

Ovršni postupak u poreznom pravu

Huzjak, Sanja

Undergraduate thesis / Završni rad

2022

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Law / Sveučilište u Zagrebu, Pravni fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:199:132211>

Rights / Prava: [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-07-17**



Repository / Repozitorij:

[Repository Faculty of Law University of Zagreb](#)



SVEUČILIŠTE U ZAGREBU
PRAVNI FAKULTET
STRUČNI POREZNI STUDIJ

Sanja Huzjak

OVRŠNI POSTUPAK U POREZnom PRAVU

ZAVRŠNI RAD

Prof. dr. sc. Hrvoje Arbutina

Zagreb, 2022.

Izjava o izvornosti

Ja, Sanja Huzjak pod punom moralnom, materijalnom i kaznenom odgovornošću, izjavljujem da sam isključivi autor/ica završnog rada te da u radu nisu na nedozvoljeni način (bez pravilnog citiranja) korišteni dijelovi tuđih radova te da se prilikom izrade rada nisam koristio/-la drugim izvorima do onih navedenih u radu.

Huzjak Sanja

Sažetak

Ovršni postupak je posljednja mjera naplate poreznog duga i provodi se ako su iscrpljene sve prethodne mjere naplate duga. Porezno tijelo pozvat će poreznog obveznika na plaćanje poreznog duga prije nego što pokrenu ovršni postupak. Ako porezni obveznik ne podmiri dug, porezno tijelo pokreće ovrhu pljenidbom novčanih sredstava na računu dužnika. Ako porezni dug nije naplaćen pokreće se daljnji postupak pljenidbe pokretnina, nekretnina, dionica ili poslovnih udjela. Porezno tijelo provodi postupak prisilne naplate poreznog duga na temelju ovršne i vjerodostojne isprave. Tijela koja sudjeluju u tom postupku su ovrhovoditelj i ovršenik. Prilikom naplate poreznog duga nužno je voditi računa o načelima ovršnog postupka, a to su načelo primjene primjerene radnje i načelo zaštite dostojanstva ovršenika. Kroz ovršni postupak, poreznom dužniku dostupni su pravni lijekovi kojima može ostvariti pravnu zaštitu.

Ključne riječi: ovršni postupak, ovršna i vjerodostojna isprava, pravni lijekovi, načela ovrhe

Summary

Enforcement proceedings are the last measure of tax debt collection and are carried out if all previous debt collections are exhausted. The tax authority will call the taxpayer for payment before they initiate the enforcement procedure. If the taxpayer doesn't pay the debt, the tax authority initiates enforcement by confiscation of funds on the taxpayers account. If the tax debt is not paid a further procedure of confiscation of movable property, real estate, shares and business shares. Tax authority implements the procedure of involuntary collection of the tax debt pursuant enforcement title documents or a trustworthy document. The authorities participating in that procedure are bailiff and debtor. When collecting tax debt it is necessary to take account of the principles of the enforcement procedure, which are the principle of applying appropriate action and the principle of protecting the dignity of the person being enforced. Through the enforcement procedure, legal remedies are available to the tax debtor with which he can achieve legal protection.

Keywords: enforcement procedure, enforcement title document and trustworthy document, legal remedies, principles of enforcement

Sadržaj

1. UVOD	1
2. OVRHA	2
2.1. Pojam ovrhe	2
2.2. Sudionici porezne ovrhe.....	2
2.2.1. Ovrhovoditelj.....	2
2.2.2. Ovršenik	3
2.3. Mjere osiguranja naplate	3
2.4. Načela porezno ovršnog postupka	4
2.4.1. Načelo primjene primjerene ovršne radnje.....	4
2.4.2. Načelo zaštite dostojanstva ovršenika.....	5
2.5. Pravni temelj porezne ovrhe.....	5
3. OVRŠNE MJERE I RADNJE POREZNE UPRAVE	7
3.1. Ovrha pljenidbom novčanih sredstava ovršenika na računima	7
3.2. Ovrha pljenidbom novčanih tražbina ovršenika	8
3.3. Ovrha pljenidbom pokretnina.....	8
3.4. Ovrha pljenidbom dionica i poslovnih udjela	10
3.5. Ovrha na nekretninama	10
3.6. Obustava i odgoda ovrhe.....	12
4. PRAVNI LIJEKOVI	14
4.1. Redovni pravni lijekovi.....	14
4.1.1. Žalba	14
4.1.2. Prigovor.....	15
4.2. Upravni spor	15
4.3. Izvanredni pravni lijekovi	18
4.3.1. Obnova postupka	18
4.3.2. Mijenjanje i poništavanje u vezi s upravnim sporom.....	20
4.3.1. Oглаšavanje rješenja ništavim	20
4.3.4. Poništavanje i ukidanje rješenja.....	21
5. ZASTARA	23
6. TROŠKOVI OVRHE	24
7. ZAKLJUČAK	25
LITERATURA	26

1.UVOD

Ovršni postupak u poreznom pravu je postupak prisilnog izvršenja poreznog duga. Ovršni postupak je pobliže definiran Ovršnim zakonom (NN 112/12, 25/13, 93/14, 55/16, 73/17, 131/20), Općim poreznim zakonom (NN 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20) te zakonom o općem upravnom postupku (NN 47/09, 110/21).

Predmet rada je ovršni postupak kojeg provodi porezno tijelo kao krajnju mjeru naplate poreznog duga. Postupak se provodi prisilno na temelju ovršnih i vjerodostojnih isprava. Sudionici ovršnog postupka su ovrhovoditelj, odnosno porezno tijelo koje po službenoj dužnosti pokreće i provodi postupak, te ovršenik protiv kojeg se vodi ovrha, odnosno porezni obveznik ili njegov jamac.

Ovrha se može provesti na pokretninama i na nekretninama. Troškove ovrhe snosi ovršenik, a u slučaju kada ih ima više, oni su solidarni dužnici. U radu su posebno razrađeni pojedini oblici provođenja ovrhe. Nadalje, rad obuhvaća i slučajeve pod kojima je moguća odgoda i obustava ovrhe. Porezna tijela su dužna, prilikom provođenja ovršnog postupka, pridržavati se specifičnih načela: načelo primjene primjerene radnje i zaštita dostojanstva ovršenika.

U radu je posebice naglašena pravna zaštita poreznih dužnika, odnosno mogućnosti podnošenja pravnih lijekova u ovršnom postupku, a koja se razlikuju ovisno o tome je li rješenje o ovrsi doneseno na temelju vjerodostojne ili ovršne isprave. Ovim radom želi se ukazati na važnost izvršavanja poreznih obveza na vrijeme, kako bi se izbjeglo provođenje prisilne naplate poreznog duga.

Podaci su prikupljeni iz važećih pravnih propisa, stručne i znanstvene literature.

Rad započinje definiranjem pojma ovrhe i sudionicima porezne ovrhe. Zatim, opisuju se mjere osiguranja naplate, načela porezno ovršnog postupka i koji je temelj ovrhe. U trećem poglavlju detaljnije su opisane ovršne mjere i radnje Porezne uprave. U sljedećem poglavlju pojašnjeni su redovni i izvanredni lijekovi koji se mogu uložiti na rješenje o ovrsi. Kod petog poglavlja opisuje se zastara, a u šestom poglavlju troškovi ovrhe.

2. OVRHA

2.1. Pojam ovrhe

"Ovrha u smislu Općeg poreznog zakona¹ dio je porezno-pravnog odnosa u kojem porezno tijelo provodi postupak prisilne naplate poreznog duga na temelju ovršnih i vjerodostojnih isprava."² "Porezno tijelo jest tijelo državne uprave, upravno tijelo jedinice područne (regionalne) samouprave ili upravno tijelo jedinice lokalne samouprave u čijem su djelokrugu poslovi utvrđivanja i/ili nadzora i/ili naplate poreza".³

Ovršnim se zakonom regulira postupak po kojem sudovi i javni bilježnici provode prisilno ostvarenje tražbina na temelju ovršnih i vjerodostojnih isprava i provode postupak osiguranja tražbina.⁴ Ovršnim se zakonom uređuju i materijalnopравни odnosi koji se osnivaju na temelju ovršnih postupaka i postupaka osiguranja.⁵

Pravni temelj porezno-ovršnog postupka čine Opći porezni zakon, Ovršni zakon i Zakon o provedbi pljenidbe na novčanim sredstvima⁶ čija je supsidijarna primjena naznačena čl.153. Općeg poreznog zakona. Također temelj čini Zakon o općem upravnom postupku⁷ koji se primjenjuje u poreznom postupku.⁸

Ovrha je posljednja mjera kojom se naplaćuje porezni dug i provodi se nakon što je porezno tijelo iscrpilo sve prethodne mjere naplate duga.⁹

2.2. Sudionici porezne ovrhe

Tijela koja sudjeluju u postupku ovrhe su ovrhovoditelj i ovršenik.

2.2.1. Ovrhovoditelj

Ovrhovoditelj je porezno tijelo koje pokreće i provodi ovršni postupak po službenoj dužnosti. Pod poreznim tijelom podrazumijeva se tijelo državne uprave, a to su Porezna uprava i Carinska uprava. Porezno tijelo također može biti i jedinica lokalne i područne samouprave.¹⁰

¹ Opći porezni zakon, Narodne novine, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20, u daljnjem tekstu OPZ

² Čl.136. OPZ-a

³ Čl. 3. OPZ-a

⁴ Ovršni zakon, Narodne novine, br. 112/12, 25/13, 93/14, 55/16,73/17, 131/20, čl.1.

⁵ Čl. 1. Ovršnog zakona

⁶ Zakon o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima, Narodne novine, br. 68/18, 02/20, 46/20, 47/20

⁷ Zakon o općem upravnom postupku, Narodne novine, br. 47/09, 110/21, u daljnjem tekstu ZUP

⁸ Arbutina,H.; Rogić Lugarić,T.; "Osnove poreznog prava", Narodne novine, Zagreb, 2017, str.60.

⁹ Loc. cit.

¹⁰ Čl. 3. OPZ-a

Izuzetak jest ovrha na nekretninama koju provodi državno odvjetništvo na zahtjev poreznog tijela.

2.2.2. Ovršenik

"Ovršenik je porezni obveznik ili njegov jamac od kojeg se naplaćuje porezni dug iz porezno-dužničkog odnosa."¹¹ Porezni obveznik je svaka fizička ili pravna osoba koja je određena poreznim propisom. Porezni jamci su osobe koje jamče za plaćanje poreza. Osim zakonskog jamstva, OPZ-om je otvorena mogućnost ugovornog jamstva.¹² Kako bi se naplatio dug iz porezno-dužničkog odnosa jamac može biti druga osoba koja posjeduje imovinu u visini poreznog duga. Jamac za porezni dug odgovara supsidijarno ako ga porezni obveznik nije platio u roku. Izuzetci kada jamci odgovaraju solidarno su: ako su jamci platci, ako su sami utajili porez ili ako su sudjelovali u utaji poreza.¹³

2.3. Mjere osiguranja naplate

Prethodne mjere naplate duga možemo podijeliti u dvije skupine, a to su :

- 1) "Mjere koje se mogu poduzeti radi osiguranja naplate nedospjelog iznosa poreza
- 2) Mjere koje se mogu poduzeti radi osiguranja plaćanja/naplate poreznog duga"¹⁴

U mjere osiguranja naplate nedospjelog iznosa poreza ulaze mjere pljenidbe koje se poduzimaju u različitim fazama postupka: odmah kada je pokrenut postupak utvrđivanja poreza ako porezno tijelo dokaže da postoji mogućnost da bi porezni obveznik mogao onemogućiti naplatu poreza ili tijekom postupka ako porezni obveznik ne podnosi porezne prijave ili uredno ne vodi poslovne knjige.¹⁵ To su mjere zabrane raspolaganja novčanim sredstvima poreznog obveznika, popis pokretnina, tražbina i drugih imovinskih prava, zabrana raspolaganja tražbinama poreznog obveznika, oduzimanje pokretnina i predbilježbi založnog prava na nekretnini.¹⁶ Koju će mjeru porezno tijelo primijeniti i hoće li ih uopće primijeniti, odlučuje na temelju procjene i diskrecijske odluke poreznih tijela pri čemu moraju voditi računa o načelima poreznog i ovršnog postupka.¹⁷

Plaćanje/naplata poreznog duga može se osigurati:

¹¹ Čl. 138. OPZ-a

¹² Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 65.

¹³ Čl. 36. st. 2. OPZ-a

¹⁴ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 60-61.

¹⁵ Ibid., str. 61.

¹⁶ Čl. 171. OPZ-a

¹⁷ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 61.

- "neopozivom garancijom banke ili druge financijske organizacije ovlaštene za obavljanje platnog prometa a koju odredi porezno tijelo
- zalogom vrijednosnih papira i tražbina
- založnim pravom na nekretninama, pokretninama i pravima građenja
- ugovornim jamstvom
- skladištem robe"¹⁸

Prethodna mjera također može biti lista poreznih dužnika. Porezna uprava kako bi potaknula građane da pravovremeno podmiruju svoje obveze i povećala učinkovitost u naplati poreznih dugova ima pravo da bez dopuštenja poreznog obveznika objavi popis nenaplaćenih dugova i ako taj iznos duga prelazi zakonom utvrđen iznos.¹⁹

2.4. Načela porezno ovršnog postupka

Prema Općem poreznom zakonu prilikom provođenja ovršnog postupka porezna tijela dužna su pridržavati se ovršnih načela. Ona su propisana člankom 137. Općeg poreznog zakona. To su načelo primjene primjerene ovršne radnje i načelo zaštite dostojanstva ovršenika.

2.4.1. Načelo primjene primjerene ovršne radnje

"Porezno tijelo dužno je u ovršnom postupku primijeniti one ovršne radnje koje su primjerene u odnosu na visinu poreznog duga".²⁰ Prema tome porezno tijelo provesti će ovrhu na cjelokupnoj imovini poreznog obveznika, ali u opsegu koji je potreban kako bi se naplatila obveza.²¹ Primjerice, ako porezni obveznik duguje 10.000 kuna, a posjeduje pokretnine u vrijednosti od 12.000 kuna i nekretnine čija je vrijednost i do deset puta veća od vrijednosti pokretnine, porezno tijelo naplatit će dug iz pokretnina. Kako bi se ovrha mogla provesti, ovršenik mora poreznom tijelu dati sve podatke o imovini koju posjeduje i dohotku. Ovršenik će sastaviti popis svoje imovine gdje će navesti svu pokretnu i nepokretnu imovinu, ima li prema kome novčanu ili drugu tražbinu ili kakva prava, postoje li na računu i kod koga novčana sredstva i prima li od koga plaću ili mirovinu.²²

Postoje iznimke u kojima se ovršni postupak neće provoditi. Porezna i Carinska uprava neće provesti ovršni postupak nad računima ovršenika ako je taj iznos poreznog duga manji od 200,00 kuna. To je najmanji iznos troškova ovršnog postupka. Također Porezna i Carinska

¹⁸ Čl.134. OPZ-a

¹⁹ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 62.

²⁰ Čl.137. OPZ-a

²¹ Čl. 143. st. 4. OPZ-a

²² Čl. 139. OPZ-a

uprava kada ne primjenjuje carinsko zakonodavstvo, neće provesti ovršni postupak pljenidbom pokretnina ako je taj iznos duga manji od 1000,00 kuna.²³ Provođenje ovrhe na nekretninama može se odbiti ako iznos poreznog duga ne prelazi iznos od 40.000,00 kuna.²⁴

2.4.2. Načelo zaštite dostojanstva ovršenika

Tijekom ovršnog postupka porezna tijela dužna su paziti na dostojanstvo ovršenika. Kako bi se zaštitilo dostojanstvo ovršenika pojedine pokretnine mogu biti izuzete iz postupka pljenidbe. Predmetom pljenidbe ne mogu biti:²⁵

1. "odjeća, cipele, rublje i drugi predmeti za osobnu uporabu, posteljina, posuđe, pokućstvo, štednjak, hladnjak, televizor i radijski prijemnik koji služe za zadovoljavanje osnovnih životnih potreba
2. hrana i ogrjev za potrebe ovršenika i članova njegovog kućanstva
3. radna i rasplodna stoka, poljoprivredni strojevi i drugo radno oruđe koje ovršenik kao poljoprivrednik treba za rad na svom gospodarstvu, te sjeme za uporabu i hranu za stoku potrebnu do sljedećeg razdoblja prinosa žetve, kosidbe i sl.
4. knjige i druge stvari koje ovršenik treba za obavljanje svoje znanstvene, umjetničke ili druge djelatnosti
5. alat, oruđe, strojevi i drugi predmeti koji su ovršeniku- fizičkoj osobi koja samostalno obavlja djelatnost nužni za obavljanje njegove upisane djelatnosti, te sirovine i pogonsko gorivo za tri mjeseca"

Kao poreznu tajnu, porezno tijelo je dužno sačuvati sve podatke koji se odnose na poreznog obveznika, podatke koje on iznosi u poreznom postupku i sve ostale podatke vezane uz porezni postupak.²⁶

2.5. Pravni temelj porezne ovrhe

Pravni temelj ovrhe su ovršna i vjerodostojna isprava. "Ovršne isprave jesu kvalificirane javne isprave na temelju kojih se po zakonu može tražiti prisilno ostvarenje tražbine koje su u njima utvrđene".²⁷ Ovršne isprave su:

1. "Rješenje o utvrđivanju poreza

²³ Čl. 146. OPZ-a

²⁴ Čl. 80.b. Ovršnog zakona

²⁵ Čl. 160. OPZ-a

²⁶ Radić, V.: Načela provedbe ovrhe u poreznom postupku; Porezni vjesnik vol. 27, br.10/2018. str. 103.

²⁷ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 65.

2. Obračunska prijava koju porezni obveznik podnosi u propisanim rokovima radi obračuna i iskazivanja obveze uplate poreza, a prema odredbama zakona kojima se uređuje pojedina vrsta poreza
3. Jedinствена ovršna isprava koja se koristi pri naplati stranih tražbina
4. Druga isprava koja je posebnim zakonom određena kao ovršna isprava
5. Upravni ugovor i porezna nagodba"²⁸

Vjerodostojna isprava je knjigovodstveni ispis stanja poreznog duga koji mora biti potpisan od strane ovlaštene osobe poreznog tijela, ovjeren elektroničkim potpisom ili elektroničkim pečatom poreznog tijela.²⁹

Porezno tijelo će na temelju ovršne i vjerodostojne isprave donijeti rješenje o ovrši. Donosi ga tijelo koje je mjesno nadležno za utvrđivanje i naplatu poreza. To rješenje osim nužnih dijelova poreznog akta sadrži:

1. "naznaku ovršne ili vjerodostojne isprave na temelju koje se ovrha određuje
2. visinu i vrstu porezne obveze i pripadajućih kamata koje se ovrhom naplaćuju
3. predmet ovrhe
4. način provođenja ovrhe
5. troškove ovrhe
6. uputu o pravnom lijeku"³⁰

Zbog upute o pravnom lijeku važno je razlikovati da li je rješenje doneseno na temelju ovršne ili vjerodostojne isprave. Ovršenik može podnijeti žalbu u roku od osam dana od dana dostave rješenja. Podnosi se protiv rješenja koje je doneseno na temelju ovršne isprave. Na rješenje koje je doneseno na temelju vjerodostojne isprave može se uložiti prigovor. Rok za podnošenje prigovora je osam dana od dana dostave rješenja i ima suspenzivni učinak sve do donošenja rješenja o prigovoru.³¹

²⁸ Čl. 140. st. 2. OPZ-a

²⁹ Čl. 140. st. 3. OPZ-a

³⁰ Čl. 141. OPZ-a

³¹ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 67.

3. OVRŠNE MJERE I RADNJE POREZNE UPRAVE

3.1. Ovrha pljenidbom novčanih sredstava ovršenika na računima

Ovrhu novčanih sredstava ovršenika provode Financijska agencija (dalje: Agencija), Hrvatska narodna banka i banke.³²

Ovrha na novčanim sredstvima provodi se bez suglasnosti ovršenika prema njegovom osobnom identifikacijskom broju. Ovrha se provodi na novčanim sredstvima dostupnim na svim računima i oročenim novčanim sredstvima u svim bankama. Ne provodi se na novčanim sredstvima i računima ovršenika koji su izuzeti od ovrhe prema zakonu.³³

Porezna uprava je dužna Agenciji dostaviti osnovu za plaćanje i zahtjev koji sadrži podatke koji su potrebni za provođenje ovrhe. Agencija upisuje osnovu za plaćanje u Očevidnik i daje nalog za izvršavanje osnove za plaćanje prema kojem se plaćanje izvršava onim redosljedom kojim su upisane u Očevidnik. Osnova za plaćanje se najprije izvršava na računima i oročenim novčanim sredstvima kod banke koja vodi najranije otvoren račun i na svim računima u toj banci, zatim dalje redosljedom kako su računi navedeni u osnovi za plaćanje. Banka provodi ovrhu u visini dostupnih novčanih sredstava po računima do iznosa koji je naveden u nalogu Agencije i o provedenom nalogu obavještava Agenciju. Pod dostupna novčana sredstava ne ulazi odobreno prekoračenje na računu ovršenika na temelju kredita banke. Ako nalog nije izvršen u cijelosti, banka će onemogućiti raspolaganje novčanim sredstvima na svim računima i oročenim novčanim sredstvima do visine koja je određena u nalogu. Ta se zabrana primjenjuje sve do novog naloga Agencije. Taj se postupak ponavlja pojedinačno u svakoj banci. Ako nakon tog postupka osnova za plaćanje i dalje nije izvršena u cijelosti, Agencija će naložiti svim bankama da blokiraju sve račune i zabraniti korištenje novčanim sredstvima ovršenika. Tada su banke dužne Agenciji dostavljati obavijesti o priljevu novčanih sredstava na račun ovršenika. Priljev novčanih sredstava koristit će se sve do naplate svih neizvršenih osnova za plaćanje.³⁴

Agencija propisuje naknade koje naplaćuje za izvršenje poslova propisanih Zakonom. "Kod provedbe ovrhe na novčanim sredstvima naplaćuju se naknade za provedbu osnove za plaćanje, naknada za vraćanje osnove za plaćanje na zahtjev ovrhovoditelja ili ovršenika,

³² Zakon o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima, Narodne novine, br. 68/18, 02/20, 46/20, 47/20, čl. 2.

³³ Čl. 4. Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima

³⁴ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 71-72.

naknada za izmjenu podataka upisanog u Očevidniku i naknada za davanje podataka, preslika i potvrda iz Očevidnika. "³⁵

3.2. Ovrha pljenidbom novčanih tražbina ovršenika

Kod pljenidbe novčanih tražbina ovršenika, ovrhovoditelj može pokrenuti postupak pljenidbe novčanih sredstava odnosno plaće ovršenika kod poslodavca. Rješenje o ovrsi plaće ovršenika zapravo je nalog poslodavcu koji je ovršenikov dužnik da primanja ovršenika uplaćuje u korist ovrhovoditelja na pripadajuće račune. Primjerak rješenja dostavlja se ovršeniku i ovršenikovom dužniku.

Tražbine po osnovi plaće i ostala s plaćom izjednačena primanja koja su manja od minimalne plaće u RH ne mogu biti predmet pljenidbe jer se smatraju nužnima za zadovoljavanje osnovnih životnih potreba ovršenika.³⁶

Ovršenikov dužnik dužan je u roku od osam dana, od dana primitka rješenja o ovrsi, obavijestiti ovrhovoditelja da li priznaje tražbinu kao utemeljenu, koja prava prema tražbini posjeduju druge osobe i da li je zbog kojih prava tražbina već oduzeta za druge vjerovnike. Može kako bi osporio tražbinu uložiti prigovor. Ako u naznačenom roku uspije osporiti tražbinu, a dug nije plaćen, prvostupanjsko tijelo dužno je provjeriti njegove navode i o prigovoru će odlučiti rješenjem. Ako se rješenje odbije ili odbaci, nastavlja se ovrha protiv ovršenikova dužnika.

Porezno tijelo donosi rješenje o pljenidbi novčanih sredstava ovršenikovog dužnika u slučajevima kada nije uspio osporiti tražbinu niti izvršiti nalog poreznog tijela.

Novčane tražbine ovršenika odnosno plaća može se plijeniti i ako nisu dospjele.³⁷

3.3. Ovrha pljenidbom pokretnina

Ovrha na pokretninama vrši se njihovom pljenidbom, procjenom pokretnine, oduzimanjem, otpremanjem, povjerava se na čuvanje sudu, ovrhovoditelju ili trećoj osobi, njezinom prodajom i namirenjem ovrhovoditelja iz iznosa koji je dobiven prodajom.³⁸

³⁵ Pravilnik o vrstama naknada za obavljanje poslova propisanih Zakonom o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima, Narodne novine, br. 71/2018. čl. 3.

³⁶ Zudenigo Steinbauer, Ana-Mari : "Pljenidba tražbina ovršenika", Porezni vjesnik vol.19, br. 3/2010., str. 49.

³⁷ Arbutina, H. ; Rogić Lugarić, T.: op. cit., str.72-73.

³⁸ Čl. 136. Ovršnog zakona

Kod provođenja ovrhe na pokretninama mjesno je nadležno porezno tijelo na čijem se području te pokretnine nalaze. Kada nije poznata lokacija pokretnina, nadležno je porezno tijelo na čijem se području nalazi prebivalište ili uobičajeno boravište ovršenika odnosno sjedište pravne osobe.³⁹

Ovrhovoditelj sastavlja pljenidbeni popis na kojem popisuje sve pokretnine u posjedu ovršenika i njegove pokretnine u posjedu ovrhovoditelja. Na popis se mogu upisati i pokretnine koje su u posjedu treće osobe, ali samo uz njezino dopuštenje. Kod provođenja ovrhe nužna je prisutnost ovršenika ili dvoje punoljetnih članova njegove obitelji ili zaposlenika. Ako oni nisu prisutni pozivaju se dvije punoljetne osobe. Ovrhovoditelj na temelju sudskog naloga može pretražiti sve stambene i poslovne prostorije, spremnike i naložiti otvaranje zaključanih vrata. Ovrhovoditelj uzima iz posjeda ovršenika zaplijenjeni novac, dragocjenosti i sve vrijednosne papire, a sve ostale pokretnine označene pečatom ostaju u posjedu ovršenika. Ako ovršenik namjerno uništi, ošteti ili prisvoji popisane pokretnine, protiv njega će se podnijeti kaznena prijava.⁴⁰

Popisat će se pokretnina u vrijednosti ovršenikovog dugovanja i troškova ovrhe. Popisuju se pokretnine koje je najlakše unovčiti i na koje nema primjedbi koje bi sprječavale ovrhu.⁴¹

Istovremeno s pljenidbenim popisom provest će se procjena vrijednosti pokretnina. Procjenu obavlja sudski vještak osim ako sud ne odredi sudskog procjenitelja ili posebnog vještaka koji će obaviti procjenu.⁴²

Ovrhovoditelj sastavlja zapisnik o pljenidbenom popisu i iznosu procjene i u njemu navodi sve podatke, radnje i pojedinosti koje su se dogodile u pljenidbenom postupku. Zapisnik obavezno potpisuju ovrhovoditelj, ovršenik, punoljetni član njegove obitelji, svjedoci i druge službene osobe. Ako ovršenik odbija potpisati ili nije prisutan, to se mora navesti u zapisniku.⁴³

Prodaja pokretnina provest će se usmenom javnom dražbom koju provodi sudski ovršitelj ili neposrednom pogodbom. Od pljenidbenog popisa do prodaje pokretnina mora proći minimalno petnaest dana.⁴⁴

³⁹ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 73.

⁴⁰ Matković, Berislav: "Ovrha na pokretninama radi naplate poreznog duga", Porezni vjesnik vol.11, br.3/2002.

⁴¹ Čl. 139. Ovršnog zakona

⁴² Čl. 145. Ovršnog zakona

⁴³ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 74.

⁴⁴ Čl. 148. i 149. Ovršnog zakona

3.4. Ovrha pljenidbom dionica i poslovnih udjela

Kod provedbe ovrhe na dionicama za koje nije izdana isprava o dionici te poslovnom udjelu mjesno nadležan sud jest onaj na čijem se području nalazi sjedište dioničkog društva, odnosno trgovačkog društva.⁴⁵

Ovrha na dionici provodi se pljenidbom dionice, procjenom, njezinom prodajom i namirenjem ovrhovoditelja. Kod poslovnog udjela u trgovačkom društvu ovrha se provodi pljenidbom udjela, procjenom, njegovom prodajom i podmirenjem ovrhovoditelja.⁴⁶

Pljenidba dionice vrši se dostavom rješenja o ovrsi dioničkog društva koje vodi knjigu takvih dionica i time ovrhovoditelj stječe založno pravo na dionici. Dioničko društvo obavezno je u knjigu dionica upisati da je ta dionica koja glasi na ime zaplijenjena istog dana kada je dostavljeno rješenje o ovrsi. Dioničko društvo ne smije u odnosu zaplijenjene dionice obaviti u knjizi dionica nikakve upise na temelju raspoložbi ovršenika i dužno je o svakoj promjeni obavijestiti sud. Ovršenik nakon zaplijene dionice više ne može raspolagati tom dionicom. Protiv ovršenika ako prekrši zabranu raspolaganja dionicom mogu se izreći kaznene mjere. Također protiv dioničkog društva, članova uprave i svih drugih odgovornih osoba koje pokušaju spriječiti ili ometati ovršitelja mogu se izreći kaznene mjere.⁴⁷

Zaplijenjena dionica prodaje se na javnoj dražbi ili neposrednom pogodbom. Sudski ovršitelj ili osoba ovlaštena za prodaju dionice sklapaju ugovor u ime ovršenika. Dionica prije prodaje mora biti procijenjena. Tržišna vrijednost dionice utvrđuje se putem vještaka ili ovlaštenih procjenitelja. Osoba ovlaštena za prodaju dionica sama će odrediti cijenu po kojoj će prodati dionicu vodeći računa o tržišnim vrijednostima.⁴⁸

Kod ovrhe na poslovnom udjelu primjenjuju se sve odredbe o ovrsi dionica.⁴⁹

3.5. Ovrha na nekretninama

Ovrhu na nekretninama provodi nadležan općinski sud koji je mjesno nadležan prema upisu nekretnine u zemljišnu knjigu. Sam pojam nekretnine propisan je Zakonom o vlasništvu i drugim stvarnim pravima⁵⁰ u kojem glasi da su nekretnine čestice zemljine površine i sve što je sa zemljištem trajno povezano na površini ili ispod nje, ako u zakonu nije drugačije

⁴⁵ Čl. 228. Ovršnog zakona

⁴⁶ Čl. 229. Ovršnog zakona

⁴⁷ Čl. 230. Ovršnog zakona

⁴⁸ Čl. 231. Ovršnog zakona

⁴⁹ Čl. 232. Ovršnog zakona

⁵⁰ Zakon o vlasništvu i drugim stvarnim pravima, Narodne novine, br. 91/96, 68/98, 137/99, 22/00, 73/00, 129/00, 114/01, 79/06, 141/06, 146/08, 38/09, 153/09, 143/12, 152/14, 81/15, 94/17, čl. 2.

propisano. Postupak ovrhe provodi se zabilježbom u zemljišnoj knjizi, utvrđuje se vrijednost nekretnine, njezina prodaja i namirenje ovrhovoditelja iz iznosa koji će se dobiti prodajom nekretnine.⁵¹

Sud će u roku od 15 dana odrediti ovrhu u slučaju podnošenja osnovanog prijedloga za ovrhu. Daljnje ovršne radnje poduzimat će se u roku od 30 dana od dana kada je ovrha određena ili posljednje provedene ovršne radnje koja je prethodila.⁵² Postoje posebni uvjeti koji mogu utjecati na ovrhu. Ako glavnica tražbine ne prelazi iznos od 40.000,00 kuna, sud će odbiti prijedlog za ovrhu osim kada se podnosi prijedlog zbog prisilnog ostvarenja tražbine radi zakonskog uzdržavanja ili štete nastale kaznenim djelom. Sud može odbiti prijedlog za ovrhu na nekretnini ako glavnica potraživanja prelazi propisani iznos i ako bi prodaja te nekretnine utjecala na pravičnu ravnotežu između interesa ovrhovoditelja i interesa ovršenika.⁵³

Predmet ovrhe može biti nekretnina samo kao cjelina određena pravilima koja su uređena vlasništvom, drugim stvarnim pravima i zemljišnim knjigama. Ako je nad nekom nekretninom uvedeno suvlasništvo, taj dio nekretnine može biti samostalan predmet ovrhe. Kod nekretnina na kojoj je osnovano pravo građenja, to pravo može biti samostalan predmet ovrhe kada je na nekretnini izgrađena zgrada. Kod nekretnina kod kojih je osnovano pravo plodouživanja može biti samostalan predmet ovrhe i ovršenik se može namiriti iz plodova koje to pravo daje na temelju pravnog odnosa.⁵⁴

Ovrhovoditelj mora podnijeti izvadak iz zemljišne knjige kojim će dokazati da je nekretnina u vlasništvu ovršenika. Ako dođe do promjene vlasnika nekretnine na kojoj je upisano založno pravo ili koje drugo pravo koje ovlašćuje da se namiri tražbina njezinom prodajom, ovrhovoditelj ima pravo pokrenuti ovrhu izravno protiv novog vlasnika radi naplate tražbine. Nakon donošenja rješenja o ovrši, sud će zatražiti da se u zemljišnoj knjizi upiše zabilježba ovrhe. Time se stječe pravo da ovrhovoditelj namiri svoju tražbinu iz nekretnine i u slučaju stjecanja vlasništva treće osobe nad tom nekretninom. Nakon upisa zabilježbe ovrhe nad tom nekretninom ne može se više pokretati zaseban ovršni postupak kako bi se namirila druga tražbina.⁵⁵

⁵¹ Rudić, D.; Radić, V. : " Prodaja nekretnine u ovršnom postupku ", Porezni vjesnik vol.28. br. 12/2019., str. 56-57.

⁵² Čl. 80.a Ovršnog zakona

⁵³ Čl. 80.b Ovršnog zakona

⁵⁴ Čl. 81. Ovršnog zakona

⁵⁵ Čl. 82-85. Ovršnog zakona

Predmet ovrhe ne mogu biti nekretnine koje su poljoprivredno zemljište i gospodarske zgrade poljodjelca u onom opsegu koji je potreban za uzdržavanje njega i njegove obitelji i svih drugih osoba koje je on dužan uzdržavati.⁵⁶

Sud će utvrditi vrijednost nekretnine zaključkom po slobodnoj ocjeni na temelju mišljenja i obrazloženog nalaza ovlaštenog sudskog vještaka ili procjenitelja. Kod utvrđivanja vodit će se računa o tome koliko manje vrijedi zbog određenih tereta i prava i nakon njezine prodaje. Vrijednost nekretnine određuje sud zaključkom o prodaji. Prodaju nekretnine provodi Agencija kojoj sud dostavlja zahtjev za prodaju. Sud mora dostaviti Agenciji rješenje o ovrsi, izvadak iz zemljišne knjige i zaključak o prodaji nekretnine.⁵⁷

Nekretnina će se prodati putem elektroničke javne dražbe koja započinje objavom poziva za sudjelovanje. Taj poziv sadrži način i uvjete prodaje, datum, vrijeme početka i završetka javne dražbe, vrijeme kada zainteresirane osobe mogu obići nekretninu i sve druge podatke koji bi mogli biti potrebni.⁵⁸

3.6. Obustava i odgoda ovrhe

Ovršni postupak može biti obustavljen ili odgođen.

Ovrha će se obustaviti po službenoj dužnosti ako je postala neizvediva ili se zbog drugih razloga ne može izvršiti. Ostali razlozi zbog kojih će se ovrha obustaviti:

1. Ako je pravomoćno ukinuta, ako je preinačena, poništena, stavljena izvan snage ili ako će se potvrda o ovršnosti ukinuti.
2. Ako ovrhovoditelj u godinu dana nije poduzeo niti jednu radnju u postupku
3. Na prijedlog ovršenika ako su istekom roka za žalbu provedbom ovrhe zahvaćeni predmeti koji nisu određeni u rješenju o ovrsi, a izuzeti su od ovrhe ili je na njima ovrha ograničena

Rok za prigovor iznosi osam dana i počinje teći danom saznanja ovršenika o zahvaćanju predmeta koji je izuzet od ovrhe.

Rješenjem o obustavi ovrhe ukidaju se sve radnje koje su provedene u ovršnom postupku ako se time ne dira u prava trećih osoba koja su stekla tijekom postupka.⁵⁹

⁵⁶ Čl. 91. Ovršnog zakona

⁵⁷ Čl. 92-95. Ovršnog zakona

⁵⁸ Čl. 97. Ovršnog zakona

⁵⁹ Čl. 72. Ovršnog zakona

Ovrha će se odgoditi na prijedlog ovršenika ako bi se ovrhom prouzročila nenadoknadivu ili teško nadoknadivu štetu ili je to potrebno kako bi se spriječilo nasilje. Odluku o prijedlogu za odgodu donijet će sud nakon što omogući ovrhovoditelju da se o toj odluci očituje. Ako sud odbije prijedlog za odgodu ovrhe, nastavit će s ovrhom.⁶⁰

Ovrha na prijedlog ovršenika može se u potpunosti ili djelomično odgoditi ako je protiv odluke na temelju koje je donesena ovrha izjavljen pravni lijek, ako je podnesen prijedlog za povrat u prijašnje stanje ili prijedlog za ponavljanje postupka ili ako je podnesena tužba za poništenje presude suda na temelju koje je određena ovrha.⁶¹ Zahtjev za povrat u prijašnje stanje može podnijeti porezni dužnik u roku od osam dana nakon što prestane razlog zbog kojeg je došlo do propuštanja, odnosno od dana kad je doznao za uzrok.⁶²

Ako se ovrhovoditelj usuglasi s prijedlogom ovršenika o odgodi ovrhe, sud će odrediti odgodu ne ispitujući postoje li pravne pretpostavke. Kod odgode ovrhe zbog izjavljenog pravnog lijeka, odgoda traje do završetka postupka po tom lijeku. Kod drugih slučajeva odgode, sud će odrediti vrijeme za koje se ovrha odgađa. Ako sud odgodi ovrhu, može ju odgoditi najviše za šest mjeseci, a ako ovrhovoditelj ne predloži da se ovrha nastavi prije isteka tog roka sud će obustaviti ovrhu.⁶³

Odgoda ovrhe nastavit će se nakon isteka vremena za koji je određena, a može se nastaviti i prije isteka roka ako ovrhovoditelj učini izglednim da su prestali razlozi za odgodu ovrhe.⁶⁴

⁶⁰ Čl. 65. Ovršnog zakona

⁶¹ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T. : op. cit. , str. 69.

⁶² Žgalin, Ana: Odgoda ovrhe u poreznom pravu, Porezni vjesnik vol. 18. br. 6/2009.

⁶³ Čl. 69-70. Ovršnog zakona

⁶⁴ Čl. 71. Ovršnog zakona

4. PRAVNI LIJEKOVI

4.1. Redovni pravni lijekovi

U poreznom postupku redovni pravni lijekovi su žalba i prigovor.

4.1.1. Žalba

Porezni obveznik ima pravo podnijeti žalbu protiv rješenja koje je doneseno u prvostupanjskom postupku. Također može žalitelj podnijeti žalbu onda kada misli da nije donesena odluka o njegovom zahtjevu za donošenje poreznog akta u propisanom razdoblju.⁶⁵ "Žalbu na porezni akt može podnijeti svaka osoba o čijim se pravima ili obvezama odlučivalo u prvostupanjskom poreznom postupku i svaka osoba koja za to ima pravni interes."⁶⁶

U žalbenom postupku participiraju žalitelj i tijelo koje je pozvano da bude dio postupka. Rok tijekom kojeg se može podnijeti žalba je trideset dana od trenutka zaprimanja poreznog akta. Podnosi se nadležnom drugostupanjskom tijelu, a prvostupanjskom tijelu predaje se neposredno ili poštom preporučeno, odnosno izjavljuje na zapisnik.⁶⁷ U žalbi je potrebno naznačiti porezni akt prema kojem se podnosi žalba, razlozi zbog kojih se traži poništavanje, promjena ili ukinuće tog akta, dokaze kojima obrazlaže žalbu i potpis žalitelja.⁶⁸

Prvostupanjsko tijelo kad primi žalbu ispitati će da li je žalba dopuštena, da li ju je podnijela ovlaštena osoba i je li podnijeta u zadanom roku. Ako jedan od tih uvjeta nije ispunjen, porezno tijelo će žalbu odbaciti. Protiv rješenja o odbacivanju žalbe moguće je podnijeti žalbu.

Ako je žalba dopuštena, podnijela ju je ovlaštena osoba i podnesena je unutar zadanog vremenskog okvira, prvostupanjsko tijelo će porezni akt promijeniti dok postupak po žalbi traje:⁶⁹

1. "ako ocijeni da je žalba opravdana i nije nužno provoditi novi ispitni postupak
2. ako ocijeni da je provedeni postupak bio nepotpun, a to je moglo biti od utjecaja na rješavanje
3. ako žalitelj u žalbi iznosi takve činjenice i dokaze koji bi mogli biti od utjecaja na drukčije rješavanje stvari
4. ako je žalitelju moralo biti onemogućeno da sudjeluje u postupku

⁶⁵ Čl. 178. OPZ-a

⁶⁶ Čl. 179. OPZ-a

⁶⁷ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 78-79.

⁶⁸ Čl. 181. OPZ-a

⁶⁹ Čl. 182. OPZ-a

5. ako je žalitelj propustio sudjelovati u postupku, ali je u žalbi opravdao to propuštanje"

Drugostupanjsko tijelo prije nego donese odluku o žalbi mora provjeriti da li je dopuštena, pravovremena i utvrđena od strane osobe koja je za to ovlaštena. Ako kriteriji nisu zadovoljeni odbiti će je rješenjem. Ako drugostupanjsko tijelo ustanovi da nema razloga za odbijanje žalbe u povodu žalbe protiv rješenja prvostupanjskog tijela o odbacivanju žalbe, poništiti će to rješenje i riješiti odbačenu žalbu.⁷⁰

"Drugostupanjsko tijelo može žalbu odbiti, rješenje poništiti u cijelosti ili djelomično ili ga izmijeniti. " Kod poništavanja rješenja, poništavaju se sve pravne posljedice koje je proizvelo rješenje. Žalbu će odbiti ako utvrdi:⁷¹

1. da je postupak pravilno proveden i rješenje pravilno i zakonito
2. "da je u prvostupanjskom postupku bilo nedostataka, ali oni nisu mogli utjecati na rješenje stvari
3. da je prvostupanjsko rješenje na zakonu osnovano, ali zbog drugih razloga, a ne onih koji su navedeni u rješenju "

4.1.2. Prigovor

"Prigovor je poseban redoviti pravni lijek putem kojeg građani imaju mogućnost zaštititi svoja prava u mnogim slučajevima koji ne završavaju donošenjem upravnog akta. "⁷² Prigovor je remonstrativni pravni lijek i podnosi se čelniku tijela protiv čije odluke je taj prigovor podnesen. O njemu donosi odluku rješenjem u roku od osam dana od dana podnošenja prigovora. Kod oblika, sadržaja i predaje prigovora primijenjuju se odredbe o žalbi. Protiv rješenja koje donosi prvostupanjsko tijelo izjavljuje se žalba, dok se protiv rješenja koje je donijelo drugostupanjsko tijelo pokreće se upravni spor. Protiv rješenja o prigovoru moguće je pokrenuti upravni spor u slučaju da drugostupanjsko tijelo ne postoji.⁷³

4.2. Upravni spor

Upravni spor pokreće se tužbom nadležnom sudu. Podnesenom tužbom ne odgađa se izvršenje poreznog akta.⁷⁴

⁷⁰ Rihter, A.: "Pravni lijekovi u poreznom postupku", Porezni vjesnik br. 10/2015., str. 40.

⁷¹ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 82.

⁷² Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 84.

⁷³ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 85.

⁷⁴ Čl. 178. OPZ-a

Prema Zakonu o upravnim sporovima⁷⁵, predmetom upravnog spora jesu:⁷⁶

1. "ocjena zakonitosti pojedinačne odluke kojom je javnopravno tijelo odlučilo o pravu, obvezi ili pravnom interesu stranke u upravnoj stvari protiv koje nije dopušteno izjaviti redoviti pravni lijek
2. ocjena zakonitosti postupanja javnopravnog tijela iz područja upravnog prava kojim je povrijeđeno pravo, obveza ili pravni interes stranke protiv kojeg nije dopušteno izjaviti redovni pravni lijek
3. ocjena zakonitosti propuštanja javnopravnog tijela iz područja upravnog prava da u zakonom propisanom roku odluči o pravu, obvezi ili pravnom interesu ili redovitom pravnom lijeku stranke odnosno da postupi prema propisu
4. ocjena zakonitosti sklapanja, raskidanja i izvršavanja upravnog ugovora"

Upravni sud i Visoki upravni sud Republike Hrvatske rješavaju upravne sporove. Upravni sud odlučuje :⁷⁷

1. "o tužbama protiv pojedinačnih odluka javnopravnih tijela
2. o tužbama protiv postupanja javnopravnih tijela
3. o tužbama zbog propuštanja donošenja pojedinačne odluke ili postupanja javnopravnog tijela u zakonom propisanom roku
4. o tužbama protiv upravnih ugovora i izvršavanja upravnih ugovora
5. u drugim zakonom propisanim slučajeva. "

"Visoki upravni sud odlučuje:⁷⁸

1. o žalbama protiv presuda upravnih sporova i rješenja upravnih sudova protiv kojih je dopuštena žalba
2. o zakonitosti općih akata
3. o sukobu nadležnosti između upravnih sudova
4. u drugim zakonom propisanim slučajevima. "

⁷⁵ Zakon o upravnim sporovima, Narodne novine, br. 20/10, 143/12, 152/14, 94/16, 29/17, 110/21, u daljnjem tekstu ZUS

⁷⁶ Čl. 3. ZUS-a

⁷⁷ Čl. 12. ZUS-a

⁷⁸ Čl. 12. ZUS-a

Kod upravnih sporova odlučuje Visoki upravni sud koji se sastoji od vijeća tri suca, a o zakonitosti općih akata odluku donosi vijeće od pet sudaca. Kod upravnog suda odlučuje pojedini sudac.⁷⁹

Stranke u upravom sporu su tužitelj, tuženik i zainteresirana osoba. Tužitelj je svaka pravna ili fizička osoba koja smatra da su joj povrijeđena prava i pravni interesi bilo pojedinačno donesenom odlukom, postupanjem javnopravnog tijela, nedonošenjem pojedinačne odluke ili postupkom javnopravnog tijela u zakonski određenom vremenskom roku, sklapanjem, prekidom ili izvršavanjem upravnog ugovora. Tužitelj također može biti osoba bez pravne osobnosti ili skupina osoba, javnopravno tijelo koje je participiralo ili trebalo participirati u odluci, postupanju ili zaključenju upravnog ugovora ili državno tijelo koje je za to nadležno zakonom.⁸⁰

Tuženik jest javnopravno tijelo koje je donijelo ili propustilo donijeti pojedinačnu odluku, postupilo ili propustilo postupiti, odnosno koje je stranka upravnog ugovora.⁸¹

Zainteresirana osoba je svaka osoba kojoj su njezina prava ili pravni interes povrijeđeni poništavanjem, izmjenom ili donošenjem pojedinačne odluke, postupanjem ili propuštanjem postupanja javnopravnog tijela, sklapanjem, prekidom ili izvršenjem upravnog ugovora. Također može biti i javnopravno tijelo koje okarakterizira sudsku odluku kao onu koja može imati utjecaj na prava i pravne interese koje to tijelo štiti na temelju zakona. Zainteresirana osoba sudionik je tog procesa na poziv suda ili prijedlog stranke i u bilo kojem trenutku može se uključiti u spor.⁸²

Tužba se podnosi nadležnom sudu u pisanom obliku, usmeno na zapisnik ili se šalje poštom, odnosno šalje elektroničkim putem. Ta tužba podnosi se u roku od 30 dana od dolaska osporene pojedinačne odluke ili odluke o prigovoru na osporeno postupanje. Ako pojedinačna odluka stranci nije dostavljena u skladu s definiranim pravilima o dostavi, stranka može tužbu pokrenuti u roku od 90 dana od dana kad je došla do saznanja ili je bila u mogućnosti saznati za donešenu odluku. Kod pokretanje upravnog spora zbog propuštanja donošenja pojedinačne odluke ili propuštanja postupanja u zadanom roku, tužba se podnosi osam dana nakon isteka propisanog roka.⁸³

⁷⁹ Čl. 14. ZUS-a

⁸⁰ Čl. 17. ZUS-a

⁸¹ Čl. 18. ZUS-a

⁸² Čl. 19. ZUS-a

⁸³ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 87.

Sud nakon što zaprimi tužbu, ispitati će nadležnost za postupanje po tužbi, urednost tužbe i postoje li pretpostavke za vođenje spora. Ako sud utvrdi da je nadležan drugi sud, donosi odluku rješenjem kojim se oglašuje nenadležnim, predaje tužbu nadležnom sudu i o tome izvješćuje podnositelja.⁸⁴

Upravni spor može se prekinuti i obustaviti. Sud će prekinuti upravni spor rješenjem do pravomoćnosti presude donesene u oglednom sporu, kad tužitelj umre ili prestane postojati, a spor se ne može nastaviti ili kad je to propisano zakonom. Sud može prekinuti upravni spor dok se ne odluči o prethodnom pitanju ili dok Visoki upravni sud ne odluči o zakonitosti općeg akta koji se primjenjuje. Za vrijeme trajanja prekida postupka prestaju teći svi rokovi i sud ne može poduzimati nikakve radnje.⁸⁵ Upravni spor će se obustaviti kad tužitelj umre ili prestane postojati, a spor se ne može nastaviti, ako tužitelj povuče tužbu ili postupi po tužbenom zahtjevu ili ako tužitelj odustane od obnove postupka i kada se može zaključiti da je tužitelj odustao od tužbenog zahtjeva. Rješenje o obustavi spora dostavlja se svim strankama koje su sudjelovale u sporu i protiv rješenja može se podnijeti žalba.⁸⁶

Sud odlučuje presudom o tužbenom zahtjevu koji se odnosi na glavnu stvar i sporedna traženja, a o postupovnim pitanjima odlučuje rješenjem. Presuda se temelji na činjenicama i dokazima o kojima se stranka izjasnila. Tužbeni zahtjev će se odbiti ako sud utvrdi da je neosnovan.⁸⁷

4.3. Izvanredni pravni lijekovi

Protiv upravnih akata koji su već stekli pravomoćnost ili izvršnost i protiv kojih je nemoguće pokrenuti redovne pravne lijekove kao pravno sredstvo koriste se izvanredni pravni lijekovi. To su: obnova postupka, mijenjanje i poništavanje u vezi s upravnim sporom, oglašavanje rješenja ništavim i poništavanje i ukidanje rješenja.⁸⁸

4.3.1. Obnova postupka

"Ovim se izvanrednim lijekom omogućava da se pod određenim uvjetima obnovi postupak koji je u nekoj konkretnoj upravnoj stvari okončan donošenjem rješenja ili zaključka protiv kojeg nema više mogućnosti ulaganja žalbe kao redovitog pravnog lijeka."⁸⁹

⁸⁴ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 88.

⁸⁵ Čl. 45. ZUS-a

⁸⁶ Čl. 46. ZUS-a

⁸⁷ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 89.

⁸⁸ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 90.

⁸⁹ Ibid., str. 91.

Obnova postupka pokrenut će se na zahtjev stranke ili po službenoj dužnosti. Rok u kojem je potrebno pokrenuti obnovu postupka iznosi tri godine od dana kada je rješenje dostavljeno stranci. Obnova postupka pokrenut će se u slučajevima:⁹⁰

1. "Ako se sazna za nove činjenice ili dokaze koji bi sami ili s već upotrijebljenim dokazima mogli dovesti do drugačijeg rješenja da su ranije izneseni ili korišteni u postupku
2. Ako je doneseno rješenje povoljno za stranku na temelju neistinitih navoda stranke kojima je službena osoba dovedena u zabludu
3. Ako je rješenje donijela neovlaštena osoba ili osoba koja je morala biti izuzeta
4. Ako kolegijalno tijelo nije rješavalo u propisanom sastavu ili ako za rješenje nije glasovala propisana većina
5. Ako osobi koja je trebala sudjelovati u postupku u svojstvu stranke nije dana mogućnost sudjelovanja
6. Ako stranku nije zastupao zakonski zastupnik
7. Ako osobi koja je sudjelovala u postupku nije bila dana mogućnost korištenja svojim jezikom i pismom"

Obnova postupka bez vremenskog ograničenja pokreće se u slučaju:

1. "Ako je rješenje doneseno na temelju lažne isprave, lažnog iskaza svjedoka ili vještaka ili je posljedica kaznenog djela
2. Ako se rješenje temelji na presudi donesenoj u sudskom postupku, a ta presuda je pravomoćno ukinuta
3. Ako se rješenje temelji na prethodnom pitanju o kojem je nadležni sud ili javnopravno tijelo kasnije odlučilo drukčije"

Za stranku i državnog odvjetnika vrijedi rok od 30 dana za pokretanje obnove postupka od dana kada je saznala za razloge obnove ili stekla mogućnost korištenja novih dokaza.⁹¹

Prijedlog za obnovu postupka podnosi se javnopravnom tijelo koje je donijelo rješenje protiv kojeg nije dopuštena žalba.⁹²

⁹⁰ Čl. 123. st. 1. ZUP-a

⁹¹ Čl. 123. st. 2. ZUP-a

⁹² Čl. 125. ZUP-a

Nadležno tijelo kad zaprimi prijedlog za obnovu postupka dužno je utvrditi da li je taj prijedlog pravovremen, da li ga je podnijela ovlaštena osoba te je li je okolnost na kojoj se prijedlog temelji učinjena vjerojatnom. Ako neki od tih uvjeta nisu ispunjeni, prijedlog za obnovu postupka biti će odbačen rješenjem. U slučaju ispunjenja uvjeta, nadležno tijelo ispitat će mogu li razlozi za obnovu postupka dovesti do drugačijeg rješenja. Ako ne dovode do drugačijeg rješenja taj će prijedlog odbiti rješenjem.

U slučaju ne postojanja uvjeta za odbacivanje ili odbijanje prijedloga ili nadležno tijelo ustanovi da postoje razlozi za pokretanje obnove postupka, donijet će rješenje kojim će se dozvoliti obnova postupka i u kojem opsegu će se obnoviti.⁹³

Nakon provedenog obnovljenog postupka donosi se rješenje koje nadležno tijelo može ostaviti na snazi ili ga zamijeniti novim, a prijašnje rješenje će poništiti ili ukinuti.

Kod donošenja rješenja od strane prvostupanjskog tijela može se izjaviti žalba, a kad je rješenje donijelo drugostupanjsko tijelo, pokrenut će se upravni spor.⁹⁴

4.3.2. Mijenjanje i poništavanje u vezi s upravnim sporom

"Porezno tijelo protiv čijeg je rješenja pravodobno podnesena tužba nadležnom sudu može do okončanja spora poništiti ili izmijeniti svoje rješenje iz onih razloga iz kojih bi sud mogao poništiti to rješenje."

Poništavanje i mijenjanje rješenja dopustivo je ako se time otklanjaju nezakonitosti rješenja i ako se porezni obveznik time neće dovesti u lošiji položaj. Doneseno porezno rješenje dostavit će se poreznom obvezniku i nadležnom sudu.⁹⁵

4.3.1. Oglašavanje rješenja ništavim

Oglašavanje rješenja ništavim najteži je oblik nezakonitosti jer se za takvo rješenje tvrdi da nije ni bilo doneseno.⁹⁶ ZUP u čl. 128. propisuje slučajeve kada će se rješenje oglasiti ništavim:

1. "Ako je donijeto u stvari iz sudske nadležnosti
2. Ako je donijeto u stvari o kojoj se ne može rješavati u upravnom postupku
3. Ako njegovo izvršenje nije stvarno ili pravno moguće
4. Ako se njegovim izvršenjem čini kazneno djelo

⁹³ Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T.: op.cit., str. 93.

⁹⁴ Čl. 127. ZUP-a

⁹⁵ Čl. 190. OPZ-a

⁹⁶ Rihter, A.: op.cit., str. 43.

5. Ako je donijeto bez prethodnog zahtjeva stranke, a na koje stranka naknadno izričito ili prešutno nije pristala
6. Ako sadržava nepravilnost koja prema izričitoj zakonskoj odredbi razlog za ništavost rješenja"

Postupak oglašavanja rješenja ništavim pokrenut će javnopravno tijelo koje ga donosi ili koje obavlja nadzor nad tim tijelom koje ga donosi. Pokreće se po službenoj dužnosti ili na prijedlog stranke. Kada je prvostupanjsko tijelo donijelo rješenje, protiv tog rješenja može se izjaviti žalba. Kada je rješenje donijelo drugostupanjsko tijelo ili tijelo koje obavlja nadzor pokreće se upravni spor.

Ništavo rješenje nema pravni učinak i time se smatraju ništavim i svi pravni učinci tog rješenja.⁹⁷

4.3.4. Poništavanje i ukidanje rješenja

Razlikujemo dva oblika poništavanja i ukidanja rješenja. To su poništavanje i ukidanje nezakonitog rješenja i ukidanje zakonitog rješenja kojim stranka stječe neko pravo.⁹⁸

Nezakonito rješenje kojim stranka stječe neka prava može se poništiti ili ukinuti u cijelosti ili djelomično i nakon isteka žalbenog roka:

1. "Ako ga je donijelo nenadležno tijelo ili je rješenje doneseno bez zakonski propisane suglasnosti, odobrenja ili mišljenja drugog javnopravnog tijela
2. Ako je o istoj stvari već doneseno pravomoćno rješenje kojima je ta upravna stvar drugačije riješen"

Kod povrede materijalnog propisa može se poništiti ili ukinuti rješenje kojim je stranka stekla neko pravo, ovisno o prirodi upravne stvari i posljedicama koji bi nastale poništavanjem ili ukidanjem rješenja. Kod postupka u kojem sudjeluju dvije ili više stranke protivnih interesa, rješenje će se ukinuti samo ako je protivna stranka na to pristala.⁹⁹

Nezakonito rješenje ukinut će se u roku od jedne godine, a poništiti u roku od dvije godine od dana kada je rješenje dostavljeno stranci. Rješenje će poništiti ili ukinuti javnopravno tijelo koje ga je donijelo. Ako je prvostupanjsko tijelo donijelo rješenje, može ga ukinuti ili

⁹⁷ Čl. 128. ZUP-a

⁹⁸ Arbutina, H.; Rogić Lugarić.: op.cit., str. 95.

⁹⁹ Čl. 129. ZUP-a

poništiti i drugostupanjsko tijelo. Ako drugostupanjskog tijela nema, rješenje će poništiti ili ukinuti tijelo koje obavlja nadzor nad tim tijelom.

Kada rješenje donosi prvostupanjsko tijelo, protiv njega može se uložiti žalba, a ako žalba nije dopuštena može se pokrenuti upravni spor. U slučaju da rješenje donosi drugostupanjsko tijelo može se pokrenuti upravni spor.¹⁰⁰

"Zakonito rješenje kojim je stranka stekla neko pravo ukinut će se u cijelosti ili djelomično:¹⁰¹

1. Ako je ukidanje rješenja dopušteno zakonom
2. Ako sadržava pridržaj ukidanja, a stranka nije ispunila obvezu iz rješenja ili nije ispunila obveze u roku
3. Ako je to potrebno zbog otklanjanja teške i neposredne opasnosti za život i zdravlje ljudi i javnu sigurnost, a to se ne bi moglo otkloniti drugim sredstvima koja manje zadiru u stečena prava"

Ako je rješenje ukinuto radi otklanjanja teške i neposredne opasnosti za život i zdravlje ljudi i javnu sigurnost, stranka ima pravo na naknadu štete.¹⁰²

Kod oglašavanja rješenja ništavim ili poništavanja rješenja, sva imovina koja je stečena bez pravne osnove vraća se prema propisima građanskog prava.¹⁰³

¹⁰⁰ Čl. 131. ZUP-a

¹⁰¹ Čl. 130. st. 1. ZUP-a

¹⁰² Čl. 130. st. 2. ZUP-a

¹⁰³ Čl. 132. ZUP-a

5. ZASTARA

Prava i obveze poreznog tijela na utvrđivanje porezne obveze i kamata, pravo na naplatu poreza, kamata i troškova ovrhe i pravo poreznog obveznika na povrat poreza, kamata i troškova ovrhe zastarijeva za šest godina i računa se od dana kada je zastara počela teći.

Kod prava na utvrđivanje porezne obveze i kamata zastara počinje teći završetkom godine u kojoj je ta porezna obveza nastala. Kod prava na naplatu poreza, kamata i troškova ovrhe, zastara počinje teći nakon isteka godine u kojoj je porezni obveznik sam utvrdio poreznu obvezu ili istekom godine u kojoj je postalo izvršno rješenje kojim je porezno tijelo utvrdilo poreznu obvezu i kamate i u kojoj je porezna obveza dospjela. Kod prava na povrat poreza, kamata i troškova ovrhe zastara počinje teći istekom godine u kojoj je porezni obveznik dobio pravo na povrat. Ako se zbog utvrđenja poreza i kamata ili naplate tog istog vodi proces pred sudom, za vrijeme trajanja postupka zastara ne teče. Porezni obveznik koji je podmirio svoju poreznu obvezu nakon što je nastupila zastara ima pravo na povrat plaćenog poreza i pravo na kamate od dana kada je podnio zahtjev.¹⁰⁴

U vrijeme trajanja zastare ubraja se i vremenski period koji je prošao u korist prednika poreznog obveznika.

Prvostupanjska tijela obvezna su paziti na nastup zastare prava na utvrđivanje do donošenja i dostave poreznog rješenja. Na nastup zastare prava na utvrđivanje po službenoj dužnosti, drugostupanjska tijela dužna su paziti do donošenja i dostave rješenja o žalbi.

Rješenje o utvrđivanju i naplati poreza, kamata i troškova ovrhe je nezakonito ako je doneseno nakon vremenskog roka tijekom kojeg je zastara počela teći.¹⁰⁵

¹⁰⁴ Čl. 108. OPZ-a

¹⁰⁵ Čl. 109. OPZ-a

6. TROŠKOVI OVRHE

Troškove ovrhe će snositi ovršenik, a u slučaju kada ima više ovršenika oni su solidarni dužnici.

Troškovi koji nisu određeni ovršnim rješenjem u roku od osam dana od dana nastajanja određuju se posebnim rješenjem.

Minimalni iznos troškova ovrhe koji se naplaćuje u postupku iznosi 200,00 kuna.¹⁰⁶

Ovrhovoditelj, odnosno predlagatelj osiguranja će snositi sve troškove koji proizlaze iz postupka, a koji su povezani s utvrđivanjem i realizacijom ovrhe i osiguranja. Ovrhovoditelj je obvezan naknaditi troškove postupka unutar vremenskog roka koji određuje sud. Sud će zaustaviti postupak ovrhe ako troškovi nisu nadoknađeni u razdoblju koji on odredi.

Troškove postupka koje sud pokreće po službenoj dužnosti prvotno će podmiriti sud svojim sredstvima, a ovršenik je dužan ovrhovoditelju nadomjestiti troškove koji su bili potrebni za provođenje ovrhe ili osiguranje.

Zahtjev za naknadu troškova mora se podnijeti u roku od trideset dana od dana kada je postupak završio.¹⁰⁷

¹⁰⁶ Čl. 170. OPZ-a

¹⁰⁷ Čl. 14. Ovršnog zakona

7. ZAKLJUČAK

Cilj rada je pobliže objasniti ovršni postupak kao mjeru naplate poreznih dugovanja koja se provodi prisilno i nakon što su se iscrpile sve prethodne mjere naplate. Ovršni postupak temelji se prvenstveno na Ovršnom zakonu, a zatim na Općem poreznom zakonu i Zakonu o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima.

Pravni temelj ovrhe su ovršna i vjerodostojna isprava na temelju kojih porezno tijelo provodi postupak naplate poreznog duga.

Kod naplate poreznog duga potrebno je voditi računa o načelima. To je načelo primjene primjerene ovršne radnje kod kojeg porezno tijelo dužno je primijeniti one radnje koje su primjerene u odnosu na visinu poreznog duga. Drugo načelo je načelo zaštite dostojanstva ovršenika koje se štiti izuzimanjem pojedinih pokretnina iz postupka pljenidbe.

Prva ovršna mjera koja se primjenjuje je pljenidba novčanih sredstava ovršenika na računima. Provodi se na svim računima u svim bankama i nužno je voditi računa o visini poreznog duga. Druge mjere pljenidbe koje se primjenjuju su pljenidba novčanih tražbina ovršenika, pljenidba pokretnina, pljenidba dionica i poslovnih udjela. Kod ovrhe nad nekretninama, ona se neće provoditi ako je tražbina manja od 40.000,00 kuna.

Potreba za poduzimanjem krajnje mjere naplate poreznog duga postojat će sve dok postoje porezni obveznici koji ne podmiruju svoje porezne obveze na vrijeme.

LITERATURA

Knjige:

1. Arbutina, H.; Rogić Lugarić, T. : Osnove poreznog prava, Narodne novine, Zagreb, 2017.

Članci:

1. Matković, B: Ovrha na pokretninama radi naplate poreznog duga, Porezni vjesnik vol. 11, br. 3/2002.
2. Radić, V: Načela provedbe ovrhe u poreznom postupku, Porezni vjesnik vol. 27, br.10/2018.
3. Rudić, D. ; Radić, V: Prodaja nekretnine u ovršnom postupku, Porezni vjesnik vol. 28. br. 12./2019.
4. Rihter, A.: Pravni lijekovi u poreznom postupku, Porezni vjesnik vol. 24. br. 10/2015
5. Zudenigo Steinbauer, Ana-Mari: Pljenidba tražbina ovršenika, Porezni vjesnik vol. 19, br.3/2010.
6. Žgalin, A: Odgoda ovrhe u poreznom pravu, Porezni vjesnik vol.18. br.6/2009.

Pravni propisi:

1. Opći porezni zakon, Narodne novine, br. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 42/20
2. Ovršni zakon, Narodne novine, br. 112/12, 25/13, 93/14, 55/16,73/17, 131/20
3. Pravilnik o vrstama naknada za obavljanje poslova propisanih Zakonom o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima, Narodne novine, br. 71/2018
4. Zakon o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima, Narodne novine, br. 68/18, 02/20, 46/20, 47/20
5. Zakon o općem upravnom postupku, Narodne novine, br. 47/09, 110/21
6. Zakon o vlasništvu i drugim stvarnim pravima, Narodne novine, br. 91/96, 68/98, 137/99, 22/00, 73/00, 129/00, 114/01, 79/06, 141/06, 146/08, 38/09, 153/09, 143/12, 152/14, 81/15, 94/17
7. Zakon o upravim sporovima, Narodne novine, br. 20/10, 143/12, 152/14, 94/16, 29/17, 110/21