



Република Србија
ВРХОВНИ СУД
Кзз 882/2024
08.10.2024. године
Београд

У ИМЕ НАРОДА

Врховни суд, у већу састављеном од судија: Мирољуба Томића, председника већа, Татјане Вуковић, Слободана Велисављевића, Милене Рашић и Александра Степановића, чланова већа, са саветником Ирином Ристић, као записничарем, у кривичном предмету окривљеног АА, због кривичног дела пореска утаја из члана 225. став 1. Кривичног законика, одлучујући о захтеву за заштиту законитости браниоца окривљеног АА – адвоката Силване Стефановић, поднетом против правноснажних пресуда Основног суда у Крагујевцу 9К-625/23 од 13.10.2023. године и Вишег суда у Крагујевцу Кж1-31/24 од 06.02.2024. године, у седници већа одржаној дана 08.10.2024. године, једногласно је донео:

ПРЕСУДУ

ОДБИЈА СЕ, као неоснован, захтев за заштиту законитости браниоца окривљеног АА – адвоката Силване Стефановић поднет против правноснажних пресуда Основног суда у Крагујевцу 9К-625/23 од 13.10.2023. године и Вишег суда у Крагујевцу Кж1-31/24 од 06.02.2024. године.

Образложење

Пресудом Основног суда у Крагујевцу 9К-625/23 од 13.10.2023. године окривљени АА оглашен је кривим због извршења кривичног дела пореска утаја из члана 225. став 1. КЗ, изречена му је условна осуда и то тако што му је утврђена казна затвора у трајању од шест месеци и истовремено одређено да се наведена казна неће извршити уколико окривљени у року од две године од дана правоснажности пресуде не учини ново кривично дело и осуђен је на новчану казну у износу од 100.000,00 динара коју је дужан да плати у року од 90 дана од дана правоснажности пресуде, а уколико то не учини у остављеном року иста ће бити замењена казном затвора и то тако што ће суд за сваких започетих 1.000,00 динара новчане казне одредити један дан казне затвора, с тим да казна затвора не може бити дужа од 6 месеци. На основу члана 258. став 4. ЗКП досуђен је оштећеној Републици Србији, на име имовинскоправног захтева, износ од 3.542.172,00 динара и обавезан окривљени да плати досуђени износ по правоснажности пресуде, док је законски заступник оштећене – Државни правобранилац, Одељење у Крагујевцу за остваривање захтева преко досуђеног упућен на парнични поступак. Одлучено је и о трошковима кривичног поступка, а како је то ближе опредељено у изреци пресуде.

Пресудом Вишег суда у Крагујевцу Кж1-31/24 од 06.02.2024. године одбијена је као неоснована жалба браниоца окривљеног АА и пресуда Основног суда у Крагујевцу 9К-625/23 од 13.10.2023. године, потврђена.

Против наведених правноснажних пресуда, захтев за заштиту законитости поднела је бранилац окривљеног АА – адвокат Силвана Стефановић због повреда закона из члана 438. став 1. тачка 10), члана 439. тачка 1) и 2) и члана 441. став 3. ЗКП, са предлогом да Врховни суд усвоји захтев за заштиту законитости, побијане пресуде укине и предмет врати првостепеном суду на поновно суђење или исте преиначи и окривљеног АА ослободи од оптужбе.

Врховни суд је доставио примерак захтева за заштиту законитости Врховном јавном тужиоцу, сходно одредби члана 488. став 1. Законика о кривичном поступку, па је у седници већа коју је одржао у смислу члана 490. ЗКП, без обавештења Врховног јавног тужиоца и браниоца окривљеног, сматрајући да њихово присуство није од значаја за доношење одлуке (члан 488. став 2. ЗКП), размотрио списе предмета и правноснажне пресуде против којих је захтев за заштиту законитости поднет, те је након оцена навода изнетих у захтеву, нашао:

Захтев за заштиту законитости браниоца окривљеног је неоснован.

Као разлог подношења захтева за заштиту законитости бранилац окривљеног истиче повреду закона из члана 439. тачка 1) и 2) ЗКП.

Указујући на повреду закона из члана 439. тачка 1) ЗКП, бранилац наводи да је окривљени оглашен кривим за дело које нема обележје кривичног дела и то како у погледу објекта кривичноправне заштите који се овде односи само на приходе који подлежу опорезивању, тако и у погледу радње, која онако како је описна изреком пресуде представља прекршај. Релевантан пропис на који се ослања изрека пресуде јесте Уредба о производима који после употребе постају посебни токови отпада, обрасцу дневне евиденције о количини и врсти произведених и увезених производа и годишњег извештаја, начину и роковима достављања годишњег извештаја, обвезницима плаћања накнаде, критеријумима за обрачун, висину и начин обрачунавања и плаћања накнаде. Ова Уредба је била на снази све до доношења Закона о накнади за коришћење јавних добара („Службени гласник Републике Србије“ број 95/2018) који је почео да се примењује од 01.01.2019. године, тако да овај Закон није био на снази у време дела које је стављено на терет окривљеном. Чињеничним описом изреке првостепене пресуде окривљеном се стављају на терет две алтернативне радње извршења и то најпре непријављивање чињенице која је од утицаја на утврђивање пореске обавезе и друга радња да је „на други начин прикривао податке који се односе на утврђивање тих обавеза“, која радња извршења нема одговарајући супстрат у виду описане радње извршења. С обзиром да се изреком пресуде окривљеном као радња „непријављивања“ ставља на терет неподношење годишњег извештаја о пословању привредног друштва, то недостаје битан елемент кривичног дела, јер овако описан извештај о пословању не само да нема садржину тражену чланом 4. Уредбе, у виду количине и врсте производа који после употребе постају посебни токови отпада, већ недостаје и општи елемент кривичног дела у виду узрочног односа између неподношења годишњег извештаја о пословању као финансијског извештаја и необрачунате накнаде еколошке таксе за 2017. годину која се односи на покриће трошкова управљања посебним отпадом. У захтеву се наводи да и овако описана радња

неподношења годишњег извештаја о пословању привредног друштва, сходно члану 2. тачка 7. Закона о рачуноводству и не представља кривично дело већ привредни преступ. Даље се наводи да је Агенција за заштиту животне средине поседовала све релевантне податке које није доставила Министарству супротно обавези из члана 13. став 1. Уредбе, те да је и надлежно Министарство, с обзиром на овако јавно објављене податке поседовало све чињенице по основу којих је у крајњем исходу ту накнаду могло и да обрачуна, из који разлога нема узрочне везе између радње недостављања годишњег извештаја и необрачунате накнаде. Даље се наводи да и уколико би се прихватио став суда, онда би овако описана радња, сходно члану 15а став 1. тачка 1. Уредбе представљала прекршај, а не кривично дело, јер се окривљеном, у конкретном случају, изреком пресуде ставља на терет недостављање годишњег извештаја са изричитим позивом на члан 4. Уредбе.

Указујући на повреду закона из члана 439. тачка 2) ЗКП бранилац наводи да је дошло до повреде члана 5. став 1. КЗ, јер у време дела стављеног на терет окривљеном током 2017. године, а најкасније до 31.03.2018. године до када је извештај требао бити поднесен, није био на снази Закон о накнади за коришћење јавних добара („Службени гласник Републике Србије“ број 95/2018) на који се првостепени суд позива и који је почео да се примењује од 01.01.2019. године. Оваква накнада није била уведена ни Законом о управљању отпадом, јер је одредбом члана 79. тог Закона садржи само начелну обавезу Владе да утврди производе који постају посебни токови отпада тако да одредба овог члана не садрже обвезника, основицу за плаћање, начин утврђивања и плаћања накнаде, дакле овај Закон не садржи све предвиђене податке тражене одредбом члана 18. став 2. Закона о буџетском систему. Наиме, систем јавних прихода и расхода дефинисан је Законом о буџетском систему као део фискалног система јавних прихода који у члану 14. предвиђа врсте јавних прихода где јасно у подтачкама 1. и 2. раздваја таксе и накнаде као непорески приход, а такође члан 2. у тачки 18. тог члана јасно раздваја непореске приходе који се наплаћују правним физичким лицима за коришћење јавних добара – што је накнада, од прихода за пружање одређених услуга истим лицима што представља таксу. Накнада не може представљати ни једну врсту пореза, како се то тврди изреком првостепене пресуде, јер су врсте пореза изричито пописане одредбом члана 15. став 1. Закона о буџетском систему, а оваква накнада то није. Чланом 18. став 3. Закона о буџетском систему изричито је прописано да се од дана ступања на снагу овог Закона накнаде не могу водити ни једним другим, осим посебним законом којим се одређује обвезник плаћања накнаде, основица, висина, начин плаћања и друго. У смислу члана 17. Закона о буџетском систему и такса се уводи искључиво законом. У релевантном периоду ова врста накнаде није била уведена ни једним посебним законом из ове области, већ искључиво поменутом Уредбом као подзаконским актом противно члану 18. став 3. Закона о буџетском систему. Наведена накнада на може имати карактер пореског давања из два разлога, први је јер је непорески приход сходно члану 2. тачка 18. Закона о буџетском систему и друго јер је то противно члану 18. став 3. истог Закона уведене и регулисане Уредбом као подзаконским актом и ако само закон може бити извор пореског права што је опредељење и Устава као највишег правног акта у земљи.

Изнете наводе захтева Врховни суд оцењује као неосноване, а ово из следећих разлога:

Уредба која је важила у време извршења кривичног дела је у основном облику донета 29.07.2010. године и објављена у Службеном гласнику број 54/2010 од

04.08.2010. године, а донета је на основу члана 79. став 7. Закона о управљању отпадом („Сл.гласник РС“ број 36/2009) и члана 42. став 1. Закона о Влади („Сл.гласник РС“ број 55/05,71/05-исправка 101/07 и 65/08). Влада Републике Србије је донела Уредбу о производима који после употребе постају посебни токови отпада, обрасцу дневне евиденције о количини и врсти произведених и увезених производа и годишњег извештаја, начину и роковима достављања годишњег извештаја, обвезницима плаћања накнаде, критеријумима за обрачун, висину и начин обрачунавања и плаћања накнаде, у складу са обавезом из члана 79. став 7. Закона о управљању отпадом да утврди производе који после употребе постају посебни токови отпада и да уради све остале активности садржане у самом наслову Уредбе.

Чланом 2. став 1. тачка 7) Уредбе о производима који после употребе постају посебни токови отпада прописано је да накнада за управљање посебним токовима отпада јесте посебна накнада коју произвођачи и увозници производа који после употребе постају посебни токови отпада плаћају за покривање трошкова управљања посебним токовима отпада. Чланом 4. Уредбе је прописано да обвезници плаћања накнаде воде дневну евиденцију и годишњи извештај о количини и врсти увезених производа који после употребе постају посебни токови отпада, те да обвезници плаћања накнаде годишњи извештај достављају Агенцији за заштиту животне средине најкасније до 31. марта текуће године за претходну годину.

Чланом 225. став 1.КЗ прописано је да ко у намери да он или друго лице потпуно или делимично избегне плаћање пореза, доприноса или других прописаних дажбина, даје лажне податке и стеченим приходима, о предметима или другим чињеницама које су од утицаја на утврђивање оваквих обавеза или ко у истој намери, у случају обавезне пријаве, не пријави стечени приход, односно предмете или друге чињенице које су од утицаја на утврђивање оваквих обавеза или ко у истој намери на други начин прикрива податке који се односе на утврђивање наведених обавеза, а износ обавезе чије се плаћање избегава прелази милион динара.

Разматрајући основаност навода захтева за заштиту законитости да накнада/ еколошка такса није пореско давање, санкционисано чланом 229. КЗ, Врховни суд налази да предметна накнада, коју је окривљени дужан да плаћа сходно Уредби представља другу прописану дажбину, фискалног карактера, чије је избегавање плаћања санкционисано чланом 225. КЗ и то из следећих разлога:

Члан 2. тачка 17. Закона о буџетском систему дефинише да пореске приходе чине врсте јавних прихода које прикупља држава плаћањем пореских обвезника без обавезе извршења специјалне услуге за узврат.

Чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о накнадама за коришћење јавних добара прописано је да је накнада јавни приход који се наплаћује за коришћење одређеног јавног добра а чланом 271. истог закона да у погледу поступка утврђивања, контроле, наплате, повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није прописано овим законом лица надлежна за утврђивање накнаде сходно примењују одредбе закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Чланом 4. Уредбе је одређено да су обвезници плаћања накнада дужни да воде евиденцију о количини и врсти производа који подлежу одређивању накнаде.

Из наведеног произилази да је накнада прописана на начин као у конкретном случају, тј. посебна накнада за управљање посебним токовима отпада јавни приход прописан законом. Такође је прописано да се, ради одређивања накнаде води евиденција о производима који после употребе постају посебни токови отпада и то од стране обвезника плаћања на прописаним обрасцима из којих се могу утврдити сви релевантни параметри за утврђивање накнаде, коју одређује државни орган, при чему држава према обвезнику нема обавезу извршења специјалне услуге за узврат, што све указује на фискалну природу ове дажбине.

Врховни суд налази да се обележја кривичног дела пореска утаја из члана 225. КЗ не могу посматрати искључиво са аспекта пореских закона, што је иначе став одбране изражен у захтеву за заштиту законитости, јер би тиме радње кривичног дела биле сведене само на две врсте обавезе. Овакав закључак Врховног суда се темељи пре свега на томе што је за учиниоца кривичног дела употребљен термин „ко“, као шири појам, а не термин „порески обвезник“, те је услед наведене законске формулације остављен простор да судови у сваком конкретном случају процењују не само у погледу статуса извршиоца, већ и природе дажбине, да ли одређена дажбина/ накнада има фискални карактер и да ли тиме ужива заштиту у смислу члана 225. КЗ.

Да ли накнада за коришћење јавних добара има фискални карактер се одређује применом критеријума који захтевају одговор на следећа питања:

- да ли та накнада има фискални период;
- да ли се накнада одређује од стране државног органа након достављања одређених података, у прописаном поступку;
- да ли је законодавац предвидео посебну обавезу вођења евиденције дневног и годишњег прихода/података коју је обвезник дужан да доставља државном органу;
- и на крају, да ли се само на основу те евиденције и достављених података, у прописаној процедури утврђује да ли постоји обавеза и у ком износу.

У конкретном случају накнада испуњава све наведене критеријуме и по налажењу Врховног суда има фискални карактер, тј. карактер „друге прописане дажбине“ и самим тим прикривање података у намери да се избегне плаћање исте садржи елементе и обележја кривичног дела пореска утаја из члана 225. КЗ.

Наиме, предметна накнада односно еколошка такса има фискални период од годину дана (обавеза да се пријаве одређени подаци за претходну календарску годину најкасније до 31. марта наредне године), обвезник мора да води прописану евиденцију и доставља податке надлежном органу, а на основу тих података се у прописаном поступку утврђује износ обавезе.

Због свега наведеног, Врховни суд налази да изрека пресуде садржи све објективне и субјективне елементе кривичног дела из члана 225. став 1. КЗ и да се захтевом браниоца неосновано указује на повреде закона из члана 439. тачка 1) ЗКП.

У погледу навода да се у конкретном случају евентуално ради о прекршају из члана 15а Уредбе, Врховни суд налази да је наведеном одредбом прописано да ће се новчаном казном од 500.000 до 1.000.000 динара казнити за прекршај правно лице ако не достави Агенцији редовни годишњи извештај, односно не води и не чува дневну евиденцију о количини и врсти произведених и увезених производа(члан 4) или не

достави Министарству доказ о извршеној уплати накнаде по врстама производа, а до 15. марта текуће године за претходну годину спецификацију плаћене накнаде по врсти производа, са датумом уплате и периодом за који је накнада плаћена. Чланом 225. став 1. КЗ прописано је да у ко у намери да потпуно или делимично избегне плаћање пореза, доприноса или других прописаних дажбина, даје лажне податке о законито стеченим приходима, о предметима или другим чињеницама које су од утицаја на утврђивање оваквих обавеза или ко у истој намери, у случају обавезне пријаве, не пријави законито стечени приход, односно предмете или друге чињенице које су од утицаја на утврђивање оваквих обавеза или ко у истој намери на други начин прикрива податке који се односе на утврђивање наведених обавеза, а износ обавезе чије се плаћање избегава прелази милион и петсто хиљада динара, казниће се затвором од једне до осам година и новчаном казном.

Из наведеног произилази да радња прекршаја из члана 15а Уредбе и кривичног дела из члана 225. став 1. КЗ нису идентичне јер се прекршај односи на вођење евиденције и рок за доставу извештаја, а кривично дело обухвата радње битно различите од радњи извршења прекршаја. Уједно Врховни суд указује да је у члану 2. Закона о рачуноводству прописно значење одређених појмова у смислу тог закона.

Како је побијаном пресудом окривљени оглашен кривим зато што је „...у намери да потпуно избегне плаћање прописане дажбине које имају фискални карактер која представља једну врсту пореза у случају обавезне пријаве није пријавио чињенице које су од утицаја за утврђивање оваквих обавеза и при чему у истој намери на други начин прикривао податке који се односе на утврђивање тих обавеза, при чему износ обавеза чије се плаћање избегава прелази 1.000.000,00 динара, на тај начин што је као сувласник, одговорно лице и директор ПД „АА“ ДОО ... у намери да потпуно избегне плаћање накнаде еколошке таксе у буџет Републике Србије за 2017. годину Агенцији за заштиту животне средине РС до дана 31.03.2018. године није поднео годишњи извештај о пословању за привредно друштво „АА“ ДОО ... за 2017. годину са подацима о количини и врсти произведених и увезених производа који после употребе постају посебни токови отпада и која пријава се подноси електронским путем прикривши тако да је у наведеном периоду ПД „АА“ ДОО ... из иностранства увезло 246 половних путничких моторних возила укупне тежине нето масе 295.181 килограм, а на основу којих података би наведеном привредном друштву да су пријављени и да нису прикривени тој Агенцији у складу са чланом 4. тада важеће Уредбе о производима који после употребе постају посебни токови отпада, обрасцу дневне евиденције о количини и врсти произведених и увезених производа и годишњег извештаја, начину и року достављања годишњих извештаја, обвезницима плаћања накнаде, критеријумима за обрачун, висину и начин обрачунавања и плаћања накнаде била обрачуната накнада, еколошка такса за 2017. годину у износу од 12.000.000,00 динара по тони возила, односно укупно 3.542.172,00 динара, а што је окривљени избегао да плати и за који износ је оштетио буџет Републике Србије при чему је био урачунљив, свестан свог дела и хтео његово извршење, а био је свестан и забрањености свог дела, Врховни суд налази да радња извршења описана у изреци пресуде, има све елементе кривичног дела пореска утаја из члана 225. став 1.КЗ, услед чега су наводи да се у овом случају евентуално ради о прекршају или привредном преступу неосновани.

Сходно изнетом, неосновани су наводи захтева којима се указује на повреде закона из члана 439. тачка 1) и 2) ЗКП.

Поред изнетог, бранилац окривљеног у захтеву за заштиту законитости указује и на повреду закона из члана 438. став 1. тачка 10) у вези члана 453. ЗКП наводима да је у раније вођеном поступку пре укидања првобитне пресуде само по жалби одбране окривљеном као радња извршења била стављена на терет само радња неподношења годишњег извештаја, што ће рећи непријављивање законито стечених прихода, да би на главном претресу након укидања прве првостепене пресуде 13.10.2023. године оптужни акт измењен на штету окривљеног, јер је окривљеном стављена на терет већа количина криминалне активности у односу на раније оптужење, тако што је придодата још једна радња извршења која првобитним оптужењем није била обухваћена и то да је у истој намери на други начин прикривао податке који се односе на утврђивање тих обавеза.

Изнете наводе захтева Врховни суд оцењује као неосноване.

На наведену повреду закона одбрана окривљеног указивала је и у жалби изјављеној против првостепене пресуде, а другостепени суд је нашао да су ти жалбени наводи неосновани и о томе у образложењу пресуде на страни 3, став три и страни 4, став један и два дао довољне и јасне разлоге које Врховни суд у свему прихвата и, у смислу одредбе члана 491. став 2. ЗКП на те разлоге и упућује.

У поднетом захтеву за заштиту законитости бранилац окривљеног означава и повреду закона из члана 441. став 3. ЗКП, коју образлаже наводима да је одлуком о досуђеном имовинскоправном захтеву суд учинио наведену повреду закона будући да је обавезао окривљеног као физичко лице да у корист буџета РС уплати износ од 3.542.172,00 динара. У вези са изнетим, бранилац наводи да се, с обзиром на раздвојене имовине оснивача и директора и имовине привредног друштва, никако од окривљеног као физичког лица не може одузети имовинска корист коју је стекло привредно друштво неплаћањем накнаде, нити се окривљени може обавезати на исплату одштетног захтева, с обзиром да је неплаћена накнада у целини остала у имовини друштва.

Изнете наводе захтева Врховни суд оцењује као неосноване, а ово из следећих разлога:

Одредбом члана 258. став 4. ЗКП прописано је да у пресуди којом окривљеног оглашава кривим или решење о изрицању мере безбедности обавезног психијатријског лечења, суд ће овлашћеном лицу досудити имовинскоправни захтев у целини или делимично, а за вишак упутити на парнични поступак. Ако подаци кривичног поступка не пружају поуздан основ за потпуно или за делимично пресуђење, суд ће овлашћено лице упутити да имовинскоправни захтев у целини може да остварује у парничном поступку.

Одредбом става 1. члана 252. ЗКП прописано је да имовинскоправни захтев који је настао услед извршења кривичног дела и противправног дела које је у закону одређено као кривично дело, расправиће се на предлог овлашћених лица у кривичном поступку, ако се тиме не би знатно одуговлачио овај поступак, док је у ставу 2. прописано да се имовинскоправни захтев може се односити на накнаду штете, повраћај ствари или поништај одређеног правног посла.

Одредбом члана 253. став 1. ЗКП прописано је да имовинскоправни захтев у поступку може поднети лице које је овлашћено да такав захтев остварује у парничном поступку. У ставу 3. истог члана прописано је да ако је услед кривичног дела или противправног дела које је у закону одређено као кривично дело оштећена јавна својина, орган који је законом или другим прописом овлашћен да се стара о заштити те својине може у поступку учествовати у складу са овлашћењима која има на основу закона, односно другог прописа.

То даље значи да је основни услов да је имовинскоправни захтев настао услед извршења кривичног дела или противправног дела које је у закону одређено као кривично дело. Захтев мора да потиче директно из дела, односно да буде његова последица. Други услов је да постоји предлог овлашћеног лица за расправљање имовинскоправног захтева.

Имајући у виду наведено, а како је окривљени правноснажном пресудом Основног суда у Крагујевцу 9К-625/23 од 13.10.2023. године оглашен кривим због извршења кривичног дела пореска утаја из члана 225. став 1. КЗ, како је његовим противправним поступањем оштећен буџет Републике Србије и с тим у вези представник оштећеног - Државни правобранилац истакао имовинскоправни захтев, то је правилно окривљени и обавезан да на име имовинскоправног захтева, у смислу члана 258. став 4. ЗКП, оштећеној Републици Србији износ од 3.542.172,00 динара уплати, а на име имовинскоправног захтева.

Поред изнетог, бранилац у захтеву још указује и на повреду закона из члана 438. став 1. тачка 11) ЗКП наводима да је суд неуплаћену накнаду за управљање посебним токовима крстио као „еколошку таксу“ који појам не постоји, нити уредба, нити остали позитивни прописи такву дажбину препознају.

Међутим, како повреда закона из члана 438. став 1. тачка 11) ЗКП, не представља законом дозвољен разлог за подношење захтева за заштиту законитости у смислу члана 485. став 4.ЗКП, то иста није била предмет оцене Врховног суда у овом поступку.

Из изнетих разлога, на основу одредбе члана 491. ЗКП, Врховни суд је донео одлуку као у изреци ове пресуде.

Записничар-саветник
Ирина Ристић, с.р.

Председник већа-судија
Мирољуб Томић, с.р.

За тачност отправка
Заменик управитеља писарнице
Миланка Ранковић