

Poštarina plaćena kod pošte 71122

ISSN 2490-3590

REC, Jukićeva br. 2, 71000 Sarajevo

# Pravo i finansije

11/III

Novembar/Studen  
2019 No. 11.

Časopis za pravnu i ekonomsku teoriju i praksu



*Prerastanje ugovora o radu na određeno vrijeme u radni odnos na neodređeno vrijeme uz osvrt na sudsku praksu*

*Elma Omerćajić, mr. iur.*

*Naknada za korištenje građevinskog zemljišta sa stanovišta ustavnosti i zakonitosti*

*Predrag Krsmanović*



# Sudska praksa

## Prilog broj 1.:

### LJUDSKA PRAVA

#### Pravo na imovinu

#### Direktna primjena Evropske konvencije o ljudskim pravima

#### Član II stav 2. i 6. Ustava Bosne i Hercegovine

„Sud posebno naglašava da je odredbama člana 2. stav 6. Ustava Bosne i Hercegovine propisano da su Bosna i Hercegovina, i svi sudovi, ustanove, organi vlasti, te organi kojima posredno rukovode entiteti ili koji djeluju unutar entiteta, podvrgnuti, odnosno dužni da primjenjuju ljudska prava i osnovne slobode (među koja prava spada i pravo na imovinu, koje pravo bi, po shvatanju suda, moglo biti povrijeđeno održavanjem na snazi osporenog i prvostepenog akta) i da je odredbama člana II stav 2. Ustava Bosne i Hercegovine propisano da se prava i slobode, predviđeni u Evropskoj konvenciji o ljudskim pravima i u njenim protokolima, direktno primjenjuju u Bosni i Hercegovini i da ti akti imaju prioritet nad svim ostalim zakonima.

Navedene ustavne odredbe Ustavni sud Bosne i Hercegovine, u odluci broj AP 369/10, od 24.05.2013. godine, tumači na način da se prava i slobode iz Evropske konvencije i u njenih protokola, *direktno primjenjuju* u Bosni i Hercegovini, te da *imaju prioritet nad svim ostalim zakonima*, a da su u tom slučaju redovni sudovi (tj. opštinski, kantonalni i Vrhovni sud Federacije BiH) propustili da primijene ustavne odredbe koje ukazuju na *prioritet primjene* Evropske konvencije i njenih protokola u odnosu na bilo koji drugi zakon, iako prilikom odlučivanja o tužbenim zahtjevima, *imaju ustavnu obavezu da primjene međunarodne standarde za zaštitu ljudskih prava i sloboda*, što je u tom slučaju izostalo.

S obzirom da su po odredbama člana 2. stav 6. Ustava Bosne i Hercegovine, ne samo svi sudovi, nego i sve ustanove, organi vlasti, te organi kojima posredno rukovode entiteti ili koji djeluju unutar entiteta podvrgnuti, odnosno primjenjuju ljudska prava i osnovne slobode zaštićene Evropskom

konvencijom i njenim protokolima (među koja prava spada i pravo na imovinu), te s obzirom na naprijed iznesenu obavezu sudova (koja se odnosi i na upravna tijela) da u svakom konkretnom predmetu u kome se odlučuje o tim pravima i slobodama, *imaju ustavnu obavezu da primjene međunarodne standarde za zaštitu ljudskih prava i sloboda*, ovaj sud smatra da su i upravna tijela u upravnim postupcima dužna da, u svakom konkretnom predmetu koji se tiče tih prava i sloboda, pri odlučivanju prvenstveno pođu od primjene Evropske konvencije o ljudskim pravima, i Ustava Bosne i Hercegovine, a tek nakon toga od ostalih domaćih propisa.

Shodno praksi Evropskog suda za ljudska prava u Strazburu, svi domaći sudovi, prije odlučivanja u bilo kom predmetu dužni su, direktnom primjenom Evropske konvencije i njenih protokola najprije ispitati: Da li su neki postupak/pravo/obaveza/sankcija zasnovani na konkretnom zakonu? Da li je taj zakon legitiman (tj. da li je donesen od strane ovlaštenog donosioca)? Da li taj zakon slijedi legitiman javni interes? Da li primjena tog zakona zadovoljava princip adekvatnosti javnog interesa? Da li primjena tog zakona zadovoljava princip proporcionalnosti javnog i pojedinačnog interesa?

Tek nakon takvog testiranja domaćeg pozitivnog prava (zakona i podzakonskih akata), ukoliko dobije pozitivne odgovore na sva navedena pitanja, sudovi (i upravna tijela), mogu primijeniti neki konkretni propis, dok negativan odgovor na bilo koje od tih pitanja, uskraćuje mogućnost konkretne primjene takvog zakona ili podzakonskog akta.

U konkretnom slučaju nije moguće dobiti pozitivan odgovor već na prvo od naprijed navedenih pitanja, budući da predmetna Odluka, po ocjeni suda, nije zasnovana na bilo kom zakonu, koji bi opštinama, kao jedinicama lokalne samouprave, davao ovlaštenje i nadležnost da naplaćuju predmetnu vrstu naknade, i što Odluka na osnovu koje je naknada utvrđena, po ocjeni suda, nije legitimna, jer je, iako se radi o zakonskoj materiji



iz nadležnosti zakonodavnih organa, donesena od strane opštine, kao neovlaštenog donosioca.“

*(Iz presude Kantonalnog suda u Tuzli broj 03 0 U 017117 17 U, od 09.08.2019. godine)*

### **Prilog broj 2.:**

#### **JAVNI PRIHODI - POREZI**

##### **Porez na dodatu vrijednost (PDV)**

**Član 3. Zakona o porezu na dodatu vrijednost** (“Službeni glasnik BiH”, br. 9/05, 35/05, 100/08 i 33/17)

POREZ NA DODATU VRIJEDNOST (PDV) NE PLAĆA SE NA OPŠTINSKE NAKNADE ZA KORIŠTENJE JAVNIH POVRŠINA, KOJE OBVEZNICI TE NAKNADE PLAĆAJU OPŠTINAMA U SVRHU KORIŠTENJA JAVNOG PARKINGA.

Iz obrazloženja:

„Iz činjenica predmeta slijedi: da je redovnom kontrolom od strane prvostepenog organa utvrđeno da tužilac, „duži niz godina“ kontinuirano koristi javnu površinu označenu kao k.č. broj xxx u KO Ž. G., površine 1.673 m<sup>2</sup>, za svoje potrebe, u svrhu parking prostora, iako za to nije zatražio odobrenje od prvostepenog organa, zbog čega je prvostepeni organ, po službenoj dužnosti pokrenuo upravni postupak, i pozvao tužioca da u konkretno određeno vrijeme bude prisutan na predmetnoj lokaciji, nakon čega je ovlaštena komisija prvostepenog organa izašla na lice mjesta i, bez prisustva tužioca, izvršila uviđaj i o tome sačinila zapisnik, kojom prilikom je utvrđeno: da tužilac koristi predmetnu javnu površinu za namjenu parkiranja; da je visina naknade utvrđena na osnovu odredaba člana 18. tačka 12. i članova 25., 28. i 30. Odluke o visini naknade za privremeno zauzimanje javnih površina na području Opštine Ž.

...

Na kraju, sud posebno ističe da smatra da u konkretnom slučaju nije bilo valjanog pravnog osnova ni za obavezivanje tužioca na plaćanje poreza na dodatu vrijednost (PDV-a), jer se ta porezna obaveza, shodno odredbama člana 3. Zakona o porezu na dodatu vrijednost (“Službeni glasnik BiH”, br. 9/05, 35/05, 100/08 i 33/17), plaća samo u dvije situacije, i to na: 1. *promet dobara i usluga*

*koje poreski obveznik, u okviru obavljanja svojih djelatnosti, izvrši na teritoriji Bosne i Hercegovine uz naknadu; 2. uvoz dobara u Bosnu i Hercegovinu, a u konkretnom slučaju, po shvatanju suda, ne radi se ni o jednoj od te dvije situacije, tj. ni o prometu ili o uvozu bilo kakvih dobara, niti o vršenju bilo kakvih usluga.“*

*(Iz presude Kantonalnog suda u Tuzli broj 03 0 U 017117 17 U, od 09.08.2019. godine)*

### **Prilog broj 3.:**

#### **JAVNI PRIHODI - NAKNADE**

##### **Opštinska naknada za privremeno zauzimanje javnih površina**

**Član 8. i 13. Zakona o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine** (“Službene novine Federacije BiH”, broj 49/06 i 51/09)

POŠTO U FEDERACIJI BiH I TUZLANSKOM KANTONU NE POSTOJI NIJEDAN KONKRETAN ZAKON KOJI, OPŠTINAMA NA TERITORIJI TUZLANSKOG KANTONA, DAJE NADLEŽNOST I OVLAŠTENJE DA, SVOJIM AKTIMA, UVODE OBAVEZU PLAĆANJA NAKNADE ZA (PRIVREMENO ILI TRAJNO) ZAUZIMANJE ILI KORIŠTENJE JAVNIH POVRŠINA, OPŠTINSKE ODLUKE KOJIMA JE, NA TERITORIJI TOG KANTONA, UVEDENA OBAVEZA PLAĆANJA TAKVE NAKNADE, SU, U TOM DIJELU, NEZAKONITE I NEPROVODIVE.

Iz obrazloženja:

„Naime, ovlaštenja opština, u pogledu ustanovljavanja opštinskih javnih obaveza, sadržana su u odredbama člana 8. stav 1. i 2., te stava 3. alineja 20. Zakona o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine (“Službene novine Federacije BiH”, broj 49/06 i 51/09), kojima je propisano:

#### **Član 8.**

*Jedinica lokalne samouprave ima vlastite nadležnosti ustanovljene ustavom i zakonom i ima pravo baviti se svim pitanjima od lokalnog značaja koja nisu isključena iz njene nadležnosti, niti dodijeljena u nadležnost neke druge vlasti na osnovu ustava i zakona.*

*Ona će biti samostalna u odlučivanju o pitanjima iz vlastitih nadležnosti, koje ne mogu biti ograničene ili uskraćene od federalnih ili kantonalnih vlasti, osim u slučajevima i u okvirima utvrđenim ustavom i zakonom.*

*U vlastite nadležnosti jedinice lokalne samouprave posebno spadaju:*

...

*- donošenje propisa o porezima, naknadama, doprinosima i taksama iz nadležnosti jedinice lokalne samouprave;*

...

*Osim ukoliko zakon ne odredi da neku nadležnost treba smatrati povjerenom, nadležnost, ustanovljena ili predviđena zakonom, smatra se vlastitom nadležnosti jedinice lokalne samouprave.*

Pored toga, odredbama člana 13. stav 1. i stav 2. alineja 4. Zakona o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine, propisano je:

#### Član 13.

*Organ odlučivanja jedinice lokalne samouprave je opštinsko vijeće u opštini, a gradsko vijeće u gradu (u daljnjem tekstu: vijeće).*

*Vijeće u okviru svojih nadležnosti:*

...

*- donosi propise o porezima, taksama, naknadama i doprinosima jedinice lokalne samouprave u skladu sa zakonom.*

...

Iz sadržaja citiranih odredaba člana 8. i 13. Zakona o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine jasno proizilazi da su opštine, kao jedinice lokalne samouprave, ovlaštene za donošenje propisa o porezima, naknadama, doprinosima i taksama, ali samo propisa iz njihove vlastite nadležnosti.

Ovo izričito i eksplicitno proizilazi iz odredaba člana 8. stav 4. Zakona o principima lokalne samouprave u Federaciji Bosne i Hercegovine, prema kojima opštine, kao jedinice lokalne samouprave, mogu imati samo one nadležnosti koje su im izričito povjerene, nekim

konkretnim (državnim, federalnim ili kantonalnim) zakonom, odnosno samo one koje su izričito ustanovljene ili predviđene zakonom.

To, po shvatanju suda, dalje znači da, ukoliko nadležnost opštine za donošenje propisa o nekim konkretnim opštinskim javnim prihodima, nije povjerena, ustanovljena ili predviđena zakonom, opštine u tom slučaju nisu ovlaštene da svojim aktima propisuju takve prihode.

Iz toga dalje slijedi da obaveze čije plaćanje opštine odrede svojim aktima, a za čije donošenje im nadležnost nije povjerena, ustanovljena ili predviđena nijednim zakonom, nisu zakonite, zbog čega sud smatra da u takvom slučaju ne postoji zakonska obaveza plaćanja takvih obaveza, budući da svi podzakonski akti moraju imati pravni osnov u konkretnim zakonima, i da se, shodno načelu zakonitosti, podzakonski akti mogu zakonito primjenjivati samo ako su u skladu sa konkretnim zakonom na osnovu koga su doneseni.

U protivnom, tj. ukoliko bi opštine bile ovlaštene da propise o konkretnim opštinskim javnim prihodima donose slobodno i neovisno od toga da li za njihovo donošenje imaju ovlaštenje i nadležnost propisanu nekim konkretnim zakonom, sud smatra da bi mogla nastati svojevrsna anarhija, u kojoj bi svaka opština mogla ustanovljavati razne vrste opštinskih javnih obaveza neutemeljenih na zakonu, i u neprimjerenosti i ničim ograničenoj visini (što se, po procjeni suda, u Federaciji BiH, u vezi sa plaćanjem predmetne i sličnih naknada, kao i komunalnih taksa za isticanje firme, u izvjesnoj mjeri već i dešava).

U konkretnom slučaju ni na nivou Federacije BiH, ni na nivou Tuzlanskog kantona, ne postoji nijedan konkretan zakon koji opštinama u Federaciji daje nadležnost i ovlaštenje da svojim aktima uvede obavezu plaćanja naknade za (privremeno ili trajno) korištenje javnih površina.

U Tuzlanskom kantonu postoji Zakon o komunalnim djelatnostima („Službene novine Tuzlanskog kantona“ broj 11/05, 7/07, 8/12 i 14/13), koji Zakon reguliše samo komunalnu naknadu, čiji obveznici su, shodno odredbama člana 24. tog Zakona, vlasnici stambenih objekata, proizvodnog i poslovnog prostora (za vrijeme dok se u njima

obavlja registrovana djelatnost), garažnog prostora, građevinskog zemljišta koje služi u svrhu obavljanja proizvodne i poslovne djelatnosti, te neizgrađenog građevinskog zemljišta.

Donosilac predmetne Odluke je, kao pravni osnov za njeno donošenje, naveo odredbe člana 8. Zakona o principima lokalne samouprave u Federaciji BiH i članova 6. i 8. Zakona o komunalnim djelatnostima.

Međutim, iz sadržaja odredaba člana 8. Zakona o principima lokalne samouprave u Federaciji BiH, te odredaba članova 6. i 8. Zakona o komunalnim djelatnostima, vidljivo je da te odredbe uopšte ne daju ovlaštenja i nadležnost opštinama da svojim propisima uvode obavezu plaćanja naknade za (privremeno ili trajno) korištenje javnih površina.

Zakonska mogućnost da opštine uvedu obavezu plaćanja naknade za privremeno korištenje javnih površina predviđena je, primjera radi, u Kantonu Sarajevo - Zakonom o privremenom korišćenju javnih površina na području Kantona Sarajevo ("Službene novine Kantona Sarajevo", broj 20/04, 26/12, 32/12 i 24/15), kao i u Srednjobosanskom Kantonu - Zakonom o privremenom korišćenju javnih površina na području Srednjobosanskog kantona („Službene novine SBK/KSB“, broj 14/16).

Ovim kantonalnim Zakonima određene su javne površine koje se mogu privremeno koristiti, njihova namjena, uslovi i način njihova privremenog korištenja, poslovi prvostepenog upravnog rješavanja u takvim predmetima, način određivanja naknade za korištenje javne površine, kao i neka druga pitanja značajna za privremeno korištenje javnih površina na području opština iz tih Kantona, a opštinska vijeća su ovlaštena za donošenje propisa kojima se bliže regulišu sva ta pitanja.

Prema tome, s obzirom da na području Tuzlanskog kantona ne postoji nijedan zakon kojim je opštinama na ovom Kantonu data nadležnost za donošenje propisa o uvođenju obaveze plaćanja naknade za (privremeno ili trajno) korištenje javnih površina, sud smatra da ni predmetna opština, nije imala valjanog zakonskog osnova da predmetnom Odlukom na zakonit način uvede obavezu plaćanja predmetne naknade, iz čega dalje, po shvatanju suda, proizilazi da ni ta opština, a ni bilo koja

druga opština ili Grad na području Tuzlanskog kantona, nemaju valjanog zakonskog osnova da bilo koje fizičko ili pravno lice prinudno obavezuju na plaćanje te naknade.“

*(Iz presude Kantonalnog suda u Tuzli broj 03 0 U 017117 17 U, od 09.08.2019. godine)*

#### **Prilog broj 4.:**

#### **JAVNI PRIHODI - NAKNADE**

#### **Opštinska naknada za privremeno zauzimanje javnih površina**

**Zakon o obligacionim odnosima - "Službeni list SFRJ", br. 29/78, 39/85 i 57/89, "Službeni list RBiH", br. 2/92, 13/93 i 13/94, i "Službene novine Federacije BiH" broj 29/03 i 42/11)**

**Zakon o stvarnim pravima - „Službene novine Federacije BiH“, broj 66/13 i 100/13)**

DO DONOŠENJA POSEBNOG (FEDERALNOG ILI KANTONALNOG) ZAKONA KOJIM BI BILA REGULISANA NAJVAŽNIJA PITANJA KOJA SE TIČU NAKNADE ZA PRIVREMENO ZAUZIMANJE JAVNIH POVRŠINA, OPŠTINE MOGU ZAKONITO POTRAŽIVATI PLAĆANJA TE NAKNADE JEDINO NA OSNOVU PRAVNIH POSLOVA, ODNOSNO OBLIGACIONO-PRAVNIH UGOVORA (O ZAKUPU, SLUŽNOSTI I SL.), ZAKLJUČENIH U SKLADU SA ZAKONOM.

„U odsustvu posebnih federalnih i kantonalnih zakona koji im daje ovlaštenje i nadležnost da propisuju obavezu plaćanja naknade za privremeno zauzimanje javnih površina, sud smatra da, opštine i gradovi na području Tuzlanskog kantona, do donošenja posebnog (federalnog ili kantonalnog) zakona kojim bi, na jedinstven način za sve opštine i gradove, bila regulisana najvažnija pitanja iz te materijalno-pravne oblasti, plaćanje predmetne naknade mogu zakonito potraživati jedino na osnovu pravnih poslova, odnosno obligaciono-pravnih ugovora (o zakupu, služnosti i sl.), zaključenih u skladu sa zakonima koji regulišu tu materijalno-pravnu oblast (Zakon o obligacionim odnosima - "Službeni list SFRJ", br. 29/78, 39/85 i 57/89, "Službeni list RBiH", br. 2/92, 13/93 i 13/94, i "Službene novine Federacije BiH" broj 29/03 i 42/11, i Zakon o stvarnim pravima - „Službene novine Federacije BiH“, broj 66/13 i 100/13).“

*(Iz presude Kantonalnog suda u Tuzli broj 03 0 U 017117 17 U, od 09.08.2019. godine)*

**Prilog broj 5.:****JAVNI PRIHODI - POREZI****Pravo na efikasan pravni lijek****Pokretanje postupka prinudne naplate poreznih obaveza na osnovu naloga za plaćanje**

**Član 47. Zakona o Poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“ broj 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14 i 91/15)**

**Član 13. Evropske konvencije o ljudskim pravima**  
UKOLIKO NALOGU ZA PLAĆANJE NIJE PRETHODILO POSEBNO RJEŠENJE, KOJIM SE RAZREZUJE, ODNOSNO UTVRĐUJE POREZNA OBAVEZA KOJA JE PREDMET NALOGA ZA PLAĆANJE, POSTUPAK PRINUDNE NAPLATE MOŽE BITI OSPORAVAN I IZ RAZLOGA KOJI SE TIČU POSTOJANJA, ODNOSNO NEPOSTOJANJA, KAO I VRSTE I VISINE POREZNIH OBAVEZA.

Iz obrazloženja:

„S tim u vezi, sud je, u istoj presudi, iznio pravni stav da se, u slučaju kada se postupak prinudne naplate pokrene na osnovu naloga za plaćanje koji je donesen na osnovu posebnog rješenja kojim je porezna obaveza konačno razrezana, odnosno utvrđena, taj postupak ne može sa uspjehom osporavati isticanjem razloga koji se tiču postojanja, odnosno nepostojanja, kao i vrste i visine poreznih obaveza koje su utvrđene takvim konačnim upravnim aktom, jer je porezni obveznik u tom slučaju imao mogućnost takvu vrstu prigovora isticati u posebnom upravnom postupku u kome je utvrđeno postojanje, odnosno visina tih obaveza, ali da, ukoliko nalogu za plaćanje nije prethodilo posebno rješenje kojim se razrezuje, odnosno utvrđuje porezna obaveza koja je predmet naloga za plaćanje, shodno odredbama člana 47. Zakona o poreznoj upravi Federacije BiH, postupak prinudne naplate može biti osporavan iz razloga koji se tiču postojanja, odnosno nepostojanja, kao i vrste i visine poreznih obaveza, s obzirom da porezni obveznik prije donošenja rješenja o pokretanju postupka prinudne naplate ili rješenja o naplati porezne obaveze iz imovine dužnika, u takvom slučaju nije imao priliku i mogućnost da korištenjem efikasnih pravnih lijekova osporava postojanje, odnosno nepostojanje, kao i vrstu i visinu spornih

poreznih obaveza, odnosno nije uopšte imao priliku i mogućnost da o tim pitanjima vodi upravni postupak i upravni spor, u kojim postupcima bi se ispitala i provjerila zakonitost i pravilnost akata kojima su obaveze razrezane, odnosno utvrđene, te da, u tom slučaju, bez vođenja posebnog upravnog postupka u kome bi se utvrdilo postojanje i visina poreznih obaveza nije moguće potpuno i pravilno utvrditi: da li je period u kojem je porezna obaveza naplativa istekao; da li se o poreznoj obavezi obavijestilo na propisan način; da li postoje greške u činjenicama podnesenim poreznom obvezniku koje ometaju identifikaciju porezne obaveze; da li postoji naznaka da je redovni rok za naplatu porezne obaveze istekao, što su, između ostalog, razlozi zbog kojih se, po odredbama člana 47. Zakona o poreznoj upravi Federacije BiH, može osporavati postupak prinudne naplate.

U istoj presudi sud je takođe iznio pravno shvatanje da bi u takvim situacijama, ukoliko porezni obveznici ne bi imali mogućnost da iz navedenih razloga pobijaju rješenja donesena u postupku prinudne naplate, prava poreznih obveznika u cijelosti bila prepuštena samovolji poreznih organa, jer bi ti organi mogli donositi rješenja o pokretanju postupka prinudne naplate čak i onda kada dođe do slučajne ili namjerne greške u identifikaciji porezne obaveze, odnosno u ocjeni postojanja ili visine porezne obaveze, tj. kada obaveza sadržana u nalogu za plaćanje faktički ne postoji, ili kada njena visina nije pravilno utvrđena, jer stranke tada po odredbama Zakona o poreznoj upravi Federacije BiH ne bi imale na raspolaganju bilo kakvo efikasno pravno sredstvo za zaštitu svojih prava (osim usmenih prigovora koje porezni organi nisu dužni prihvatiti, zbog čega takvi usmeni prigovori, koji ni na koji način ne obavezuju prvostepeni organ, po shvatanju ovog suda ne predstavljaju efikasno pravno sredstvo u takvoj pravnoj situaciji).“

*(Iz presude Kantonalnog suda u Tuzli broj 03 0 U 017113 17 U, od 08.08.2019. godine)*



**Prilog broj 6.:****JAVNI PRIHODI - POREZI**

**Uspostavljanje zakonskog založnog prava (hipoteke) u korist Porezne uprave na imovinu i imovinska prava poreznog obveznika**

**Član 50. Zakona o Poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“ broj 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14 i 91/15)**

NA OSNOVU IZMIJENJENIH ODREDBA ČLANA 50. ZAKONA O POREZNOJ UPRAVI FEDERACIJE BIH POREZNA UPRAVA VIŠE NEMA VALJAN ZAKONSKI OSNOV DA SVOJIM RJEŠENJEM VRŠI KONSTITUISANJE ZAKONSKE HIPOTEKE NA NEKRETNINAMA BILO KOG PORESKOG OBVEZNIKA, NEGO SAMO OVLAŠTENJE (I DUŽNOST) DA POKRENE POSTUPAK UPISA ZAKONSKE HIPOTEKE KOD NADLEŽNOG ZEMLJIŠNO-KNJIŽNOG UREDA.

Iz obrazloženja:

„Naime, izmijenjenim odredbama člana 50. 76. i 79. Zakona o Poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“ broj 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14 i 91/15), koje su bile na snazi u vrijeme donošenja prvostepenog rješenja, propisano je:

**Član 50.**

*Ako porezni obveznik ne plati poreznu obvezu koju je razrezala Porezna uprava u roku određenom u nalogu za plaćanje, iznos porezne obveze postaje predmetom zakonskog založnog prava u korist Porezne uprave na imovinu i imovinska prava poreznog obveznika, osim imovine koja je izuzeta u članu 43. stav 5. ovoga Zakona.*

*Porezna uprava će po službenoj dužnosti pribaviti podatke o imovini dužnika na kojoj se može uspostaviti založno pravo odnosno hipoteka, dostavljanjem zahtjeva za dostavu podataka nadležnom Opštinskom sudu i drugim organima i institucijama koje vode registre o imovini dužnika.*

*Porezna uprava će obvezniku iz stava 1. ovoga člana dostaviti pismenu obavijest o visini i osnovi njegovog dugovanja zbog kojeg se pokreće*

*postupak upisa zakonskog založnog prava u kojoj će se naznačiti imovina na kojoj se zasniva hipoteka.*

*Istovremeno sa obavještenjem dužnika Porezna uprava će pokrenuti postupak upisa zakonske hipoteke kod nadležnog zemljišno-knjižnog ureda, odnosno postupak registracije zakonskog založnog prava na pokretnim stvarima i imovinskim pravima u odgovarajućim javnim registrima.*

*Zakonska hipoteka nastaje upisom u zemljišnu knjigu, a prestaje njenim brisanjem. Zakonsko založno pravo na pokretnim stvarima i imovinskim pravima nastaju i prestaju u skladu sa posebnim propisima koji uređuju pojedina prava.*

*Poreznom obvezniku, čija je sva imovina i imovinska prava ili njihov dio, postala predmetom zakonske hipoteke zbog poreznog duga koji, radi izmirenja tog duga, hoće da proda svoju cjelokupnu imovinu i imovinska prava ili njihov dio, Porezna uprava će dozvoliti njihovu prodaju ukoliko kupac te imovine i imovinskih prava izvrši uplatu cijene te imovine i imovinskih prava, dogovorene između poreznog obveznika - dužnika i kupca, na odgovarajuće račune javnih prihoda. Cijena koju dogovore prodavac - dužnik i kupac treba biti utemeljena na procjeni vrijednosti predmetne imovine i imovinskih prava koju sačini sudski vještak odgovarajuće struke.*

*Nadležni je porezni ured dužan u roku od dva radna dana nakon izmirenja odgovarajuće porezne obveze odnosno nakon uplate sredstava ostvarenih prodajom dužnikove imovine i imovinskih prava na račune javnih prihoda, bilo da je tu uplatu izvršio samo porezni obveznik - dužnik ili kupac sve ili dijela imovine i imovinskih prava dužnika, te sukladno utvrđenim procedurama izvršiti brisanje hipoteke u istom uredu (uredima) u kojem je bila i evidentirana.*

**Član 76.**

*Na rješenje Porezne uprave kojim se utvrđuje dodatno razrezana porezna obaveza u postupku kontrole ili na poreznu prijavu koju je Porezna uprava podnijela u ime poreznog obveznika, porezni obveznik ima pravo žalbe.*

*Žalba se neposredno predaje ili šalje poštom organu koji je donio prvostepeno rješenje u roku od osam (8) dana od dana prijema prvostepenog rješenja.*

*Kad prvostepeni organ nađe da je podnesena žalba dopuštena, pravovremena i izjavljena od ovlaštenog lica, a pobijano rješenje nije zamijenio novim rješenjem, u skladu sa zakonom, dužan je bez odgađanja, a najkasnije u roku od osam (8) dana od dana prijema žalbe poslati žalbu Ministarstvu na rješavanje.*

*Ministarstvo kao drugostepeni organ rješava po žalbi u roku od trideset (30) dana od dana prijema žalbe od prvostepenog organa. Žalba odlaže izvršenje rješenja.*

#### *Član 79.*

*Pored rješenja kojim se utvrđuje dodatno razrezana porezna obaveza u postupku kontrole, porezni obveznik ima pravo žalbe i na sva druga rješenja Porezne uprave koja se izdaju u skladu sa odredbama ovog zakona.*

*Žalbe na sva rješenja kojim se ne utvrđuje dodatno razrezana porezna obaveza u postupku kontrole ne odlažu izvršenje rješenja, a rješavaju se i podnose po istom postupku utvrđenom u članovima 76. do člana 78. ovog zakona.*

Vežano za odredbe člana 50. Zakona o Poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine, ovaj sud napominje da je Ustavni sud Federacije Bosne i Hercegovine, presudom broj U-14/10 od 09.03.2011. godine ("Službene novine Federacije BiH", broj 29/11) utvrdio da član 50. Zakona o Poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine ("Službene novine Federacije BiH", br. 33/02, 28/04, 57/09 i 40/10), u svojoj prvobitnoj verziji, nije u saglasnosti sa Ustavom Federacije Bosne i Hercegovine.

Nakon toga, Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o Poreznoj upravi Federacije BiH («Službene novine Federacije BiH», broj 27/12), koji je stupio na snagu dana 29.03.2012. godine, član 50. Zakona o Poreznoj upravi Federacije BiH izmijenjen je na naprijed citirani način.

Iz sadržaja odredaba noveliranog člana 50. Zakona o Poreznoj upravi Federacije BiH proizilazi da je Porezna uprava dužna poreznom obvezniku dostaviti pismenu obavijest o visini i osnovi njegovog dugovanja zbog kojeg se pokreće postupak upisa zakonskog založnog prava u kojoj će se naznačiti

imovina na kojoj se zasniva hipoteka (stav 2.), a da će istovremeno sa obavještenjem dužnika pokrenuti postupak upisa zakonske hipoteke kod nadležnog zemljišno-knjižnog ureda (tj. nadležnog suda kod kojeg se vode zemljišne knjige), s tim da zakonska hipoteka nastaje upisom u zemljišnu knjigu, a prestaje njenim brisanjem.

Prema tome, s obzirom na sadržaj odredaba noveliranog člana 50. Zakona o Poreznoj upravi Federacije BiH, sud smatra da Porezna uprava više nema valjan zakonski osnov da svojim rješenjem vrši konstituisanje zakonske hipoteke na nekretninama bilo kog poreskog obveznika, nego samo ovlaštenje (i dužnost) da pokrene postupak upisa zakonske hipoteke kod nadležnog zemljišno-knjižnog ureda (koji donosi rješenje o konstituisanju hipoteke), s tim da se zakonska hipoteka konstituiše (nastaje) tek upisom u zemljišnu knjigu (donošenjem rješenja zemljišno-knjižnog ureda o upisu u zemljišne knjige).

U konkretnom slučaju prvostepeni organ je tačkom 5. izreke prvostepenog akta riješio da iznos ukupne porezne obaveze postaje predmet zakonske hipoteke u korist Porezne uprave na svu imovinu poreskog obveznika, osim imovine koja je zakonom izuzeta, ali sud smatra da za takvo odlučivanje, u odredbama noveliranog člana 50. Zakona o Poreznoj upravi Federacije BiH, a ni drugim odredbama tog ili drugog zakona, nije imao valjan pravni osnov.“  
*(Iz presude Kantonalnog suda u Tuzli broj 03 0 U 017113 17 U, od 08.08.2019. godine)*

#### **Prilog broj 7.:**

#### **JAVNI PRIHODI - POREZI**

#### **Odlaganje izvršenja rješenja o pokretanju prinudne naplate**

**Član 50., 76. i 79. Zakona o Poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine Federacije BiH“ broj 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14 i 91/15)**

**ŽALBA STRANKE ZADRŽAVA IZVRŠENJE RJEŠENJA O POKRETANJU POSTUPKA PRINUDNE NAPLATE POKRENUT NA OSNOVU NALOGA ZA PLAĆANJE KOJI JE DONESEN BEZ POSEBNOG RJEŠENJA, KAO I PROTIV RJEŠENJA O KONSTITUISANJU**



ZAKONSKE HIPOTEKE U KORIST POREZNE UPRAVE NA IMOVINI I IMOVINSKIM PRAVIMA POREZNOG DUŽNIKA.

Iz obrazloženja:

„Iz stanja u spisu slijedi da je osporenim rješenjem odbijena kao neosnovana žalba tužioca izjavljena protiv rješenja Porezne uprave Federacije BiH – Kantonalni ured u Tuzli, broj 13-3-01-15-05-10-00538-1-19, od 16.04.2014. godine, kojim je odlučeno: u tački 1. izreke – da se, na osnovu naloga za plaćanje broj 13-3/6-15-2-22470, od 20.07.2011. godine, protiv tužioca pokreće postupak prinudne naplate javnih prihoda – poreza na imovinu, koje obaveze su detaljno opisane u tabelarnom dijelu te tačke izreke, a koje se odnose na porez na imovinu u iznosu od 6.666,66 KM, kamate na taj porez, u iznosu od 1.328,00 KM, te troškova prinudne naplate u iznosu od 399,73 KM, što sve ukupno iznosi 8.394,39 KM; ... u tački 5. izreke – da iznos ukupne porezne obaveze postaje predmet zakonske hipoteke u korist Porezne uprave na svu imovinu poreskog obveznika, osim imovine koja je zakonom izuzeta; ... u tački 7. izreke – da žalba ne odlaže izvršenje rješenja.

...

S druge strane, cijeneći sadržaj odredaba člana 76. i 79. Zakona o Poreznoj upravi Federacije BiH, sud je ocijenio da je prvostepeno rješenje nezakonito i u dijelu koji se odnosi na tačku 7. izreke, kojom je riješeno da žalba protiv prvostepenog rješenja ne odlaže njegovo izvršenje.

S tim u vezi, sud smatra da se, u slučaju kada je postupak prinudne naplate pokrenut na osnovu naloga za plaćanje koji je donesen bez posebnog rješenja kojim je porezna obaveza konačno razrezana, odnosno utvrđena, rješenje o pokretanju postupka prinudne naplate može izjednačiti sa rješenjem iz člana 76. Zakona o Poreznoj upravi Federacije BiH, tj. sa rješenjem kojim se utvrđuje dodatno razrezana porezna obaveza u postupku kontrole ili na poreznu prijavu koju je Porezna uprava podnijela u ime poreznog obveznika, i sa rješenjem kojim se vrši konstituisanje zakonske hipoteke u korist Porezne uprave, i da u takvim predmetima, shodno odredbama stava 5. tog člana, žalba odlaže izvršenje rješenja, budući da bi se, u protivnom, postupak prinudne naplate mogao provesti bez

davanja mogućnosti poreznom obvezniku da u upravnom postupku dokazuje da porezna obaveza ne postoji, ili da je plaćena, ili da njena visina nije pravilno obračunata.“

(Iz presude Kantonalnog suda u Tuzli broj 03 0 U 017113 17 U, od 08.08.2019. godine)

### **Prilog broj 8.:**

#### **JAVNI PRIHODI - POREZI**

#### **(Ne)diskriminacija pravnih lica kao obveznika poreza na imovinu**

**Član 4. Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon („Službene novine Tuzlanskog kantona“ br. 14/09, 3/10, 4/10 - ispravka i 8/14)**

PROPISIVANJE RAZLIČITE VISINE POREZA ZA RAZLIČITE KATEGORIJE POREZNIH OBVEZNIKA I RAZNE VRSTE I OBLIKE IMOVINE, NE PREDSTAVLJA DISKRIMINACIJU PRAVNIH LICA KOJI SU VLASNICI STOLOVA UKASINU, AUTOMATA ZA IGRU NA SREĆU, I AUTOMATA ZA ZABAVNE IGRE, NITI PREDSTAVLJA KRŠENJE NJIHOVOG PRAVA NA JEDNAKOST PRED ZAKONOM I KRŠENJA PRAVA NA IMOVINU, NEGO KONKRETIZACIJU POREZNE I SOCIJALNE POLITIKE KROZ TAKVE ZAKONSKE ODREDBE.

„Naime, prvobitnim odredbama člana 4. Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon („Službene novine Tuzlanskog kantona“ br. 14/09, 3/10, 4/10 - ispravka i 8/14), koje sud smatra relevantnim za zakonito rješavanje ove upravne stvari, propisano je:

#### **Član 4.**

(1) Obveznik poreza na imovinu je fizičko i pravno lice koje je vlasnik slijedeće imovine:

1. zgrade ili stana za odmor i rekreaciju,
2. poslovne prostorije, stambene zgrade, stana, garaže i parking prostora koji se izdaju pod zakup,
3. motornog vozila,
4. plovnog objekta
5. vazduhoplova ili letjelice u vlasništvu fizičkog lica.

(2) Obveznik poreza na imovinu je fizičko i pravno lice koje je vlasnik ili korisnik slijedeće imovine:

1. stola za igru u kasinu,
2. automata za igru na sreću,
3. automata za zabavne igre.

Ako je imovina u vlasništvu ili je koristi više lica

svako od njih je porezni obveznik srazmjerno dijelu vlasništva, odnosno dijelu koji koristi.

Nakon toga, odredbama člana 1. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon („Službene novine Tuzlanskog kantona“ br. 3/10), izvršena je izmjena odredaba člana 4. stav 2. osnovnog Zakona, i to tako da se brišu riječi: „i pravnih“, a ispravkom tog Zakona („Službene novine Tuzlanskog kantona“ br. 3/10), riječi «i pravnih» ispravljene su u riječi «i pravno», tako da stav 2. člana 4. osnovnog teksta tog Zakona, nakon pomenute izmjene i ispravke, glasi:

Član 4. stav 2.:

(2) Obveznik poreza na imovinu je fizičko lice koje je vlasnik ili korisnik slijedeće imovine:

1. stola za igru u kasinu,
2. automata za igru na sreću,
3. automata za zabavne igre.

Prema tome, iz naprijed izloženog vidljivo je da, nakon pomenute izmjene odredaba člana 4. stav 2. Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon, obveznik poreza na imovinu više ne može biti pravno, nego isključivo fizičko lice.

S obzirom da je Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon („Službene novine Tuzlanskog kantona“ br. 3/10), kojim je izvršena pomenuta izmjena člana 4. stav 2. tog Zakona, stupio na snagu danom objavljivanja u „Službenim novinama Tuzlanskog kantona“, a da je u tom službenom glasilu objavljen dana 27.02.2010. godine, to znači da su izmijenjene odredbe člana 4. stav 2. tog Zakona počele da se primjenjuju od 27.02.2010. godine, što dalje znači da je obaveza plaćanja poreza na imovinu za pravna lica koja su vlasnici stolova za igru u kasinu, automata za igru na sreću i automata za zabavne igre, postojala sve do stupanja na snagu Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon („Službene novine Tuzlanskog kantona“ br. 3/10), tj. da su te obaveze postojale i za januar i februar mjesec 2010. godine, iz čega dalje slijedi da je tužiocu porez na imovinu, za ta dva mjeseca 2010. godine (januar i februar), predmetnim prvostepenim rješenjem i poreznom prijavom podnesenom od strane tužioca, utvrđeni na zakonit način, tj. u skladu sa odredbama člana 4. stav 2. Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon, koje su bile na snazi u tom vremenskom periodu.

Sud je neosnovanim ocijenio navode tužbe da su neustavne prvobitne odredbe člana 4. stav 2. Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon, koje su bile na snazi do 27.02.2010. godine, te da su, njihovom primjenom, tužena strana i prvostepeni organ povrijedili odredbe Ustava BiH, Ustava Federacije BiH i Evropske konvencije o ljudskim pravima, bliže opisane u tužbi.

Ovo stoga što sud smatra da donosioci zakona iz oblasti poreza, u okviru konkretne poreske i socijalne politike, imaju ustavno pravo da postojanje i visinu poreznih obaveza odrede različito za različite kategorije poreznih obveznika, kao i za različite vrste imovine, odnosno da postojanje i visinu tih obaveza prilagode različitim kategorijama vlasnika i različitim vrstama i oblicima imovine, budući da suština, svrha i cilj Zakona o kantonalnim porezima i drugih poreznih zakona upravo i leži u tome da se oporezivanje različitih kategorija imovine i različitih kategorija njihovih vlasnika vrši na različit način, kako bi se na taj način obezbijedila i provodila planirana socijalna politika, s obzirom da bi, u suprotnom, porezne obaveze i njihova visina bile identične za sve kategorije poreznih obveznika i za sve kategorije imovine.

Stoga se, po shvatanju ovog suda, u slučaju različitog zakonskog propisivanja poreznih obaveza i njihove različite visine za različite kategorije poreznih obveznika i razne vrste i oblike imovine, ne može govoriti o diskriminaciji tužioca i drugih pravnih lica koji su vlasnici stolova u kasinu, automata za igru na sreću, i automata za zabavne igre, odnosno o kršenju njihovog prava na jednakost pred zakonom i prava na imovinu, nego o konkretizaciji i provođenju porezne i socijalne politike kroz takve zakonske odredbe.

...

Pored toga, odredbama člana II/2 st. 1. tačka c) i k) Ustava Federacije Bosne i Hercegovine propisano je da sve osobe na teritoriji Federacije uživaju pravo na jednakost pred zakonom i pravo na imovinu.

Iz sadržine citiranih odredaba člana 4. stav 2. Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon, sud nije zaključio da su iste u suprotnosti sa odredbama člana II-2. Ustava Bosne i Hercegovine i člana II/2 st. 1. tačka c) i k) Ustava Federacije

Bosne i Hercegovine, budući da tim odredbama nije predviđena bilo kakva diskriminacija bilo kog lica po osnovi pola, rase, boje kože, jezika, vjere, političkog ili drugog mišljenja, nacionalnog ili socijalnog porijekla, pripadnosti nacionalnoj manjini, rođenja ili drugog statusa, niti je tim odredbama povrijeđeno pravo tužioca ili bilo kog drugog lica na jednakost pred zakonom i pravo na imovinu.

Istina je da su, prema odredbama člana 4. stav 2. Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon, ostali vlasnici imovine koja im služi za obavljanje osnovne djelatnosti stavljani u drugačiji položaj u odnosu na vlasnike i korisnike stolova u kasinu, automata za igru na sreću, i automata za zabavne igre, ali sud ponavlja da smatra da donosioci zakona iz oblasti poreza imaju ustavno pravo da postojanje i visinu poreznih obaveza odrede različito za različite kategorije poreznih obveznika, i za različite vrste imovine, odnosno da postojanje i visinu tih obaveza prilagode različitim kategorijama vlasnika i različitim vrstama i oblicima imovine.

S tim u vezi, sud napominje da u izmijenjenim odredbama člana 4. stav 2. Zakona o porezu na imovinu, naslijeđe i poklon, možda postoji izvjesna, i to neopravdana diskriminacija, ali ne tužioca i drugih pravnih lica (koji po izmijenjenim više nisu obveznici plaćanja poreza na imovinu za koji su vlasnici stolova u kasinu, automata za igru na sreću, i automata za zabavne igre), nego fizičkih lica

koji su vlasnici stolova u kasinu, automata za igru na sreću, i automata za zabavne igre, koji ličnim radom obavljaju istu djelatnost koju obavljaju tužilac i druga pravna lica, jer se na taj način, ta fizička lica, stavljaju u neravnopravan položaj u odnosu na pravna lica koja obavljaju istu djelatnost, za šta, po shvatanju suda, ne postoji razumno opravdanje.“

*(Iz presude Kantonalnog suda u Tuzli broj 03 0 U 017113 17 U, od 08.08.2019. godine)*

**Priradio: Predrag Kršmanović, sudija u Kantonalnom sudu u Tuzli**

**TRGOVINA TURIZAM  
UGOSTITELJSTVO  
INSPEKCIJSKI NADZOR**

**Cijena – 30 KM s PDV-om**

***i poštarinom***

