



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
УПРАВНИ СУД
17 У 14689/15
25.02.2019. године
Б Е О Г Р А Д

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Душице Маринковић председника већа, Биљане Шундерић и Маријане Тафра Мирков, чланова већа, са судским саветником Горданом Вукичевићем, као записничарем, у управном спору по тужби тужиоца, Огранак страног правног лица "А.А." ДД Друштво за грађевинарство, инжењеринг и друге пословне услуге ..., ..., кога заступа пуномоћник Срђан Илинчић, адвокат из Београда, ул. Мишарска бр. 8/II, против туженог Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе Сектор за пореско правне послове и координацију Регионално одељење за другостепени поступак Београд, чије је предмете преузело Министарство финансије Републике Србије, Пореска управа, Сектор за другостепени порески и царински поступак, Одељење за другостепени порески поступак Београд, ради поништаја решења број: 300-47-04-00811/2015-II000 од 02.10.2015.године, у предмету пореском, у нејавној седници већа, одржаној дана 25.02.2019. године, донео је

П Р Е С У Д У

I Тужба **СЕ УВАЖАВА, ПОНИШТАВА** решење Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Сектор за пореско-правне послове и координацију Регионално одељење за другостепени поступак Београд број: 300-47-04-00811/2015-II000 од 02.10.2015.године и предмет **ВРАЋА** надлежном органу на поновно одлучивање.

II **ОБАВЕЗУЈЕ СЕ** Министарство финансија, Пореска управа, Сектор за другостепени порески и царински поступак, Одељење за другостепени порески поступак Београд да тужиоцу, Огранак страног правног лица "А.А." ДД Друштво за грађевинарство, инжењеринг и друге пословне услуге ..., ул. ...надокнади трошкове управног спора у износу од 18.790,00 динара, у року од 15 дана од дана пријема пресуде.

Образложење

Оспореним решењем одбијена је, као неоснована, жалба тужиоца изјављена против решења Пореске управе, Филијале Нови Београд 1 број: 47-00273/2011-0131-051 у предмету бр. 85980736.9, од 11.06.2015. године. Наведеним решењем првостепеног органа тужиоцу је као пореском обвезнику у поступку теренске контроле, у циљу отклањања неправилности у тач. 1. диспозитива решења, утврђена

камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 5.710,31 динара обрачуната закључно са 03.08.2011. године, у тач. 2) утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност у износу од 69.255,00 динара за период од 01.02.2009. до 28.02.2009.године, са каматом за непријављену обавезу у износу од 63.998,16 динара обрачуната закључно са 03.08.2011. године; у тач. 3) утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 1.530,00 динара обрачуната закључно са 03.08.2011. године; у тач. 4) утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 17.840,09 динара обрачуната са закључно са 03.08.2011. године; у тач. 5) утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 393,73 динара, обрачуната закључно са 03.08.2011. године; у тач. 6) утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 739,35 динара обрачуната закључно са 03.08.2011. године, те наложена уплата камате до дана уплате на уплатни рачун јавних прихода ближе означен у диспозитиву ожалбеног решења. Истим решењем у тачки 7) утврђена је непријављена обавеза порез на добит предузећа у износу од 9.617.697,00 динара са каматом за непријављену обавезу у износу од 803.534,32 динара, обрачуната закључно са 03.08.2011. године; у тач. 8) утврђена је непријављена обавеза порез на зараде у износу од 143.033,30 динара са каматом за непријављену обавезу у износу од 42.928,18 динара, обрачунате закључно са 03.08.2011. године; у тач. 9) утврђена је непријављена обавеза ПИО запослених на терет запослених код правних лица у износу од 135.957,20 динара са каматом за непријављену обавезу у износу од 40.813,88 динара обрачунате закључно са 03.08.2011. године; у тач. 10) утврђена је непријављена обавеза допринос за здравствено осигурање запослених на терет запослених у износу од 76.012,50 динара са каматом за непријављену обавезу у износу од 22.818,67 динара, обрачунате закључно са 03.08.2011. године; у тач. 11) утврђена је непријављена обавеза допринос за осигурање за случај незапослености на терет запослених у износу од 9.269,90 динара, са каматом за непријављену обавезу у износу од 2.782,79 динара, обрачунате закључно са 03.08.2011. године; у тач. 12) утврђена је непријављена обавеза ПИО запослених на терет послодавца – правног лица које се не финансира из буџета и фондова обавезног социјалног осигурања у износу од 135.957,20. динара са каматом за непријављену обавезу у износу од 40.813,88 динара, обрачунатом закључно са 03.08.2011. године; у тач. 13) утврђена је непријављена обавеза доприноса за здравство на терет послодавца који се не финансира из буџета и фондова обавезног социјалног осигурања у износу од 76.012,50 динара са каматом за непријављену обавезу у износу од 22.818,67 динара обрачуната закључно са 03.08.2011. године; у тач. 14) утврђена је непријављена обавеза доприноса за незапосленост на терет послодавца који се не финансира из буџета и фондова обавезног социјалног осигурања у износу од 9.269,90 динара са каматом за непријављену обавезу у износу од 2.782,79 динара обрачунатом закључно са 03.08.2011. године, с тим што је истим решењем наложена уплата утврђених обавеза и камате до дана уплате на рачун јавних прихода ближе означен у диспозитиву решења. Истим решењем у тач. 15) и 16) диспозитива наложено је пореском обвезнику да сам обрачуна и уплати камату од дана до када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга у тач. 1) до 14) диспозитива решења, уз обавезу да утврђене обавезе у тач. 1) до 14) диспозитива решења прокњижи у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама; да је рок извршења решења 15 дана од дана пријема решења те да жалба не одлаже извршење решења.

Тужбом поднетом Управном суду дана 23.10.2015. године, тужилац

оспорава законитост решења туженог органа у целости због учињених повреда правила поступка, нетачно и непотпуно утврђеног чињеничног стања и погрешне примене материјалног права. Наводима тужбе нарочито указује да оспорава решење туженог у делу којим је утврђено да тужилац као порески обвезник није исправно умањео ПДВ обавезу у укупном износу од 69.255,00 динара будући да купац – Б.Б., није оверио примерак књижног одобрења којим је умањео право коришћења претходног пореза, односно да нема доказа да је у истом пореском поступку спровео одговарајућа књижења. Сматра да се овакав закључак туженог органа не може прихватити као правилан имајући у виду да је тужилац предметно књижно одобрење по рачуну бр. 0011/Ф 954/2008 од 05.01.2009. године доставио Друштву-”Б.Б.”- купцу али да ово књижно одобрење никада није формално оверено од стране истог имајући у виду да је то правно лице већ тада имало финансијске проблеме који су кулминирали отварањем стечајног поступка над тим правним лицем и то решењем Привредног суда у Београду СТ бр. .../2010 од 07.12.2010. године. У вези са наведеним такође истиче да будући да су били испуњени услови да се прихвати ово књижно одобрење, тужилац је предметни рачун сторнирао у својим пословним књигама на основу истог књижног одобрења те по њему није ни пријавио своје потраживање у стечајном поступку, о чему као доказ прилаже пријаву потраживања, обавештење о оспореном потраживању и закључак суда. У делу оспореног решења, у коме је потврђено утврђење обавеза пореза на добит за 2010. годину у износу од 9.617.697,00 динара са каматом у износу од 803.534,32 динара тужилац такође истиче да је погрешно и непотпуно утврђено чињенично стање и да је због тога изведен неправилан закључак да тужилац није имао право да изврши исправку вредности појединачних потраживања на терет расхода у пореском билансу, као и закључак да порески обвезник нема право на умањење опорезиве добити у пореском билансу за 2010. годину по основу пореских губитака из ранијих година. Такође истиче да му првостепени орган незаконито није признао исправку којом је извршио исправку вредности појединачних потраживања за износ од 62.052.955,37 динара иако је тужилац као порески обвезник пружио доказе о неуспелој наплати судским путем из чега произлази да је тужилац као порески обвезник испунио све услове из члана 16. Закона о порезу на добит предузећа па је неосновано одбијено да се призна, односно изврши исправка, а све са разлога постојања дуговања тужиоца према Друштву Б.Б. у стечају. При наведеном указује да је над овим друштвом покренут стечајни поступак те да су потраживања тужиоца у највећем делу оспорена, услед чега је могућност наплате постала веома мала и неизвесна. Указује да чак и да је потраживање тужиоца према наведеном лицу признато, опште је позната чињеница да се у стечајном поступку потраживања поверилаца не измирују у целости већ сразмерно и делимично, тим пре што је и сам износ исправке вредности 62.052.955,37 низак у односу на укупан износ потраживања који је пријављен у стечајном поступку. Указује и на повреду одредбе члана 7а став 1. тачка 2. Закона о порезу на добит предузећа истичући да је истом прописано да се на терет расхода не признају, између осталог и исправке вредности појединачних потраживања од лица коме се истовремено дугује, до износа обавезе према том лицу. С тим у вези указује да првостепени орган није правилно утврдио колика су међусобна потраживања тужиоца и Б.Б. у стечају, односно до ког износа евентуално тужилац не би имао право да му се призна исправка појединачних потраживања сагласно наведеној одредби закона. Истиче да је на дан 31.12.2010. године имао потраживања према наведеном друштву-Б.Б. у стечају укупан износ од 278.365.127,42 динара, а да је висина његових обавеза према овом друштву

износила 144.843.998,89 динара из чега произлази да је разлика потраживања и дуговања у односу тужиоца према друштву Б.Б. у стечају на дан 31.12.2010. године износила 133.521.128,53 динара у корист тужиоца. Сматра да је са наведених разлога, тужени био дужан да тужиоцу призна право на умањење опорезиве добити макар за ту разлику потраживања у међусобном односу ова два лица а што је исти пропустио да учини на који начин је такође повредио закон на штету тужиоца, као и у случају када тужиоцу није признао – у пореском билансу за 2010. годину износ губитка од 34.124.012,00 динара из пореског биланса из претходних година до висине неопорезиве добити, а све без навођења законских одредаба из којих таква одлука произлази. На даље тужилац оспорава законитост решења пореских органа и у делу којим су тужиоцу утврђене обавезе за исплату пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање на зараде, односно накнаде трошкова за смештај директора пореског обвезника В.В., истичући да је и у том делу чињенично стање погрешно утврђено имајући у виду да је предметни стан у закуп узимао сам тужилац, дакле огранак "А.А." за своје потребе, и то не само за смештај напред наведеног лица, већ и за обављање своје пословне делатности јер је у истом одржавао састанке, држао архиву, и вршио смештај других лица упућених од стране оснивача, при чему је сам В.В., одлуком оснивача, упућен на рад у Србију, с тим да је и даље остао у радном односу код свог оснивача, па је постојала потреба да исти буде на релацији Србија и Словенија а не да само борави у Републици Србији. Такође указује на одредбе Уговора закљученог између Србије и Црне Горе и Владе Републике Словеније о избегавању двостурког опорезивања у односу на порезе, доходак и имовину у делу "Радни однос", истичући да је из пореских решења остало нејасно на који начин је тужени утврдио да не постоје услови за примену одредбе члана 15. тог уговора, односно да је именовани В.В. у Републици Србији у периоду на који се односи контрола пословања, боравио дуже од 183 дана у периоду од 12 месеци, те да се на основу тога, са пореског аспекта, може сматрати резидентом Републике Србије. Истиче и да је нетачно утврђено да је директор друштва В.В. у Републици Србији боравио дуже од 24 месеца те да постоји обавеза да порески обвезник на износ накнаде за смештај (који третира зарадом) обрачуна и плати доприносе за обавезно социјално осигурање, а што је по оцени тужиоца супротно и одредби члана 8. Закона о потврђивању Споразума између Републике Србије и Републике Словеније о социјалном осигурању, коју у тужби наводи. Тужилац такође указује да је тужени орган правилно утврдио да је тужилац вршио одређена плаћања закупнине за станове које су између осталог користили и радници матичне фирме из Словеније али изводи нетачан закључак да у конкретном случају, за тужиоца као исплатиоца предметне закупнине, постоји обавеза и обрачуна и исплате пореза на доходак грађана сходно одредби члана 85. став 1. тачка 3. и члана 86. Закона о порезу на доходак грађана, те да ове накнаде представљају други приход који се опорезују по члану 85. став 1. тачка 13. Закона о порезу на доходак грађана. Сматра да, како се одредба члана 85. став 1. тачка 13. Закона о порезу на доходак грађана односи на узимање из имовине и коришћење услуга Привредног друштва од стране власника друштва за њихове приватне потребе, то се наведена одредба није могла применити у предметном случају имајући у виду да су станови узимани у закуп ради смештаја радника матичног предузећа а све по основу Уговора о пословној техничкој сарадњи. Како са наведених, и других њима у вези разлога ближе изнетих у тужби, тужилац налази да је оспореним решењем повређен закон на штету тужиоца то је у тужби поднео и захтев за одлагање извршења решења првостепеног органа до доношења

судске одлуке, са предлогом да суд тужбу уважи и поништи оспорено решење у целости и предмет врати туженом на поновно одлучивање, уз обавезу да тужиоцу надокнади трошкове насталог спора одређење у износу од 16.500,00 динара за састав тужбе, у износу од 16.500,00 динара за састав захтева за одлагање, увећаном за износ таксе на тужбу, таксе на захтев за одлагање и таксе за одлуку суда по ТТ.

Тужени орган је у одговору на тужбу остао у свему при разлозима датим у образложењу оспореног решења и предложио да суд тужбу одбије, као неосновану.

Решавајући овај управни спор без одржавања усмене расправе, сагласно одредби члана 33. став 2. Закона о управним споровима („Службени гласник РС“, бр. 111/09), будући да је предмет спора такав да не изискује непосредно саслушање странака и посебно утврђивање чињеничног стања, и испитујући законитост оспореног решења у границама захтева из тужбе, у складу са одредбом члана 41. став 1. истог закона, Управни суд је, оценом навода тужбе, одговора на тужбу и списка предмета ове управне ствари, нашао да је тужба основана.

Увидом у списе предмета и разлоге за донете одлуке као у диспозитивима решења оба пореска органа, Управни суд налази да основано тужилац оспорава законитост решења туженог органа и правилност поступка у коме је исто донето. Наиме, из решења првостепеног органа произлази да је у тач. 1), 3), 4), 5) и 6) диспозитива тог решења тужиоцу утврђена камата за непријављену обавезу – Порез на додату вредност у одређеним износима ближе означеним у диспозитиву тог решења, а да при том није наведено на који износ дуга, односно на који износ непријављене обавезе, је обрачуната камата и за који период доцње. Наведену повреду није отклонио ни тужени орган у поступку доношења оспореног решења већ је посебном тачком у диспозитиву решења означио да је ожалбеним решењем тужиоцу утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 26.213,48 динара обрачуната закључно са 03.08.2011. године, не дајући ни кроз образложење оспореног решења разлоге за овако утврђен износ камате, односно податке о износу непријављене обавезе и периоде за који је камата на исти утврђена. Поред наведеног, увидом у ожалбено решење суд је утврдио да је тим решењем у тачки 2) диспозитива првостепени порески орган тужиоцу утврдио непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 69.255,00 динара за период од 01.02.2009. до 28.02.2009. године са каматом за непријављену обавезу од 63.998,16 динара обрачунатом закључно са 03.09.2011. године, док је тужени орган, у образложењу оспореног решења, наводећи одлуку првостепеног органа у овом делу, указао само на утврђену непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 69.255,00 динара за исти период, али без камате за ову непријављену обавезу, а која према решењу првостепеног органа износи 63.998,16 динара. Код наведеног, Управни суд налази да су првостепено и оспорено решење – у делу одлука у вези са каматом која је тужиоцу утврђена у тач. 1) до 6) диспозитива првостепеног решења, непотпуна, непрецизна и међусобно различита, са којих разлога суд није могао да прихвати као правилан закључак туженог органа да је решење првостепеног органа у том делу правилно и на закону засновано.

Суд је такође имао у виду да је тужилац у току овог управног спора, уз поднесак достављен Управном суду дана 26.04.2016. године, доставио и закључак првостепеног органа - Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе,

Регионалног одељења Београд, Филијале Нови Београд 1 број: 47-00273/2011-0131-016 од 01.04.2016. године којим се исправља грешка, односно допуњује и мења овде ожалбено решење, који закључак не представља управни акт о чијој законитости суд одлучује у овом управном спору, али који, као приложени доказ, доводи у сумњу чињенично стање утврђено у проведеном пореском поступку. Ово стога што је у вези са спорном тачком 2) диспозитива ожалбеног решења којом је утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност у износу од 69.255,00 динара са каматом за непријављену обавезу у износу од 63.998,16 динара, у образложењу наведеног закључка, исти орган навео да се том тачком заправо утврђује обавеза пореза на додату вредност у износу од 315.692,00 динара за исти период и камата у износу од 224.322,04 динара, док је у односу на спорну тачку 3) из диспозитива ожалбеног решења којим се утврђује камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 1.530,00 динара, према образложењу приложеног закључка истог органа, у тој тачци утврђена камата за обавезу пореза на додату вредност у износу од 196.100,18 динара обрачуната закључно са истим датумом као и у ожалбеном решењу.

По оцени Управног суда, тужени орган је у поступку доношења оспореног решења повредио и одредбу члана 235. став 2. Закона о општем управном поступку имајући у виду да у образложењу оспореног решења, иако дужан није ценио наводе жалбе тужиоца у вези умањења ПДВ обавезе у укупном износу од 69.255,00 динара, којима је тужилац указивао да је предметни рачун сторнирао у својим пословним књигама, а у вези са чињеницом да је над друштвом "Б.Б." отворен стечајни поступак, као и да наведена потраживања тужилац није пријавио у стечајном поступку.

Повреда одредбе члана 235. став 2. Закона о општем управном поступку причињена је од стране туженог органа и тиме што се приликом образложења одлуке првостепеног органа у вези са утврђеном непријављеном обавезом Порез на добит предузећа у износу од 9.617.697,00 динара позвао на одредбу члана 7а став 1. тачка 2. Закона о порезу на добит предузећа, а да при том није ценио наводе жалбе, који су уједно и поновљени наводи тужбе, - да је тужилац на дан 31.12.2010. године имао потраживања према друштву "Б.Б." д.о.о. у стечају у укупном износу од 278.365.127,42 динара док је висина тужиоцевих обавеза према том друштву износила 144.843.998,89 динара, односно да је разлика између потраживања и дуговања у односу на тужиоца према означеном друштву на дан 31.12.2010. године износила 133.521.128.53 динара у корист тужиоца. Ово нарочито имајући у виду да је тужилац уз поднесак од 15.10.2018. године суду доставио и примерак пресуде Привредног суда у Београду бр. 24П-.../2011 од 24.11.2015.године донете у поступку по тужби овде тужиоца против туженог "Б.Б." ради утврђивања оспореног стечајног потраживања, којим указује да сагласно приложеним доказима тужилац може потенцијално наплатити у стечајном поступку само износ од 74.445.514,91 динар, а не износ од 442.612.899,20 динара, колико је потраживање у стечају од стране тужиоца било пријављено. Поред наведеног, на исту повреду из члана 235. став 2. Закона о општем управном поступку, а у вези исте пореске обавезе тужиоца, указано је и ранијом пресудом Управног суда 23 У 7074/12 од 28.11.2014. године, којом пресудом је по тужби истог тужиоца поништено претходно решење туженог органа број: 4700-998/2011-20 од 30.03.2012. године у истој предметној пореској правној ствари, по ком налогу суда је тужени орган био дужан да у поновном поступку цени навод жалбе, а који је сада поново и навод тужбе, - којим се у

погледу исправке вредности појединачних потраживања за износ од 62.052.955,37 динара од добављача “Б.Б.”, указује да је над тим друштвом, а поводом чијег рачуна је извршена исправка, покренут стечајни поступак решењем Привредног суда у Београду од 07.12.2010. године те да је потраживање тужиоца, као пореског обвезника у највећем делу оспорено, услед чега је могућност наплате готово неизвесна и да је сам износ исправљене вредности низак у односу на укупан износ потраживања који је пријављен у стечајном поступку, а по ком налогу суда тужени орган није поступио ни доношењем оспореног решења имајући у виду да су ти наводи жалбе поново остали неоцењени и поред обавезе туженог органа да и уколико нађе да су ти наводи жалбе неосновани у образложењу оспореног решења да разлоге за своју оцену.

Управни суд такође налази да се наводима тужбе основано указује да су остали нејасни разлози туженог, али и првостепеног органа, у делу којим су тужиоцу утврђене обавезе на исплату пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање на зараде односно накнаде трошкова за смештај директора пореског обвезника В.В., па у вези са тим и разлози о начину на који је утврђено да је исти у периоду на који се односи контрола пословања, боравио у Републици Србији дуже од 183 дана у периоду од 12 месеци, и да се на основу тога, са пореског аспекта, може сматрати резидентом Републике Србије, као и разлози односно начин на који је утврђено да је исти боравио дуже од 24 месеца у Републици Србији, због чега постоји обавеза да порески обвезник на износ накнаде за смештај (које третира зарадом) обрачуна и плати доприносе за обавезно социјално осигурање. У истом делу, и са истих разлога, по оцени суда основани су и наводи тужбе којима тужилац указује, а у вези са закупу станова које су између осталог користили и радници матичне фирме “А.А.” ...из ..., да је остало нејасно како је по оцени пореског органа, у конкретном случају тужилац, као исплатилац предметне закупнине обавезан на обрачун и исплату пореза на доходак грађана у смислу одредаба закона на које се тужени орган позвао у образложењу решења. Ово због тога што из оспореног, али и ожалбеног решења, произлази да су наведене чињенице утврђиване само на основу Уговора о закупу станова које су користила означена лица, без утврђивања чињенице боравка на основу веродостојних исправа прописаних Законом о пребивалишту и боравишту грађана (“Службени гласник Републике Србије”, бр. 87/11), и других доказа односно без утврђивања стварног времена боравка ових лица у Републици Србији.

Са изнетих разлога, налазећи да је оспореним решењем повређен закон на штету тужиоца, Управни суд је донео одлуку као у ставу I диспозитива пресуде, применом одредбе члана 40. став 2. Закона о управним споровима и предмет вратио надлежном органу на поновно одлучивање, сагласно одредби члана 42. став 1. истог закона, при чему је надлежни орган дужан да у поновном поступку поступи по примедбама суда у погледу поступка изнетим у овој пресуди, сагласно одредби члана 69. став 2. Закона о управним споровима.

Одлуку као у ставу II диспозитива пресуде, Управни суд је донео применом одредаба чл. 66., 67. и 74. Закона о управним споровима и чл. 150., 153. и 154. Закона о парничном поступку (“Службени гласник РС”, бр. 72/11...87/18), па су тужиоцу, према опредељеном захтеву у тужби, досуђени трошкови на име састава тужбе од стране пуномоћника из реда адвоката у износу од 16.500,00 динара, као и

трошкови на име судске таксе за тужбу у износу од 390,00 динара и судске таксе за одлуку суда, у износу од 1.900,00 динара, применом тарифних бројева 28. и 29. Закона о судским таксама (“Службени гласник РС”, бр. 28/94...95/18). Суд није прихватио захтев тужиоца за накнаду трошкова на име састава захтева за одлагање у износу од 16.500,00 динара, имајући у виду да се не ради о посебном поднеску, већ захтеву тужиоца постављеном у оквиру тужбе као једног поднеска достављеног суду.

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ
Дана 25.02.2019. године, 17 У 14689/15

Записничар
Гордан Вукичевић, с.р.

Председник већа-судија
Душица Маринковић, с.р.

За тачност отправка
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић

ЦРП