promet po osnovu loma i oštećenja navedenih proizvoda koje je prema njegovim navodima nastalo u transportu, te konstatovano, njegovim zapisnicima prilikom skladištenja te robe, proizlazi da se nisu stekli uslovi za povrat plaćene akcize i poreza na promet po tom osnovu, jer on nije obavijestio poreski organ o utvrđenom oštećenju proizvoda radi uništenja pod poreskim nadzorom, niti je te proizvode kao oštećene u transportu vratio pošiljaocu ili prevozniku, što bi svakako podrazumijevalo obavještenje upućeno nadležnom carinskom organu. Otuda su razlozi obrazloženja pobijane presude u suprotnosti sa odredbom člana 13. stav 2. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o akcizama i porezu na promet i ne opravdavaju odluku o uvažanju tužbe i poništenju osporenog akta.

(Vrhovni sud Republike Srpske 11 0 U 010387 14 Uvp od 02.03.2016. g.)

PRINUDNA NAPLATA POREZA

Član 93. stav 1. tačka 1. Zakona o poreskoj upravi, u vezi člana 18. stav 2. Pravilnika o prinudnoj naplati

Naplata poreske obaveze može se izvršiti uz primjenjivanje mjera prinudne naplate ili sudskim putem samo ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak počeli u roku od 10 godina od dana kada je utvrđena poreska obaveza.

Iz obrazloženja:

Odredbom člana 93. stav 1. tačka 1. Zakona o poreskoj upravi („Sl. glasnik RS“, broj 51/01, 74/04, 2/05, 96/05 i 75/06, u daljem tekstu: ZPU), odnosno odredbom člana 94. stav 1. tačka 1. Zakona o poreskoj upravi - Prečišćeni tekst („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 112/07, 22/08 i 34/09, u daljem tekstu: ZPU - Prečišćen tekst) je propisano ako je obaveza utvrđena u roku, takva obaveza može se naplatiti uz primjenjivanje mjera prinudne naplate ili sudskim putem, ali samo ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak počeli u roku od 10 godina od dana utvrđivanja obaveze.

U konkretnom slučaju obaveza je utvrđena rješenjem o plaćanju od 19.3.2002. g., odnosno rješenjem o prinudnoj naplati od 20.5.2002. g., iz novčanih sredstava poreskog obveznika STR „N.“ iz T., a rješenje o prinudnoj naplati izvršenjem na ličnim primanjima tužioca je doneseno 21.4.2015. g. pa je pravilno pobijanom presudom zaključeno da je nastupila apsolutna zastara naplate poreskih obaveza jer u periodu više od 13 godina nije preduzimana ni jedna radnja, ni mjera za prinudnu naplatu poreskih obaveza utvrđenih rješenjem od 19.3.2002. g..

Nižestepeni sud se pravilno pozvao na poglavlje X ZPU koje reguliše postupak prinudne naplate i odredbe Pravilnika kojima je propisano da istekom roka od 10 godina od dana utvrđivanja obaveze nastupa zastara i da se ne mogu preduzimati nikakave radnje, niti mjere

radi naplate obaveza.

Utvrđivanje obaveze i zastara naplate poreskih obaveza regulisana je odredbom člana 93. stav 1. tačka 1. ZPU, odnosno odredbom člana 94. stav 1. tačka 1. ZPU – Prečišćeni tekst kojima je propisano da se naplata poreske obaveze može se izvršiti uz primjenjivanje mjera prinudne naplate ili sudskim putem samo ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak počeli u roku od 10 godina od dana kada je utvrđena poreska obaveza, pa budući da je poreska obaveza utvrđena rješenjem od 19.3.2002. g. koje je postalo izvršno 19.4.2002. g., onda se navedena poreska obaveza mogla naplatiti u desetogodišnjem roku računajući od dana utvrđivanja poreske obaveze, shodno odredbi člana 18. stav 2. Pravilnika o prinudnoj naplati („Službeni glasnik RS“, broj 10/02, u daljem tekstu: Pravilnik), a u vezi sa odredbom člana 93. stav 1. tačka 1. ZPU, odnosno člana 94. stav 1. tačka 1. ZPU – Prečišćeni tekst.

Odredbom člana 18. stav 2. Pravilnika je propisano da istekom roka od 10 godina od dana utvrđivanja obaveze nastupa zastara i ne mogu se preduzimati nikakve radnje, niti mjere radi naplate obaveze pa ne stoji navod tuženog da se ovaj Pravilnik nije mogao primijeniti u konkretnom slučaju zato što se radi o pravnom aktu niže pravne snage od zakona. Prema načelu zakonitosti sadržanom u odredbi člana 5. Zakona o opštem upravnom postupku („Sl. glasnik RS“ broj 13/02, 87/07 i 50/10, u daljem tekstu: ZOUP), organi koji postupaju u upravnim stvarima rješavaju na osnovu zakona i drugih propisa donijetih na osnovu zakona. U konkretnom slučaju, za rješavanje predmetne upravne stvari mjerodavne su odredbe člana 93. stav 1. tačka 1. ZPU, odnosno člana 94. stav 1. tačka 1. ZPU – Prečišćeni tekst, a tim odredbama je propisano da se naplata poreske obaveze može izvršiti u roku od 10 godina ako je takva obaveza utvrđena u roku i ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak započeli u roku od 10 godina od utvrđivanja obaveze, i odredba člana 18. stav 2. Pravilnika kojom su samo detaljnije razrađene ove odredbe zakona.

Tuženi ne spori ni činjenicu da je članom 72. Zakona o poreskom postupku (pogrešno se pozvao na član 75.) propisana apsolutna zastara naplate poreskih obaveza istekom roka od 6 godina od dana dospelosti za plaćanje prijavljene obaveze ili izvršnosti rješenja za plaćanje ali u konkretnoj situaciji taj rok nije primjenjiv kad je u pitanju prigovor zastare, jer se u ovoj pravnoj stvari primjenjuje odredba člana 93. stav 1. tačka 1. ZPU, odnosno odredba člana 94. stav 1. tačka 1. ZPU-Prečišćeni tekst. Ne stoji prigovor tuženog da ZPU nije propisan rok zastare, jer je upravo odredbom člana 93. stav 1. tačka 1. ZPU, odnosno odredbom člana 94. stav 1. tačka 1. ZPU- Prečišćeni tekst propisano da ako je obaveza utvrđena u roku da se ista može naplatiti uz primjenjivanje mjera prinude ili sudskim putem ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak počeli u roku od 10 godina od dana utvrđivanja obaveze.

Dakle, prema citiranim odredbama zakona kao i odredbi člana 18. stav 2. Pravilnika, naplata poreske obaveze može se izvršiti u roku od 10 godina ako je takva obaveza utvrđena u roku i ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak započeli u roku od 10 godina od utvrđivanja obaveze. Stoga su neosnovani navodi zhtjeva da nije nastupila apsolutna zastara naplate poreskih obaveza utvrđenih rješenjem od 19.3.2002. g..

(Vrhovni sud Republike Srpske 15 0 U 002901 16 Uvp od 14.02.2019. g.)

UMANJENJE PORESKE OSNOVICE

Član 10. stav 1. i 2. Zakona o porezu na nepokretnost

Poreski obveznik ima pravo na umanjenje poreske osnovice za vrijednost 50 m² za obveznika i po 10 m² za svakog člana njegovog domaćinstva od procjenjene vrijednosti nepokretnosti u kojoj stanuje. umanjenje se odnosi samo na jednu nepokretnost u kojoj poreski obveznik ili članovi njegovog domaćinstva stanuju, odnosno koja je njihovo prebivalište.

Iz obrazloženja:

Predmetnim prvostepenim rješenjem odlučeno je po prigovoru tužioca koji je izjavio na poreski račun od 11.04.2012. g. za porez nepokretnosti za poresku 2012. godinu, koji je donesen u izvršenju presude nižestepenog suda od 31.01.2014. g. i kojim je prigovor tužioca odbijen, jer je utvrđeno da tužilac kao poreski obveznik i vlasnik stana koji se nalazi u ulici A.P.M. broj 68 u I.L., u tom stanu ne stanuje, već stanuje na adresi M. 350, H., Federacija BiH, a u stanu živi njegov sin sa svojom tročlanom porodicom. Shodno navedenom, zaključeno je da tužilac ne ispunjava uslove za umanjenje poreske osnovice iz člana 10. Zakona o porezu na nepokretnost („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 110/08 i 118/09, u daljem tekstu: Zakon), pa je njegov prigovor na taj poreski račun odbijen. Osporenim aktom odbijena je i žalba koju je izjavio protiv tog prvostepenog rješenja i to rješenje održano na snazi prihvatanjem svih razloga datih u njegovom obrazloženju.

Prema odredbi člana 10. stav 1. Zakona poreski obveznik iz člana 5. tog zakona ima pravo na umanjenje poreske osnovice utvrđene u skladu sa ovim zakonom, za vrijednost 50 m² za obveznika i po 10 m² za svakog člana njegovog domaćinstva od procjenjene vrijednosti nepokretnosti u kojoj stanuje. Ako više obveznika stanuje u jednoj stambenoj jedinici tada samo jedan od obveznika može koristiti umanjenje vrijednosti od 50 m², a za ostale obveznike i članove njegovog domaćinstva umanjuje se osnovica za vrijednost od po 10 m². Umanjenje iz stava 1. ovog člana, kako je propisano odredbom stava 2., odnosi se samo na jednu nepokretnost u kojoj poreski obveznik ili članovi njegovog domaćinstva stanuju, odnosno koja je njihovo prebivalište.

Tužilac ne spori da ne živi u stanu koji je predmet oporezivanja, ali smatra da tuženi, a i nižestepeni sud pogrešno tumače odredbu člana 10. Zakona, zaključujući da uslove za umanjenje poreske osnovice ispunjava onaj poreski obveznik koji živi u tom stanu sa članovima zajedničkog porodičnog domaćinstva, jer da to ne proizlazi iz njenog sadržaja. Ovaj prigovor tužioca je neosnovan, s obzirom da je u stavu 2. te odredbe upravo propisano da poreski obveznik treba da stanuje u nepokretnosti za koju traži umanjenje poreske osnovice i da pri tom ispunjava uslove iz stava 1. te odredbe zajedno sa članovima domaćinstva za umanjenje poreske osnovice. To nije slučaj kod tužioca s obzirom da on ne živi u predmetnom stanu, već stan koristi njegov sin sa porodicom, a supruga i on žive na drugoj adresi u H., a u ovom stanu borave povremeno, pa nije član porodičnog domaćinstva svoga sina i ne može da ostvari pogodnosti predviđene po tom osnovu. Sin tužioca nije poreski obveznik, a čak i da jeste, ne može s obzirom na broj članova njegovog porodičnog domaćinstva i površinu predmetnog stana da ostvari pogodnosti za umanjenje poreske osnovice. Tužilac pogrešno zaključuje da su predmetna i ranija presuda nižestepenog suda kontradiktorne u tumačenju navedene odredbe zakona, s obzirom da je njegova ranija tužba uvažena i poništeno ranije rješenje tuženog od 08.04.2013. g., zbog nedostataka obrazloženja zbog kojih se nije moglo utvrditi da li je činjenično stanje pravilno i potpuno utvrđeno.

(Vrhovni sud Republike Srpske 14 0 U 002743 15 Uvp od 17.05.2018. g.)

ZASTARA NAPLATE POREZA

Član 102. Zakona o poreznom postupku

Poreska obaveza je utvrđena podnošenjem prijave od strane poreskog obveznika i evidentiranjem te prijave odnosno iznosa obaveze u evidenciji poreske uprave.

Iz obrazloženja:

Iz navedenih odredaba proizlazi da su poreske obaveze utvrđene podnošenjem poreskih prijava od strane tužioca i evidentiranjem iznosa obaveze u poreskoj evidenciji, pa se na prinudno izvršenje ovih obaveza primjenjuju rokovi zastarjelosti iz člana 94. Zakona o poreskoj upravi („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 112/07 – prečišćen tekst i 22/08 i 34/09), kako je pravilno zaključio tuženi u osporenom aktu, jer je taj zakon bio na snazi u vrijeme kada je rok zastarjelosti za njihovu naplatu počeo da teče. Ovo iz razloga što se podnošenjem prijave od strane poreskog obveznika i evidentiranjem te prijave, odnosno iznosa obaveze obveznika u evidenciji Poreske uprave, smatra da je poreska obaveza utvrđena na osnovu člana 61. stav 1. u vezi stava 2. tačka 1. Zakona o poreskoj upravi, tako da se ta obaveza može naplatiti prinudnim putem shodno odredbi člana 94. stav 1. tačka 1. u roku od 10 godina od momenta kada je obaveza utvrđena. Takav zaključak proizlazi i iz sintagme sadržane u članu 102. Zakona o poreznom postupku („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj 102/11 i 108/11) koja kaže „ako su poreske obaveze utvrđene“, pa pošto su poreske obaveze utvrđene podnošenjem same poreske prijave, onda se shodno daljem tekstu člana 102. Zakona o poreznom postupku, na prinudnu naplatu tako utvrđenih poreskih obaveza primjenjuje rok zastarjelosti propisan Zakonom o poreskoj upravi. Tačno je da se član 102. Zakona o poreznom postupku odnosi i na obaveze koje su utvrđene i rješenjem Poreske uprave, koje je postalo izvršno prije stupanja na snagu ovog zakona, ali se odnosi i na poreske obaveze utvrđene po članu 61. Zakon o poreskoj upravi, kako to pravilno navodi tuženi u osporenom aktu i u zahtjevu. Iz tih razloga je pogrešan zaključak nižestepenog suda o načinu utvrđivanja zastare plaćanja.

Međutim, nižestepeni sud pravilno ukazuje da u predmetnoj upravnoj stvari činjenično stanje nije pravilno ni potpuno utvrđeno, jer da iz podataka spisa nije moguće utvrditi da li je pravilno raspravljeno pitanje zastare plaćanja poreskih obaveza tužioca utvrđenih za 2001. godinu. Ovo jer se u spisu predmeta ne nalazi poreska prijava za 2001. godinu, već se nalaze prijave za ostale obaveze utvrđene prvostepenim rješenjem, a koje je tužilac podnio za 2003. godinu za akcizu i porez na promet i porez na željeznicu, te prijava za protivpožarnu naknadu za 2007. godinu, a za koje, s obzirom na datum podnošenja 09.03.2004. g. i 29.02.2008. g. i datum donošenja prvostepenog rješenja, očigledno nije istekao rok naplate. Osim toga tužilac je u tužbi ukazao na taj nedostatak i istakao da je poresku prijavu za obaveze iz 2001. g. podnio 23.01.2002. g., a ne kako to navodi tuženi 24.04.2002. g., o čemu je u prilogu tužbe dostavio Obrazac APP o konačnom obračunu akcize, poreza na promet za 2001. godinu od 23.01.2002. g., koji je u prilog njegovim navodima i daje osnov sumnji u pravilnost utvrđenja činjenica vezanih za postojanje zastare za te obaveze tužioca. Ovo posebno jer u spisu nedostaje pomenuta prijava tužioca za 2001. godinu, a tuženi u odgovoru na tužbu, o tome ne daje nikakve podatke, niti u zahtjevu daje razloge u vezi nedostatka prijave, iako je sud na to ukazao u pobijanoj presudi. Prema tome ostalo je sporno kada su te obaveze utvrđene, pa i kada je rok za njihovu naplatu počeo da teče, koje utvrđenje je bitno za pravilnu primjenu materijalnog prava.

(Vrhovni sud Republike Srpske 11 0 U 009863 14 Uvp od 04.02.2016. g.)

ZABILJEŽBA ZAKONSKE HIPOTEKE NA NEPOKRETNOSTIMA PORESKOG OBVEZNIKA

Član 42. Zakona o zemljišnim knjigama, u vezi člana 198. Zakona o premjeru i katastru Republike Srpske, te člana 152. stav 1. i 2. Zakona o stvarnim pravima i člana 53. stav 1. i 2. Zakona o poreskom postupku Republike Srpske

U slučaju da poreski obveznik ne plati poresku obavezu istekom zakonskog roka za plaćanje prijavljenih obaveza, ili u roku određenom u izvršnom rješenju o utvrđivanju obaveze,

poreska uprava pokreće postupak uspostavljanja zakonske hipoteke na nepokretnostima obveznika u korist poreske uprave, radi obezbjeđenja naplate obaveza, istekom roka za plaćanje poreskih obaveza. zakonska hipoteka se zasniva danom uknjižbe u registru nepokretnosti i briše se nakon izmirenja poreskih obaveza.

Iz obrazloženja:

Članom 53. stav 1. Zakona o poreskom postupku Republike Srpske („Službeni glasnik RS“ broj 102/11 do 44/16) je propisano, u slučaju da poreski obveznik ne plati poresku obavezu istekom zakonskog roka za plaćanje prijavljenih obaveza, ili u roku određenom u izvršnom rješenju o utvrđivanju obaveze, Poreska uprava pokreće postupak uspostavljanja zakonske hipoteke na nepokretnostima obveznika u korist Poreske uprave, radi obezbjeđenja naplate obaveza, istekom roka za plaćanje poreskih obaveza, a stavom 2. tog člana je propisano da se zakonska hipoteka zasniva danom uknjižbe u registru nepokretnosti i briše se nakon izmirenja poreskih obaveza.

Primjenom tog propisa, u konkretnom slučaju je Područna jedinica D. pravilno dozvolila, na osnovu konačnih i izvršnih rješenja PU PC D., uknjižbu u zemljišnoj knjizi zakonske hipoteke na predmetnim nepokretnostima u vlasništvu tužioca kao poreskog obveznika, radi obezbjeđenja potraživanja od tužioca, po osnovu poreza po odbitku, na ime glavnog duga i kamate, kako je to i navedeno u tom rješenju, pri čemu je u skladu sa članom 42. Zakona o zemljišnim knjigama („Službeni glasnik RS“ broj 67/03 – 119/08) utvrđeno da su podneseni potrebni dokumenti u propisanoj formi i da su podaci navedeni u zahtjevu za uknjižbu zakonske hipoteke, identični sa podacima upisanim u zemljišnu knjigu u korist tužioca, čime su bili ispunjeni uslovi za upis zakonske hipoteke.

Shodno tome je i dozvoljen njen upis, a koja hipoteka se u smislu člana 152. stav 1. Zakona o stvarnim pravima („Službeni glasnik RS“ broj 124/08 -60/15) osniva prema odredbama predviđenim posebnim zakonom, pri čemu je stavom 2. tog člana propisano da će se zakonsko založno pravo na nepokretnosti upisati u zemljišnu knjigu na zahtjev založnog povjerioca, a što je u konkretnom slučaju nesporno PU PC D. Taj posebni zakon je upravo Zakon o zemljišnim knjigama, čije odredbe koje se odnose na korišćenje i održavanje evidencija nisu prestale važiti, kako je to i propisano članom 198. Zakona o premjeru i katastru (a ne Zakona o održavanju premjera i katastra zemljišta, na koji se tužilac u zahtjevu pogrešno pozvao), s tim da je u članu 189. Zakona o premjeru i katastru („Službeni glasnik RS“ broj 6/12) propisano da će se do dana osnivanja katastra koristiti i održavati zemljišna knjiga u skladu sa odredbama Zakonom o zemljišnim knjigama. Stoga je pravilno dozvoljen upis zakonske hipoteke u zemljišnoj knjizi, prema odredbama Zakona o zemljišnim knjigama koje i dalje važe, zbog čega se neosnovanim ukazuje prigovor tužioca da je upis zakonske hipoteke dozvoljen na osnovu nevažećeg Zakona o zemljišnim knjigama.

Takođe je u pobijanoj presudi pravilno navedeno da se tužena uprava ne može upuštati u zakonitost konačnih i izvršnih rješenja PU PC D., na osnovu kojih je dozvoljena uknjižba zakonske hipoteke, shodno čemu je bez uticaja pozivanje tužioca na rješenje Ministarstva finansija Republike Srpske broj ... od 22.5.2015. g. o odgađanju poreskog duga, kojim rješenjem je tužiocu odobreno odgađanje poreskog duga po osnovu javnih prihoda, u ukupnom iznosu od 41.277,18 KM, koji dug je utvrđen rješenjem PU PC D. broj ... od 7.6.2013. g., koje je jedno (od više) konačnih i izvršnih rješenja na osnovu kojih je dozvoljen upis zakonske hipoteke prvostepenim rješenjem koje čini pravno jedinstvo sa osporenim aktom, sve imajući u vidu da na obezbjeđivanje potraživanja zakonskom hipotekom i ne utiče rješenje o odgađanju plaćanja poreskog duga obezbijedenog tom hipotekom.

(Vrhovni sud Republike Srpske 13 0 U 004329 17 Uvp od 18.09.2019. g.)

ZABILJEŽBA ZAKONSKE HIPOTEKE NA NEPOKRETNOSTIMA

Član 53. stav 1. Zakona o poreskom postupku, član 198. Zakona o premjeru i katastru Republike Srpske, član 152. Zakona o stvarnim pravima i član 70. Zakona o izvršnom postupku

Zabilježba zakonske hipoteke, kao založnog prava na nepokretnostima, moguća je samo na nepokretnosti na kojoj postoji upisano pravo svojine dužnika nad kojim se, u slučaju neplaćanja duga, vrši naplata novčanog potraživanja putem prodaje te imovine.

Iz obrazloženja:

Odredbom člana 198. Zakona o premjeru i katastru Republike Srpske („Sl. glasnik RS“, broj 6/12 i 110/16) je regulisano da stupanjem na snagu ovog zakona, odredbe Zakona o održavanju premjera i katastra zemljišta („Sl. glasnik RS“ broj 19/96 i 15/10), Zakona o premjeru i katastru nepokretnosti („Sl. glasnik RS“ broj 34/06, 110/08 i 15/10) i Zakona o zemljišnim knjigama Republike Srpske („Sl. glasnik RS“ broj 67/03, 46/04, 109/05 i 119/08) prestaju da važe, osim odredaba tih zakona koji se odnose na korišćenje i održavanje evidencija iz člana 189. ovog zakona. Tako je odredbom člana 28. stav 1. tačka 2. Zakona o zemljišnim knjigama („Sl. glasnik RS“, broj 67/03, 46/04 i 109/05 i 119/08) propisano da se u zemljišnu knjigu, između ostalog, upisuje hipoteka i zemljišni dug, pa budući da nije stupio na snagu katastar nepokretnosti to i nije moguće izvršiti upis zakonske hipoteke na nepokretnostima koje se vode u javnim evidencijama i sve dok se ne uspostavi katastar nepokretnosti, upis zakonske hipoteke je jedino moguć u zemljišnoj knjizi, pa se na konkretni slučaj ne može primijeniti odredba člana 1. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o stvarnim pravima na koju se tužilac poziva u zahtjevu. Izmjena se odnosi na ograničenja prava svojine uspostavljena od strane sopstvenika nepokretnosti, a ne trećih lica, pa je tako u odredbi člana 21. stav 2. Zakona o stvarnim pravima („Službeni glasnik RS“, broj 124/08, 3/09, 58/09, 95/11 i 60/15) propisano ako vlasnik pravnim poslom odredi zabranu otuđenja ili opterećenja nepokretnosti, ta zabrana djeluju prema trećim licima samo ako je upisana u javne evidencije.

Imajući u vidu činjenicu da G.S. nije upisana kao vlasnik nekretnina u zemljišnoj knjizi, za koje je podnosilac zahtjeva podnio prijedlog da se izvrši zabilježba zakonske hipoteke, to je prvostepeni organ tužene pravilno odbio takav zahtjev. Ovo iz razloga što je zabilježba zakonske hipoteke, kao založnog prava na nepokretnostima, moguća samo na nepokretnosti na kojoj postoji upisano pravo svojine dužnika nad kojim se, u slučaju neplaćanja duga, vrši naplata novčanog potraživanja putem prodaje te imovine.

Hipoteka, kao založno pravo na nepokretnosti ovlašćuje povjerioca da, ako dužnik ne isplati dug o dospelosti, zahtijeva naplatu potraživanja iz vrijednosti nepokretnosti obezbijeđene hipotekom prije kasnijih hipotekarnih povjerilaca. Naplata potraživanja, obezbijeđenog hipotekom, vrši se prodajom založene nepokretnosti. Zato je odredbom člana 70. Zakona o izvršnom postupku („Sl. glasnik RS“, broj 59/03, 85/03, 64/05, 118/07, 29/10, 57/12 i 67/13), propisano da je, uz prijedlog za izvršenje na nepokretnosti, tražilac izvršenja (povjerilac) dužan podnijeti izvod iz zemljišne knjige kao dokaz da je nepokretnost upisana kao svojina izvršenika (dužnika).

Iz tih razloga pravilno je prvostepeni organ tužene zaključio da postoje smetnje koje sprečavaju upis zahtijevane hipoteke, jer navedene nepokretnosti nisu upisane u zemljišnoj knjizi kao svojina poreskog dužnika G.S.

(Vrhovni sud Republike Srpske 12 0 U 005091 16 Uvp od 19.04.2018. g.)

ISPLATA NERASPOREĐENE DOBITI - DIVIDENDE DRUŠTVA

Član 10. stav 1. tačka z) Zakona o porezu na dobit, u vezi sa članom 10. Zakona o porezu na dohodak i članom 6. Zakona o doprinosima

Isplate direktoru društva, koji nije vlasnik društva, na koje nisu obračunati pripadajući porezi i doprinosi, predstavljaju lično primanje direktora društva i podliježu oprezivanju.

Iz obrazloženja:

Naime, kako je u 2011. i 2012. godini isplaćen, po odluci osnivača i vlasnika društva, iznos od 250.000,00 KM na račun direktora društva G.I., to je u provedenom upravnom postupku pravilno utvrđeno da te isplate predstavljaju lično primanje, na koje se obračunavaju porez na lična primanja i pripadajući doprinosi, u skladu sa članom 10. Zakona o porezu na dohodak („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 91/06, 128/06, 120/08, 71/10 i 1/11) i članom 6. Zakona o doprinosima-prečišćeni tekst („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 31/09-prečišćeni tekst i 1/11), jer se porez i doprinosi na lična primanja obračunavaju i plaćaju u momentu isplate, kako je to navedeno u prvostepenom rješenju koje čini pravno jedinstvo sa osporenim aktom, što je pravilno osnaženo pobijanom presudom, budući da te isplate nemaju karakter isplate dividende, koja je u smislu člana 2. stav 1. tačka z) Zakona o porezu na dobit („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 91/06 i 57/12), dio neto dobiti koja se po odluci organa upravljanja raspodjeljuje vlasnicima kapitala, odnosno vlasnicima kompanije, a što u konkretnom slučaju nesporno nije pomenuti direktor društva G.I., već je to S.N. iz Egipta, koji je 100% vlasnik društva. Stoga na drugačije odlučivanje nema uticaja što su nakon utvrđivanja te nepravilnosti od strane organa tuženog, ta sredstva od strane direktora društva vraćena na račun društva, dana 31.01.2014. g. i 07.02.2014. g., pa takođe ne utiče ni to što je Republički devizni inspektorat, u pogledu isplate dijela dobiti od 100.000,00 KM iz 2011. g., utvrdio da je taj iznos dobit osnivača a ne lično primanje direktora društva, jer u nadležnosti tog inspektorata nije utvrđivanje poreskih obaveza, odnosno ocjena da li se u konkretnom slučaju radi o isplati dobiti ili o ličnom primanju. Isto to se odnosi i na rješenja Osnovnog suda u Banjaluci, to broj 71 0 Pr189325 14 Pr od 14.04.2015. g. kojim je direktor društva oglašen krivim zbog toga što je istovremeno izvršio upatu i isplatu dobiti vlasniku društva putem blagajne a ne putem žiro računa, čime je učinjen prekršaj iz člana 27. Zakona o unutrašnjem platnom prometu („Sl. glasnik Republike Srpske“ broj 51/12 i 92/12), a takođe i rješenje broj 71 0 Pr 188426 14 Pr od 03.04.2015. g. kojim je tužilac kao društvo kažnjen novčanom kaznom u iznosu od 1.000,00 KM zbog istog prekršaja, isplaćivanja putem blagajne umjesto putem žiro-računa, čime je postupljeno suprotno odredbama člana 3. i 8. stav 1. Uredbe o uslovima i načinu plaćanja gotovim novcem („Sl. glasnik Republike Srpske“ broj 86/12), sve kod nesporne činjenice da u konkretnom slučaju po osnovu isplate direktoru društva, koji nije vlasnik društva, nisu obračunati pripadajući porezi i doprinosi, a koje uplate predstavljaju lično primanje direktora društva i podliježu oprezivanju, kako je to pravilno zaključeno od strane tuženog, što se ne može opravdati navodima tužioca. Stoga je potpuno bez uticaja pozivanje tužioca na to da su navedene isplate izvršene na račun direktora društva zbog toga što je vlasnik kapitala strani državljanin.

(Vrhovni sud Republike Srpske 11 0 U 015899 16 Uvp od 23.07.2018. g.)