



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
УПРАВНИ СУД
20 У. 10677/15
Дана 22.09.2017. године
Б Е О Г Р А Д

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Жељка Шкорића, председника већа, Павела Јонаша и мр Зорана Рељића, чланова већа, са судским саветником Катариниом Пецић Илић, као записничарем, одлучујући у управном спору по тужби тужиоца ДОО за спољну и унутрашњу трговину и производњу “А.А.” из Б., Улица ..., кога заступа законски заступник Б.Б., директор предузећа, против туженог Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Сектора за пореско правне послове и координацију, Регионалног одељења за другостепени поступак, ради поништаја решења бр. 300-47-04-00316/2015-11000, у предмету пореском, у нејавној седници већа, одржаној дана 22.09.2017. године, донео је

ПРЕСУДУ

I Тужба СЕ ОДБИЈА.

II ОДБИЈА СЕ захтев тужиоца за накнаду трошкова управног спора.

Образложење

Оспореним решењем одбијена је, као неоснована жалба тужиоца изјављена против решења Пореске управе Филијале Стари град број: 47-00909/2014-0018-010 у предмету 860194020 од 25.02.2015. године. Тим решењем су у циљу отклањања неправилности, тужиоцу утврђене следеће обавезе: 1. Непријављена обавеза пореза на додату вредност у износу од 6.729.502,00 динара за период од 01.10.2014. до 31.10.2014. године и камата у износу од 12.473,10 динара обрачуната закључно са 20.01.2015. године, и налаже се уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате. 2. Налаже се пореском обвезнику да сам обрачуна и уплати камату од 20.01.2015. године као дана до када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга у тачки 1. диспозитива овог решења. 3. Порески обвезник је дужан да утврђене обавезе у тачки 1. диспозитива овог решења прокњижи у својим пословним књигама и другим прописаним евиденцијама.

У тужби, којом је покренуо управни спор, поднетој Управном суду препорученом пошиљком преко поште дана 16.07.2015. године, тужилац преко свог законског заступника оспорава законитост побијаног решења због погрешно и непотпуно утврђеног чињеничног стања и погрешне примене материјалног права.

Указује да је увидом у пореске пријаве пореза на додату вредност за период од 01.11.2014. године до 30.11.2014. године и период од 01.10.2014. до 31.10.2014. године констатовано да је тужилац, као порески обвезник, имао право на одбитак претходног пореза у укупном износу од 8.064.203,00 динара, даље наводећи да је на основу тих пореских пријава (број ... и број: ...) извршена теренска контрола од стране првостепеног органа када је и донето првостепено решење. Тужилац истиче да су рачуни-отпремнице ближе наведене у образложењу првостепеног решења везане за извоз робе и промета у транзиту (из складишта В.В. директно ка купцу у иностранству), што је порески инспектор био дужан да сагледа ради утврђивања стварног чињеничног стања. Напомиње да испуњава услове за статус претеженог извозника, а у складу са Уредбом о критеријумима на основу којих се утврђује шта се у смислу Закона о порезу на додату вредност сматра претежним прометом добара у иностранство, указујући да је пореском инспектору дата на увид комплетна документација, којом се неспорно потврђује реализација комплетног посла и у којој су садржани апсолутно сви подаци, за које инспектор наводи да нису евидентирани, и то: налог за књижење, уговор о купопродаји "А.А." доо - В.В. доо, Уговор о пружању услуга "А.А." доо - В.В. доо, Уговор са ино купцем уз превод, рачун испостављен од стране В.В., Packing листа произвођача В.В., фактура извозника "А.А." доо, јединствена царинска исправа, међународни товарни лист CMR и сертификат о пореклу робе издате од стране Министарства финансија – Управе царина, ЦИ Београд. Када је реч о рачунима – отпремницама: ... од 08.10.2014. године; ... од 14.10.2014. године; ... од 15.10.2014.године и ... од 21.10.2014. године порески инспектор наводи да није наведен обим извршених услуга, односно у ком интервалу су услуге пружене – не постоје радни налози, број ангажованих радника и сл. Истиче да у кланици В.В., постоје обрачуни клања у којима се види следљивост докумената везано за фактуре за извршене услуге клања, а на основу потписаног уговора о пружању услуга између В.В.а као извршиоца услуге и тужиоца као наручиоца исте, који обрачуни су достављени пореском инспектору, коме је приложена и документација која је пратила извршене услуге ближе наведена у наводима тужбе. Сматра да је порески инспектор тендециозно и без потпуног сагледавања комплетне докуменатације и природе самог посла извоза меса, поступио супротно одредбама члана 4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (начело законитости). Тужилац посебно указује да је од стране истог регулаторног тела Министарства финансија Републике Србије – Пореске управе – Филијале Стари град, претходно била извршена још једна теренска контрола за исти период од 01.10.2014. до 31.10.2014. године на бази чега је сачињен записник од 25.11.2014. године, којом приликом је извршена контрола истих пословних трансакција и комплетне пратеће документације и тим записником констатовано да увидом у веродостојну пословну и књиговодствену документацију, нису утврђене никакве неправилности код тужиоца као пореског обвезника. Стога сматра да оспореним решењем није утврђено стварно чињенично стање, чиме је угрожен даљи опстанак тужиоца и због чега је тужилац био приморан да привемено обустави извоз као и да је погрешно примењен Закон о пореском поступку и пореској администрацији и Закон о порезу на додату вредност. Предложио је да суд тужбу уважи, поништи оспорено решење и предмет врати другостепеном органу на поновно одлучивање. Тужилац је истакао и захтев за накнаду трошкова управног поступка и управног спора

од стране туженог органа.

Тужени орган је у одговору на тужбу, истакао да је оспорено решење законито и да остаје у свему при разлозима из образложења оспореног решења и предложио да суд тужбу као неосновану одбије, у смислу члана 40. Закона о управним споровима.

Управни суд је одлучивао без одржавања усмене јавне расправе, у складу са чланом 33. став 2. Закона о управним споровима, па је испитујући законитост оспореног решења у границама захтева из тужбе, сагласно са одредбом члана 41. став 1. истог Закона, оценом навода тужбе, одговора на тужбу и списка предмета ове управне ствари, нашао да тужба није основана.

Одредбом члана 28. Закона о порезу на додату вредност (“Службени гласник Републике Србије”, број 84/04...6/14), прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари, између осталог, ако добра набављена у Републици користи или ће их користити за промет добара, под условом да је тај промет опорезив ПДВ-ом (став 1. тачка 1.), и то право обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом, као и документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза (став 2.). У пореском периоду у коме су испуњени услови из става 1. и 2. овог члана, обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ и то обрачунати и исказани ПДВ за промет добара, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету (став 3. тачка 1.). Према члану 42. истог закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун за сваки промет добара и услуга другим обвезницима (став 1.). Обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ (став 2.). Према ставу 3. истог члана наведеног закона, рачун садржи нарочито податке из тачака 1-10: назив, адресу и ПИБ издаваоца рачуна; место, датум издавања и редни број рачуна; назив, адресу и ПИБ примаоца рачуна; врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуге; датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања; износ основице; пореску стопу која се примењује; износ ПДВ који је обрачунат на основицу; напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ и напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Према оцени Управног суда, правилно је поступио тужени орган када је, на основу члана 151. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (“Службени гласник Републике Србије”, бр.80/02...105/14), оспореним решењем одбио, као неосновану, жалбу тужиоца изјављену против првостепеног решења, с обзиром да је у поступку код првостепеног органа без повреда правила поступка, правилно и потпуно утврђено чињенично стање, па је правилно примењено и материјално право када је одлучено као у диспозитиву тог решења. Ово из разлога што је у управном поступку пред првостепеним органом, теренском контролом, о чему је сачињен записник број:47-

00909/2014-0018-001 од 23.01.2015. године, утврђено да је тужилац, у контролисаном периоду од 01.10.2014. до 31.10.2014. године, неосновано, као свој, користио претходни порез на додату вредност у укупном износу од 6.729.502,00 динара, будући да предметни рачуни и рачуни – отпремнице, које је добављач РД “В.В.” д.о.о. испостављао контролисаном пореском обвезнику, овде тужиоцу, као документа пријављивања и обрачунавања пореске обавезе пореза на додату вредност, нису исправни, јер на јасан и недвосмислен начин не одређују промет за који су испостављени, нити је у управном поступку приложен било какав документ који би то одредио како у смислу добара и врсте услуга, тако и у ком обиму су добра и услуге извршене. Дакле, у конкретном пословном односу не постоје веродостојни докази да је до промета добара и услуга стварно и дошло, што упућује на то да су рачуни и рачуни – отпремнице наведеног добављача послужили да би се прикрио прави пословни однос. Због тога је првостепени орган правилно утврдио да су рачуни и рачуни – отпремнице који се односе на промет добара (EVG полутке) и услуга (услужно клање свиња) неисправни у смислу члана 42. Закона о порезу на додату вредност и члана 6. став 6. и 7. Правилника о евиденцији промета робе и услуга (“Службени гласник РС”, бр.45/96...7/10), то тужилац као порески обвезник није могао да користи право на претходни ПДВ из члана 28. став 1. и 2. истог закона. Стога је и по оцени суда, правилан закључак туженог органа да је правилно поступио првостепени орган када је утврдио да тужилац није имао право на одбитак претходног пореза из разлога што је користио рачуне и рачуне – отпремнице, без доказа о извршености промета. Наиме, тужилац је могао да користи претходни порез само по исправним ПДВ документима (рачунима и рачунима – отпремницама) и то само за промет добара и услуга који је или ће њему бити извршен од стране другог обвезника у промету, при чему се промет који није у потпуности одређен рачуном и рачуном – отпремницом, може доказивати и допунским документом назначеним у рачуну, а што у конкретној ситуацији није био случај. Да би се стекло право на одбитак претходног пореза исказаног у рачунима, морају бити кумулативно испуњени сви законом прописани услови за то, а то су: да прималац и издавалац рачуна морају бити обвезници ПДВ-а, затим ПДВ мора бити посебно исказан у рачуну, који притом мора да садржи све податке прописане чланом 42. наведеног закона, при чему промет добара или услуга мора бити извршен или да је извршено плаћање добара и услуга пре испоруке (авансно плаћање), као и да се набављена добра и примљене услуге користе или ће се користити за пословне сврхе, односно, за промет добара и услуга који подлеже порезу на додату вредност. У складу са цитираним одредбама наведеног закона, према одговарајућем документу другог обвезника који је издао ПДВ рачун за добра и услуге, обвезник ПДВ може да одбије претходни ПДВ само у случају када ПДВ рачун садржи све податке који су прописани за ПДВ рачун, при чему одређење промета може да се изврши позивом на одговарајући приложени документ, као што су нпр. отпремнице, чији садржај потврђује добра и услуге које су у рачуну и рачуну – отпремници начелно наведене. У конкретном случају, тужилац је, као корисник претходног пореза, на коме је терет доказивања пријема промета као основа остваривања тог бенефита, то чинио по рачунима и рачунима – отпремницама који не садрже све законом и наведеним правилником прописане податке, као што су подаци о начину отпреме робе, затим из ког магацина и у који магацин се роба отпремала, ко је робу издао, а ко преузео (име и презиме), податке о датуму када су издата добра и извршене услуге, регистарски број возила, ЈМБГ

издаваоца и примаоца и сл., све ближе наведено у образложењу првостепеног и оспореног решења, а што се јасно види и из списка предмета. Дакле, у конкретном случају, нису били испуњени сви кумулативно законом прописани услови за остваривање тог права, јер право на одбитак претходног пореза зависи управо од испуњености напред наведених прописаних услова, намене и поседовања ваљане документације, од чега зависи да ли се претходни порез може одбити у целости, делимично или се уопште не може одбити, те је због свега напред наведеног и по оцени суда правилно одлучено као у диспозитиву првостепеног решења, а што је као правилно и на закону засновано потврдио и тужени орган оспореним решењем.

Суд је ценио све наводе истакнуте у тужби, па је нашао да су ти наводи неосновани и без утицаја на другачију оцену законитости оспореног решења. Ово због тога што је тужилац, а како је то правилно утврђено у поступку контроле обрачунавања и исказивања пореза на додату вредност, користио, као свој, претходни порез по рачунима и рачунима – отпремницама који нису били исправни, а уз то га је користио у ситуацији када нема законом и наведеним правилником прописаних доказа да је промет уопште извршен, а за који моменат се везује коришћење тог бенефита. Због тога тужилац, као порески обвезник, није имао основа да утврђену пореску обавезу на име промета наведених добара и извршених услуга умањује за износ пореза који терети набавку добара и извршених услуга, односно у конкретном случају се због напред наведеног, нису стекли законом прописани услови да се пореска обавеза умањи за износ пореза обрачунатог при набавци производа, тј. за износ пореског одбитка. Ово из разлога што се у систему пореза на додату вредност као вишефазног општег пореза посебно истиче начело документованости, те се пореска обавеза за дати обрачунски период, умањује само за износ пореског одбитка који се према документацији о набавци производа и услуга или увозу производа односи на тај исти обрачунски период, при чему се порески одбитак одобрава, само уколико је набавка производа и услуга стварно и извршена од стране пријављеног пореског обвезника и ако је набављене производе или услуге употребио за обављање промета, што, према документацији која се налази у списима предмета, у конкретной ситуацији, није био случај. Наиме, право на одбитак једног пореског обвезника се практично реализује кад износ пореског одбитка постане пореска обавеза другог обвезника. То значи да се износ одбитка једног пореског обвезника у обрачунском периоду поклапа са обавезом другог обвезника у истом периоду, што овде није био случај, а што представља прву и основну претпоставку, уз коју се веже право на порески одбитак. Посебно треба нагласити да је у пореском поступку терет доказивања чињеница релевантних за смањење или укидање пореза на пореском обвезнику, а у смислу члана 51. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Како је контролом материјалне (суштинске) исправности документације, а све у циљу правилности обрачуна и плаћања јавних прихода, утврђено да наведена документација не садржи све битне елементе, односно како тужилац, није поседовао одговарајуће документе – исправне рачуне у смислу члана 42. Закона о порезу на додату вредност и како промет добара (EVG полутке) и услуга (услужно клање свиња), у конкретном случају, није ни извршен, то тужилац није имао право на порески одбитак, односно није имао право да користи право на претходни ПДВ из члана 28. став 1. и 2. наведеног закона. Дакле, тужбом оспорено решење је, према стању у списима

предмета, засновано на потпуно и тачно утврђеном чињеничном стању на које су правилно примењене напред цитиране одредбе наведеног закона, а у образложењу побијаног решења, јасно су наведене све чињенице које су у току поступка утврђене, као и релевантни прописи и разлози којима се руководио тужени орган приликом доношења решења.

Имајући у виду наведено, као и одредбу члана 33. став 2. Закона о управним споровима, а нарочито став 3. према коме је суд обавезан да посебно наведе разлоге због којих није одржао усмену расправу, овај суд је нашао да су се у конкретном случају стекли услови за одлучивање о законитости оспореног решења без одржавања усмене јавне расправе. Ово стога што је предмет спора такав да очигледно не изискује непосредно саслушање странака ради утврђивања чињеничног стања, а не ради се ни о другим ЗУС-ом прописаним ситуацијама по којима је одржавање усмене јавне расправе обавезно. Дакле, ради се о судској ствари, која не изискује додатни судски рад на утврђивању чињеница, јер се из навода тужбе, образложења оспореног решења и достављених списа види да је чињенично стање правилно и потпуно утврђено и да је законитост оспореног акта требало оценити само у погледу спорних правних питања.

Са изнетих разлога, Управни суд је, налазећи да оспореним решењем није повређен закон на штету тужиоца на основу одредбе члана 40. став 2. Закона о управним споровима, одлучио као у ставу I диспозитива пресуде.

Суд је одбио као неоснован захтев тужиоца за накнаду трошкова управног спора, с обзиром на његов успех у овој управној ствари, па је, применом одредаба члана 66. и 67. Закона о управним споровима и одредаба члана 150. и 153. Закона о парничном поступку, чије се одредбе у управном спору сходно примењују на основу одредбе члана 74. Закона о управним споровима, одлучио као у ставу II диспозитива пресуде, док му трошкови, ни за случај да је тужба уважена не би припали, јер се ти трошкови могу тражити и остваривати само у поступку пред управним органима.

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ
Дана 22.09.2017. године, 20 У 10677/15

Записничар
Катарина Пецић Илић,с.р.

Председник већа-судија
Жељко Шкорић,с.р.

За тачност отправка
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић

БТ