



**РЕПУБЛИКА СРБИЈА**  
**УПРАВНИ СУД**  
**9 У. 1657/18**  
**03.06.2022. године**  
**Б Е О Г Р А Д**

### **У ИМЕ НАРОДА**

Управни суд, у већу састављеном од судија: Јасминке Вукашиновић, председника већа, Мире Василијевић и Снежане Бјелановић, чланова већа, са судским саветником Данијелом Кнежевић, као записничарем, одлучујући у управном спору по тужби тужиоца привредног друштва “А.А.” са седиштем у ..., ул. ... бр. ..., чији су пуномоћници Никола Марковић и други, адвокати из Београда, ул. Косовска 34, поднетој против туженог Министарства финансија Републике Србије - Сектора за другостепени порески и царински поступак, Одељења за другостепени порески поступак, Београд, ради поништаја решења, број: 47-04-00849/2017-39 од 25.12.2017. године, у предмету пореза на додату вредност, у нејавној седници већа, одржаној дана 03.06.2022. 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 пореског обвезника, овде тужиоца, изјављена против решења Пореске управе – Филијале Нови Београд 1, број: 47-01294/2007-0131-050 од 29.12.2015. године, којим је тужиоцу у поновном поступку теренске контроле правилности обрачунавања и плаћања пореза на додату вредност за период од 01.01.2005. године до 31.12.2006. године, утврђена обавеза пореза на додату вредност са припадајућом каматом, закључно са 12.09.2007. године, у износима ближе назначеним у тач.1. до 8. диспозитива првостепеног решења, те тужиоцу наложено да сам обрачуна и уплати камату од дана када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга (тачка 9.), с тим да је тужилац дужан да утврђене обавезе из тач.1. до 8. диспозитива евидентира у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама (тачка 10.), с тим да рок за извршење решења износи

8 дана од дана пријема овог решења (тачка 11.), а жалба не одлаже његово извршење (тачка 12.).

Тужбом, поднетом Управном суду дана 26.01.2018. године, препорученом пошиљком, тужилац је преко пуномоћника оспорио законитост решење туженог органа из свих законом прописаних разлога. Навео је да је оспорено решење донето у поновљеном поступку, након што је Управни суд, поступајући у извршењу одлуке Уставног суда од 31.10.2013. године, поништио претходно решења туженог, а да су порески органи поступили противно ставовима и налозима ових судова. Позивајући са на одредбе члана 114. став 2. ЗПППА, истакао је да је предметна пореска обавеза, односно право на утврђивање пореске обавезе застарело, јер је у конкретном случају пореска обавеза настала у периоду између 01.03.2005. године и 30.11.2006. године, тако да је застарелост права на утврђивање пореске обавезе почела да тече 01.01.2006. године за пореске обавезе настале у 2005. години, односно 01.01.2007. године за пореске обавезе настале у 2006. години. Додао је и да је сагласно чл. 114ж став 1. и 114з ЗПППА, узимајући у обзир застој застаревања у току трајања управног спора, апсолутна застарелост права на утврђивање пореске обавезе наступила 22.06.2016. године, за пореске обавезе настале у 2005. години, односно 22.06.2017. године за пореске обавезе настале у 2006. години, због чега је тужени био дужан да по службеној дужности поништи првостепено решење и сам реши ову пореску управну ствар, доношењем решења о престанку пореске обавезе. Даље је навео, да је тужени супротно налозима Управног и Уставног суда, заузео став да је првостепени орган правилно и потпуно утврдио чињенично стање, па је и поред обавезе да се одреди третман предметних услуга, своју одлуку засновао само на формалним недостацима у издатим фактурама. Прихватањем закључка првостепеног органа да се у конкретном случају ради о “накнадама за резервацију”, а не о маркетиншким услугама, које тужилац пружа својој матичној компанији „Б.Б.“ у Шпанији, тужени је погрешно заузео став и утврдио чињенично стање, јер је у супротности са достављеним доказима. С тим у вези, истакао је да тужилац и његово матично друштво из Шпаније не пружају услуге резервације својим корисницима, тако и међусобно један другоме, а да својим корисницима на територији Републике Србије пружа услуге омогућавања приступа “Амадеус” систему и коришћења производа и услуга тог система, као и пружање пратећих услуга. Појаснио је да, кроз посебан уговорни однос, тужилац својој матичној компанији континуирано пружа маркетиншке услуге, као што су промоција услуга “Амадеус” система, испитивања тржишта, успостављање и одржавање електронске комуникационе структуре и сл., о чему су у току поступка достављени писани докази. Међутим, порески органи нису прихватили доказе тужиоца да је пружена услуга економске пропаганде, јер је тужени свој став засновао на чињеници да ниједан рачун тужиоца, испостављен његовој матичној компанији, не садржи спецификацију пружених услуга и позивање на број уговора, нити се у истима наводи да су у питању маркетиншке услуге, имена и број ангажованих лица и слично. Навео је да је тужени поново прихватио став првостепеног органа да је тужиоцу правилно обрачунат ПДВ, јер тужилац није испунио услове прописане чланом 42. став 3. тач. 4. и 9. Закона о ПДВ, што представља погрешну примену закона, јер према јасном ставу Управног и Уставног суда утврђивање врсте, природе и места пружања конкретне услуге, као одлучне чињенице, не може се заснивати на евентуалним формалним или садржинским

недостацима рачуна, нити такви недостаци могу представљати основ за настанак пореске обавезе. Указао је да је сагласно мишљењу Министарства финансија од 12.10.2007. године и чињеницама утврђеним у току поступка пореске контроле, тужени орган у свом решењу од 29.07.2008. године, утврдио да су у конкретном случају услуге које тужилац пружао својој матичној компанији - услуге промоције и маркетинга, које мишљење је тужени занемарио у оспореном решењу као и став из наведеног решења. Додао је и да тужени није узео за релевантно и мишљење тог министарства од 06.05.2008. године, којим је додатно потврђен став Управног суда и Уставног суда да формални недостаци у рачуну не могу бити основ обрачуна ПДВ, налазећи да се то мишљење не може применити на конкретну порескоправну ситуацију. Са друге стране, указао је да се тужени позвао и на мишљење Министарства финансија од 25.10.2010. године, које се односи на случај пружања услуга call centra туристичкој агенцији из Швајцарске, за које мишљење тужилац сматра да је ирелевантно и неприменљиво на конкретну порескоправну ситуацију, будући да обавља потпуно другу пословну активност, која је формално и суштински различита од поменуте. Предложио је да суд сагласно члану 34. став 2. у вези са чланом 43. став 1. Закона о управним споровима, одржи јавну расправу и да по потпуном и тачном утврђењу чињеничног стања на основу постојећих доказа, те правилне примене закона, поништи оспорено решење и сам реши управну ствар, тако што ће поништити првостепено решење од 29.12.2015.године и обуставити порески поступак, као и да обавезе туженог да тужиоцу накнади трошкове управног спора које је определио за састав тужбе у износу од 37.500,00 динара и таксе по одмерењу суда.

У одговору на тужбу, тужени орган је остао код разлога из образложења оспореног решења и предложио да суд тужбу одбије као неосновану.

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

Према списима предмета и разлозима образложења оспореног решења, решењем првостепеног органа број: 47-01294/2007-0131-010 од 11.10.2007. године, тужиоцу је у поступку теренске контроле у обрачунавању и плаћању пореза на додату вредност за период од 01.01.2005. до 31.12.2006. године утврђена обавеза пореза на додату вредност са припадајућом каматом, закључно са 12.09.2007. године, у износима ближе назначеним у тач.1. до 8. диспозитива тог решења. Поводом изјављене жалбе тужиоца на наведено решење, другостепени орган је решењем број: 47-915/2007 од 29.07.2008. године, исту одбио, па је тужилац против тог решења тужбом покренуо управни спор, који је окончан пресудом суда II-1 У.5068/10 (2008) од 10.06.2010. године, тако да је тужба одбијена. Против наведене пресуде Управног суда, тужилац је изјавио Уставном суду уставну жалбу, па је одлуком тог суда број: Уж. 3454/2010 од 25.09.2013. године утврђено да је пресудом Управног суда У. 5068/2010 од 10.06.2010. године, повређено право подносиоца уставне жалбе на правично суђење из члана 32. став 1.

Устава Републике Србије и поништена је пресуда Управног суда од 10.06.2010. године и одређено да Управни суд донесе нову одлуку о тужби подносиоца уставне жалбе поднетој против решења другостепеног органа број: 47-915/2007 од 29.07.2008. године. Поступајући у извршењу наведене одлуке Уставног суда, Управни суд је пресудом П-1 У. 17309/13 од 25.12.2014. године, уважио тужбу тужиоца, поништио решење туженог органа од 29.07.2008. године и предмет вратио на поновни поступак и одлучивање, са разлога што тужени није дао правилне и јасне разлоге за одлуку да ли су спорне услуге које је тужилац пружао компанији “Б.Б.” са седиштем у Мадриду, предмет опорезивања у смислу Закона о порезу на додату вредност, на шта је тужилац указивао и у жалби, а што је поновио и тада у тужби, а од чије правилне оцене зависи да ли недостаци у рачуну могу имати за последицу обрачунавање и плаћање пореза на додату вредност, због чега је решење донето уз повреде правила поступка из члана 199. став 2. и 235. став 2. Закона о општем управном поступку. Тужени је у извршењу пресуде суда, донео решење број: 300-731-00-00480/2013- G1000 од 09.02.2015. године, којим је поништио решење првостепеног органа од 11.10.2007. године и предмет вратио на поновни поступак, уз указивање првостепеном органу да се у поступку сагласно налогу из пресуде Управног суда од 25.12.2014. године утврде све релевантне чињенице и дају разлози за доношење правилног и законитог пореског управног акта.

У поновном поступку теренске контроле код тужиоца, првостепени орган је сачинио записник о теренској контроли у поновном поступку од 31.08.2015. године, којим су констатоване одређене неправилности, на који записник је тужилац поднео писане примедбе, које су у поступку размотрене али исте нису уважене, јер порески обвезник није изнео нове чињенице, нити нове доказе који би утицали на другачије решавање те управне ствари. Наиме, поновном контролом обрачуна и уплате ПДВ првостепени орган је утврдио да је порески обвезник, овде тужилац, у контролисаном периоду мање обрачунао ПДВ у износу од 10.832.516,58 динара, због чега је у поступку контроле због неблаговремено плаћеног ПДВ-а, обрачуната затезна камата закључно са 12.09.2007. године у укупном износу од 3.863.584,29 динара, узимајући у обзир порески кредит. Првостепени орган је утврдио да је порески обвезник, овде тужилац пружао услуге туристичким агенцијама у Републици Србији и да је матичној компанији са седиштем у Мадриду само пружао услуге „проналажења купаца“, а не „маркетиншке услуге“, да су предметне услуге извршене у месту у коме порески обвезник обавља делатност, због чега је био дужан да у рачунима испостављеним „Б.Б.“ са седиштем у Мадриду, на име „накнаде за резервације“ обрачуна ПДВ, да рачуни испостављени тој страниј компанији издати у периоду од 01. марта 2005. до 01. фебруара 2006. године не садрже врсту, ни обим услуга, датум промета добара, као ни напомену о пореском ослобођењу, противно одредбама члана 42. став 3. тач. 4), 5) и 9) Закона о порезу на додату вредност, да рачуни испостављени наведеној компанији у периоду од 01. фебруара 2006. до 30. новембра 2006. године, не садрже врсту и обим услуга, као ни напомену о пореском ослобођењу, противно одредбама члана 42. став 3. тач. 4) и 9) истог Закона. Првостепени орган, је такође, утврдио да рачуни које је порески обвезник испоставио „UNHCR“ на име накнаде за коришћење резервационог система не садрже напомену о пореском ослобођењу из члана 42. став 3. тачка 9) наведеног закона, нити порески обвезник поседује основну потврду о пореском ослобођењу и оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара без пореза на додату вредност, супротно члану 18. Правилника о начину и

поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза. Даље у погледу рачуна испостављених Црногорском народном позоришту из Подгорице и агенцији „В.В.“ из Никшића, такође на име накнаде за коришћење резервационог система, утврђено је да ти рачуни не садрже ПИБ издаваоца рачуна, нити напомену о пореском ослобођењу, противно члану 42. став 3. тач. 1) и 9) наведеног закона. Првостепени орган је поступајући у извршењу решења туженог органа од 09.02.2015. године, након што је од тужиоца прибавио додатно одређену документацију коју је у поступку оценио, утврдио да су услуге, које је тужилац пружао компанији “Б.Б.” са седиштем у Мадриду, предмет опорезивања у смислу Закона о ПДВ. Ово са разлога што је тужилац на територији Републике Србије, за потребе “Г.Г.” из Мадрида, пружао туристичким агенцијама из Србије, услуге давања на коришћење резервационог система, обуке кадрова и пружао техничку подршку за несметано функционисање система. Како је порески обвезник услуге извршио у месту у ком обавља делатност, а и пружио их је примаоцима услуга - туристичким агенцијама у Србији, то је по оцени првостепеног органа, тужилац био дужан да на овако извршене услуге изврши обрачун пореза на додату вредност, без обзира што се фактурисање не врши директно примаоцима услуга, чиме је поступио супротно одредбама члана 12. став 1. Закона о порезу на додату вредност. Првостепени орган је констатовао да тужилац није у поновном поступку контроле, као ни у поднетим примедбама на записник, ставио на увид документацију из које би се недвосмислено утврдило да се ради о услугама економске пропаганде страном лицу, односно није стављен на увид ниједан документ који се односи на контролисани период, а који би потврдио да се ради о услугама економске пропаганде/рачуни рекламне агенције или докази о штампи флајера или рекламне услуге преко јавних информационах гласила.

У поступку по жалби тужени је нашао да је првостепени орган у свему поступио по решењу туженог органа од 09.02.2015. године, односно по пресуди Управног суда од 25.12.2014. године, тако да је првостепени орган отклонио недостатке и донео ново на закону засновано решење и у коме је утврђена обавеза за ПДВ за контролисани порески пориод, а да при томе тужилац ни у поновном поступку није изнео нове чињенице и доказе којима би потврдио своје наводе. Тужени је оценио као неосноване наводе жалбе да првостепени орган и у поновном поступку није утврдио правилно чињенично стање, јер је другостепени орган у решењу од 29.07.2008. године, дао другачије разлоге за основаност утврђене пореске обавезе. Ово са разлога што је у поновном поступку поништен порескоуправни акт против кога је био покренут управни спор, тако да се исти враћа у стање у коме се налазио пре него што је поништени акт донесен, што подразумева да се поново утврђује чињенично стање, јер је поништено решење стављено ван правног промета, тако да је у конкретном случају правилно спроведен порески поступак и утврђен порески третман услуге коју је тужилац пружао и по коме се таква врста промета, без садржавања свих релевантних података који су прописани одредбом члана 42. Закона о ПДВ, опорезује ПДВ. Констатујући да је Уставни суд заузео став да формална неисправност свакако није основ за обрачун ПДВ по наведеном, а што је био основ за поништај пресуде Управног суда којом је одбијена тужба, па самим тим и решење другостепеног органа који је предмет вратио на поновни поступак и одлучивање, то је, по оцени туженог, првостепени орган у поновном поступку у циљу целовитог сагледавања и решавања

ове управне ствари, имао обавезу да утврди чињенично стање и изврши увид у сву документацију релевантну за одлучивање и поред формалне неисправности докумената одреди и третман наведениху услуга, а што је и учинио. С тим у вези, закључио је да су неосновани сви тужиочеви наводи којима оспорава налаз првостепеног органа, код чињенице да се у испостављеним фактурама изричито наглашава да се ради о накнадама за резервацију, што демантује тужиочев навод да се ради о маркетиншким услугама које је обављао за ино партнера, а које услуге би биле ослобођене од обрачунавања и плаћања ПДВ, сагласно одредби члана 12. став 3. тачка 4. подтачка 4. Закона о ПДВ. Даље, тужени је нашао да фактуре испостављене “Б.Б.” не садрже ни врсту ни обим услуга, односно ни напомену о пореском ослобођењу, противно одредбама члана 42. став 3. тачка 4. и 9. Закона о порезу на додату вредност, која напомена упућује на пореско ослобођење, па како се правни посао који је тужилац обављао третирао опорезивим услугама, то је тужилац био у обавези да обрачуна и плати ПДВ на фактуре испостављене тој фирми. При томе, тужени сматра да тужилац није поседовао документацију, односно спецификацију извршених услуга, тако да навод тужиоца да није био у обавези да чува документацију дуже од законом предвиђеног рока, не може бити одлучујућа чињеница, с обзиром да тужилац у свакој фази управног поступка или судског спора због заштите својих права и интереса треба да поседује доказе и да чува документацију до истека рока застарелости, а све у циљу остваривања тих права и да следствено томе пружи доказе сходно одредби члана 51. став 1. тачка 2. Закона, за чињенице од значаја за укидање или умањење пореске обавезе. Осим тога, тужени је за документацију на коју се тужилац позвао у смислу оспоравања налаза првостепеног органа и истицања да иста није оцењена правилно, нашао да иста не представља доказ да је вршена услуга економске пропаганде или маркетинг услуга, са разлога што ниједан рачун не садржи спецификацију извршених услуга, нити је издат на име пружених маркетинг услуга и промоција, нити се у наведеним рачунима позива на спецификацију или број уговора, из којих би се видели детаљи који се односе на врсту и обим (количину) извршених услуга, утрошеном времену, имена ангажованих стручних лица, броја ангажованих осталих радника, тако да само поседовање рачуна није доказ да се ради о услугама које су ослобођене од обавезе обрачунавања и плаћања ПДВ, као и да приложена документација нема утемељење у фактурисаним услугама на име резервације, односно на садржи податке да се ради о услугама маркетинга за ино partnere, које имају другачији порески третман. Са наведених разлога, по оцени туженог, не може се прихватити ни жалбени навод да због природе услуга које порески обвезник пружа свом оснивачу, у континуитету, једина могућа и прихваћена мерна јединица, односно начин квантификације успеха у пружању услуга је број (успешно) реализованих трансакција (резервација) са територије Србије и Црне Горе, а да при томе за те тврдње није дат ни један релевантан доказ о броју резервација, по ком основу су исте вршене, исход и значај, спецификација извршених услуга, а које се могу подвести под услуге маркетинга и пропаганде, из чега се може закључити да је уговор део симулованог правног посла, како би се прикрила суштина и природа посла, а то је резервација и продаја карата, које услуге се не могу третирати маркетиншким. Дакле, тужени је закључио да порески обвезник, у поновном поступку контроле није ставио на увид документацију из које би се недвосмислено утврдило да се ради о услугама економске

пропаганде, односно маркетинг услугама страном лицу, односно није стављен на увид ниједан документ који се односи на контролисани период, а који би потврдио да се ради о услугама економске пропаганде / рачуни рекламне агенције или докази о штампи флајера или рекламне услуге преко јавних информационах гласила, а из приложених фактура јасно се изводи закључак да се ради о накнадама на име резервација, што представља промет сагласно одредби члана 3. став 1. тачка 1. у вези са одредбом члана 12. став 1. Закона о ПДВ-у. Наиме, да би се услуге рекламе као такве оцениле, подразумевају широк спектар услуга истраживања и планирања основа одређеног рекламног ангажмана, а карактеристичне услуге планирања и припреме рекламе су истраживање тржишта, испитивање потрошачких навика и образаца понашања потрошача, анализа сегментирања тржишта, истраживање и развој рекламних концепција и слично. Организовање рекламе обухвата релацију нарученог посла у одговарајућој области у којој треба да се изврши рекламирање, за које активности у области маркетинга и пропаганде свакако мора постојати пратећа документација о врсти тих услуга које се врше. Позивајући се на мишљења Министарства финансија од 25.10.2010. године и 25.02.2011. године, јасно се указује на тужиочеву порескоправну ситуацију, с обзиром да тужилац врши продају карата и врши резервације за које фактурише накнаду на име тих резервација, на који начин се местом промета услуге третира Република Србија а ПДВ обрачунава независно од тога коме је услуга пружена (страном или домаћем лицу), због чега је био у обавези да изврши обрачун ПДВ. То што тужилац истиче да има закључен Уговор о пружању маркетиншких услуга, тужени је нашао да није од утицаја на ову правну ситуацију, јер тужилац не поседује доказе о овим услугама, односно спецификацију извршених услуга, нема податке о ангажовању људи на пројектима, шта је циљ и који су резултати маркетиншких услуга, тако да би нека услуга била конкретна мора да је прати и одговарајућа документација, која по својој економској суштини то и јесте. За мишљење Министарства финансија од 06.05.2008. године на које се тужилац позвао и које му према његовој тврдњи иде у прилог, тужени је нашао да се исто, иако не спори, не односи на жалиочеву порескоправну ситуацију, с обзиром на приложену документацију, налаз као и изведене доказима и већ дате разлоге. За чињеницу коју тужилац истиче, а којом оспорава утврђено, да је извршио плаћање пореза по одбитку по основу одредбе члана 40. Закона о о порезу на добит предузећа, коју у име нерезидента обрачунава и плаћа исплатилац, тужени је нашао да није од утицаја, јер се у конкретном случају, не ради о оцени правилности обрачунавања и плаћања пореза по одбитку и ни на који начин не може утицати на обрачун ПДВ, јер се неправилност која је неспорно утврђена не може компензовати другим пореским обликом, а исправност плаћања овог пореског облика није била предмет контроле, па је указао да је за погрешно обрачунати и плаћени порез, порески обвезник имао право да у периоду прописаном одредбом члана 40. и члана 114а ЗППП-а, поднесе надлежној Пореској управи измењену пореску пријаву, ако је утврдио да је дошло до грешке у обрачунавању и плаћању пореза, односно да по том основу поднесе захтев за прекњижавање или повраћај више или погрешно плаћеног пореза. Тужени је ценио и тужиочеве наводе којим износи неоснованост оспоравања испостављених рачуна Црногорском народном позоришту и купцу В.В., на име давања права на коришћење “Амадеус” система и по ком основу није зарачунао ПДВ, с обзиром да је у питању

услуга даљинског омогућавања приступа и коришћења “Амадеус” система електронским путем, где је место промета посматране услуге место примаоца услуге, односно Црна Гора и стога поменута услуга није предмет опорезивања ПДВ у Србији. С тим у вези, тужени је остао при ставу да је првостепени орган правилно извршио обрачун ПДВ, третирајући услуге опорезиве ПДВ, јер се ради о месту промета услуга сходно члану 12. став 1. Закона о ПДВ, а како тужилац није поседовао рачун који садржи све прописане елементе, сагласно одредби члана 42. став 3. тач 1. и 9. Закона о ПДВ, нема података о ПИБ-у, као ни напомене о пореском ослобођењу, то је тужени нашао да је тужиоцу правилно обрачунат ПДВ, при томе налазећи да се из самих фактура испостављених овим нерезидентима не може видети конзистентност у ценама за услуге и по ком основу и колика је вредност тих услуга појединачно, без јасног доказа о којим услугама, количини, врсти и обиму се ради, као и о јединичним ценама које су битан елемент за утврђивање вредности одређеног добра или услуге, а да се при томе не врши дискриминација купаца, што наводи на основу сумњу да се не ради о услугама које је тужилац третирао услугама ослобођеним од плаћања ПДВ, већ о накнади за резервације. На крају у вези са фактурама које су издате Високом комесаријату за избеглице (UNHCR), тужени је у целости прихватио налаз првостепеног органа у коме је јасно доказано да на издатим фактурама није наведена напомена о пореском ослобођењу, што је супротно члану 42. став 3. тачка 9. Закона о ПДВ, као и чињеница да уз наведене фактуре обавезник није поседовао основну потврду којом се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором, а коју сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза, издаје Министарство за иностране послове, као ни оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права, сходно одредби члана 18. став 1. тачка 2. тог Правилника. С тим у вези, тужени је закључио да је првостепени орган правилно поступио када је по фактурама, којима се UNHCR-у фактурише накнада за коришћење резервационог система, извршио обрачун пореза на додату вредност сагласно одредбама члана 37. тачка 4. и члана 49. а у вези са чланом 42. став 3. тачка 9. Закона о порезу на додату вредност и члана 18. Правилника, по стопи од 18%. Сходно напред наведеном, ценећи све наводе жалбе, налаз решења у извршењу, доказе и списе предмета, тужени је закључио да је првостепени орган отклонио недостатке из претходног поступка и поступио у свему по налогу другостепеног органа, због чега је одбио жаличеве наводе као неосноване, док је за остале наводе нашао да нису од утицаја на другачију одлуку, па је применом члана 151. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији одлучио као у диспозитиву оспореног решења.

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 80/02...61/07), прописано је да су предмет опорезивања пореза на додату вредност испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици Србији уз накнаду, у оквиру обављања делатности (тачка 1) и увоз добара у Републику (тачка 2). Одредбом члана 12. наведеног закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност (став 1), ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом услуга сматра се место пословне јединице (став 2), а изузетно од наведених одредаба, местом промета услуга сматра се место у којем

прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште (став 3. тачка 4), ако се ради о услугама у области економске пропаганде (подтачка 4) и обраде податка и уступања информација (подтачка 8). Чланом 24. став 1. тачка 16) подтачка (2) овог Закона, је предвиђено да се ПДВ не плаћа за добра и услуге намењене за службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором. Према члану 28. став 2. тачка 1) истог закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом. Одредбом члана 42. став 1. истог закона, прописано је да је обвезник дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун за сваки промет добара и услуга другим обвезницима. У ставу 4. наведеног члана Закона прописано је да рачун нарочито садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника-издаваоца рачуна (тачка 1); место и датум издавања и редни број рачуна (тачка 2); назив, адресу и ПИБ обвезника-примаоца рачуна (тачка 3); врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга (тачка 4); датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања (тачка 5); износ основице (тачка 6); пореску стопу која се примењује (тачка 7); износ ПДВ који је обрачунат на основицу (тачка 8); напомену о пореском ослобођењу (тачка 9).

Полазећи од наведеног чињеничног и правног стања правилно је, по оцени Управног суда, поступио тужени орган када је оспореним решењем одбио жалбу тужиоца изјављену против решења првостепеног органа од 29.12.2015. године, правилно налазећи да је ожалбено решење у свему донето у складу са налозима из решења туженог органа од 09.02.2015. године, чиме је у свему поступљено по пресуди Управног суда од 25.12.2014. године. Ово са разлога, што је тужени правилно нашао, да је у поновном поступку првостепени орган исправно поступио када је тужиоцу извршио контролу и утврдио порески третман услуга и сходно томе обрачунао ПДВ, јер није испунио основне услове прописане чланом 42. став 3. тач. 4. и 9. Закона о ПДВ, будући да тужилац није пружио на увид адекватне доказе да се ради о услугама ослобођеним од обрачунавања и плаћања ПДВ сходно одредби члана 12. став 3. тачка 4. подтачка 4. тог закона, јер је вршио фактурисање накнаде за резервације “Б.Б.” из Шпаније, а како је седиште пружаоца ових услуга у Србији, односно у месту у коме обавља делатност, то је тужилац био у обавези да изврши обрачун и плаћање ПДВ. За своју одлуку, тужени је дао јасне и образложене разлоге, које у свему као правилне прихвата и овај суд, при чему је сагласно обавези из члана 235. став 2. Закона о општем управном поступку оценио и све наводе жалбе.

Како суд испитује законитост и правилност одлука органа управе на подлози чињеница и околности изнетих и утврђених у поступку пред тим органима, то је суд нашао да су без утицаја наводи тужбе којима се тужилац позива на застарелост предметне пореске обавезе, будући да тужилац у току трајања поступка у овој пореској правној ствари, као и у жалби на решење првостепеног органа, није истицао приговор застарелости. Такође, суд је имао у виду да, у смислу одредбе члана 114д Закона о пореском поступку и пореској администрацији, свака радња Пореске управе предузета против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања прекида рок застарелости.

Управни суд је ценио све наводе тужбе, али је нашао да су исти без

утицаја на другачију оцену законитости оспореног решења с обзиром да су углавном понављани наводи жалбе, које је тужени орган ценио у оспореном решењу па овим наводима тужилац није довео у сумњу утврђено чињенично стање нити је навео околности нити доказе који нису оцењени у управном поступку, а били би од утицаја на другачије решавање ове управне ствари.

У погледу навода тужиоца којим предлаже да суд реши управну ствар, суд налази да нису испуњени услови из одредбе члана 43. став 1. Закона о управним споровима, јер је претпоставка за доношење пресуде у спору пуне јурисдикције да оспорени акт треба поништити, а што у конкретној ситуацији није случај.

Са изнетих разлога, Управни суд је налазећи да оспореним решењем није повређен закон на штету тужиоца, применом одредбе члана 40. став 2. Закона о управним споровима („Службени гласник РС” број 111/09) одлучио као у ставу I диспозитива пресуде.

Имајући у виду успех тужиоца у овој управној ствари, суд је одбио његов захтев за накнаду трошкова управног спора и одлучио као у ставу II диспозитива пресуде, применом чл. 150. и 153. Закона о парничном поступку („Службени гласник РС” бр. 72/11...18/20) , на чију сходну примену упућује члан 74. Закона о управним споровима.

**ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ**  
Дана 03.06.2022. године, 9 У. 1657/18

**Записничар**  
Данијела Кнежевић,с.р.

**Председник већа-судија**  
Јасминка Вукашиновић,с.р.

За тачност отправка  
Управитељ писарнице  
Дејан Ђурић

АМ