



EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS
COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME

EUROPSKI SUD ZA LJUDSKA PRAVA

PRVI ODJEL

PREDMET BEŽANIĆ I BAŠKARAD protiv HRVATSKE

(Zahtjevi br. 16140/15 i 13322/16)

PRESUDA

Članak 1. Protokola br. 1 • Osiguranje plaćanja poreza • Zakonite i razmjerne odluke domaćeg suda kojima je podnositeljima naloženo platiti porez na promet nekretnina • Široka sloboda procjene u sferi poreza nije prekoračena

STRASBOURG

19. svibnja 2022.

KONAČNA

5. rujna 2022.

Ova presuda postala je konačna pod okolnostima utvrđenima u članku 44. stavku 2. Konvencije. Može biti podvrgnuta uredničkim izmjenama.

U predmetu Bežanić i Baškarad protiv Hrvatske,

Europski sud za ljudska prava (Prvi odjel), zasjedajući u vijeću u sastavu:

Marko Bošnjak, *predsjednik*,

Péter Paczolay,

Krzysztof Wojtyczek,

Alena Poláčková,

Erik Wennerström,

Raffaele Sabato,

Davor Derenčinović, *suci*,

i Liv Tigerstedt, *zamjenica tajnice Odjela*,

uzimajući u obzir:

zahtjeve (br. 16140/15 i 13322/16) protiv Republike Hrvatske koje su dva hrvatska državljanina g. Aleksandar Bežanić („prvi podnositelj zahtjeva”) i g. Stipica Baškarad („drugi podnositelj zahtjeva”) podnijela Sudu na temelju članka 34. Konvencije za zaštitu ljudskih prava i temeljnih sloboda („Konvencija”) dana 27. ožujka 2015. odnosno 4. ožujka 2016.;

odluku da se Vladu Republike Hrvatske („Vlada”) obavijesti o prigovoru u vezi s člankom 1. Protokola br. 1, a da se ostatak zahtjeva odbaci kao nedopušten;

očitovanja stranaka;

nakon vijećanja zatvorenog za javnost 26. travnja 2022. godine,

donosi sljedeću presudu koja je usvojena na navedeni datum:

UVOD

1. Ovaj se predmet odnosi na prigovor podnositelja zahtjeva da su odluke domaćih tijela kojima im je naloženo platiti porez na promet nekretnina dovele do povrede njihova prava na mirno uživanje vlasništva, kako je zajamčeno člankom 1. Protokola br. 1 uz Konvenciju.

ČINJENICE

2. Podnositelji zahtjeva rođeni su 1973. odnosno 1966. godine i žive u Rijeci. Prvog podnositelja zahtjeva zastupao je g. D. Beljan, a drugog podnositelja zahtjeva gđa N. Mijolović, odvjetnici iz Rijeke.

3. Vladu je zastupala njezina zastupnica, gđa Š. Stažnik.

4. Činjenično stanje predmeta može se sažeti kako slijedi.

I. BEŽANIĆ PROTIV HRVATSKE, ZAHTJEV BR. 16140/15

A. Postupak u vezi sa zahtjevom prvog podnositelja za oslobođenje od plaćanja poreza

5. Dana 26. siječnja 2007. prvi podnositelj zahtjeva kupio je stan u Rijeci. Dana 15. ožujka 2007. prijavio je prebivalište na adresi svojeg novog stana.

6. Dana 20. ožujka 2007. prvi podnositelj podnio je poreznim tijelima zahtjev za oslobođenje od plaćanja poreza. Pozvao se na članak 11. stavak 9. Zakona o porezu na promet nekretnina, kojim je bila predviđena mogućnost poreznog oslobođenja građana koji kupuju prvu nekretninu kojom rješavaju vlastito stambeno pitanje (vidi stavak 30. ove presude).

7. Dana 28. ožujka 2007. Ministarstvo financija – Porezna uprava, Područni ured Rijeka, Ispostava Rijeka, donijelo je rješenje kojim je utvrđeno da je prvi podnositelj obvezan platiti porez na promet nekretnina u iznosu od 28.192,32 hrvatske kune (HRK – približno 3.760,00 eura (EUR)), no na temelju članka 11. stavka 9. Zakona o porezu na promet nekretnina bio je oslobođen plaćanja 23.437,63 kune (približno 3.125,00 eura) od tog iznosa jer je stan služio za rješavanje njegova stambenog pitanja. Stoga mu je naložilo platiti razliku između tih dvaju iznosa. Rješenje je sadržavalo sljedeće upozorenje:

„[Iznos poreza na promet nekretnina plaćanja kojeg je prvi podnositelj oslobođen] naplatit će se ako su uvjeti utvrđeni u članku 11. stavku 10. Zakona o porezu na promet nekretnina ispunjeni.”

B. Poništenje rješenja o poreznom oslobođenju

8. Dana 18. prosinca 2009. prvi podnositelj zahtjeva prijavio je prebivalište na drugoj adresi u Rijeci.

9. Dana 8. rujna 2010. Ministarstvo financija – Porezna uprava, Područni ured Rijeka, Ispostava Rijeka, utvrdilo je da je prvi podnositelj promijenio prebivalište, odnosno da više ne živi u stanu koji je kupio kako bi riješio svoje stambeno pitanje. Pozivajući se na članak 11. stavak 10. Zakona o porezu na promet nekretnina, poništilo je svoje rješenje od 28. ožujka 2007. i naložilo prvom podnositelju platiti 23.437,63 kune (približno 3.125,00 eura) poreza na promet nekretnina.

10. Prvi podnositelj zahtjeva podnio je žalbu protiv navedenog rješenja Ministarstvu financija, Samostalnoj službi za drugostupanjski upravni postupak. Tvrdio je da na temelju članka 11. stavka 10. Zakona o porezu na promet nekretnina građani gube pravo na oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina samo u slučaju da predmetnu nekretninu prodaju ili ju na drugi način otuđe manje od pet godina nakon kupnje ili ako Ministarstvo financija, Porezna uprava (dalje u tekstu: „Porezna uprava”), naknadno utvrdi da nisu bili ispunjeni uvjeti za porezno oslobođenje. Tom odredbom nikada

nije bilo propisano da će se promjenom prebivališta ukinuti pravo na porezno oslobođenje.

Prvi podnositelj nadalje je tvrdio da je kao svoje prebivalište prijavio adresu gore navedenog kupljenog stana u trenutku kupnje i da je ostao u njemu živjeti više od dvije godine. U lipnju 2009. sklopio je brak i uselio se u stan svoje supruge. Međutim, time nije učinio ništa što bi dovelo do gubitka prava na porezno oslobođenje na temelju članka 11. stavka 10. Zakona o porezu na promet nekretnina.

11. Dana 15. travnja 2013. Ministarstvo financija, Samostalna služba za drugostupanjski upravni postupak, odbilo je žalbu prvog podnositelja kao neosnovanu.

12. Dana 24. svibnja 2013. prvi podnositelj zahtjeva podnio je upravnu tužbu Upravnom sudu u Rijeci.

13. Dana 30. rujna 2014. Upravni sud u Rijeci odbio je upravnu tužbu prvog podnositelja kao neosnovanu. Smatrao je da je prvi podnositelj zahtjeva, budući da je promijenio prebivalište manje od pet godina nakon kupnje stana i stan više nije koristio u svrhu rješavanja svojeg stambenog pitanja, prestao ispunjavati zakonske uvjete za porezno oslobođenje.

14. Dana 29. listopada 2014. prvi podnositelj zahtjeva podnio je ustavnu tužbu Ustavnom sudu Republike Hrvatske tvrdeći, *inter alia*, da je došlo do povrede njegovog prava vlasništva.

15. Dana 17. prosinca 2014. Ustavni sud odbacio je ustavnu tužbu prvog podnositelja kao očigledno neosnovanu. Ta je odluka punomoćniku prvog podnositelja dostavljena 28. siječnja 2015. godine.

16. U međuvremenu, 2011. godine, od prvog podnositelja putem ovrhe je naplaćen iznos od 23.617,43 kune (približno 3.150,00 eura) (iznos od 23.437,63 kune (približno 3.125,00 eura) poreznog duga i 179,80 kuna (približno 25,00 eura) zakonskih kamata na taj iznos).

II. BAŠKARAD PROTIV HRVATSKE, ZAHTJEV BR. 13322/16

A. Postupak u vezi sa zahtjevom drugog podnositelja za oslobođenje od plaćanja poreza

17. Dana 29. prosinca 2008. drugi podnositelj zahtjeva kupio je stan u Rijeci. Dana 23. siječnja 2009. prijavio je prebivalište na adresi tog stana.

18. Istog dana, drugi podnositelj zahtjeva podnio je poreznim tijelima zahtjev za utvrđenje da je oslobođen od plaćanja poreza na promet nekretnina. Pozvao se na članak 11. stavak 9. Zakona o porezu na promet nekretnina (vidi stavak 30. ove presude).

19. Dana 13. ožujka 2009. Ministarstvo financija – Porezna uprava, Područni ured Rijeka, Ispostava Rijeka, donijelo je rješenje kojim je utvrđeno da je drugi podnositelj obvezan platiti porez na promet nekretnina u iznosu od 22.506,00 kuna (približno 3.000,00 eura), no na temelju članka 11.

stavka 9. Zakona o porezu na promet nekretnina bio je oslobođen plaćanja relevantnog poreza u punom iznosu jer je stan služio za rješavanje njegova stambenog pitanja. Rješenje je sadržavalo sljedeće upozorenje:

„[Iznos poreza na promet nekretnina plaćanja kojeg je drugi podnositelj oslobođen] naplatit će se ako su uvjeti utvrđeni u članku 11. stavku 10. Zakona o porezu na promet nekretnina ispunjeni.”

B. Poništenje rješenja o poreznom oslobođenju

20. Dana 15. srpnja 2009. drugi podnositelj zahtjeva prijavio je prebivalište na drugoj adresi u Rijeci.

21. Dana 2. veljače 2012. Ministarstvo financija – Porezna uprava, Područni ured Rijeka, Ispostava Rijeka, utvrdilo je da je drugi podnositelj promijenio prebivalište, odnosno da stan nije kupio kako bi riješio svoje stambeno pitanje. Pozivajući se na članak 11. stavak 10. Zakona o porezu na promet nekretnina, poništilo je svoje rješenje od 13. ožujka 2009. i naložilo drugom podnositelju da plati 22.506,00 kuna (približno 3.000,00 eura) poreza na promet nekretnina.

22. Drugi podnositelj zahtjeva podnio je žalbu protiv navedenog rješenja Ministarstvu financija, Samostalnoj službi za drugostupanjski upravni postupak. Tvrdio je da je u trenutku kupnje stana ispunjavao sve zakonske uvjete za utvrđenje da je oslobođen od plaćanja poreza na promet nekretnina. Nekoliko mjeseci kasnije pogoršalo se zdravstveno stanje njegove majke i odlučio je preseliti se u njezin stan kako bi se brinuo o njoj. Na temelju mjerodavnog zakona, koji je bio na snazi u predmetno vrijeme, promjena njegova prebivališta nije mogla dovesti do gubitka prava na porezno oslobođenje.

23. Dana 2. travnja 2013. Ministarstvo financija, Samostalna služba za drugostupanjski upravni postupak, odbilo je žalbu drugog podnositelja kao neosnovanu.

24. Dana 17. svibnja 2013. drugi podnositelj zahtjeva podnio je upravnu tužbu Upravnom sudu u Rijeci.

25. Dana 31. listopada 2014. Upravni sud u Rijeci odbio je upravnu tužbu drugog podnositelja kao neosnovanu. Smatrao je da se pravo na porezno oslobođenje priznaje samo u slučaju da se relevantna nekretnina koristi za rješavanje stambenih potreba osobe tijekom zakonom propisanog razdoblja od pet godina. Nadalje je smatrao da Zakonom iz 2011. o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na promet nekretnina (vidi stavak 32. ove presude) nije promijenjena bit sustava poreza na promet nekretnina, već je preciznije uređeno oslobođenje od plaćanja poreza za kupnju prve nekretnine tako što je, *inter alia*, izrijekom predviđeno ono što je ranije već postojalo u tumačenju mjerodavnih odredbi.

26. Dana 9. prosinca 2014. drugi podnositelj zahtjeva podnio je ustavnu tužbu Ustavnom sudu Republike Hrvatske. Ponovio je svoje tvrdnje navodeći, *inter alia*, da je došlo do povrede njegova prava vlasništva.

27. Dana 9. srpnja 2015. Ustavni sud odbacio je ustavnu tužbu drugog podnositelja kao očigledno neosnovanu. Ta je odluka punomoćniku drugog podnositelja zahtjeva dostavljena 10. rujna 2015. godine.

28. U međuvremenu je 2012. godine porezni dug naplaćen od drugog podnositelja zahtjeva.

MJERODAVNI PRAVNI OKVIR I PRAKSA

I. MJERODAVNO ZAKONODAVSTVO

29. Člankom 5. Općeg poreznog zakona iz 2000. godine (Narodne novine, br. 127/2000, s daljnjim izmjenama i dopunama) bilo je predviđeno da se u predmetima o oporezivanju primjenjuje zakon koji je bio na snazi u vrijeme nastanka činjenica na kojima se temelji oporezivanje.

30. Mjerodavne odredbe Zakona o porezu na promet nekretnina, Narodne novine br. 69/1997, 26/2000, 127/2000 i 153/2002), koje su bile a snazi od 1. siječnja 2003. do 25. veljače 2011., glase:

Članak 9. stavak 1.

„Osnovica [za izračun] poreza na promet nekretnina je tržišna vrijednost [dotične] nekretnine u trenutku nastanka porezne obveze.“

Članak 10.

„Porez na promet nekretnina plaća se po stopi od 5%.“

Članak 11.

„Porez na promet nekretnina ne plaćaju:

...

9. građani koji kupuju prvu nekretninu (stan ili kuću) kojom rješavaju vlastito stambeno pitanje uz uvjet:

9.1. da imaju hrvatsko državljanstvo,

9.2. da prijavljuju prebivalište u mjestu i na adresi gdje se nekretnina (koju kupuju) nalazi,

...

9.5. da građanin te članovi njegove uže obitelji nemaju u vlasništvu drugu nekretninu (stan ili kuću) koja zadovoljava njihove stambene potrebe;

...

10. Porez iz točke 9. ovoga članka plaća se ako se stan ili kuća otuđi u roku od 5 godina od dana nabave nekretnine, odnosno ako Porezna uprava naknadno utvrdi da nisu bili ispunjeni uvjeti za porezno oslobođenje.

...”

Članak 14.

„(1) Porezna obveza nastaje u trenutku sklapanja ugovora ... kojim se stječe nekretnina.“

31. Dana 23. prosinca 2010. hrvatska Vlada je hrvatskom Saboru podnijela *Prijedlog zakona o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na promet nekretnina*). Mjerodavni dio prijedloga glasi:

„Članak 7. – U cilju ekspeditivnijeg rješavanja broja prijava poreza na promet nekretnina u kojima se traži priznavanje prava na porezno oslobođenje za kupnju prve nekretnine te nedvojbenog tumačenja u stjecanju tog prava predloženim izmjenama i dopunama Zakona o porezu na promet nekretnina propisuju se odredbe [p]reciznije su definirani i slučajevi u kojima se porez na promet nekretnina [za koji se odobrava oslobođenje] naknadno može utvrditi. Takvim pristupom te informatičkom podrškom utjecat će se na nemogućnost stjecanja „duplog“, već jednom iskorištenog prava te će biti omogućeno pravovremeno naknadno utvrđivanje poreza na promet nekretnina ... ako Porezna uprava naknadno utvrdi da nisu ispunjeni uvjeti za porezno oslobođenje.“

32. Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na promet nekretnina donesen je 26. veljače 2011. godine (Narodne novine, br. 22/2011). U mjeri u kojoj je to relevantno za ovaj predmet, u članku 11. izbrisani su stavci 9. i 10., a dodan je članak 11.a, kojim je predviđeno kako slijedi:

„(1) Porez na promet nekretnina ne plaćaju građani koji na temelju sklopljenog ugovora o kupoprodaji stječu prvu nekretninu (stan ili kuću) kojom rješavaju vlastito stambeno pitanje ako su kumulativno ispunjeni sljedeći uvjeti:

(1.1.) da imaju hrvatsko državljanstvo

(1.2.) da građanin i članovi njegove uže obitelji prijave prebivalište i borave u mjestu i na adresi gdje se nekretnina (koju stječe) nalazi,

...

(6) Porez na promet nekretnina iz stavka 1. ovoga članka, kojeg je građanin bio oslobođen, plaća se naknadno ako u roku od 3 godine od dana stjecanja:

(6.1.) građanin otuđi ili iznajmi nekretninu ...;

(6.2.) građanin ili njegov bračni drug objave prebivalište, ne borave ili prijave promjenu adrese stanovanja;

(6.3.) Porezna uprava naknadno utvrdi da nisu ispunjeni uvjeti za porezno oslobođenje.

...”

33. Zakonom o porezu na promet nekretnina (Narodne novine br. 115/2016), koji je na snazi od 1. siječnja 2017., ukinuta je mogućnost

poreznog oslobođenja građana koji kupuju prvu nekretninu kojom rješavaju vlastito stambeno pitanje.

34. U Zakonu o prebivalištu i boravištu građana (Narodne novine br. 53/1991), koji je bio na snazi od 8. listopada 1991. do 29. prosinca 2012., prebivalište je bilo definirano kao mjesto u kojem se građanin naselio s namjerom da u njemu stalno živi. Mjerodavna domaća sudska praksa i stav pravnih stručnjaka o toj temi izloženi su u predmetu *Žaja protiv Hrvatske* (br. 37462/09, stavci 33. – 36., 4. listopada 2016.).

II. MJERODAVNA PRAKSA DOMAĆIH SUDOVA O ZAKONU O POREZU NA PROMET NEKRETNINA KOJI JE BIO NA SNAZI PRIJE ZAKONA O IZMJENAMA I DOPUNAMA IZ 2011.

A. Sudska praksa upravnih sudova

35. U presudi br. UsI-539/12-7 od 21. kolovoza 2012. Upravni sud u Rijeci smatrao je da tužiteljica, iznajmljivanjem svojeg stana trećoj osobi, isti nije koristila da riješi vlastito stambeno pitanje. Stoga je izgubila pravo na porezno oslobođenje – bez obzira na činjenicu da joj Zakonom o porezu na promet nekretnina (koji je bio na snazi u predmetno vrijeme) nije bilo izrijeком zabranjeno iznajmiti stan i bez obzira na okolnosti koje su dovele do toga da iznajmi stan.

36. U presudi br. UsI-1515/12-13 od 8. studenoga 2013. Upravni sud u Rijeci smatrao je da je promjenom prebivališta, bez obzira na razloge za tu promjenu, tužiteljica prestala ispunjavati jedan od uvjeta za porezno oslobođenje utvrđenih u članku 11. stavku 9. Zakona o porezu na promet nekretnina.

37. U presudi br. Usž-1940/15-2 od 4. veljače 2016. Visoki upravni sud Republike Hrvatske smatrao je da građani imaju pravo promijeniti prebivalište kad žele; međutim, s obzirom na to da je zadržavanje istog prebivališta i boravak u kupljenoj nekretnini zakonom predviđen uvjet za oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina, korisnici prava na to oslobođenje obvezni su ispunjavati taj uvjet za vrijeme cijelog zakonom predviđenog razdoblja ili se izlažu riziku od gubitka prava na porezno oslobođenje.

B. Sudska praksa Vrhovnog suda

38. U presudi br. Uzz 2/12-2 od 7. studenoga 2012., Vrhovni sud smatrao je da na temelju Zakona o porezu na promet nekretnina, koji je bio na snazi prije Zakona o izmjenama i dopunama iz 2011., tužitelj nije ispunio uvjete za oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina jer je već u samom trenutku kupnje stana bilo jasno da ga je kupio, *inter alia*, u svrhu iznajmljivanja tijekom ljetnih mjeseci.

39. U presudi br. U-zpz 3/14-5 od 29. listopada 2014., u vezi s naknadnom naplatom poreza na promet nekretnina, Vrhovni sud presudio je kako slijedi:

„Naknadno plaćanje poreza na promet, po logici stvari, pretpostavlja da je porezni obveznik već ostvario oslobođenje od plaćanja ovoga poreza i da su se naknadno utvrdile određene zakonom predviđene okolnosti koje bi dovele do drugačijeg rješenja (odbijanja zahtjeva za oslobođenje od plaćanja ovoga poreza) da su bile poznate nadležnom tijelu u trenutku kad je o zahtjevu odlučivao.

Dakle, činjenice koje bi opravdale donošenje naknadne odluke o plaćanju poreza na promet nekretnina morale su postojati u trenutku nastanka porezne obveze, ali ih porezni obveznik nije prijavio ili ih je porezno tijelo propustilo utvrditi. Iznimku od ovog pravila predstavlja jedini izriječkom propisan slučaj - ako se stan ili kuća otuđi u roku od 5 godina od dana nabave nekretnine.

Stoga, po ocjeni ovog suda i suprotno stajalištu Upravnog suda izraženom u pobijanoj presudi..., za utvrđivanje uvjeta za oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina relevantne su okolnosti koje su postojale u trenutku nastanka porezne obveze, a ne one koje su postojale u vrijeme podnošenja zahtjeva za oslobođenje od plaćanja poreza na promet. U tom smislu ni činjenica da je tužiteljica nakon što je stekla nekretninu (i nakon što je nastala porezna obveza u odnosu na to stjecanje) sklopila brak s osobom koja u vlasništvu ima određene nekretnine, ... nema utjecaja na utvrđivanje njene porezne obveze pa tako niti na oslobođenje od te obveze.“

C. Sudska praksa Ustavnog suda

40. U odluci br. U-III-6439/12 od 9. siječnja 2014. Ustavni sud odbio je ustavnu tužbu koju je podnijela podnositeljica koja je u rujnu 2006. kupila stan, a mjesec dana kasnije sklopila brak s osobom koja ima u vlasništvu nekoliko nekretnina. Porezna tijela i upravni sud odbili su njezin zahtjev za oslobođenje od plaćanja poreza uz obrazloženje da njezin suprug u vlasništvu ima nekoliko nekretnina te da stan koji je ona kupila stoga nije služio za rješavanje njezina stambenog pitanja. Ustavni sud smatrao je da taj zaključak nije proizvoljan.

41. Odluka Ustavnog suda br. U-III-2426/2010 od 23. svibnja 2014. odnosila se na predmet u kojem su upravna tijela (2007. godine) i upravni sud (2010. godine) smatrali da činjenica da je podnositelj iznajmio svoj stan manje od pet godina nakon kupnje i da je promijenio prebivalište znači da ga nije koristio u svrhu rješavanja vlastitog stambenog pitanja te stoga nije mogao biti oslobođen plaćanja poreza na promet nekretnina. Ustavni sud smatrao je da taj zaključak nije proizvoljan.

42. Odluka Ustavnog suda br. U-III-1311/2014 od 17. srpnja 2015. odnosila se na predmet u kojem je podnositelj ustavne tužbe promijenio prebivalište manje od pet godina nakon što je kupio stan. Podnositelj ustavne tužbe tvrdio je da su njegova supruga i dijete ostali živjeti u kupljenom stanu, a njegovo preseljenje na drugu adresu na razdoblje od tri i pol godine bilo je privremeno za potrebe posla.

Ustavni sud ukinuo je presudu Upravnog suda u Rijeci i vratio predmet na ponovno odlučivanje smatrajući da je njegovo tumačenje mjerodavnih odredbi Zakona o porezu na promet nekretnina bilo proizvoljno. Mjerodavni dijelovi odluke Ustavnog suda glase:

„Upravni sud potvrdio je utvrđenja upravnih tijela i njihovo tumačenje članka 11. stavka 10. Zakona o porezu na promet nekretninama da izraz „raspolaganje [nekretninom]“ može značiti „promijeniti prebivalište“. ...

Ustavni sud je stava da... tumačenje koje je izrazio Upravni sud, prema kome je dovoljna naknadna promjena prebivališta da se poreznom obvezniku (podnositelju) ne bi odobrilo porezno oslobođenje, ne proizlazi iz mjerodavnih odredbi Zakona o porezu na promet nekretninama.

Stoga Ustavnom sudu ne preostaje drugo nego utvrditi da se način na koji je Upravni sud u konkretnom slučaju tumačio i primijenio mjerodavno porezno pravo ne može nazvati drugačije nego arbitrarnim, zbog čega je ... povrijeđeno pravo na pravično suđenje ...“

III. DOKUMENTI POREZNE UPRAVE

43. Vlada je dostavila sljedeće dokumente koje je izdala Porezna uprava:

44. Dokument pod nazivom Uputa o načinu utvrđivanja prava na oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina temeljem članka 11. točka 9., 11. i 13. Zakona o porezu na promet nekretnina. Mjerodavni dio dokumenta, izdanog 20. siječnja 2003. i namijenjenog područnim uredima Porezne uprave, glasi kako slijedi:

„Ispostave Porezne uprave dužne su voditi posebni Očevidnik o priznatim oslobođenjima od plaćanja poreza na promet nekretnina temeljem članka 11. točka 9., 11. i 13. Zakona o porezu na promet nekretnina... U Očevidniku se iskazuju podaci o kupcu i prodavatelju [dotične] nekretnine, nadnevak zaključivanja ugovora, te broj i nadnevak izdavanja rješenja. Nadnevak zaključivanja ugovora iskazuje se radi nadzora da li je prošao rok od pet godina u kojem se naplaćuje porez na promet nekretnina ako prestanu postojati uvjeti zbog kojih je priznato porezno oslobođenje. Ako kupac nekretnine otuđi nekretninu u roku od pet godina od dana kupnje ..., a bilo mu je priznato oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina, ispostava Porezne uprave naplatiti će utvrđeni porez na promet nekretnina kojeg je kupac bio oslobođen.“

45. U petom izdanju brošure pod nazivom Oporezivanje prometa nekretnina, izdanom 2006. godine, u mjeri u kojoj je to relevantno za ovaj predmet, navedeno je da će se iznos koji je uračunat u porez na promet nekretnina (ali je podložan oslobođenju) naknadno naplatiti u slučaju otuđenja kuće ili stana manje od pet godina nakon kupnje ili ako Porezna uprava naknadno utvrdi da uvjeti za porezno oslobođenje nisu bili ispunjeni.

46. Dokumenti pod nazivom Porezni priručnik za građane, izdani 2007., 2008. i 2009. godine, u mjeri u kojoj je to relevantno za ovaj predmet, sadržavali su iste informacije kao i gore navedena brošura.

PRAVO

I. SPAJANJE ZAHTJEVA

47. Uzimajući u obzir sličan predmet spora podnesenih zahtjeva, Sud smatra prikladnim ispitati ih zajedno u jednoj presudi.

II. NAVODNA POVREDA ČLANKA 1. PROTOKOLA BR. 1 UZ KONVENCIJU

48. Podnositelji zahtjeva prigovorili su da su domaća tijela, naloživši im da plate porez na promet nekretnina, povrijedila njihovo pravo na mirno uživanje njihova vlasništva kako je predviđeno člankom 1. Protokola br. 1 uz Konvenciju, koji glasi kako slijedi:

„Svaka fizička ili pravna osoba ima pravo na mirno uživanje svojega vlasništva. Nitko se ne smije lišiti svoga vlasništva, osim u javnom interesu, i to samo uz uvjete predviđene zakonom i općim načelima međunarodnoga prava.

Prethodne odredbe, međutim, ni na koji način ne umanjuju pravo države da primijeni zakone koje smatra potrebnima da bi uredila upotrebu vlasništva u skladu s općim interesom ili za osiguranje plaćanja poreza ili drugih doprinosa ili kazni.“

A. Dopuštenost

49. Sud primjećuje da ovaj prigovor nije ni očigledno neosnovan ni nedopušten po bilo kojoj drugoj osnovi navedenoj u članku 35. Konvencije. Stoga se mora proglasiti dopuštenim.

B. Osnovanost

1. *Tvrdnje stranaka*

(a) Podnositelji zahtjeva

50. Podnositelji zahtjeva smatrali su da je način na koji su domaća tijela protumačila i primijenila članak 11. stavak 10. Zakona o porezu na promet nekretnina u odnosu na njihove predmete bio proizvoljan i u suprotnosti s načelom pravne sigurnosti. Zakonom koji je tada bio na snazi kupcima prve nekretnine nije bilo zabranjeno mijenjati prebivalište manje od pet godina nakon kupnje te nekretnine; samo im je bilo zabranjeno da je otuđe – odnosno da je prodaju ili da na neki drugi način vlasništvo nad njom prenesu na treću osobu.

51. Tvrdili su da su stanove kupili u svrhu rješavanja svojeg stambenog pitanja. Prvi podnositelj zahtjeva naveo je da se u drugi stan preselio tek nakon proteka više od dvije godine, nakon sklapanja braka. Drugi podnositelj

zahtjeva tvrdio je da su, iako je nakon nekog vremena od kupnje stana promijenio prebivalište kako bi se mogao brinuti o bolesnoj majci, njegova supruga i dvoje djece ostali živjeti u kupljenom stanu.

52. Podnositelji zahtjeva nadalje su tvrdili da su u trenutku kupnje stanova i donošenja rješenja o oslobođenju od plaćanja poreza ispunjavali sve uvjete za porezno oslobođenje i da je jedino to razmatranje relevantno. U tom pogledu prvi podnositelj pozvao se na presudu Vrhovnog suda br. U-zpz 3/14-5 od 29. listopada 2014. (vidi stavak 38. ove presude).

53. Prvi podnositelj zahtjeva naveo je da je iznos koji je država od njega naplatila za njega predstavljao značajan novčani iznos.

(b) Vlada

54. Vlada je tvrdila da je svrha poreznog oslobođenja na temelju članka 11. stavka 9. Zakona o porezu na promet nekretnina potaknuti i olakšati nastojanja građana da kupnjom prve nekretnine riješe svoje stambeno pitanje. Cilj članka 11. stavka 10. Zakona o porezu na promet nekretnina bio je spriječiti zlouporabu sustava poreznog oslobođenja provjerom jesu li građani koji su kupili prvu nekretninu doista tu nekretninu kupili radi rješavanja stambenog pitanja. Zakonom o izmjenama i dopunama iz 2011. izričito je propisano ono što je već postojalo u praksi.

55. Vlada je istaknula da su u relevantnom razdoblju svi porezni službenici postupali na temelju upute koju je Porezna uprava izdala 2003. godine (vidi stavak 44. ove presude). Naime, porezni službenici povremeno bi provjeravali jesu li tijekom cijelog zakonom propisanog razdoblja ispunjeni uvjeti za oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina, odnosno jesu li građani otuđili nekretnine ili promijenili prebivalište.

56. Prema mišljenju Vlade, svatko tko bi se iselio iz kupljene nekretnine i promijenio prebivalište prije isteka roka od pet godina nakon kupnje te nekretnine znao bi da će to dovesti do gubitka prava na porezno oslobođenje.

57. Konkretno, tijekom relevantnog razdoblja Porezna uprava izdala je brošure i priručnike za građane u kojima su izložena njihova prava i obveze u pogledu oporezivanja (vidi stavke 45. – 46. ove presude). Građani su mogli i slobodno telefonski kontaktirati Poreznu upravu i raspitati se o svojim poreznim obvezama. Nadalje, rješenja kojima su podnositelji zahtjeva oslobođeni od plaćanja poreza na promet nekretnina sadržavala su upozorenje da se porez može naknadno naplatiti (vidi stavke 7. i 19. ove presude).

58. S tim u vezi, Vlada je tvrdila da je praksa upravnih tijela i upravnih sudova bila jasna i dosljedna; uvjeti za priznanje prava na porezno oslobođenje na temelju članka 11. stavka 9. Zakona o porezu na promet nekretnina morali su biti i dalje ispunjeni tijekom cijelog petogodišnjeg razdoblja nakon kupnje nekretnine.

59. Vlada je na kraju tvrdila da presuda Vrhovnog suda br. U-zpz 3/14-5 od 29. listopada 2014. nije primjenjiva na predmet podnositelja zahtjeva jer se odnosi na pitanje trebaju li domaća tijela, kad priznaju pravo na

oslobođenje od plaćanja poreza na promet nekretnina, uzeti u obzir samo okolnosti koje su postojale u trenutku nastanka porezne obveze ili i one okolnosti koje su nastale naknadno do trenutka podnošenja zahtjeva za oslobođenje od plaćanja poreza (vidi stavak 38. ove presude). Nasuprot tome, u trenutku podnošenja zahtjeva za oslobođenje od plaćanja poreza podnositelji zahtjeva imali su prijavljeno prebivalište na adresama kupljenih nekretnina te su stoga ispunjavali taj konkretan zakonski uvjet za porezno oslobođenje. Međutim, kako se naknadno pokazalo, predmetne nekretnine nisu kupili radi rješavanja stambenog pitanja, jer su se manje od pet godina nakon kupnje stanova preselili na drugu adresu. Drugi podnositelj očito nikada nije namjeravao koristiti kupljeni stan za rješavanje stambenog pitanja jer je promijenio adresu samo šest mjeseci kasnije, a njegova supruga i djeca nikada ondje nisu prijavili prebivalište. Vlada je dostavila dokaz koji potkrepljuje njezinu potonju tvrdnju.

2. Ocjena Suda

(a) Je li došlo do miješanja u pravo vlasništva podnositelja zahtjeva

60. Sud smatra da je rješenje domaćih tijela kojim je podnositeljima zahtjeva naloženo platiti određeni novčani iznos poreza na promet nekretnina predstavljalo miješanje u njihovo pravo vlasništva zajamčeno člankom 1. Protokola br. 1, pri čemu se podrazumijeva da se to miješanje treba ispitati sa stajališta pravila iz drugog stavka članka 1. Protokola br. 1, prema kojem države imaju pravo primjenjivati zakone koje smatraju potrebnima za osiguranje plaćanja poreza (vidi *Burden protiv Ujedinjenog Kraljevstva* [VV], br. 13378/05, stavak 59., ECHR 2008; *Špaček, s.r.o., protiv Češke Republike*, br. 26449/95, stavci 39. i 41., 9. studenoga 1999.; i *Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH protiv Nizozemske*, 23. veljače 1995., stavak 59., Serija A br. 306).

61. Preostaje razmotriti je li miješanje bilo zakonito i u skladu s načelom razmjernosti sadržanim u toj odredbi (vidi *Khodorkovskiy i Lebedev protiv Rusije*, br. 11082/06 i 13772/05, stavci 869. – 870., 25. srpnja 2013.), uzimajući u obzir široku slobodu procjene koju države uživaju u sferi poreza (vidi „*Bulves*” *AD protiv Bugarske*, br. 3991/03, stavak 63., 22. siječnja 2009., i gore navedeni predmet *Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH*, stavak 60.).

(b) Je li miješanje bilo zakonito

62. Kada je riječ o „zakonu”, članak 1. Protokola br. 1 aludira na isti pojam na koji Konvencija upućuje drugdje pri korištenju tog izraza, pojam koji obuhvaća i zakone i sudsku praksu te podrazumijeva kvalitativne pretpostavke (osobito dostupnost i predvidljivost) (vidi gore navedeni predmet *Špaček, s.r.o.*, stavak 54., i *Cantoni protiv Francuske*, 15. studenoga 1996., stavak 29., *Izvješća o presudama i odlukama 1996-V*).

63. Sud je u svojoj sudskoj praksi potvrdio da, bez obzira na to koliko je jasno napisana pravna odredba, u svakom pravnom sustavu postoji neizbježan element sudskog tumačenja. Uvijek će postojati potreba za razjašnjenjem spornih pitanja i prilagodbom promjenjivim okolnostima. Ipak, iako se pravna sigurnost preporučuje, može dovesti do prekomjerne strogosti, a zakon mora držati korak s promjenjivim okolnostima. Sukladno tome, mnogi zakoni neizbježno sadržavaju izraze koji su, u manjoj ili većoj mjeri, neodređeni, a čije tumačenje i primjena ovise o praksi (vidi *OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos protiv Rusije*, br. 14902/04, stavak 568., 20. rujna 2011.). Uloga presuđivanja dodijeljena je sudovima upravo kako bi uklonili sve preostale nedoumice u pogledu tumačenja (vidi gore navedeni predmet *Cantoni*, stavak 29.).

64. Nadalje, u mjeri u kojoj je riječ o sferi poreza, dobro utvrđeno stajalište Suda je da se državama mora priznati određeni stupanj dodatnog poštovanja i slobode pri izvršavanju njihovih fiskalnih funkcija u smislu testa zakonitosti (vidi *National & Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society i Yorkshire Building Society protiv Ujedinjenog Kraljevstva*, 23. listopada 1997., stavci 75. – 83., Izvješća o presudama i odlukama 1997–VII, i gore navedeni predmet *OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos*, stavak 559.).

65. U ovom su predmetu porezna tijela prvotno oslobodila podnositelje zahtjeva plaćanja poreza na promet nekretnina utvrdivši da za to ispunjavaju zakonske uvjete (vidi stavke 7. i 19. ove presude). Nekoliko godina kasnije poništila su svoja rješenja i naložila podnositeljima zahtjeva da plate relevantne iznose poreza na promet nekretnina smatrajući da je promjena prebivališta manje od pet godina nakon kupnje nekretnine dovela do gubitka njihova prava na porezno oslobođenje na temelju članka 11. stavka 10. Zakona o porezu na promet nekretnina (vidi stavke 9. i 21. ove presude).

66. Sud primjećuje da u vrijeme kupnje njihovih stanova 2007. i 2008. godine (vidi stavke 5. i 17. ove presude) i promjene prebivališta 2009. godine (vidi stavke 8. i 20. ove presude), primarnim zakonodavstvom koje je bilo na snazi, osobi nije bilo izričito zabranjeno promijeniti prebivalište (vidi stavak 30. ove presude). Izričita zabrana promjene prebivališta dodana je u Zakon o porezu na promet nekretnina 2011. godine (vidi stavak 32. ove presude) i nesporno je da odredba iz 2011. godine nije bila primjenjiva na predmet podnositelja zahtjeva.

67. Ni u brošurama i priručnicima objavljenima u razdoblju od 2006. do 2009. godine nije se izričito upozoravalo na promjenu prebivališta (vidi stavke 45. – 46. ove presude). Domaće presude na koje se poziva Vlada donesene su nekoliko godina nakon što su podnositelji zahtjeva promijenili prebivalište i stoga im nisu mogle poslužiti kao smjernice (vidi stavke 35. – 38. ove presude). Nema dokaza da su rješenja upravnih tijela donesena u sličnim predmetima (vidi stavak 41. ove presude) bila objavljena i stoga dostupna podnositeljima zahtjeva.

68. Međutim, Sud primjećuje da je predmetno porezno oslobođenje bilo namijenjeno u korist osobama koje žele riješiti svoje stambeno pitanje kupnjom prve nekretnine (vidi stavak 54. ove presude).

69. S tim u vezi primjećuje da se miješanje u prava podnositelja zahtjeva temeljilo na članku 11. stavcima 9. i 10. Zakona o porezu na promet nekretnina, kojim je poreznim tijelima omogućeno da provjeravaju jesu li građani kojima je priznato pravo na porezno oslobođenje doista kupili nekretninu radi rješavanja svojeg stambenog pitanja te da od njih naplate porez na promet nekretnina ako se utvrdi da nisu.

70. To je jasno naznačeno ne samo člankom 11. stavkom 9. Zakona o porezu na promet nekretnina (kojim je propisano da se pravo na porezno oslobođenje priznaje samo osobama koje kupuju nekretninu kojom rješavaju vlastito stambeno pitanje i koje, *inter alia*, prijavljuju prebivalište na adresi gdje se nekretnina koju kupuju nalazi) već i člankom 11. stavkom 10. istog zakona (kojim je bila predviđena mogućnost naknadne naplate poreza na promet nekretnina u odnosu na koji je priznato pravo na oslobođenje ako se utvrdi da nisu bili ispunjeni uvjeti za porezno oslobođenje) (vidi stavak 30. ove presude).

71. Dostupna domaća sudska praksa pokazuje da su domaća tijela dosljedno koristila ovlasti za poništavanje rješenja kojim se priznaje pravo na porezno oslobođenje i za nalaganje plaćanja poreza na promet nekretnina u situacijama u kojima je utvrđeno da građani koji su iskoristili pravo na oslobođenje kupljenu nekretninu nisu koristili za potrebe smještaja. U brojnim odlukama upravni sudovi, Vrhovni sud i Ustavni sud smatrali su da činjenica da je građanin iselio iz stana manje od pet godina nakon što ga je kupio te promijenio prebivalište i/ili iznajmio stan trećim osobama ukazuje na to da građanin nije koristio kupljenu nekretninu u svrhu rješavanja svojeg stambenog pitanja (vidi stavke 35. – 38. i 40. – 41. ove presude). Iako su potonje dosljedne odluke donesene kasnijeg datuma od situacije podnositelja zahtjeva (vidi stavak 67. ove presude), one pokazuju da se zakon mogao razumno tumačiti na konkretan način na koji je tumačen (vidi stavak 63. ove presude).

72. U ovom predmetu je sam prvi podnositelj priznao da se otprilike dvije godine nakon kupnje stana iselio i zasnovao obiteljski život u drugom stanu u vlasništvu svoje supruge (vidi stavak 51. ove presude). Iako je drugi podnositelj tvrdio da su njegova supruga i djeca ostali živjeti u kupljenom stanu (vidi stavak 51. ove presude), Vlada je dostavila dokaz da nikada ondje nisu prijavili prebivalište (vidi stavak 59. ove presude). Podnositelji zahtjeva nikada nisu tvrdili da je njihovo preseljenje na drugu adresu bilo privremeno i da su se namjeravali vratiti u kupljene stanove. S tim u vezi, Sud prima na znanje definiciju „prebivališta” i relevantnu domaću sudska praksu te stav pravnih stručnjaka o toj temi iz stavka 34. ove presude. Predmete podnositelja zahtjeva stoga se mora razlikovati od činjenično posebne situacije do koje je

došlo u odluci Ustavnog suda od 17. srpnja 2015. (vidi stavak 42. ove presude).

73. Sud nadalje primjećuje da su podnositelji zahtjeva imali mogućnost u potpunosti braniti svoje interese i iznijeti sve potrebne dokaze i tvrdnje koje su ispitala domaća tijela, među ostalim i Ustavni sud, koji nije utvrdio da su zaključci upravnih tijela i Upravnog suda bili proizvoljni (vidi stavke 15. i 27. ove presude). S tim u vezi, Sud ponavlja da je prvenstveno na nacionalnim vlastima, posebice sudovima, da tumače i primjenjuju domaće pravo i utvrđuju činjenice predmeta (vidi *Streletz, Kessler i Krenz protiv Njemačke* [VV], br. 34044/96 i dva druga zahtjeva, stavak 49., ECHR 2001-II).

74. Na temelju gore navedenog, Sud zaključuje da je u ovom predmetu postojala dovoljno jasna pravna osnova za poništavanje rješenja kojima je podnositeljima zahtjeva priznato pravo na porezno oslobođenje i naloženo platiti porez na promet nekretnina. Te odluke nisu bile proizvoljne i podnositeljima zahtjeva bile su primjereno predvidljive.

(c) Je li miješanje težilo legitimnom cilju

75. Sud smatra da su rješenja domaćih tijela težila cilju koji je bio u općem interesu – odnosno cilju osiguranja plaćanja poreza, kako je predviđeno zakonodavstvom, u području u kojem država ima široku slobodu procjene (vidi gore navedeni predmet *OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos*, stavak 606.).

(d) Je li miješanje bilo razmjerno legitimnom cilju kojemu je težilo

76. Sud je uvjeren da je, podložno njegovim utvrđenjima u pogledu zakonitosti rješenja koja su donijela domaća tijela, nalaganje podnositeljima zahtjeva da plate porez na promet nekretnina predstavljalo razmjernu mjeru koja je poduzeta radi ostvarivanja legitimnog cilja osiguranja plaćanja poreza.

77. Porezna stopa iznosila je 5 % tržišne vrijednosti kupljene nekretnine (vidi stavak 30. ove presude). Stoga nije bila osobito visoka (usporedi nasuprot tome predmet *N.K.M. protiv Mađarske*, br. 66529/11, stavci 66. – 76., 14. svibnja 2013., u kojem je podnositeljica zahtjeva prigovorila oporezivanju otpremnine po stopi od 52 %, i vidi, *mutatis mutandis*, *Cacciato protiv Italije* (odl.), br. 60633/16, 16. siječnja 2018., u kojem je oporezivanje naknade dosuđene za izvlaštenje zemljišta po stopi od 20 % bilo u okviru slobode procjene vlasti i njime nije u suštini poništena dosuđena naknada niti je uzrokovalo nepotrebne financijske poteškoće podnositelju zahtjeva).

78. Nadalje, rješenjima od 28. ožujka 2007. i 13. ožujka 2009. podnositelji zahtjeva obaviješteni su o novčanom iznosu poreza koji će morati platiti ako prestanu ispunjavati uvjete za porezno oslobođenje (vidi stavke 7. i 19. ove presude).

79. Konačno, prema mišljenju Suda, plaćanje poreza nije dovoljno ozbiljno utjecalo na financijsku situaciju podnositelja zahtjeva da bi se

smatralo da im je tom mjerom kao takvom nametnut individualan i nerazmjerni teret (usporedi *Dukmedjian protiv Francuske*, br. 60495/00, stavci 55. – 59., 31. siječnja 2006., i gore navedeni predmet *OAO Neftyanaya Kompaniya Yukos*, stavak 606.).

(e) Zaključak

80. Uzimajući u obzir gore navedena razmatranja i široku slobodu procjene koju država uživa u sferi poreza, Sud smatra da su rješenja kojima je podnositeljima zahtjeva naloženo platiti porez na promet nekretnina bila zakonita i nisu predstavljala nerazmjerni teret za podnositelje.

81. Stoga u ovom predmetu nije došlo do povrede članka 1. Protokola br. 1 uz Konvenciju.

IZ TIH RAZLOGA SUD JEDNOGLASNO

1. *odlučuje* spojiti zahtjeve;
2. *utvrđuje* da su zahtjevi dopušteni;
3. *presuđuje* da nije došlo do povrede članka 1. Protokola br. 1 uz Konvenciju;

Sastavljeno na engleskome jeziku i otpravljeno u pisanom obliku 19. svibnja 2022. godine u skladu s pravilom 77. stavcima 2. i 3. Poslovnika Suda.

Liv Tigerstedt
Zamjenica tajnice

Marko Bošnjak
Predsjednik

© 2022 Ured zastupnika Republike Hrvatske pred Europskim sudom za ljudska prava

Ured zastupnika Republike Hrvatske pred Europskim sudom za ljudska prava provjerio je točnost prijevoda, te proveo lekturu i pravnu redakтуру istoga