

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
НАРОДНА СКУПШТИНА
БЕОГРАД

ПРИМЉЕНО: 12.04.2021



Република Србија
УСТАВНИ СУД
Број: УЗ – 126/2020
0704. 2021. године
Београд

| Орг. јед. | Број | Прилог | Вредност |
|-----------|------------|--------|----------|
| 03 | 011-643/21 | | |

НАРОДНА СКУПШТИНА

БЕОГРАД
Трг Николе Пашића бр.13

Уставном суду поднета је иницијатива за покретање поступка за оцену уставности одредбе члана 29. став 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 (други пропис), 62/06 (други пропис), 61/07, 20/09, 72/09 (други пропис), 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 (Аутентично тумачење), 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19).

На основу члана 33. став 2. Закона о Уставном суду („Службени гласник РС”, бр. 109/07, 99/11, 18/13-УС, 45/15-др.закон и 103/15), Уставни суд доставља Народној скупштини иницијативу, коју је поднео адвокат Томислав Шуњка из Новог Сада, ради давања мишљења на наводе поднете иницијативе.

Сагласно одредби члана 34. став 1. Закона о Уставном суду, потребно је да Народна скупштина тражено мишљење достави у року од 60 дана од дана пријема овог дописа.



СУДИЈА ИЗВЕСТИЛАЦ

др Наташа Пласинић

УСТАВНИ СУД РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ
Булевар краља Александра 15
11000 Београд

ИНИЦИЈАТИВА ЗА ПОКРЕТАЊЕ ПОСТУПКА ЗА ОЦЕЊИВАЊЕ
УСТАВНОСТИ И ЗАКОНИСТОСТИ

| | | | | |
|-----------------------------------|------|-----------------|---------|--|
| УСТАВНИ СУД РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ | | | | |
| Датум пријема: 18 AUG 2020 | | | | |
| Предато: поштом, обично преношено | | | | |
| 10 17. 08. 20 20. год. | | | | |
| Врста уписишкв | Број | Гис-мв- рака | Прилога | Примљене вредности ТАКС. МБВКЕ и др. |
| | | 1 | мдм | |

Подносилац иницијативе: Адвокат Томислав Шуњка из Новог Сада, Сремска 4/1, матични број: 56219366, ПИБ: 101661698, е-маил: tomlav.sunjka@sunjkalawoffice.com, тел: 021/4721-788 (у даљем тексту: Подносилац)

На основу члана 168. Устава Републике Србије и чланова 50. и 51. Закона о Уставном суду, подносилац подноси иницијативу за покретање поступка за оцењивање уставности и законитости члана 29. став 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/2002, 84/2002 - испр., 23/2003 - испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - др. закон, 62/2006 - др. закон, 63/2006 - испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 - др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 - аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018 и 86/2019 – у даљем тексту: Закон) јер је:

- у супротности са чланом 58, са чланом 36 и са чланом 16 Устава Републике Србије ("Сл. гласник РС", бр. 98/2006).

Образложење

Чланом 29. став 9. Закона је прописано да Агенција за привредне регистре не може извршити брисање правног лица или предузетника из прописаног регистра, регистровати статусне промене и вршити промене података који се односе на оснивача, односно члана, назив, седиште, улог и облик организовања, прекид или друге промене података у вези обављања делатности предузетника, у периоду од добијања обавештења Пореске управе да ће се код правног лица или предузетника вршити пореска контрола, укључујући и радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела, до добијања обавештења да је пореска контрола завршена, односно окончане радње Пореске полиције, као и у периоду од добијања обавештења да је правном лицу или предузетнику, у складу са овим законом, привремено одузет ПИБ, до добијања обавештења да је том субјекту враћен ПИБ. Агенција за привредне регистре може вршити промене података у вези обављања делатности предузетника у случајевима одређивања, односно промене пословође предузетника, у складу са законом.

Спорна одредба Закона је неуставна из следећих разлога:

ЗАКОНОМ НИЈЕ УТВРЂЕН ПРЕЦИЗАН И КОНКРЕТАН ВРЕМЕНСКИ ПЕРИОД У КОМ ВАЖИ ОГРАНИЧЕЊЕ КОЈЕ ЈЕ УСПОСТАВЉЕНО СПОРНОМ ОДРЕДБОМ ЗАКОНА

Чланом 29. став 9. Закона је прописано да ограничење права на имовину траје у периоду од добијања обавештења Пореске управе да ће се код правног лица или предузетника вршити контрола, укључујући и радње Пореске полиције у циљу откривања пореских кривичних дела, до добијања обавештења да је пореска контрола завршена, односно да су окончане радње пореске полиције.

Спорном одредбом Закона се на арбитреран и непрецизан начин прописује почетак и укупно трајање овако успостављеног ограничења, јер спорна одредба Закона не садржи конкретан моменат за који се везује почетак и завршетак овог ограничења. Подношење обавештења Агенцији за привредне регистре од стране Пореске управе је недовољно прецизно одређивање момента почетка или завршетка,

посебно због тога што нигде у Закону није прописано колико укупно може трајати ово ограничење од момента успостављања до његовог завршетка.

Из формулације спорне одредбе Закона, почетак, престанак и временско трајање ограничења зависи од два временска момента, и то:

- формални - достављање обавештења Пореске управе Агенцији за привредне регистре и
- фактички (који је директно и суштински везан за формални) – стварни почетак пореске контроле и стварни почетак предузимања радњи Пореске полиције, односно стварни завршетак пореске контроле и стварни престанак предузимања радњи Пореске полиције

Ниједном одредбом Закона није прецизно прописано до ког временског момента нити у ком року од наступања одређене правно релевантне чињенице Пореска управа мора донети одлуку која представља обавештење (1) и онда у ком року то обавештење мора доставити Агенцији за привредне регистре (2) да ће се вршити пореска контрола или предузимати радње Пореске полиције, нити у ком року ће донети (1) односно доставити (2) обавештење да је пореска контрола завршена или да су окончане радње Пореске полиције. Додатно, правно гледано за разлику од пореске управе, не постоји почетни акт рада пореске полиције, нити завршни акта рада пореске полиције, као такав. Дакле, Пореској управи се у потпуности дају дискрециона овлашћења да бира моменат када ће донети обавештење и када ће исто доставити Агенцији за привредне регистре обавештење и успоставити или укинути спорно ограничење. Ово може довести до ситуације да спорно ограничење траје, иако за тим не постоји потреба, јер, на пример, Пореска управа неће почети пореску контролу одмах након успостављања ограничења, већ ће то урадити након повратка пореског инспектора са годишњег одмора или тек за два месеца, по плану контрола пореске управе, услед ограничених ресурса и сл. Исто тако, може доћи до ситуације да је Пореска управа већ завршила пореску контролу, а спорно ограничење остаје на снази јер Пореска управа није доставила обавештење Агенцији за привредне регистре (јер није прописано у ком року то мора учинити), нити има обавезу нити санкцију да у неком року нешто учини, односно да буде санкционисана, уколико то не учини.

Тако по поједине привредне субјекте може доћи и до вишемилонских штета, па и до стечајних поступака и гашења привредних субјеката, а све то услед непостојања конкретних рокова и непрецизних формулација које произлазе из спорне одредбе Закона, што као последицу има фактички неограничено овлашћење Пореске управе по питању спорног ограничења.

Ниједним чланом Закона се не регулише који временски моменат представља почетак пореске контроле и радњи Пореске полиције, нити који временски моменат представља завршетак пореске контроле и радњи Пореске полиције. Исто тако, законом није прописано укупно дозвољено трајање односно максимално трајање пореске контроле и радњи Пореске полиције.

Једини члан Закона где се регулише било какво трајање пореске контроле је члан 9. Закона који прописује да се учесталост и трајање пореске контроле ограничавају на нужну меру (Начело поступања у доброј вери). Из наведене одредбе закона се не може извући никакав прецизан ни конкретан рок за трајање пореске контроле. Управо супротно, из члана 9. Закона произлази да је Пореска управа суштински неограничена у вршењу пореске контроле, јер не постоји никакав конкретно прописани рок до ког момента се пореска контрола мора завршити, како би се спречило да пореска контрола не траје произвољно дуго.

Без конкретних и прецизних рокова, формално-правно гледало, ограничење успостављено одредбом закона се успоставља на неодређени временски период, имајући у виду да Пореска управа нема јасно прописану законску обавезу када мора започети и када завршити пореску контролу.

Поред тога, ни једним чланом Закона није регулисано који је то временски моменат од кад Пореска полиција почиње да предузима радње нити завршни рок када Пореска полиција мора да заврши са предузимањем радњи. Имајући у виду да пореска полиција предузима радње на откривању пореских кривичних дела, рок за предузимање радњи се може везати једино за апсолутну застарелост за неко пореско кривично дело.

Уколико се узме, као пример, кривично дело Пореска утаја из члана 225. КЗ, онда је завршни рок за предузимање радњи Пореске полиције:

- 10 година за кривично дело из члана 225. став 1. КЗ,
- 20 година за кривично дело из члана 225. став 2. КЗ и
- 20 година за кривично дело из члана 225. став 3. КЗ.

Неизвесно је да би успостављање ограничења у складу са спорним чланом Закона на период од 20 година проузроковало катастрофалне последице по привредне субјекте, имајући у виду да на тај начин привредни субјекти са једне стране не могу да унапређују своје пословање, а са друге стране, не могу извршити било какву промену да би поспешило своје пословање у доба неликвидности.

Законом није одређено да ли је то обавештење пореске управе или полиције Агенцији за привредне регистре уопште правни акт, да ли има карактер пореског акта, порескоуправног или управног акта. С обзиром да се истим намећу ограничење права својине, морало би против истог да постоји могућност изјављивања посебног правног средства, а након другостепеног поступка и ефикасна судска контрола управе, кроз механизме управног спора, али у неком скраћеном, брзом и ефикасном поступку, јер смо сведоци да управни спор траје 3 и више година, па је правна сигурност и судска контрола управе коју он успоставља под знаком питања.

Из Закона се не може на јасан и прецизан начин утврдити граница надлежности између различитих државних органа и временски моменат од ког један државни орган престаје са предузимањем радњи из своје надлежности, а други почиње да примењује.

Тако је из Закона немогуће утврдити када надлежност пореске управе за вршење пореске контроле престаје – да ли је то даном коначности, даном правноснажности или даном извршности првостепене одлуке, и то које одлуке, што ћемо посебно образложити или је то неки други временски моменат који претходи или наступа након горе наведених временских момената.

Пореска контрола се мора завршити пореским актом Решењем ако се обавеза утврђује или налаже или записником о контроли порескоуправним актом, ако Решење изостане. Одлука односно обавештење Агенцији за привредне регистре сходно Закону није уопште обавезујући део нити једног мериторног акта Пореске управе. Даљи проблеми који се надовезују на питања временског трајања су да је решење пореске управе коначно након доношења другостепеног органа, док је извршно, доношењем првостепеног (извршност се може одложити жалбеним поступком или привременом мером Управног суда). Ту се отвара читав низ питања. Шта у случају да је донето Решење и да порез није или не може бити плаћен, односно да се води другостепени, па Управни поступак за доказивање неоснованости првостепеног решења. Трајање другостепеног пореског поступка је минимум годину дана, док је трајање спора пред управним судом око 3 до 4 године до прве одлуке, која не решава најчешће у спору пуне јурисдикције. А то све значи да је све време забрана у Агенцији за привредне регистре? Није успостављен ниједан други механизам, као нпр. јемство или слично као заменска мера.

И онда на пример, у међувремену је привредно друштво, односно удели или акције требали бити продати, трансакција је пропала услед забране пореске управе у Агенцији, међутим након 10 година правне борбе се утврди да је пореска обавеза неоснована или погрешно утврђена од стране пореске управе. Каква је и чија одговорност накнаде штете и према коме? Пореска управа има одговорност за накнаду штете која је једнака висини купопродајне цене која се могла постићи пропалом продајом? Али приликом те продаје је требао и настати порез на капиталну добиз у високом износу од 15% који је требао ићи у буџет? Да ли је то штета пореске управе према буџету? Даље услед неуспеле продаје, привредно друштво губи тржишни утицај и позицију и пословну шансу, током времена правне борбе запада у проблеме и отпушта запослене, остаје им дужна, они остају без посла и даље се задужују код банака и узимају кредите ради преживљавања. Да ли за случај да привредно друштво на крају успе са правном борбом и докаже неоснованост пореских обавеза, право на накнаду штете према држави имају и запослени и добављачи који су изгубили могућност да испоручују своје производе привредном друштву које је нестало са тржишта и тако даље и тако даље, у непрекидном ланцу.

Из одредби Закона се не може закључити у ком тачно временском моменту престаје надлежност пореске управе за вршење пореске контроле, а почиње надлежност Пореске полиције да предузима радње на откривању пореских кривичних дела.

Исто тако је нејасно и да ли Пореска полиција може предузимати радње на откривању пореских кривичних дела у исто време док траје пореска контрола Пореске управе или се ове две надлежности не могу преклапати и морају се одвијати сукцесивно. У наведеној ситуацији, уколико се узме да се радње Пореске полиције на откривању пореских кривичних дела и пореска контрола могу одвијати паралелно, поново је нејасно за који временски моменат се везује завршетак ограничења које се успоставља спорном одредбом Закона – да ли ограничење у складу са спорном одредбом закона, које је успостављено ради спровођења пореске контроле престаје престанком пореске контроле или се наставља док трају радње Пореске полиције, иако она није успостављена из разлога спровођења радњи на откривању пореских кривичних дела од стране Пореске полиције.

Законом није одређен моменат када почињу радње Пореске полиције на откривању пореских кривичних дела – да ли је то формалним доношењем неке одлуке или даном предузимања одређене или прве радње од стране Пореске полиције према пореском обвезнику. Уколико радње Пореске полиције почињу доношењем неке одлуке, који је правно-релевантан моменат за то – да ли је самим доношењем, даном када је одлука постала коначна, даном када је постала правноснажна или даном када је постала извршна.

Законом није прописана јасна граница надлежности између Пореске полиције и јавног тужилаштва у случају да Пореска полиција утврди да постоје основи сумње да је извршено неко пореско кривично дело, односно није регулисано у ком тачно временском моменту Пореска полиција престаје са предузимањем својих радњи и прослеђује своја сазнања јавном тужилаштву ради предузимања радњи из своје надлежности – да ли је то извештавањем јавног тужилаштва о својим сазнањима, доношење неког интерног акта, подношење кривичне пријаве јавном тужилаштву или неки други временски моменат.

Услед непрецизности у спорној одредби закона, јавља се проблем у погледу правне судбине успостављеног ограничења, уколико је оно успостављено ради вршења радњи на откривању пореских кривичних дела од стране Пореске полиције, а Пореска полиција је открила да је извршено неко пореско кривично дело.

Наиме, Пореска полиција нема овлашћење да гони учиниоце кривичних дела, јер је то у складу са чланом 43. ЗКП основно право и основна дужност јавног тужиоца.

Из члана 43. ЗКП произлази да је јавни тужилац за кривична дела за која се гони по службеној дужности надлежан да:

- руководи предистражним поступком;
- одлучује о непредузимању или одлагању кривичног гоњења;
- спроводи истрагу;
- закључи споразум о признању кривичног дела и споразум о сведочењу;
- подиже и заступа оптужбу пред надлежним судом;
- одустане од оптужбе;
- изјављује жалбе против неправноснажних судских одлука и да подноси ванредне правне лекове против правноснажних судских одлука;
- предузима друге радње када је то одређено овим закоником.

Јавни тужилац, дакле, нема овлашћење да успостави ограничење из спорне одредбе Закона, која се напада овом иницијативом.

Имајући у виду наведено, нејасно је да ли успостављено ограничење може остати на снази када Пореска полиција престане са предузимањем мера из своје надлежности и кад јавни тужилац почне са предузимањем радњи из своје надлежности.

Теоретски правно очигледно не може, али Законом није уређено.

Имајући у виду наведено, а у вези са нејасном границом између надлежности пореске полиције и јавног тужиоца, нејасно је да ли ограничење успостављено у складу са спорном одредбом закона може да остане на снази, у ситуацији када Пореска полиција утврди да постоје основи сумње да је извршено кривично дело, када поднесе кривичну пријаву или извештај тужиоцу и када јавни тужилац отпочне са мерама из своје надлежности.

Хипотетички, уколико се узме да је могуће да спорно ограничење остане на снази све док јавни тужилац предузима мере из своје надлежности и спроводи истрагу, иако такво овлашћење јавни тужилац нема, спорно је шта би се десило уколико би се ипак утврдило да нема основа за подизање оптужнице или је пак донета ослобађајућа пресуда у кривичном поступку. У таквој ситуацији је неоправдано причињена штета над пореским обвезником против ког се ова мера примењивала. Код појединих пореских обвезника на наведени начин може доћи до вишемилонских штета, покретања стечајног поступка и гашења пореских обвезника, већ претходно горе објашњено код пореске контроле.

Чланом 58. став 4. Устава Републике Србије је прописано: „Одузимање или ограничење имовине ради наплате пореза и других дажбина или казни, дозвољено је само у складу са законом.“

Ограничење из спорне одредбе Закона није ограничење које се односи на наплату пореза. Ово стога што се пореском контролом или радњама Пореске полиције не наплаћује директно порез или друге дажбине. Порез и друге дажбине се наплаћују кроз поступак наплате пореза који је регулисан посебном главом Закона која је одвојена од поступка пореске контроле и радњи Пореске полиције. Шта више, пре пореске контроле или радњи Пореске полиције се не може са сигурношћу закључити да ли је привредни субјект који је предмет пореске контроле или радњи Пореске полиције избегло плаћање пореза, нехатно пропустило да плати порез или извршило неко пореско кривично дело или само порески прекршај или ништа, ради се о редовној контроли, с обзиром да се пореска контрола и радње Пореске полиције предузимају управо ради откривања ових чињеница, а можда ништа од наведеног,

јер се пореска управа и пореска полиција понашају по аутоматизму, и ограничење из спорне одредбе Закона спроводе свакодневно рутински као неодвојиви део сваког свог поступања без изузетка.

Ограничење из спорне одредбе Закона није ни ограничење које се односи на наплату казни, с обзиром да су за наплату казни предвиђени други механизми, међу којима је и принудна наплата, а забрана промене података у Агенцији за привредне регистре је у сваком случају ирелевантна за наплату казни.

Дакле, ограничење из члана 29. став 9. Закона не прописује никакво овлашћење држаним органима да ограниче уставом зајемчено право на имовину из разлога пореске контроле или вршења радњи Пореске полиције.

Чланом 29. став 9. Закона пред Агенцијом за привредне регистре онемогућава се и промена члана правног лица тј. пренос удела у правном лицу, цитат дела одредбе: „ Агенција за привредне регистре не може ... вршити промене података који се односе на оснивача, односно члана ...“. Члана 29. став 9. Закона требало је да буде ограничење права правног лица (најчешће привредног друштва) у односу на којег се врши контрола Пореске управе или радње Пореске полиције. Међутим, донетом одредбом којом се онемогућује промена члана, забрањује се и онемогућава трећим лицима тј. члановима привредног друштва (најчешће друштва са ограниченом одговорношћу) да располажу својом имовином – уделом који имају у привредном друштву иако трећа лица власници удела нису предмет контроле Пореске управе односно радњи Пореске полиције. Ово с обзиром да удео у привредном друштву (правном лицу) представља имовину члана привредног друштва (члан 47. став 1. и нпр. члан 151. став 1. Закона о привредним друштвима), а не привредног друштва (правног лица) над којим се врши контрола, као и јер се удео преноси/промена члана врши кроз регистарацију промена члана у регистру Агенције за привредне регистре које има конститутивно дејство, а с обзиром да се нпр. по члану 143. Закона о привредним друштвима својство члана стиче односно престаје даном регистрације власништва над уделом у складу са законом о регистрацији.

Овде треба додати и постојање права страних инвеститора из Члана 16 Устава. Удели или акције су својина страних инвеститора, имају карактер директне стране инвестиције по свим билатералним споразумима о међусобној заштити инвестиција, закљученим између Републике Србије и више других земаља. Постојање овакве одредбе закона без рока, без права на правно средство, без судске контроле рада органа управе, без обавеза и санкција по пореску управу и пореску полицију, представља чист и неспоран пример заснивања надлежности инвестиционих арбитража и поступака против Републике Србије, која својим инструментима силе и администрације може вршити утицај на комерцијални однос и на статус својине који представља директну страну инвестицију.

Предлажем да Уставни суд најпре донесе решење о покретању поступка и потом донесе одлуку којом ће утврдити да члан 29. став 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Сл. гласник РС", бр. 80/2002, 84/2002 - испр., 23/2003 - испр., 70/2003, 55/2004, 61/2005, 85/2005 - др. закон, 62/2006 - др. закон, 63/2006 - испр. др. закона, 61/2007, 20/2009, 72/2009 - др. закон, 53/2010, 101/2011, 2/2012 - испр., 93/2012, 47/2013, 108/2013, 68/2014, 105/2014, 91/2015 - аутентично тумачење, 112/2015, 15/2016, 108/2016, 30/2018, 95/2018 и 86/2019 – у даљем тексту: Закон) није у сагласност са Уставом, општеприхваћеним правилима међународног права, потврђеним међународним уговорима или законом.

У Новом Саду, дана 17.08.2020. године

АДВОКАТ ПОДНОСИЛАЦ ИНИЦИЈАТИВЕ:
ТОМИСЛАВ ШУЊКА
NOVI SAD, Sremska 4/I, lokal 5
Тел. +381(0)21 4721 788
Адвокат Томислав Шуњка