



Република Србија
УПРАВНИ СУД
Одељење у Нишу
П-1 У. 17309/13
25.12.2014. године
Београд

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Десе Симић, председника већа, Драгана Јовановића и Томислава Медведа, чланова већа, са судским саветником Драганом Ранђеловић, као записничарем, одлучујући у управном спору по тужби привредног друштва "А.А." Д.О.О са седиштем у ..., .., кога заступају пуномоћници Горан Радовић, Љиљана Ковачевић -Вушковић и Данела Бркић, адвокати из Београда, Косовска 34, поднетој против туженог Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Регионалног центра Београд, сада Министарство финансија Републике Србије, Пореска управа - Сектор за пореско - правне послове и координацију - Регионално одељење за другостепени поступак Београд, ради поништаја решења број 47-915/2007 од 29.07.2008. године, у извршењу одлуке Уставног суда Уж. 3454/2010 од 25.09.2013. године, у предмету пореском, у нејавној седници већа, одржаној дана 25.12.2014. године, донео је

ПРЕСУДУ

Тужба **СЕ УВАЖАВА, ПОНИШТАВА** решење Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Регионалног центра Београд, број 47-915/2007 од 29.07.2008. године и **ПРЕДМЕТ ВРАЋА** Министарству финансија Републике Србије, Пореској управи - Сектору за пореско - правне послове и координацију - Регионалном одељењу за другостепени поступак Београд, на поновно одлучивање.

Образложење

Пресудом Управног суда II-1 У.5068/10 (2008) од 10.06.2010. године одбијена је тужба тужиоца "А.А." Д.О.О са седиштем у ..., поднета против решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Регионалног центра Београд, број 47-915/2007 од 29.07.2008. године којим је одбијена жалба тужиоца, изјављена против решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Филијале Нови Београд 1, број 47-01294/2007-0131-010 од 11.10.2007. године, којим је тужиоцу у поступку теренске контроле у обрачунавања и плаћања 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 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.).

Против наведене пресуде тужилац је изјавио Уставном суду уставну жалбу.

Одлуком Уставног суда Уж. 3454/2010 од 25.09.2013. године усвојена је уставна жалба привредног друштва "А.А." Д.О.О. и 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 (став 1. диспозитива), и поништена је пресуда Управног суда У.5068/10 од 10.06.2010. године и одређено да Управни суд донесе нову одлуку о тужби подносиоца уставне жалбе, поднетој против решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Регионалног центра Београд, број 47-915/2007 од 29.07.2008. (став 2. диспозитива).

Према образложењу одлуке Уставног суда, Уставни суд је између осталог оценио да се пред надлежним управним органима и Управним судом као спорно питање појавило да ли су спорне услуге које је подносилац уставне жалбе пружао компанији „Б.Б.“ из Мадрида предмет опорезивања у смислу Закона о порезу на додату вредност, те да је Управни суд морао да оцени да ли у случају када промет добара и услуга уопште није предмет опорезивања ПДВ, недостаци у рачуну, а посебно изостављање одредбе закона којом је прописано да тај промет подлеже опорезивању, могу имати за последицу обрачунавање и наплату пореза на додату вредност, при чему није посебно оцењена природа услуге коју је тужилац пружао компанији „Б.Б.“ из Мадрида на име накнаде за резервације, у односу на услуге извршене другим правним лицима у истом пореском периоду на име накнаде за коришћење резервационог система.

Поступајући у извршењу одлуке Уставног суда, којом је поништена пресуда Управног суда II-1. У. 5068/10 (2008) од 10.06.2010. године, Управни суд је поступајући на основу члана 77.став 1. Закона о управним споровима („Сл. гл. РС“ бр.111/09), по правилима поступка прописаним одредбама Закона о управним споровима („Сл.лист СРЈ“ бр.46/96), поново оценио наводе тужбе, одговор на тужбу, списе предмета ове управне ствари и изјашњење туженог од 25.12.2013. године, које је Управном суду достављено дана 13.01.2014. године, па је нашао да је тужба основана.

Према одредби члана 166. став 2. Устава Републике Србије, одлуке Уставног суда су коначне, извршне и општеобавезујуће.

Чланом 171. Устава утврђено је да је свако дужан да поштује и извршава одлуке Уставног суда (став 1.); да Уставни суд својом одлуком уређује начин њеног извршења, када је то потребно (став 2.); а да се извршење одлука Уставног суда уређује законом.

Одредбом члана 104. став 1. Закона о Уставном суду ("Сл. гласник

РС", бр. 109/07...18/13), прописано је да су државни и други органи, организације којима су поверена јавна овлашћења, политичке странке, синдикалне и друге организације, удружења грађана или верске заједнице, дужни да, у оквиру својих права и дужности, извршавају одлуке и решења Уставног суда.

Одредбом члана 89. став 2. Закона о Уставном суду, прописано је да, када Уставни суд утврди да је оспореним појединачним актом или радњом повређено или ускраћено људско или мањинско право и слобода зајемчена Уставом, може поништити појединачни акт, забранити даље вршење радње или одредити предузимање друге мере или радње којом се отклањају штетне последице утврђене повреде или ускраћивања зајемчених права и слобода и одредити начин правичног задовољења подносиоца.

У тужби, којом је покренуо управни спор, тужилац оспорава законитост решења туженог органа због погрешно и непотпуно утврђеног чињеничног стања и погрешне примене материјалног права. Наводи да се у конкретном случају ради о услугама које не подлежу опорезивању ПДВ-а на основу члана 3. став 1. Закона о порезу на додату вредност, а не о услугама на које се може применити институт пореског ослобођења из члана 24-26. истог Закона. Указује и да је тужени на основу члана 12. став 3. тачка 4. под тачка 4. и 8. Закона о порезу на додату вредност недвосмислено утврдио да се ради о услугама чије је место промета ван територије Републике Србије, али је на тако утврђено чињенично стање погрешно применио одредбе члана 42. став 3. тачка 4 и 9. истог Закона, погрешно налазећи да се тужилац не може ослободити пореза, са разлога што фактуре нису прописно састављене. Сматра да се у конкретном случају не ради о ослобађању од пореза, како погрешно наводи тужени, већ о необрачунавању и неплаћању ПДВ-а, а који је наведен и у мишљењу Министарства финансија Републике Србије бр. 413-00-1265/2007-04 од 12.10.2007. године, Предлаже да суд тужбу уважи и оспорено решење поништи.

Тужени орган је у одговору на тужбу остао у свему при разлозима

изнетим у образложењу оспореног решења и предложио да суд одбије тужбу, као неосновану.

Према разлозима образложења оспореног решења и стању у списима предмета ове правне ствари, првостепени порески орган је у поступку теренске контроле код тужиоца сачинио записник о извршеној контроли од 12.09.2007. године у коме су констатоване одређене неправилности. Наиме, контролом обрачуна и уплате ПДВ- а, 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 даље 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 делатнос, 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 „В.В.“ 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 „Г.Г.“ из

Подгорице и агенцији „Д.Д.“ 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. Тужени орган је у образложењу решења којим је одбио жалбу тужиоца изјављену против првостепеног решења, констатовао да је тужилац у жалби, поред осталог, истакао да се ради о неопорезивом промету и да су једине услуге које он пружа „Б.Б.“ са седиштем у Мадриду, услуге маркетинга и економске пропаганде, да у рачунима за услуге „В.В.“ није исказао ПДВ, јер га је та међународна организација обавестила да није обвезник ПДВ, да се рачуни испостављени „агентима“ у Републици Црној Гори односе на услуге коришћења „А.А.“ система у иностранству. Тужени је даље у образложењу навео да првостепени орган није правилно поступио када је услуге које је подносилац пружао „Б.Б.“ из Мадрида, третирао као услуге резервације карата на домаћем тржишту које нису ослобођене обрачуна пореза на додату вредност, будући да се у конкретном случају порески обвезник бавио услугама промоције „А.А.“ система у циљу ширења корисничке мреже и услугама истраживања и праћења потреба тржишта, као маркетиншким активностима, а које су у смислу члана 12. став 3. тачка 4) подтач. 4) и 8) Закона о порезу на додату вредност, ослобођене обрачунавања тог пореза. Тужени је оценио да је правилно поступио првостепени орган када је на извршене услуге по предметним фактурама обрачунао порез на додату вредност, с обзиром на то да испостављене фактуре не садрже врсту и обим услуга, као ни напомену о пореском ослобађању, противно одредбама члана 42. став 3. тач. 4) и 9) наведеног закона, због чега не испуњавају услов за пореско ослобађање из члана 12. став 3. тачка 4) Закона.

Пресудом Управног суда У. 5068/10 одбијена је тужба тужиоца изјављена против решења туженог од 29.07.2008. године. Управни суд је нашао да је правилно одлучио тужени орган када је одбио жалбу тужиоца изјављену против решења првостепеног органа, са разлога датих у образложењу пресуде.

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 3. 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 обрачунао на основицу (тачка 8); напомену о пореском ослобођењу (тачка 9).

Одредбом члана 199. став 2. Закона о општем управном поступку (“Службени лист СРЈ”, бр. 33/97 и 31/01 и “Службени гласник РС”, бр. 30/10), прописано је да образложење решења садржи кратко излагање захтева странака, утврђено чињенично стање, по потреби и разлоге који су били одлучни при

оцени доказа, разлоге због којих није уважен који од захтева странака, правне прописе и разлоге који с обзиром на утврђено чињенично стање упућују на решење какво је дато у диспозитиву, док је одредбом члана 235. став 2. наведеног закона прописано да се у образложењу другостепеног решења морају оценити и сви наводи жалбе.

Имајући у виду напред наведено и цитиране одредбе Закона, одлука туженог органа се не може прихватити као правилна, јер је, по оцени Суда, донета уз повреду правила поступка из цитираних одредаба наведених закона, будући да нису дати разлози који упућују на одлуку као у диспозитиву оспореног решења, при чему у образложењу оспореног решења нису оцењени ни сви наводи жалбе. Ово са разлога што тужени орган 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 у жалби, а што је поновио и у тужби, а од чије правилне оцене зависи и да ли недостаци у рачуну могу имати за последицу обрачунавање и плаћање пореза на додату вредност. Ово посебно имајући у виду да уколико домаће правно лице или предузетник обвезник ПДВ, пружи услугу економске пропаганде страном лицу са седиштем у иностранству на вредност пружене услуге не обрачунава се ПДВ будући да место промета услуге није Република Србија. Ово јер када домаће правно лице пружи услугу економске пропаганде страном лицу место промета услуге је место примаоца услуге, дакле иностранство, из ког разлога пружалац услуге не обрачунава ПДВ и издаје рачун без ПДВ, што произлази из одредбе члана 12. став 3. тачка 4. подтачка 4) Закона о ПДВ, којом је прописано да је код услуга економске пропаганде место промета у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно има седиште или пребивалиште.

Са изнетих разлога, Управни суд је, применом одредбе чл. 41. ст. 2. у вези чл. 38. ст. 2. Закона о управним споровима ("Службени лист СРЈ", бр.

46/96), а који се примењује на основу одредбе чл. 77. ст. 1. Закона о управним споровима ("Службени гласник РС", бр. 111/09), одлучио као у диспозитиву пресуде, с тим што је тужени орган дужан да поступи у складу са правним схватањем суда изнетим у овој пресуди, сходно чл. 61. Закона о управним споровима ("Службени лист СРЈ", бр. 46/96).

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ
дана 25.12.2014. године, II-1 У. 17309/13

Записничар
Драгана Ранђеловић, с.р.

Председник већа-судија
Деса Симић, с.р.

За тачност отправка
управитељ писарнице
Дејан Ђурић

ТП