

Ustavni sud Bosne i Hercegovine u Velikom vijeću, u predmetu broj **AP 4436/19**, rješavajući apelaciju „**Volkswagena**“ **Sarajevo d.o.o. Vogošća**, na osnovu člana VI/3.b) Ustava Bosne i Hercegovine, člana 57. stav (2) tačka b), člana 59. st. (1) i (2) i člana 62. stav (1) Pravila Ustavnog suda Bosne i Hercegovine – prečišćeni tekst („Službeni glasnik Bosne i Hercegovine“ broj 94/14), u sastavu:

Zlatko M. Knežević, predsjednik

Mato Tadić, potpredsjednik

Mirsad Ćeman, potpredsjednik

Valerija Galić, sutkinja

Miodrag Simović, sudija

Seada Palavrić, sutkinja

na sjednici održanoj 23. juna 2020. godine donio je

ODLUKU O DOPUSTIVOSTI I MERITUMU

Usvaja se apelacija „**Volkswagena**“ **Sarajevo d.o.o. Vogošća**.

Utvrdjuje se povreda prava iz člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju za zaštitu ljudskih prava i osnovnih sloboda.

Ukida se Presuda Suda Bosne i Hercegovine broj S1 3 U 026797 19 Uvp od 11. septembra 2019. godine.

Predmet se vraća Sudu Bosne i Hercegovine, koji je dužan da po hitnom postupku donese novu odluku, u skladu sa članom II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i članom 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju za zaštitu ljudskih prava i osnovnih sloboda.

Nalaže se Sudu Bosne i Hercegovine da, u skladu sa članom 72. stav (5) Pravila Ustavnog suda Bosne i Hercegovine, u roku od 90 dana od dana dostavljanja ove odluke obavijesti Ustavni sud Bosne i Hercegovine o preduzetim mjerama s ciljem izvršenja ove odluke.

Odluku objaviti u „Službenom glasniku Bosne i Hercegovine”, „Službenim novinama Federacije Bosne i Hercegovine”, „Službenom glasniku Republike Srpske” i u „Službenom glasniku Brčko distrikta Bosne i Hercegovine“.

OBRAZLOŽENJE

I. Uvod

1. „Volkswagen“ Sarajevo d.o.o. Vogošća (u daljnjem tekstu: apelant), kojeg zastupa Almir Gagula, advokat iz Sarajeva, podnio je 15. novembra 2019. godine apelaciju Ustavnom sudu Bosne i Hercegovine (u daljnjem tekstu: Ustavni sud) protiv Presude Suda Bosne i Hercegovine (u daljnjem tekstu: Sud BiH) broj S1 3 U 026797 19 Uvp od 11. septembra 2019. godine.

II. Postupak pred Ustavnim sudom

2. Na osnovu člana 23. st. (2) i (3) Pravila Ustavnog suda, od Suda BiH i tužene Uprave za indirektno oporezivanje BiH (u daljnjem tekstu: Uprava) zatraženo je 20. maja 2020. godine da dostave odgovore na apelaciju.
3. Sud BiH i Uprava su dostavili odgovore na apelaciju 25. maja, odnosno 10. juna 2020. godine.

III. Činjenično stanje

4. Činjenice predmeta koje proizlaze iz apelantovih navoda i dokumenata predloženih Ustavnom sudu mogu se sumirati na sljedeći način:

Uvodne napomene

5. Iz raspoloživih dokumenata proizlazi da je apelant robu - glodalicu Liebher L402, vrijednosti 285.000,00 eura (u daljnjem tekstu: sporna roba), koju mu je isporučila firma „SerWeMa“ Njemačka, po profakturi broj 301071-0506 od 5. juna 2012. godine, 11. juna 2012. godine smjestio u Slobodnu zonu Vogošća po TR broj 419. Apelant se istog dana (11. juna 2012. godine) obratio Upravi - Regionalnom centru Sarajevo radi puštanja sporne robe u slobodni promet namijenjen za obavljanje proizvodne djelatnosti u slobodnoj zoni uz oslobađanje od plaćanja dažbina, u skladu sa članom 176. stav 4. Zakona o carinskoj politici BiH (u daljnjem tekstu: ZCP), te Odlukom o uvjetima kojima podliježe povoljni tarifni postupak iz kojega određena roba, zbog konačne namjene, može uživati određene pogodnosti. Apelant se u zahtjevu pozvao na ustaljenu praksu Suda BiH, koji je u više predmeta zauzeo stav da ne postoji obaveza plaćanja uvoznih dažbina kada se oprema koristi u svrhu za koju je predviđena olakšica.
6. Povodom apelantovog zahtjeva vođen je upravni postupak u kojem su donesena rješenja od 12. septembra 2012. godine, te konačno rješenje od 17. aprila 2013. godine kojim je odbijen apelantov zahtjev iz prethodne tačke. U upravnom sporu koji je apelant pokrenuo protiv Uprave radi poništenja konačnog upravnog rješenja Sud BiH je svojom Odlukom broj S1 3 U 013365 13 U od 28. aprila 2014. godine poništio drugostepeno rješenje od 17. aprila 2013. godine, vraćajući predmet na ponovno odlučivanje.
7. U međuvremenu, dakle, dok je pred Sudom BiH vođen upravni spor, CR Slobodna zona Sarajevo je u maju 2013. godine podnijela prijedlog Upravi – Regionalnom centru Sarajevo za naplatu indirektnih poreza od apelanta u ukupnom iznosu od 160.850,91 KM. U prijedlogu je navedeno da je odbijen apelantov zahtjev za puštanje sporne robe u slobodan promet namijenjene obavljanju proizvodne djelatnosti u slobodnoj zoni uz oslobađanje od plaćanja carinskih dažbina, uz naglasak da je rješenje postalo konačno 8. maja 2013. godine. U prijedlogu je navedeno da je fizičkim pregledom sporne robe utvrđeno da je ona izuzeta ispod carinskog nadzora, te da je, shodno Zakonu o prekršajima, protiv apelanta podnesen prekršajni nalog zbog počinjenog carinskog prekršaja, jer je 27. maja 2013. godine spornu robu upotrijebio bez prethodnog odobrenja.
8. Postupajući u postupku „naknadne naplate indirektnih poreza po službenoj dužnosti“ Uprava - Regionalni centar Sarajevo je donijela Rješenje broj 03/4-2/IV-UP/I-18/3-1670/13 od 22. jula 2013. godine kojim je apelant obavezan da uplati ukupan iznos od 160.850,91 KM, i to na ime carine iznos od 56.024,05 KM i iznos od 104.826,86 KM na ime PDV. Iz obrazloženja proizlazi da je prvostepeni organ na osnovu provedenog postupka utvrdio da je po osnovu člana 197. ZCP od 27. maja 2013. godine nastao carinski dug zbog stavljanja u promet sporne robe bez odobrenja, zbog čega su obračunate dažbine, i to carina po stopi od 10%, te PDV po stopi od 17%. U

dispozitivu rješenja apelant je upozoren da plati dug u roku od 10 dana od dana prijema rješenja uz upozorenje da će se u protivnom izvršiti prisilna naplata uz kamate.

9. Iz raspoloživih dokumenata proizlazi da je apelant obavezu iz rješenja iz prethodne tačke ove odluke isplatio 1. augusta 2013. godine, dakle, u roku koji mu je ostavljen rješenjem.
10. Rješenjem direktora Uprave broj 01/04-1-UP/II-1590/13 od 21. maja 2014. godine uvažena je apelantova žalba, rješenje iz tačke 8 ove odluke je poništeno, te je predmet vraćen na ponovno odlučivanje. Drugostepeni organ je prilikom odlučivanja imao u vidu da je Sud BiH u upravnom sporu ukinuo drugostepeno rješenje kojim je odbijen apelantov zahtjev iz tačke 6 ove odluke. Pri tome je drugostepeni organ imao u vidu odredbe člana 258. stav 1. Zakona o upravnom postupku (u daljnjem tekstu: ZUP) da se poništavanjem rješenja poništavaju i pravne posljedice koje je takvo rješenje proizvelo i da je, shodno navedenom, u konkretnom slučaju uklonjeno iz pravnog prometa rješenje o odbijanju apelantovog zahtjeva iz čega slijedi da carinski organ još nije odlučio o carinskom postupku koji je uvoznik tražio za spornu robu, a to je postupak stavljanja u slobodan promet sporne robe uz oslobađanje od plaćanja uvoznih dažbina na osnovu člana 176. stav 4. ZCP, odnosno o apelantovom zahtjevu za oslobađanje od plaćanja uvoznih dažbina. Pri takvom stanju stvari drugostepeni organ je, imajući u vidu činjenične okolnosti konkretnog slučaja, zaključio da nema mjesta za ustanovljavanje obaveze na apelantovoj strani po osnovu carinskog duga dok se konačno ne odluči o apelantovom zahtjevu.
11. Odlučujući u ponovnom postupku naknadne naplate indirektnih poreza po službenoj dužnosti, prvostepeni organ Uprave – Regionalni centar Sarajevo donio je zaključak broj 03/6-2/II-UP/I-18-3-1679-I/13 od 25. decembra 2014. godine kojim je odbacio kao preuranjen prijedlog CR Slobodne zone Sarajevo za naplatu indirektnog poreza od carinskog obveznika – apelanta za spornu robu smještenu u slobodnoj zoni od 11. juna 2012. godine, a rješenjem od 4. maja 2015. godine drugostepenog organa odbijena je apelantova žalba protiv navedenog zaključka.

Osporene odluke

12. Prvostepenim Rješenjem Uprave – Regionalni centar Sarajevo broj 03/6-2/II-UO/I-18-3-1670-2/13 od 15. jula 2015. godine, koje je doneseno po službenoj dužnosti, odobren je povrat uplaćenih uvoznih dažbina apelantu po rješenju od 22. jula 2013. godine u iznosu od 160.850,91 KM, i to iznos od 56.024,05 KM na ime carine i iznos od 104.826,86 na ime PDV uz odbijanje zahtjeva za isplatu zatezne kamate na uplaćeni novčani iznos, te uz apelantovu obavezu da izvrši izmjenu podataka u poljima 22 i 42 prijave PDV u skladu sa tim rješenjem.

13. Iz obrazloženja rješenja proizlazi da je prvostepeni organ 7. jula 2015. godine zaprimio apelantovu urgenciju za donošenje rješenja o povratu iznosa od 160.850,91 KM sa zateznom kamatom počev od dana naplate iznosa do dana povrata novca.
14. U vezi sa isplatom kamate, prvostepeni organ je naveo da je zahtjev neosnovan primjenom člana 234. stav (1) ZCP, kao *lex specialis*, koji ne propisuje isplatu zakonske zatezne kamate osim u slučaju ako je od donošenja odluke kojom se vrši povrat dažbina protekao rok od tri mjeseca, a što u konkretnom predmetu nije slučaj. Prvostepeni organ se pozvao i na odredbe člana 229. stav (1) ZCP, koje je citirao, shodno kojim se apelantu vraća iznos uplaćenih dažbina bez kamata, jer je u tom dijelu odbijen apelantov zahtjev.
15. Odlučujući o apelantovoj žalbi podnesenoj protiv prvostepenog rješenja direktor Uprave je donio Rješenje broj 01/4-1-UP/II-507/15 od 14. augusta 2017. godine kojim je žalbu odbio. Imajući u vidu odredbe ZCP, kao *lex specialis* za oblast carinskih dažbina, prvostepeni organ je pravilno postupio kada je primjenom tog zakona odbio zahtjev za isplatu zateznih kamata. Bez osnova su ocijenjeni i apelantovi navodi da zahtjev nije podnio u smislu člana 229. ZCP, a koji se mora podnijeti na posebnom obrascu, uz obrazloženje da je članom 447. stav 2. Odluke o provedbenim propisima ZCP propisano da se zahtjev može sačiniti na običnom listu papira, kako je u ovom slučaju postupljeno, budući da je apelantov podnesak razumljiv i da sadrži sve podatke koji su neophodni da bi se o njemu moglo odlučivati.
16. U pogledu apelantovih navoda kojim ukazuje da mu je nastala materijalna šteta zbog nezakonitog držanja neosnovano naplaćenih uvoznih dažbina, drugostepeni organ Uprave je naveo da to pitanje ne spada u pitanja koja se rješavaju u upravnom postupku, odnosno u postupku ocjene pravilnosti i zakonitosti prvostepenog upravnog akta, budući da se radi o sudskoj nadležnosti.
17. Sud BiH je u Vijeću za upravne sporove, odlučujući o apelantovoj tužbi radi poništenja drugostepenog rješenja direktora Uprave, donio Presudu broj S 1 3 U 026797 18 U od 21. marta 2019. godine kojom je tužbu odbio.
18. Nakon ispitivanja navoda tužbe Sud BiH je utvrdio da je tužba neosnovana, jer je osporeno rješenje pravilno i zakonito, jer se, prema članu 1. ZCP, carinski propisi sastoje od ZCP i propisa koje je usvojila Parlamentarna skupština BiH i/ili Upravni odbor za njihovo provođenje u skladu sa propisima Evropske unije. Prema stavu 2. istog člana, ZCP regulira osnovne elemente sistema za carinsku zaštitu privrede BiH (o čemu se Sud BiH detaljnije izjasnio na strani 3 obrazloženja). Prema ocjeni Suda BiH, iz navedenih odredaba ZCP proizlazi da se radi o posebnom zakonu koji čini osnovu carinskih propisa, koji se primjenjuju jedinstveno na carinskom području BiH i koji ima

jaču pravnu snagu u odnosu na sve druge propise u BiH koji reguliraju carinsku politiku. Shodno tome, pravilan je zaključak Uprave da se u konkretnom slučaju imaju primijeniti odredbe ZCP i podzakonski propisi, a ne propisi Zakona o postupku indirektnog oporezivanja. Navedeno stoga, kako je pojasnio Sud BiH, što je članom 1. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja uređen postupak utvrđivanja, naplate i kontrole indirektnih poreza i porezni prekršaji, dok je prema stavu 2. istog člana, postupak provođenja i izvršavanja aktivnosti iz oblasti carinskih dažbina reguliran odredbama ZCP i supsidijarno tim zakonom. Stoga je Uprava pravilno postupila kada je zahtjev za isplatu zakonske kamate odbila primjenom člana 234. ZCP, pa imajući u vidu da je novčani iznos apelantu vraćen u zakonskom roku od tri mjeseca, pravilno je odlučeno da se apelantov zahtjev odbije.

19. Neosnovanim je ocijenjen apelantov prigovor da predmet postupka u kojem je doneseno rješenje koje je predmet upravnog spora nije bio zahtjev za povrat u smislu člana 229. stav 2. ZCP, te je u tom pravcu ponovio razloge koje je dao drugostepeni organ u osporenom rješenju, pri čemu je još dodao da je carinski organ pravilno tretirao apelantov podnesak od 5. septembra 2014. godine kao zahtjev za povrat ranije naplaćenih dažbina, jer je podnesak razumljiv i sadrži sve kako bi se po njemu moglo postupati, ukazavši i na odredbu člana 114. Zakona o upravnom postupku (u daljnjem tekstu: ZUP).
20. Sud BiH je u Apelacionom upravnom vijeću donio Presudu broj S1 3 U 026797 19 Uvp od 11. septembra 2019. godine kojom je odbijen apelantov zahtjev za preispitivanje sudske odluke. Apelaciono upravno vijeće Suda BiH je, nakon ispitivanja zahtjeva, zaključilo da je Upravno vijeće Suda BiH pravilno ocijenilo da su osporena rješenja organa Uprave zasnovana na pravilnoj primjeni zakona, te da je zahtjev za isplatu zatezne kamate neosnovan, jer nema uporište u pravilnoj primjeni člana 234. ZCP koji je na snazi. Citiranom odredbom propisano je samo pravo na povrat nezakonito naplaćenih uvoznih i izvoznih dažbina, ali ne i pravo na isplatu zakonske zatezne kamate izuzev u slučaju kada odluka kojom je odobren povrat naplaćenih dažbina nije izvršena u roku od tri mjeseca, a što u konkretnom predmetu nije slučaj.
21. ZCP je poseban zakon koji čini osnovu carinskih propisa koji se primjenjuju jedinstveno na carinskom području BiH, a koji ima jaču pravnu snagu u odnosu na druge propise koji reguliraju oblast carinske politike, pa je pravilan zaključak da se u konkretnom slučaju primjenjuju odredbe ZCP, a ne odredbe Zakona o postupku indirektnog oporezivanja.

IV. Apelacija

a) Navodi iz apelacije

22. Apelant smatra da mu je osporenim presudom povrijeđeno pravo na imovinu iz člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju za zaštitu ljudskih prava i osnovnih sloboda (u daljnjem tekstu: Evropska konvencija). Apelant navodi da je iz nekog razloga (zapravo, sasvim jasnog) prvostepeni organ apelantov zahtjev za povrat dažbina i kamate tretirao kao zahtjev u smislu člana 229. stav (2) ZCP, što je prihvatio i drugostepeni organ, ali što nije tačno, jer apelant nije podnio poseban zahtjev za povrat u smislu ZCP, nego podnesak na spis prvostepenog organa kojim je obavijestio prvostepeni organ o drugostepenom rješenju i posljedično tražio povrat naplaćenog iznosa. U vezi s tim, apelant je podsjetio da se zahtjev za povrat mora podnijeti na posebnom obrascu, te da se mora eksplicitno odrediti član 229. ZCP kao osnov zahtjeva, a sve to apelant nije učinio.
23. Potom apelant ukazuje da su organi Uprave rješenjima kojima mu je odobren povrat uplaćenih novčanih sredstava odbili da isplate kamatu, pozivajući se na odredbe člana 234. stav 1. ZCP, nastojeći da izbjegnu bilo kakvu materijalnu štetu po Upravu. Dakle, kada porezni obveznik ne plati obavezu, slijedi obračun kamate, a kada Uprava prekrši propise koje bi trebalo da primjenjuje ispravno, pronalaze se argumenti da bi se izbjeglo davanje prava koje apelantu pripada prema zakonu. Shodno tome, za apelanta je sasvim očekivano da će nadležni organi Uprave primijeniti odredbe čl. 229. i 234. ZCP, koje su u slučaju apelanta bez ikakvog pravnog osnova. U tom pravcu apelant pojašnjava da su navedene odredbe čl. 229. i 234. ZCP primjenjive isključivo u situaciji kada je određena roba već prošla određeni carinski postupak. Dakle, kako to apelant tvrdi u navodima apelacije, da bi se navedene odredbe mogle primijeniti, roba je morala već proći određeni carinski postupak (npr. stavljanjem u slobodan promet uz plaćanje dažbina), a da potom stranka podnese zahtjev za stavljanje te robe u drugi carinski postupak koji bi doveo do povoljnijeg carinskog tretmana. U konkretnom slučaju, kako to apelant navodi, nije došlo do bilo kakvog stavljanja predmetne robe u carinski postupak, već do potpuno nezakonite naplate dažbina po volji prvostepenog organa, a ne po apelantovoj volji.
24. Apelant ukazuje da ZCP uopće ne sadrži bilo kakvu odredbu o tome na koji način se postupa u situaciji kada je rješenje na osnovu kojeg je došlo do plaćanja dažbine poništila Uprava ili Sud BiH, pri čemu odredbe čl. 229-232. ZCP uopće ne reguliraju konkretnu situaciju, pa se u konkretnom slučaju odredbe čl. 1, 2, 239. i 235. stav 1. ZCP uopće nisu mogle primijeniti. Štaviše, kako to apelant tvrdi, ni podzakonski akti (Odluka o provedbenim propisima ZCP) ne reguliraju

situacije u kojima je odlukom Uprave ili Suda BiH došlo do poništenja rješenja na osnovu kojeg je plaćena carina. Prema tome, kako konkretna situacija nije propisana odredbama ZCP kao *lex specialis*, neophodno je, u smislu člana 1. stav 2. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja, u tom istom zakonu tražiti odgovor na sporno pitanje, a to je kako postupiti u slučaju poništavanja rješenja na osnovu kojeg je plaćena dažbina.

25. Odredbom člana 13. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja jasno je kao obaveza Uprave određena i obaveza plaćanja zatezne kamate, a članom 16. istog zakona jasno je propisano da se, u situaciji koja se odnosi na slučaj poništenja rješenja od Uprave ili Suda BiH, u takvoj situaciji povrat vrši sa obračunatom zateznom kamatom od dana kad je iznos uplaćen. Arbitrarno je pozivanje Suda BiH na odredbe ZCP koje vrijede isključivo u slučaju pogrešne prijave carinskog obveznika, a ne na situacije u kojima Uprava nezakonito dvije godine drži apelantova novčana sredstva bez ikakve njegove krivice.
26. Zbog svega iznesenog, apelant traži da Ustavni sud utvrdi povredu prava na imovinu, te da naloži postupanje kojim će biti ispravljeno kršenje navedenog apelantovog prava.

b) Odgovor na apelaciju

27. Sud BiH je ostao pri razlozima koje je naveo u obrazloženju osporene odluke, tvrdeći da odlukom tog suda nije došlo do kršenja apelantovog prava na imovinu.
28. Uprava je u iscrpnom odgovoru na apelaciju, između ostalog, navela da je odredbom člana 239. stav (2) ZCP propisano da taj zakon ima jaču pravnu snagu u odnosu na druge propise u BiH koji reguliraju oblast carinske politike, te da su odredbama čl. 229. i 234. ZCP u potpunosti regulirana pitanja koja se odnose na povrat uvoznih dažbina i isplaćivanje kamate na vraćene dažbine. S obzirom na to da se u konkretnom slučaju postupalo na način propisan zakonom, Uprava smatra da nije povrijeđeno apelantovo pravo na imovinu. Uprava se pozvala i na praksu Ustavnog suda iz Odluke broj AP 5007/16 u kojoj je zauzet identičan stav kao iz osporenih odluka.

V. Relevantni propisi

29. **Zakon o carinskoj politici Bosne i Hercegovine** („Službeni glasnik BiH“ br. 57/04, 51/06, 93/08, 54/10 i 76/11)

Za potrebe ove odluke koristi se neslužbeni prečišćeni tekst, sačinjen u Ustavnom sudu BiH, koji u relevantnom dijelu glasi:

Član 1.

1. *Carinski propisi sastoje se od ovog zakona o carinskoj politici BiH (u daljem tekstu: Zakon) i propisa usvojenih od strane Parlamentarne skupštine Bosne i Hercegovine, Vijeće ministara Bosne i Hercegovine i/ili Upravnog odbora za njihovo provođenje u skladu s propisima Evropske unije.*
2. *Zakon regulira osnovne elemente sistema za carinsku zaštitu privrede Bosne i Hercegovine (u daljem tekstu: BiH), prava i obaveze svih subjekata u carinskim postupcima, regulira carinsko područje, carinsku liniju, carinski granični pojas, carinski nadzor, postupak carinjenja robe i drugih instituta koji reguliraju sistem carinske zaštite.*

Odjeljak 2- Odluke koje se odnose na primjenu carinskih propisa**Član 6. stav (2)**

2. *Odluka se donosi i dostavlja podnosiocu zahtjeva u roku od 30 dana od dana prijema zahtjeva. Kada je zahtjev za donošenje odluke sačinjen u pisanoj formi, odluka se donosi u navedenom roku koji počinje da teče od dana kada carinski organi prime zahtjev. Takva odluka mora se dostaviti podnosiocu zahtjeva u pisanoj formi.*

POGLAVLJE I - OSLOBAĐANJA OD PLAĆANJA DAŽBINE**Član 176. stav (4)**

4. *Oprema koja se stavlja u slobodan promet, a namijenjena je za obavljanje proizvodne djelatnosti u slobodnoj zoni, oslobađa se od plaćanja uvozne dažbine.*

Član 197.

1. *Carinski dug pri uvozu nastaje prilikom potrošnje ili upotrebe u slobodnoj zoni ili slobodnom skladištu robe koja podliježe plaćanju uvoznih dažbina pod drugim uslovima od onih koji su propisani važećim propisima.*

Kada roba nestane i kada se njen nestanak ne može objasniti carinskim organima na prihvatljiv način, ti organi mogu tu robu tretirati kao da je potrošena ili upotrijebljena u slobodnoj zoni ili slobodnom skladištu.

2. *Dug nastaje u trenutku kada se roba potroši ili kada se prvi put upotrijebi pod drugim uslovima od onih koji su propisani važećim propisima.*

3. *Dužnik je lice koje je potrošilo ili upotrijebilo robu i svako drugo lice koje je učestvovalo u takvoj potrošnji ili upotrebi, a koje je znalo ili je objektivno trebalo znati da je roba bila potrošena ili upotrijebljena pod drugim uslovima od onih koji su propisani važećim propisima.*

4. *Kada carinski organi tretiraju robu koja je nestala kao potrošenu ili upotrijebljenu u slobodnoj zoni ili slobodnom skladištu, a nije moguće da se primijeni stav 3. ovog člana, lice koje je odgovorno za plaćanje carinskog duga je ono lice za koje carinski organi znaju da je posljednje bilo u posjedu te robe.*

POGLAVLJE V - POVRAT I ODUSTAJANJE OD NAPLATE DAŽBINE

Član 228.

Sljedeći pojmovi imaju značenje:

a) "povrat" znači potpuno ili djelimično vraćanje uvoznih ili izvoznih dažbina koje su plaćene;

(...)

Član 229. st. (1) i (2)

1. Uvozne ili izvozne dažbine vraćaju se ako se utvrdi da, prilikom njihovog plaćanja, iznos takvih dažbina nije bio zakonski potraživan ili ako je taj iznos bio knjižen suprotno odredbama člana 213. stav 2. ovog zakona. (...)

2. Uvozne ili izvozne dažbine vraćaju se ili se odustaje od njihove naplate nakon podnošenja zahtjeva odgovarajućem carinskom uredu u roku od tri godine od dana kada je dužnik bio obaviješten o iznosu tih dažbina. (...)

Član 234.

1. Povrat iznosa uvoznih ili izvoznih dažbina ili kamate ili zatezne kamate koja je naplaćena prilikom plaćanja takvih dažbina ne dovodi do isplaćivanja kamate od strane carinskih organa. Međutim, kamata se isplaćuje kada odluka za odobravanje zahtjeva za povrat nije izvršena u roku od tri mjeseca od dana donošenja te odluke.

2. Iznos kamate iz stava 1. ovog člana obračunava se tako da bude jednak iznosu koji bi se zaračunao u tu svrhu na berzi ili finansijskom tržištu BiH.

Član 239. st. (1) i (2)

1. Ovaj zakon, uključujući i njegov prilog, u potpunosti je obavezujući i direktno se primjenjuje na carinskom području BiH.

2. Ovaj zakon ima jaču pravnu snagu u odnosu na druge BiH propise, koji reguliraju oblast carinske politike.

30. **Zakon o postupku indirektnog oporezivanja** ("Službeni glasnik BiH" br. 89/05 i 100/13)
glasi:

Član 1.
(Osnovni princip)

(1) Ovim zakonom uređuje se postupak utvrđivanja, naplate i kontrole indirektnih poreza i poreski prekršaji.

(2) Postupak provođenja i izvršavanja aktivnosti iz oblasti carinskih dažbina reguliran je Zakonom o carinskoj politici u Bosni i Hercegovini ("Sl. glasnik BiH", br. 57/04 i 12/05) i supsidijarno ovim zakonom.

Član 6.
(Definicija indirektnih poreza)

U smislu ovog zakona, pojam "indirektni porezi" odnosi se na uvozne i izvozne dažbine kada se isključivo navedu, akcize, porez na dodatu vrijednost, putarinu i sve druge poreze na državnom nivou zaračunate na robu i usluge pored, ili umjesto, gore navedenih obaveza.

Član 13.
(Obaveze UIO)

(1) UIO je obavezan poreskom obvezniku izvršiti povrat novčanih sredstava, saglasno odredbama ovog zakona, i to:

- a) izvršiti povrate koji proizilaze iz propisa za svaki indirektni porez,
- b) izvršiti povrat neosnovano izvršenih uplata,
- c) izvršiti povrat troškova za garancije i
- d) plaćanje zatezne kamate.

(2) Osim obaveza navedenih u stavu (1) ovog člana, UIO je dužan izvršavati i druge obaveze utvrđene ovim zakonom, a u vezi s postupkom indirektnog oporezivanja i pravnim sistemom Bosne i Hercegovine.

Član 16.
(Povrat zatezne kamate i troškova garancija u slučajevima poništenog iznosa duga)

(1) Kada su iznosi plaćeni ili garancije podnesene da bi se spriječilo izvršenje rješenja, UIO će izvršiti povrat plaćenog iznosa ili troškova garancije ako su rješenje ili iznos duga poništeni rješenjem UIO ili od nadležnog suda. Povrat se vrši s obračunatom zateznom kamatom od dana kada je iznos ili trošak garancije plaćen.

(2) Troškovi garancije i njihovo plaćanje dokumentiraju se dokazima koje izdaje davalac garancije. UIO će prihvatiti traženi iznos ako ga smatra razumnim u poređenju s uobičajenim tržišnim cijenama koje se traže za ovakve garancije.

(3) Odredbe iz ovog člana ne primjenjuju se na druge slučajeve garancija koje su podnesene za osiguranje obaveza po osnovu indirektnih poreza ili iznosa duga.

U konkretnom slučaju primjenjuje se neslužbeni prečišćeni tekst Zakona o upravnom postupku ("Službeni glasnik BiH" br. 29/02, 12/04, 88/07, 93/09 i 41/13), sačinjen u Ustavnom sudu BiH, koji je važio u vrijeme donošenja osporenih odluka, a koji u relevantnom dijelu glasi:

1. Organ koji donosi rješenje

Član 193. stav (1)

(1) Na osnovu činjenica utvrđenih u postupku, organ nadležan za rješavanje donosi rješenje o stvari koja je predmet postupka.

Član 230. st. (1) i (2)

(1) Ako drugostepeni organ utvrdi da su u prvostepenom postupku činjenice nepotpuno ili pogrešno utvrđene, da se u postupku nije vodilo računa o pravilima postupka koja bi bila od uticaja na rješenje stvari, ili da je dispozitiv pobijanog rješenja nejasan ili je u proturječnosti s obrazloženjem, on će upotpuniti postupak i otkloniti izložene nedostatke bilo sam, bilo preko prvostepenog organa ili kog drugog zamoljenog organa, a ti organi dužni su postupiti po traženju drugostepenog organa. Ako drugostepeni organ nađe da se na osnovu činjenica utvrđenih u upotpunjenom postupku stvar mora riješiti drugačije nego što je riješena prvostepenim rješenjem, on će svojim rješenjem poništiti prvostepeno rješenje i sam riješiti stvar.

(2) Ako drugostepeni organ nađe da će nedostatke prvostepenog postupka brže i ekonomičnije otkloniti prvostepeni organ, on će svojim rješenjem poništiti prvostepeno rješenje i vratiti predmet prvostepenom organu na ponovni postupak. U tom slučaju, drugostepeni organ dužan je svojim rješenjem ukazati prvostepenom organu u kom pogledu treba upotpuniti postupak, a prvostepeni organ dužan je u svemu postupiti po drugostepenom rješenju i bez odgađanja, a najkasnije u roku od 15 dana od dana prijema predmeta, donijeti novo rješenje. Protiv novog rješenja stranka ima pravo žalbe.

7. Pravne posljedice poništavanja i ukidanja

Član 258.

(1) Poništavanjem rješenja i oglašavanjem rješenja ništavnim, poništavaju se i pravne posljedice koje je takvo rješenje proizvelo.

(2) Ukidanjem rješenja ne poništavaju se pravne posljedice koje je rješenje već proizvelo do dana ukidanja, ali se onemogućava daljnje proizvođenje pravnih posljedica ukinutog rješenja.

(3) Organ koji sazna za rješenje kojim je povrijeđen zakon, a povreda može biti razlog za obnovu postupka, odnosno za poništavanje, ukidanje ili mijenjanje rješenja, dužan je bez odgađanja o tome obavijestiti organ nadležan za pokretanje postupka i donošenje rješenja.

Dužnost obavješćavanja nadležnog organa u slučaju postojanja razloga za ponavljanje postupka, odnosno za poništavanje, ukidanje ili mijenjanje rješenja

Član 258a.

Organ koji sazna za rješenje kojim je povrijeđen zakon, a povreda može biti razlog za ponavljanje postupka, odnosno za poništavanje, ukidanje ili mijenjanje rješenja, dužan je o tome, bez odgađanja, obavijestiti organ nadležan za pokretanje postupka i donošenje rješenja, odnosno tužioca.

VI. Dopustivost

32. U skladu sa članom VI/3.b) Ustava Bosne i Hercegovine, Ustavni sud, također, ima apelacionu nadležnost u pitanjima koja su sadržana u ovom ustavu kada ona postanu predmet spora zbog presude bilo kojeg suda u Bosni i Hercegovini.
33. U skladu sa članom 18. stav (1) Pravila Ustavnog suda, Ustavni sud može razmatrati apelaciju samo ako su protiv presude, odnosno odluke koja se njome pobija, iscrpljeni svi djelotvorni pravni lijekovi mogući prema zakonu i ako se podnese u roku od 60 dana od dana kada je podnosilac apelacije primio odluku o posljednjem djelotvornom pravnom lijeku kojeg je koristio.
34. U konkretnom slučaju predmet osporavanja apelacijom je Presuda Suda BiH broj S1 3 U 026797 19 Uvp od 11. septembra 2019. godine protiv koje nema drugih djelotvornih pravnih lijekova mogućih prema zakonu. Zatim, osporenu presudu apelant je primio 16. septembra 2019. godine, a apelacija je podnesena 15. novembra 2019. godine, tj. u roku od 60 dana, kako je propisano članom 18. stav (1) Pravila Ustavnog suda. Konačno, apelacija ispunjava i uvjete iz člana 18. st. (3) i (4) Pravila Ustavnog suda, jer ne postoji neki drugi formalni razlog zbog kojeg apelacija nije dopustiva, niti je očigledno (*prima facie*) neosnovana.
35. Imajući u vidu odredbe člana VI/3.b) Ustava Bosne i Hercegovine, člana 18. st. (1), (3) i (4) Pravila Ustavnog suda, Ustavni sud je utvrdio da predmetna apelacija ispunjava uvjete u pogledu dopustivosti.

VII. Meritum

36. Apelant pobija presudu Suda BiH tvrdeći da je tom presudom povrijeđeno njegovo pravo iz člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju.

Pravo na imovinu

37. Član II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine glasi:

Sva lica na teritoriji Bosne i Hercegovine uživaju ljudska prava i slobode iz stava 2. ovog člana, što uključuje:

[...]

k) Pravo na imovinu.

38. Član 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju glasi:

Svaka fizička ili pravna osoba ima pravo na mirno uživanje svoje imovine. Niko ne može biti lišen svoje imovine, osim u javnom interesu i pod uvjetima predviđenim zakonom i općim načelima međunarodnog prava.

Prethodne odredbe, međutim, ni na koji način ne umanjuju pravo države da primjenjuje zakone koje smatra potrebnim da bi regulirala korištenje imovine u skladu s općim interesom, ili da bi osigurala plaćanje poreza ili drugih doprinosa ili kazni.

39. Ustavni sud zapaža da je apelant vodio postupak u kojem je tražio isplatu zatezne kamate na iznos nezakonito uplaćenih dažbina koje su mu vraćene rješenjem organa Uprave, pozivajući se pri tome na odredbe Zakona o postupku indirektnog oporezivanja. Apelant smatra da mu je osporenim odlukom povrijeđeno pravo na imovinu, jer je osporenim odlukama došlo do nezakonitog miješanja u to njegovo pravo. U tom pravcu tvrdi da se odredbe ZCP nisu mogle primijeniti, jer se u konkretnom slučaju radi o nezakonitoj naplati dažbina za robu koja ne podliježe carinskoj obavezi, u smislu člana 179. ZCP, odnosno da konkretnu situaciju ne reguliraju odredbe ZCP, već Zakon o postupku indirektnog oporezivanja, i to odredbe koje obavezuju Upravu na isplatu kamate. Dakle, apelant u konkretnom slučaju *explicite* ne pokreće pitanje „kvaliteta zakona“ koji je primijenjen u konkretnom slučaju, već isključivo tvrdi da se odredbe ZCP nisu mogle primijeniti u okolnostima konkretnog slučaja.

40. U vezi sa spornim pitanjem da li je došlo do povrede člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju, Ustavni sud, prije svega, mora utvrditi da li apelant ima „imovinu“ u smislu garancija člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju. U vezi s tim, Ustavni sud ukazuje da, prema konzistentnoj praksi Evropskog suda za ljudska prava (u daljnjem tekstu: Evropski sud) i Ustavnog suda, „imovina“, u smislu člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju, može biti ili „postojeća imovina“ ili „dobra“, uključujući i potraživanja u odnosu na koja lice ima bar „legitimno očekivanje“ da će ih realizirati (vidi, Evropski sud, *Jantner protiv Slovačke*, predstavka broj 39050/97, presuda od 4. marta 2003. godine, stav 27, i Ustavni sud, Odluka o dopustivosti i meritumu broj AP 2349/06 od 27. februara 2008. godine, stav 44, dostupna

na internetskoj stranici Ustavnog suda www.ustavnisud.ba). Pri tome Ustavni sud ukazuje da „legitimno očekivanje“ mora biti mnogo konkretnije od same nade ma koliko ona bila razumna i mora se zasnivati na zakonskoj odredbi ili pravnom aktu kao što je sudska odluka (vidi, Evropski sud, *Kopecký protiv Slovačke*, predstavka broj 44912/98, presuda od 28. septembra 2004. godine, st. 48-49, i Ustavni sud, Odluka o dopustivosti broj *AP 2361/06* od 10. januara 2008. godine, stav 10, dostupna na internetskoj stranici Ustavnog suda www.ustavnisud.ba).

41. Ustavni sud zapaža da odredba člana 234. ZCP, koja je u konkretnom slučaju primijenjena, ne propisuje obavezu nadležnom organu da na iznos nezakonito obračunatih dažbina isplati zateznu kamatu, izuzev u slučaju kada je od dana donošenja odluke o vraćanju dažbina protekao rok od tri mjeseca, a što u konkretnom predmetu nije slučaj. Nadležni organi Uprave i Sud BiH su upravo na citiranoj odredbi ZCP utemeljili stav o neosnovanosti zahtjeva za isplatu kamate. U takvim okolnostima postavlja se pitanje da li je „legitimno očekivanje“ da će apelantu biti isplaćena zatezna kamata bilo utemeljeno na zakonskoj normi. U vezi s tim, Ustavni sud zapaža da se apelant tokom postupka neuspješno pozivao na odredbe Zakona o postupku indirektnog oporezivanja, smatrajući da su upravo odredbe tog zakona relevantne u njegovom slučaju, jer on nije ni podnio zahtjev za povrat dažbina, u smislu člana 229. stav (2) ZCP, odnosno da je povrat dažbina uslijedio nakon poništenja sporne odluke, a da takvu situaciju regulira član 16. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja. Imajući u vidu okolnosti konkretnog slučaja i činjenicu da se veći dio nezakonito naplaćenih dažbina odnosio upravo na iznos PDV (vidi tačku 8 ove odluke), Ustavni sud smatra da se na odredbama Zakona o postupku indirektnog oporezivanja, i to članu 16. stav (1), moglo utemeljiti „legitimno očekivanje“ apelanta da će mu biti isplaćena tražena zatezna kamata. Shodno navedenom, slijedi da apelant u konkretnom predmetu uživa garancije prava na imovinu iz člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju.
42. Budući da je osporenim odlukama odbijen apelantov zahtjev za isplatu zatezne kamate Ustavni sud smatra da je osporenim odlukama došlo do miješanja u apelantovo pravo na imovinu.
43. Da bi miješanje u nečije pravo na mirno uživanje imovine bilo opravdano, ono mora biti ne samo „zakonito“ na način na koji to propisuje Evropska konvencija već mora služiti legitimnom cilju u javnom interesu i, također, održati razuman odnos proporcionalnosti između upotrijebljenih sredstava i cilja koji se želi ostvariti. Miješanje u pravo na imovinu ne smije ići dalje od potrebnog da bi se postigao legitiman cilj, a nosioci prava se ne smiju podvrgavati proizvoljnom tretmanu i od njih se ne smije tražiti da snose prevelik teret u ostvarivanju legitimnog cilja (vidi, Evropski sud, *Sunday Times protiv Ujedinjenog Kraljevstva*, presuda od 26. aprila 1979. godine, Serija A, broj 30,

stav 49, i *Malone protiv Ujedinjenog Kraljevstva*, presuda od 2. augusta 1984. godine, Serija A, broj 82, st. 67. i 68).

44. U konkretnom slučaju Ustavni sud zapaža da se predmetnom apelacijom pokreće pitanje kršenja prava na imovinu u situaciji kada je spornim odlukama odbijena isplata kamata na iznos nezakonito naplaćenih, a potom, nakon određenog vremenskog perioda, vraćenih dažbina primjenom tada važećeg člana 234. ZCP. U tom pravcu Ustavni sud zapaža da su navodi apelacije usmjereni na tvrdnje da se u konkretnom slučaju uopće nije ni mogla primijeniti odredba člana 234. tada važećeg ZCP, nego isključivo odredbe Zakona o postupku indirektnog oporezivanja, i to član 16. stav (1) tog zakona koji, prema apelantovim tvrdnjama, propisuje konkretnu situaciju, a koji apelantu osigurava i isplatu zatezne kamate. U vezi sa iznesenim prigovorima koje je apelant neuspješno isticao i tokom postupka, Ustavni sud zapaža da su nadležni organi Uprave, ali i nadležna vijeća Suda BiH, saglasno odbili ove apelantove navode tvrdeći da je apelant zahtjev za povrat dažbina podnio u smislu člana 229. stav (2) ZCP, da su u konkretnom slučaju isključivo relevantne odredbe ZCP kao *lex specialis*, a ne Zakon o postupku indirektnog oporezivanja, te da primjenom tada važeće odredbe člana 234. ZCP apelant nema pravo na isplatu zatezne kamate.
45. U svjetlu spornog pitanja koje se predmetnom apelacijom pokreće Ustavni sud će, prije svega, podsjetiti na praksu Evropskog suda za ljudska prava (u daljnjem tekstu: Evropski sud). Tako je u presudi *Eko-Elda AVEE* aplikant tražio povrat iznosa od oko 362.000 eura koji je neosnovano platio na ime poreza na prihod, koji mu je tokom postupka pred nadležnim organima isplaćen da bi kasnije tužbu preinačio tako što je tražio i zatezne kamate, koja je odbijena. Evropski sud je u tom predmetu utvrdio kršenje prava na imovinu aplikanta. U obrazloženju presude Evropski sud je naveo da je plaćanje kamata po članu 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju „inherentno povezano sa obavezom države da napravi pravilnu razliku između iznosa koji duguje i iznosa koji je povjerilac primio“. U konkretnom slučaju Evropski sud je naročito istakao da je iznos pogrešno naplaćenog poreza vraćen aplikantu otprilike pet godina i pet mjeseci nakon što je aplikant podnio zahtjev za povrat. Evropski sud je smatrao da je odbijanje poreznih vlasti da plate kamatu za tako dug period „poremetilo pravičnu ravnotežu koja se mora održati između općeg i pojedinačnog interesa“ (vidi, Evropski sud, *Eko-Elda AVEE protiv Grčke*, presuda od 9. marta 2006. godine, aplikacija br. 10162/02, tač. 28-29). Slično je Evropski sud zaključio i u predmetu *Buffalo SRL u likvidaciji protiv Italije*, dok je u presudi *Lopac protiv Hrvatske* Evropski sud u sličnim okolnostima utvrdio kršenje prava na imovinu, zato što je zaključio da primijenjeni propis ne ispunjava „kvalitet“ u smislu predvidljivosti, i to zbog mogućnosti različitog tumačenja.

46. Vraćajući se na konkretan predmet Ustavni sud iz raspoloživih dokumenata zapaža da je apelant 11. juna 2012. godine podnio zahtjev nadležnom carinskom organu za puštanje u slobodan promet sporne robe uz oslobađanje od plaćanja carinskih dažbina, shodno članu 176. stav (4) ZCP, koji je konačnim aktom nadležnog organa Uprave odbijen, ali da je rješenja organa Uprave poništio Sud BiH presudom od 28. aprila 2014. godine, nakon čega je predmet vraćen na ponovno odlučivanje. Dok je upravni spor trajao pred Sudom BiH, prvostepeni organ Uprave je, postupajući po službenoj dužnosti, „u postupku naknadne naplate indirektnih poreza“ svojim rješenjem od 22. jula 2013. godine obavezao apelanta na isplatu carine, ali i PDV zbog carinskog duga nastalog 27. maja 2013. godine, odnosno zbog upotrebe sporne robe u proizvodnji bez ovlaštenja, tako da je apelant upravo na temelju tog rješenja, a kako bi izbjegao izvršenje rješenja, isplatio sporne dažbine 1. augusta 2013. godine. Sporno rješenje kojim je apelant obavezan na isplatu dažbina naknadno je poništeno po apelantovoj žalbi zbog toga što je Sud BiH prethodno poništio odluke nadležnih organa Uprave kojima je odbijen apelantov zahtjev za oslobađanje od plaćanja dažbina za spornu robu i njeno stavljanje u promet. Ustavni sud zapaža da je upravo drugostepenim rješenjem nadležnog organa Uprave kojim je poništeno sporno rješenje predmet vraćen prvostepenom organu na ponovno postupanje u kom je apelantu odobren povrat dažbina. Dakle, postupak u kom je apelantu odobren povrat dažbina je rezultat činjenice da je drugostepeni organ, postupajući po apelantovoj žalbi, poništio kao nezakonito rješenje kojim je apelant nezakonito obavezan na isplatu carine (56.024,05 KM) i PDV (104.826,86 KM), zbog carinskog duga nastalog upotrebom sporne robe bez odobrenja.
47. Prije svega, Ustavni sud zapaža da se sporne dažbine nisu odnosile isključivo na povrat carine, već da se pretežni dio povrata dažbina odnosio na povrat PDV, što je tokom postupka potpuno zanemareno, a što predmetnu situaciju usložnjava, u prvom redu, zbog primjene prava.
48. Ustavni sud zapaža da član 1. stav (1) Zakona o postupku indirektnog oporezivanja propisuje da se tim zakonom uređuju postupak utvrđivanja, naplate i kontrole indirektnih poreza i porezni prekršaji, dok se članom 6. istog zakona pojašnjava pojam „indirektni porez“ (vidi Relevantne propise). Potom, Ustavni sud zapaža da, u pogledu plaćanja kamata na povrat iznosa plaćenih na ime PDV, Zakon o postupku indirektnih poreza eksplicitno propisuje obavezu nadležnog organa da poreznom obvezniku vrati novčana sredstva, uključujući i zatezne kamate (član 13. navedenog zakona), pri čemu član 16. stav 1. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja propisuje situaciju koja bi mogla biti relevantna upravo u konkretnom slučaju: „Kada su iznosi plaćeni ili garancije podnesene da bi se spriječilo izvršenje rješenja, UIO će izvršiti povrat plaćenog iznosa ili troškova garancije ako su rješenje ili iznos duga poništeni rješenjem UIO ili od nadležnog

suda. Povrat se vrši s obračunatom zateznom kamatom od dana kada je iznos ili trošak garancije plaćen.“ Shodno citiranim odredbama Zakona o postupku indirektnog oporezivanja i činjenici da se pretežni dio nezakonito naplaćenih dažbina odnosio upravo na povrat PDV (104.826,86 KM), postavlja se pitanje da li su okolnosti konkretnog slučaja mogle opravdati isključivu primjenu tada važećeg člana 234. ZCP, te, drugo, zašto je u konkretnom slučaju za Sud BiH i nadležne organe Uprave apelantovo pozivanje na Zakon o indirektnom oporezivanju bilo irelevantno. Na to pitanje, s obzirom na činjenične okolnosti konkretnog slučaja, apelant tokom postupka nije dobio relevantan odgovor od nadležnih organa Uprave, odnosno Suda BiH, posebno u svjetlu relevantnih okolnosti konkretnog slučaja i činjenice da odredba člana 1. stav (2) Zakona o postupku indirektnog oporezivanja propisuje supsidijarnu primjenu tog zakona (vidi Relevantne propise). Ustavni sud smatra da ovo pitanje treba da rasvijetli Sud BiH, koji će u ponovnom postupku, uvažavajući sve relevantne okolnosti konkretnog slučaja, ispitati primjenu prava na povrat PDV. U tom kontekstu Ustavni sud se poziva na noviju praksu zauzetu u predmetu broj AP 3548/18 (vidi, Ustavni sud, Odluka o dopustivosti i meritumu broj *AP 3548/18* od 4. juna 2020. godine, dostupna na web-stranici Ustavnog suda www.ustavnisud.ba).

49. S druge strane, pitanje povrata nezakonito odmjerenih dažbina koji se odnosio na iznos carine (iznos od 56.024,00 KM), suprotno apelantovim tvrdnjama, opravdava primjenu člana 234. ZCP, a koji isključuje isplatu kamate. Naime, citiranom odredbom propisano je samo pravo na povrat nezakonito naplaćenih uvoznih i izvoznih dažbina, ali ne i pravo na isplatu zakonske zatezne kamate izuzev u slučaju kada odluka kojom je odobren povrat naplaćenih dažbina nije izvršena u roku od tri mjeseca, a što u konkretnom predmetu nije slučaj. Međutim, Ustavni sud zapaža da citirana odredba člana 234. tada važećeg ZCP ne uvažava okolnost da je do donošenja odluke o povratu dažbina, eventualno, mogao proteći duži vremenski period u kojem je obveznik bio lišen svoje imovine (u konkretnom slučaju radi se o periodu od dvije godine), a što bi moglo pokrenuti pitanje garancija prava na imovinu iz člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju, odnosno prema ukazanoj praksi Evropskog suda.
50. Ustavni sud, također, ukazuje na relevantne odredbe novog ZCP („Službeni glasnik BiH“ broj 58/15 - vidi Relevantne propise). Tako je članom 267. stav (1) novog ZCP propisano da se na iznos uvoznih ili izvoznih dažbina koje su vraćene na osnovu člana 262. stav (1) ovog zakona, uključujući i iznos kamate koji je plaćen prilikom plaćanja tih dažbina, obračunava i isplaćuje zatezna kamata od dana plaćanja tih dažbina do dana izvršenja povrata.
51. U vezi s tim, Ustavni sud podsjeća na stav Evropskog suda koji utvrđuje kršenje prava na imovinu kada je „prolongirana nedostupnost iznosa koji je aplikantova kompanija neosnovano

platila imala konačan i značajan utjecaj na njegovu finansijsku situaciju“, odnosno zato što se prolongiranjem vraćanja uplaćenih dažbina „remeti pravična ravnoteža koja se morala održavati između potreba općeg interesa zajednice i potreba zaštite prava na neometano uživanje imovine“ (*op.cit.*, *Eko-Elda AVEE*). U konkretnom slučaju Ustavni sud zapaža da nadležni organi Uprave, ali ni Sud BiH, prilikom primjene člana 234. ZCP nisu vodili računa o navedenim aspektima, a o čemu su trebali da vode računa, posebno u svjetlu ukazane prakse Evropskog suda. Shodno tome, Ustavni sud smatra da ovo pitanje treba da ispita Sud BiH, koji će u ponovnom postupku, uvažavajući praksu Evropskog suda i okolnosti konkretnog slučaja (vremenski period u kom je apelant nezakonito bio lišen svoje imovine, kako je to utjecalo na apelantovo poslovanje i druge relevantne okolnosti), utvrditi da li je u okolnostima konkretnog slučaja primjena člana 234. ZCP na način na koji je primijenjen na iznos povrata carine bila proporcionalna cilju kojem se težilo.

52. Za Ustavni sud je sve prethodno navedeno dovoljno da zaključi da miješanje u apelantovo pravo na imovinu u konkretnom slučaju nije bilo utemeljeno na zakonu.
53. Ustavni sud naglašava da je prilikom odlučnja imao u vidu dosadašnju praksu Ustavnog suda zauzetu u predmetima koji su pokretali slično činjenično i pravno pitanje, pa i onu na koju je Uprava ukazala u odgovoru na apelaciju, ali da ona u okolnostima konkretnog slučaja, shodno navedenoj argumentaciji, nije mogla utjecati na drugačiju odluku u ovom predmetu.
54. S obzirom na navedeni zaključak Ustavni sud zaključuje da je u konkretnom slučaju osporenim odlukom apelantu prekršeno pravo na imovinu iz člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju.

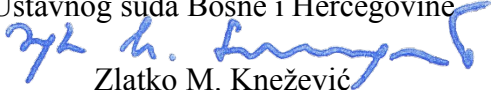
VIII. Zaključak

55. Ustavni sud zaključuje da je osporenim odlukom Suda BiH prekršeno pravo na imovinu iz člana II/3.k) Ustava Bosne i Hercegovine i člana 1. Protokola broj 1 uz Evropsku konvenciju zbog nezakonitog miješanja u apelantovu imovinu u situaciji kada nadležni organi Uprave i Sud BiH nisu uzeli u obzir činjenicu da se povrat nezakonito naplaćenih dažbina u pretežnom dijelu odnosio na povrat PDV, što sa pravom dovodi u pitanje isključivu primjenu tada važećeg ZCP imajući u vidu član 1. stav (2) Zakona o postupku indirektnog oporezivanja i okolnost da odredbe navedenog zakona eksplicitno propisuju obavezu nadležnog organa da poreznom obvezniku vrati novčana sredstva, uključujući i zatezne kamate, odnosno kada je odredba člana 234. ZCP u odnosu na povrat nezakonito naplaćene carine, koja je važila u relevantnom periodu, a koja isključuje isplatu kamata bez uvažavanja vremenskog perioda koji je protekao od momenta nezakonito naplaćenih dažbina,

pa do njihovog vraćanja, što je čini nepreciznom i problematičnom sa aspekta zaštite prava na imovinu iz Evropske konvencije, primijenjena bez uvažavanja relevantnih okolnosti konkretnog slučaja, prije svega dužine vremenskog perioda u kom je apelant nezakonito bio lišen svoje imovine, te posljedično utjecaja na apelantovo poslovanje, kako bi se utvrdilo da li je primjena tada važećeg člana 234. ZCP u konkretnom slučaju bila proporcionalna cilju kojem se težilo.

56. Na osnovu člana 59. st. (1) i (2) i člana 62. stav (1) Pravila Ustavnog suda, Ustavni sud je odlučio kao u dispozitivu ove odluke.

57. Prema članu VI/5. Ustava Bosne i Hercegovine, odluke Ustavnog suda su konačne i obavezujuće.

Predsjednik
Ustavnog suda Bosne i Hercegovine

Zlatko M. Knežević