



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
УПРАВНИ СУД
15 У. 15505/15
Дана 15.11.2018. године
Б Е О Г Р А Д

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Гордане Џакула, председника већа, Слађане Бојовић и Радојке Маринковић, чланова већа, са судским саветником Небојшом Симићем, као записничарем, одлучујући у управном спору по тужби тужиоца Привредног друштва „А.А.” д.о.о. ..., ул. ..., које заступа Суџум Татјана, адвокат из Београда, ул. Мајке Јевросиме број 6/7, поднетој против туженог Министарства финансија Републике Србије - Пореске управе, Сектора за порескоправне послове и координацију, Регионалог одељења за другостепени поступак Београд, сада Министарства финансија Републике Србије – Сектора за другостепени порески и царински поступак, Одељење за другостепени порески поступак, Београд, ради поништаја решења број: 300-47-04-00743/2015-11000 од 15.09.2015. године, у предмету пореском, у нејавној седници већа, одржаној дана 15.11.2018. године, донео је

П Р Е С У Д У

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: 47-00841/2014-0018-051 број предмета ... од 29.05.2015. године, којим је тужиоцу као пореском обвезнику у поступку теренске контроле правилности обрачунавања и плаћања пореза на додату вредност за период од 01.07.2014. до 30.09.2014. године, утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност у износу од 29.940.828,00 динара и камата у износу од 3.412,44 динара и наложена уплата истих на означене рачуне. Истим решењем тужиоцу је као пореском обвезнику наложено да сам обрачуна и уплати камату од дана када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга и да утврђене обавезе прокњижи у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама.

Тужбом, поднетом преко пуномоћника Управном суду дана 10.11.2015. године, тужилац је оспорио законитост решења туженог органа због погрешне примене Закона о порезу на додату вредност и прописа донетих на основу овог закона и повреда правила поступка нарочито што чињенично стање није правилно утврђено и из утврђених чињеница

изведен неправилан закључак у погледу чињеничног стања. Наводима тужбе понављајући наводе из жалбе указује да порески органи нису имали у виду да тужилац није у конкретном случају ставио у промет предметне непокретности на које је тужени орган обрачунао порез на додатну вредност и да није наплатио цену за те непокретности због чега сматра да не може да буде обвезник пореза на додатну вредност. Сматра да сам назив овог пореза указује да се он плаћа на додатну вредност коју оствари порески обвезник на робу, односно непокретности које ставља у промет и да додатна вредност садржана у оствареној продајној цени робе, односно непокретности а да је пореска обавеза само део остварене продајне цене. Тужилац није остварио какву накнаду за предметне непокретности јер му је то онемогућено принудном продајом. Позивајући се на одредбе члана 3. и 4. Закона о порезу на додатну вредност указује а тужилац није испоручио предметне непокретности нити је за те непокретности примио накнаду, да није извршио пренос располагања на предметним непокретностима, нити је стицаоцима тих непокретности омогућио да предметним непокретностима могу располагати као власници, већ да је пренос права располагања извршио државни орган односно суд а да су купци тих непокретности у извршном поступку стекли право располагања на истима на основу судске одлуке. Указујући на одредбе члана 8. и 10. истог закона, сматра да тужилац није извршио промет непокретности јер је у томе онемогућен судском одлуком због чега сматра да се не може сматрати пореским обвезником нити пореским дужником у смислу члана 10. Закона о порезу на додатну вредност. Указујући на одредбу члана 14. и 17. истог закона, истиче да није био у могућности нити је предавао предметне непокретности, нити се десио промет тих непокретности, па самим тим да није могла настати ни пореска обавеза за тужиоца а како није примио накнаду за предметне непокретности у односу на њега не може се утврдити нити пореска основица у смислу закона, што на посебан начин указује да не може бити порески обвезник односно порески дужник ПДВ-а, као и да није био у могућности да изда рачун за промет непокретности јер није извршио промет пошто је у томе спречен судском одлуком. Тужилац указује да је са банком "Б.Б." АД ... закључио Уговор о замени испуњења по коме је требало да непокретности пренесе у власништво Банке а Банка да тужиоца ослободи обавезе плаћања дуга по кредитима, али да до реализације тог уговора није дошло па ни до испостављања рачуна Привредној банци на износ као пореску основицу за ПДВ и посебног исказивања ПДВ-а. Надаље указује да је Привредна банка једноставно раскинула овај уговор и преузела наплату потраживања принудним путем реализацијом заложне изјаве на основу које је заснована хипотека те да је тиме избегла плаћање ПДВ-а. Истиче да је издејствовано принудно извршење које је незаконито јер је заложна изјава омогућавала извршење продајом дела непокретности а извршење је проведено на знатно већој површини непокретности, због чега је поднео више кривичних пријава и обавестио надлежне органе. Сматра да је покретањем поступка принудног извршења онемогућен да изврши продају непокретности и изда рачун према њиховој вредности а поступањем на наведени начин нити је извршио пренос власништва нити је наплатио цену коју би наплатио да је стварно извршио пренос. Сматра да је први пренос власништва на предметним непокретностима у конкретном случају извршио управо државни орган односно суд и пренео право својине појединачно на предметним непокретностима на купце учеснике јавне продаје а цену за продате непокретности примио на свој текући рачун. Истиче да није јасно да ли је приликом утврђивања вредности непокретности извршитељу цену урачунао ПДВ или је непокретности продао без ПДВ супротно закону, јер је био обавезан да у цену урачуна ПДВ у смислу Закона о порезу на додатну вредност, те сматра да је утврђена цена приликом продаје у том поступку коначна цена која садржи и ПДВ, а ако продајна цена не садржи ПДВ сматра а је извршитељ био дужан да на ту цену зарачуна ПДВ и наплати га од купаца станова те да је он одговоран пред државом. Сматра да продаја принудним путем представља супституцију продаје коју би тужилац извршио те дакле уместо добровољног преноса власништва на

основу уговора, извршен је принудни пренос од стране државе у коме постоји преносилац непокретности а то је суд и извршитељ и стицаоци предметних непокретности као лица која су на јавној продаји добила појединачна права од предметних непокретности, те да на тој основи треба тражити пореског обвезника и пореског дужника с обзиром на то и наплатити ПДВ. Указује да у смислу обавезе плаћања ПДВ-а у конкретном случају слично решење има Закон о порезима на имовину према коме је обвезник пореза на пренос апсолутних права лице које стиче апсолутно право, те указује на праксу код вансудског намирења хипотекарних поверилаца у којима је завршни чин уговор између хипотекарног повериоца и купца на јавној продаји предмета хипотеке којим се преноси право на предметним непокретностима на новог стицао а продајна цена у том случају садржи и ПДВ и из добијене цене хипотекарних поверилац плаћа ПДВ, те сматра да је аналоган том поступку и поступак принудне наплате ради намирења хипотекарног повериоца али да је у конкретном случају то државни орган, односно суд преко извршитеља те да би требало да продајна цена садржи обрачунат и исказан ПДВ али да је у оба случаја стицалац исти учесник на јавној продаји који добија хипотекарну непокретност па да он плаћа и цену која садржи ПДВ. Истиче да у смислу члана 8. Закона о порезу на додату вредност порески обвезник јесте лице које самостално обавља промет и да у конкретном случају тужилац није вршио промет а посебно не самостално. Указује а промет подразумева пренос својине или других страних права уз накнаду а онај ко преноси права не прима накнаду у смислу Привредног права не врши промет па стога сматра да се не може прихватити став првостепеног органа да је основ за утврђивање обавезе ПДВ одредба члана 8. Закона о ПДВ-у. Сматра да му је раскидањем уговора и покретањем поступка принудне наплате учињена штета у погледу остварене ниже продајне цене непокретности као и кроз обавезу плаћања ПДВ-а, чиме сматра да му је повређено и уставно право на заштиту имовине. Сматра да је погрешан закључак пореских органа и да су у извршном поступку сви станови продати у својству хипотековане непокретности а да је за све станове тужилац хипотекарни дужник, јер се хипотека односила на површину од 1251,08 м², бруто предметних непокретности док извршење није спроведено на површини одређеној заложним изјавама већ на површини од 2476,31 м² бруто, због чега сматра да се не може прихватити да је био хипотекарни дужник за површину од 1225,23 м² бруто, јер је за вишак предметних непокретности извршење спроведено незаконито. Истиче да је у жалби против првостепеног решењ указивао на наведене чињенице али да те наводе жалбе тужени није оценио од чега сматра да зависи законитост пореског поступка. Сматра да су неосновани наводи да је тужилац као инвеститор имао оригинарно параво својине на непокретностима и да је само он вршио први пренос располагања, да је у овом случају очигледно да није извршио пренос права располагања већ да је то учинио суд, односно његов орган а учесници на јавној продаји стекли су право на купљеним непокретностима одлуком суда оригинаран начин. Поред наведеног, сматра да обавеза ПДВ не произлази ни код чињенице да у случају принудне продаје није дозвољено издавање рачуна од стране хипотекарног дужника јер би то онемогућило извршни поступак. Предложио је да суд уважи тужбу и преиначи оспорено решење и поништи у целини решење првостепеног органа или да решење туженог органа поништи а у оба случаја да обавезе тужиоца на накнаду трошкова управног спора и то за састав тужбе по Адвокатској тарифи и за судску таксу на тужбу и одлуку по Таксној тарифи.

Тужени орган је у одговору на тужбу остао у свему при разлозима из образложења оспореног решења и предложио је а 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 очигледно 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 тужба није основана.

Из списка предмета и образложења оспореног решења произилази да је у поступку који је претходио доношењу оспореног решења код тужиоца као пореског обвезника извршена теренска контрола правилности обрачунавања и плаћања пореза на додату вредност за период од 01.07.2014. до 30.09.2014. године о чему је сачињен записник о контроли број 47-00841/2014-0018-001 од 22.12.2014. године, на које је првостепени орган у образложењу оспореног решења оценио и дао разлоге због којих исте није уважио односно разлоге због којих налази да не утичу на измену чињеничног стања утврђеног контролом, па је првостепеним решењем од 29.05.2015. године утврдио тужиоцу непријављену обавезу пореза на додату вредност за период од 01.07.2014. до 30.09.2014. године у износу главног дуга и камате означеног у диспозитиву, те наложио уплату тих износа на означене рачуне. Тужени орган је оспореним решењем одбио као неосновану жалбу тужиоца налазећи да је првостепено решење у свему правилно и на закону засновано. Према датим разлозима из образложења оспореног решења који произлазе из доказа у достављеним списима, овако је одлучено јер је увидом у пословну документацију и књиговодствену евиденцију утврђено да је тужилац према решењу о одобрењу за изградњу од 20.04.2009. године које је измењено решењем од 18.12.2009. године, инвеститор пословно-стамбеног објекта у ... ул. ... бр. ... на грађевинској парцели која је формирана од катастарске парцеле бр. ... КО ... спратности 2 По+П(Га+4+Пс+Пк) укупне површине 1931,79 м², укупне бруто површине 2486,31 м²; да је у контроли утврђено да је порески обвезник градњу предметног објекта финансирао из кредита добијених од "Б.Б." банке ...; да је наведени кредит обезбеђен хипотекарним изјавама; да тужилац након добијања решења о грађевинској и употребној дозволи није продао ниједан стан локал или гаражу, те да је извршни поверилац "Б.Б." банка у стечају АД ... поднела предлог за извршење на основу извршних исправа продајом непокретности у својини извршног дужника ради наплате кредитног потраживања. Надаље, према разлозима из образложења оспореног решења и доказима у достављеним списима тужилац је са "Б.Б." банком закључио Уговор о замени испуњења од 27.04.2011. године, којим се измирују сва дуговања тужиоца у замену за изграђени објекат уз обавезу да се до краја текуће године крене са заједничком продајом непокретности а пошто продаја није отпочела извршни поверилац, "Б.Б." банка је предложила да суд донесе решење којим се одређује извршење ради намирења новчаног потраживање на основу заложне изјаве оверене пред Трећим општинским судом у Београду. 1/3 Ов. бр. ... од 17.09.2009. године и заложне изјаве оверене пред Првим основним судом у Београду под Ов. бр. ... од 28.03.2011. године. Надаље из образложења оспореног решења и достављеног списка произлази да је 14.07.2014. године одржано јавно надметање у предметом извршном поступку а по тржишној вредности коју је проценом утврдио судски вештак за област грађевинарства дана 16.06.2014. године за сваку грађевинску целину (стан, локал, паркинг место) који су наведени и у записнику о контроли. Даље из образложења и списка произлази да је на основу одржаног јавног надметања донет закључак о додељивању конкретних непокретности у којима је наведена укупна продајна цена на коју купац треба да уплати, са закључком извршитеља у коме је наложено Служби за катастар непокретности Београд упис права својине купљених непокретности у корист конкретних купаца и брисања свих права и терета уписаних у Лист непокретности бр. ... КО ... за купљене конкретне непокретности; као и закључак о намирењу у коме су прецизно наведени станови и гаражна места продата на јавној продаји као и купци и продајна цена. Надаље у поступку контроле утврђено је да приликом продаје непокретности није обрачунат

ПДВ а како је први пренос располагања непокретности то је ожалбеним решењем тужиоцу као лицу које је извршило пренос располагања на предметним непокретностима утврђена обавеза ПДВ у износу из диспозитива ожалбеног решења.

Полазећи од изнетог чињеничног стања утврђеног у поступку теренске контроле тужени орган је оценио да је првостепени орган правилно утврдио ПДВ у означеном износу и наложио уплату истог а који износ је порески обвезник био дужан да искаже у пореској пријави за период од 01.07.2014. до 30.09.2014. године. Оцењујући наводе жалбе који су поновљени наводи тужбе којима тужилац оспорава да није извршио пренос располагања нити примио накнаду, те да сматра да стога не постоји промет добара и услуга као основ за обрачун и плаћања пореза на додату вредност у смислу Закона о порезу на додату вредност, тужени орган је правилно, позивајући се на одредбе члана 3. и 4. Закона о порезу на додату вредност као и одредбе Закона о планирању и изградњи, оценио да су ти наводи жалбе неосновани из разлога што обвезник ПДВ-а, хипотекарни дужник и инвеститор који врши купцу хипотековане непокретности, хипотекарном повериоцу или неком другом лицу, први пренос права располагања на новоизграђем грађевинском објекту је дужан да за тај промет обрачуна ПДВ по прописаној стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са законом независно од тога да ли се продаја хипотековане непокретности врши у поступку вансудског намирења или у судском извршном поступку, а у конкретном случају како је за извршени промет добара хипотековане непокретности обвезник ПДВ-а хипотекарни дужник, он издаје рачун купцу хипотековане непокретности у складу са чл. 42. Закона о ПДВ-у и одредбама Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци. Ово јер правилно тужени закључује да из цитираних одредаба Закона о порезу на додату вредност произлази да је тужилац обвезник ПДВ по основу извршеног првог преноса располагања на грађевинским целинама у предметном новоизграђеном објекту, при чему чињеница да су непокретности продате у поступку намирења потраживања хипотекарног повериоца немају утицаја на промену носиоца ПДВ обавезе, због чега је ова обавеза правилно првостепеним решењем утврђена тужиоцу као пореском обвезнику на основицу коју чини продајна цена продатих непокретности односно износ накнаде остварен продајом сходно члану 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност. Код изнетог тужени правило цени да је ожалбеним решењем тужиоцу као пореском обвезнику предметна ПДВ обавеза утврђена у складу са одредбама Закона о порезу на додату вредност, а да уговорни однос и евентуални пропуст и неправилности у поступку намирења потраживања хипотекарног повериоца на које тужилац указује у жалби, нису у надлежности пореског органа нити наводи жалбе којима се ставља на терет судском извршитељу необрачунавање ПДВ-а при продаји непокретности могу бити основ за ослобођење пореског обвезника од обавезе обрачунавања и плаћања пореза на додату вредност.

Одредбом члана 4. став 1. Закона о порезу на додату вредност прописано је да промет добара у смислу овог закона је пренос права располагања на.. телесним стварима (у даљем тексту добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије уређено. Према ставу 3. тачка 7. истог члана закона прописано је да се прометом добара у смислу овога закона сматра и први пренос права располагања на новоизграђем грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први

пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Службени гласник РС”, бр. 105/04), прописано да се новоизграђем грађевинским објектима у смислу члана 4. став 3. тачка 7. Закона, сматрају објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања а чија је изградња започета од 01.01.2005. године. Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да се економски дељивим целинима (сам пословни простор гаража и др.) сматрају делови новоизграђених грађевинских објеката из става 1. овог члана који се испоручују као посебна целина и за које се уговара посебна накнада. У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта који врши обвезник ПДВ-а, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о хипотеци („Службени гласник РС”, бр. 111/05), прописано је да је уговор о хипотеци уговор између власника непокретности и повериоца којим се власник непокретности обавезује ако дуг не буде исплаћен од доспелости да поверилац наплати своје обезбеђено потраживање из вредности те непокретности на начин прописан законом. Сагласно чл. 14. став 1. и 2. Закона о хипотеци једнострана хипотека настаје на основу заложне изјаве којом се сматра исправа сачињена од стране власника, којом се он једнострано обавезује, уколико дуг не буде исплаћен од доспелости да поверилац наплати своје обезбеђено потраживање из вредности те непокретности на начин прописан законом. Ставом 3. истог члана Закона о хипотеци прописано је да заложна изјава по форми и садржини одговара уговору о хипотеци, према ставу 4. истог члана Закона о хипотеци упис хипотеке на основу заложне изјаве врши се на захтев власника или повериоца, а према члану 15. став 1. Закона о хипотеци уговор о хипотеци, односно заложна изјава сачињена у складу са овим законом је извршна исправа под условом да садржи и одредбе из става 3. овог члана.

Полазећи од изнетог чињеничног и правног стања ове управне ствари, Управни суд налази да је правилно одлучио тужени орган када је у поступку у коме нису учињене повреде правила поступања која су од битног утицаја на правилност и законитост решавања ове управне ствари, оспореним решењем одбио као неосновану жалбу тужиоца правилно закључујући да је тим решењем на правилно и потпуно утврђено чињенично стање правилном применом материјалног закона у поступку контроле правилности и законитости плаћања пореских обавеза утврђено да тужилац није пријавио обавезу пореза на додату вредност у означеном периоду и утврђеном износу као и да му је наплата те утврђене обавезе правилно наложена ожалбеним решењем. При томе је у образложењу оспореног решења за донету одлуку дао довољне и јасне чињеничне и правне разлоге и да је оценио све жалбене наводе и за ту оцену дао ваљане разлоге са позивом на правне прописе, чиме је поступио сагласно члану 235. став 2. Закона о општем управном поступку који се сходно примењује на основу члана 3. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, а које разлоге као довољне и на закону засноване у свему прихвата и овај суд.

Суд је ценио наводе тужбе који су поновљени наводи жалбе којима тужилац указује да није он испоручивао добра нити извршио пренос права располагања већ да је то извршио суд односно извршитељ, као и да му је судском одлуком онемогућено да самостално обави промет добара, као и да по основу накнаде није ништа примио нити је у могућности да изда рачун, па налази да ови наводи нису основани. Ово из разлога што је и по оцени суда, код чињеница које произлазе из доказа у достављеним списима, да је тужилац власник изграђених непокретности на основу издатог решења о одобрењу за изградњу и употребне дозволе и да је тужилац дао заложну изјаву на основу које је извршена продаја тих

непокретности, правилно закључивање туженог да као обвезник ПДВ-а и хипотекарни дужник (инвеститор) врши први пренос располагања на новоизграђеном грађевинском објекту купцу хипотековане непокретности, те је дужан за тај промет да обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати у складу са законом.

Суд је ценио наводе тужбе којима тужилац указује да је хипотекарни поверилац издејствовао незаконито принудно извршење и таквим поступањем тужиоцу нанео штета, али налази да се ови наводи тичу међусобних односа уговорних страна, те да нису од утицаја на одлучивање у овом управном спору у коме је предмет спора оцена законитости оспореног пореског решења.

Суд је ценио и остале наводе изнете у тужби, али налази код изнетог чињеничног и правног стања ове управне ствари да ти наводи нису од утицаја на другачију оцену законитости оспореног решења због чега их није посебно образлагао.

Са изнетих разлога, Управни суд је налазећи да оспореним решењем није повређен закон на штету тужиоца, применом члана 40. став 2. у вези члана 42. став 1. Закона о управним споровима, одлучио као у ставу један диспозитива пресуде.

Суд је одбио као неоснован захтев тужиоца за накнаду трошкова управног спора, с обзиром на успех тужиоца у овом управном спору, па је одлучио као у ставу два диспозитива пресуде, на основу одредбе члана 66., 67. и 74. Закона о управним споровима, сходном применом одредбе члана 150. и 153. став 1. Закона о парничном поступку ("Службени гласник РС" број 72/11...55/14).

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ
дана 15.11.2018. године, 15 У. 15505/15

Записничар
Небојша Симић,с.р.

Председник већа-судија
Гордана Џакула,с.р.

За тачност отправка
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић