



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
УПРАВНИ СУД
20 У 1942/17
Дана 24.09.2018. године
Б Е О Г Р А Д

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Жељка Шкорића, председника већа, Павела Јонаша и мр Зорана Рељића, чланова већа, са судским саветником Катарином Пецић Илић, као записничарем, одлучујући у управном спору по тужби тужиоца Привредног друштва "А.А." из ..., ул. ...бр. ..., чији је пуномоћник Ђорђе Курдулија, адвокат из Београда, ул. Млавска бр. 22, против туженог Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Сектора за пореско-правне послове и координацију, Регионалног одељења за другостепени поступак Београд, чије је предмете преузело Министарство финансија Републике Србије, Сектор за другостепени порески и царински поступак, Одељење за другостепени порески поступак Београд, ради поништаја решења, број 300-47-04-00805/2016-11000 од 28.12.2016. године, у предмету пореза на додату вредност, у нејавној седници већа, одржаној дана 24.09.2018. године, донео је

ПРЕСУДУ

Тужба СЕ ОДБИЈА.

Образложење

Оспореним решењем одбијена је, као неоснована, жалба тужиоца изјављена против решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе – Филијале Вождовац број 47-00086/2016-0019-010 од 06.06.2016. године. Тим решењем тужиоцу је, у поступку теренске контроле у циљу отклањања неправилности, утврђена обавеза пореза на додату вредност у износу од 1.174.090,00 динара за период од 01.06.2013. до 30.06.2013. године, као и камата у износу од 576.308,61 динара обрачуната закључно са 18.04.2016. године, и истом наложено да сам обрачуна и уплати камату од дана до када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга, као и да је дужан да утврђену обавезу евидентира у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама, у року од 15 дана од дана пријема тог решења, с тим да жалба не одлаже његово извршење.

У тужби, којом је покренуо управни спор, поднетој Управном суду препорученом пошиљком преко поште, дана 10.02.2017. године, тужилац, преко пуномоћника, оспорава законитост побијаног решења туженог органа због погрешно и

непотпуно утврђеног чињеничног стања и неправилне примене материјалног права. Истиче да се у конкретном случају не могу прихватити наводи у образложењу решења, којима се констатује да је тужилац имао за циљ умањење пореске обавезе, јер је неосновано користио порез исказан у рачуну по којем није настао промет, а да не поседује ниједан доказ да је до промета услуга заиста и дошло, те да у образложењу не стоји ниједан навод који указује на чињеницу зашто је тужени заузео став да у поступку није доказано да су испуњени услови из члана 28. Закона о порезу на додату вредност, већ се само наводе одредбе прописа који се примењују приликом одбитка претходног пореза. Даље наводи да је тужилац са привредним друштвом “Б.Б.” ...закључио предметни уговор, након достављања понуде и цртежа сајамског штанда, да је, ради израде штанда у најкраћем року, том привредном друштву као извођачу, уплатио новчана средства одмах, како би тужилац могао штанд да користи како за своје потребе, тако и за пружање услуга закупа истог трећим лицима, као и да је након исплате и истека рока за испоруку штанда, тужилац, пошто је безуспешно покушао да ступи у контакт са представником наведеног привредног друштва, дана 04.09.2013. године, истом упутио обавештење о раскиду уговора, уз захтев да му се изврши повраћај новчаних средстава, дана 26.09.2013. године, и опомену пред утужење, такође, са захтевом за повраћај уплаћених новчаних средстава, као и тужбу Привредном суду у Београду, ради раскида уговора и повраћаја датог, у којој парници није успео. Стога сматра да је поресаки орган морао да утврди да је тужилац предузео све што је било у његовој моћи да изврши повраћај уплаћених новчаних средстава са рачуна привредног друштва “Б.Б.” ..., излажући се при том великим трошковима у виду судских такси и трошкова за заступање од стране адвоката, а чињеница да су наведено привредно друштво и његов законски заступник, као и пословна документација, недоступни пореском органу, никако се не могу узети као докази да је тужилац учествовао у симулованом правном послу. Са изнетих разлога, предлаже да се тужба уважи и поништи оспорено решење.

Тужени орган је у одговору на тужбу, навео да сматра да је тужба неоснована, те да у свему остаје при наводима из оспореног решења.

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

Према оцени Управног суда, правилно је поступио тужени орган када је, на основу члана 151. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (“Службени гласник РС”, бр.80/02...15/16), оспореним решењем одбио, као неосновану, жалбу тужиоца изјављену против првостепеног решења, с обзиром да је у поступку код првостепеног органа, без повреда правила поступка, правилно и потпуно утврђено чињенично стање, па је правилно примењено и материјално право када је одлучено као у диспозитиву првостепеног решења. Ово из разлога што је првостепени орган правилно утврдио да је тужилац у контролисаном периоду 01.06.2013. до 30.06.2013. године, порез на додату вредност из рачуна привредног друштва “Б.Б.” ..., неосновано користио као свој претходни порез, о чему је сачињен записник број 47-00086/2016-0019-001 од 18.04.2016. године. Наиме, о поступку теренске контроле и

провере пословања "А.А." из ..., овде тужиоца као пореског обвезника, те провере пословног односа тужиоца и правног лица "Б.Б." ..., сачињен је извештај број СТ. ПОВ. .../2013-3.....1 од 21.11.2014. године, у коме је констатовано да је извршен увид у пословне књиге тужиоца, на основу чега је утврђено да је код тужиоца на дан 30.06.2013. године, у налогу за књижење број 40/6 од 30.06.2013. године, књижена Фактура-020/2013 од 28.06.2013. године, испостављена од стране добављача "Б.Б." ..., на укупан износ од 7.044.540,00 динара, са исказаним ПДВ у износу од 1.174.090,00 динара. Такође, утврђено је да наведена фактура није потписана од стране тужиоца као купца, нити уз исту постоји отпремница која прати фактуру, а не постоје ни подаци на основу којих би се могло утврдити да је услуга и испорука добара и извршена, што произлази и из изјаве законског заступника тужиоца В.В. од 08.04.2016. године. У поступку је такође утврђено да је Пореска управа – Пореска полиција, вршила контролу пословног односа са добављачем контролисаног пореског обвезника, те да је дана 09.09.2013. године, обављен разговор са Г.Г., овлашћеним лицем привредног друштва "Б.Б." ..., о чему је сачињена службена белешка од 23.09.2013. године, а који је том приликом изјавио да је исти по налогу њему непознатих лица, а са њима у договору, уписан у регистар Агенције за привредне регистре као одговорно лице више привредних друштава, да за привредно друштво "Б.Б." ..., није водио пословну евиденцију и да не зна где се налази пословна документација истог, те да је исту видео само у ситуацијама када је "бланко" потписивао, с обзиром да је одмах одношена, те да никакву даљу активност у том правном лицу није обављао, као и да не зна чиме се исто бавило од дана његовог оснивања до дана провере. С тим у вези, како привредно друштво "В.В." ...не поседује пословне књиге, да је исто недоступно овлашћеним лицима Пореске полиције надлежне филијале Пореске управе, у поступку теренске контроле извршене су провере тока новца, те је утврђено да привредно друштво "В.В." ... спада у круг тзв. "фантом" предузећа, које је основано са намером да у већој мери избегне плаћање јавних прихода. Стога је, и по оцени суда, првостепени орган правилно утврдио, пре свега контролом предметног рачуна од наведеног привредног друштва "В.В." ...по којем је порески обвезник користио право на одбитак претходног пореза, и друге документације, те изјаве одговорног лица пореског обвезника датог у поступку контроле дана 08.04.2016. године, да промета добара и услуга по примљеном рачуну од тог добављача, није ни било и да је порески обвезник мимо прописаних услова из члана 28. став 1.-4. Закона о порезу на додату вредност, искористио ПДВ, садржан у примљеном рачуну као одбитну ставку при обрачуна своје ПДВ обавезе, иако примљени рачун не представља веродостојну рачуноводствену исправу у смислу члана 9. и 10. Закона о рачуноводству ("Службени гласник РС", бр. 42/06...62/13). У ситуацији када није било пословног односа тужиоца и његовог добављача "Б.Б." ..., из наведеног разлога се исказани промет сматра симулованим правним послом, па за утврђивање обавезе основицу чини дисимуловани правни посао у смислу члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, јер је тужилац у пословним књигама и поднетим пореским ПДВ пријавама, нетачно приказао претходни ПДВ по фактури тог добављача, као претходног учесника у промету, са намером да неосновано умањи своју пореску обавезу по основу ПДВ-а, у укупном износу од 1.174.090,00 динара, чиме је поступио супротно одредбама члана 3., 28., 37. став 1. тачка 4. и члана 42., 50. и 51. Закона о порезу на додату вредност. Како је у стицају са тим, предметни

рачун неисправан, у смислу члана 42. Закона о порезу на додату вредност, као и члана 9. Закона о рачуноводству и ревизији, то тужилац као порески обвезник није могао да користи право на претходни ПДВ из члана 28. став 1. и 2. Закона о порезу на додату вредност. Стога, Управни суд налази да је правилан закључак туженог органа, да је првостепени орган правилно поступио када је утврдио да тужилац није имао право на одбитак претходног пореза, зато што је користио рачун без доказа о извршености промета. На наведено упућује одредба члана 28. став 1. тачка 1. Закона о пореза на додату вредност ("Службени гласник РС", бр. 84/04..83/15), којом је прописано да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари између осталог, ако добра набављена у Републици, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга под условом да је тај промет опорезив ПДВ-ом, док је ставом 2. прописано да 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 или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза, а ставом 3. тачка 1. је прописано да у пореском периоду у коме су испуњени услови из става 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ и то обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету, а према тачки 2., ПДВ који је плаћен приликом увоза. Према члану 42. став 1. истог закона, обвезник је дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун за сваки промет добара и услуга другим обвезницима, док према ставу 3. обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ, и према ставу 4. рачун садржи нарочито податке из тачака 1.-10., назив, адресу и ПИБ издаваоца рачуна; место, датум издавања и редни број рачуна; пореску стопу која се примењује; износ ПДВ који је обрачунат на основицу. Према одредби члана 8. Закона о рачуноводству ("Службени гласник РС", бр. 62/13), књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа (став 1.), при чему рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене (став 2.), и иста се саставља у потребном броју примерака на месту и у време настанка пословне промене (став 3.). По оцени суда, да би се стекло право на одбитак претходног пореза исказаног у рачуну, морају бити кумулативно испуњени следећи услови а то је: да прималац и издавалац рачуна морају бити обвезници ПДВ-а, затим, ПДВ мора бити посебно исказан у рачуну који притом мора да садржи све податке из члана 42. Закона, при чему промет добара или услуга мора бити извршен или да је извршено плаћање добара и услуга пре испоруке (авансно плаћање), као и да се набављена добра и примљене услуге користе или ће се користити за пословне сврхе, односно, за промет добара и услуга који подлеже порезу на додату вредност. У складу са цитираним одредбама наведеног закона, према одговарајућем документу другог обвезника који је издао ПДВ рачун за услуге, обвезник

ПДВ може да одбије претходни ПДВ само у случају када ПДВ рачун садржи све податке који су прописани за ПДВ рачун, при чему одређење промета добара и услуга може да се изврши позивом на одговарајући приложени документ, као што су нпр. уговор, отпремнице, чији садржај потврђује услугу која је у рачуну начелно наведена. У конкретном случају, тужилац је, као корисник претходног пореза, на коме је терет доказивања учињеног промета као основа остваривања тог бенефита, то чинио по рачуну који не садржи све законом прописане податке о врсти, количини, месту и датуму промета у смислу члана 42. став 1. Закона о порезу на додату вредност, и без иједног додатног документа, којим би се промет конкретизовао односно као такав доказао. Дакле, у конкретном случају, нису били испуњени сви кумулативно законом прописани услови за остваривање тог права, јер право на одбитак претходног пореза зависи управо од испуњености напред наведених прописаних услова, намене и поседовања ваљане документације, од чега зависи да ли се претходни порез може одбити у целисти, делимично или се уопште не може одбити, те је због свега напред наведеног и по оцени суда правилно одлучено као у диспозитиву првостепеног решења, а што је као правилно и на закону засновано потврдио и тужени орган оспореним решењем.

Према одредби члана 51. став 1. тачка 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (“Службени гласник РС”, бр.80/02...15/16), прописано је да у пореском поступку терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза. У конкретном случају, терет доказа о испуњавању услова за коришћење претходног пореза, пада на терет обвезника који претходни порез користи, односно тужиоца, па је исти био дужан да обезбеди доказе о испуњавању прописаних услова. Имајући у виду наведено, као и чињеницу да је првостепени орган у поступку контроле на несумњив начин утврдио да добављач тужиоца привредно друштво “Б.Б.” ...не поседује пословне књиге, да исто није доступно пореској контроли, из којих разлога не постоје неспорни докази да је промет услуга по оспореном рачуну извршен, због чега рачун овог привредног друштва не представља веродостојну рачуноводствену исправу на основу пословне промене у складу са наведеном одредбом члана 8. Закона о рачуноводству, то Управни суд налази да је првостепени орган, тужиоцу правилно утврдио пореску обавезу по основу пореза на додату вредност за контролисани порески период, и донео овде ожалбено решење, а тужени орган правилно на основу члана 151. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, одбио жалбу тужиоца изјављену против првостепеног решења, те да је за своју одлуку дао довољне и јасне разлоге које, у свему као правилне и на закону засноване, прихвата и овај суд.

Суд је ценио наводе истакнуте у тужби, па је нашао да су ти наводи неосновани и без утицаја на другачију оцену законитости оспореног решења. Ово због тога што је тужилац, а како је то утврђено у поступку контроле обрачунавања и исказивања пореза на додату вредност, користио, као свој, претходни порез по рачуну који није био исправан, односно, када промет уопште није ни извршен, а за који моменат се везује коришћење тог бенефита. Због тога тужилац, као порески обвезник, није имао основа да утврђену пореску обавезу на име промета добара и извршених услуга, умањује за износ пореза који терети набавку тих добара и услуга, односно у конкретном случају се због напред наведеног, нису стекли законом прописани услови да се пореска

обавеза умаћи за износ пореза обрачунатог за извршене услуге и испоручена добра, тј. за износ пореског одбитка. Ово из разлога што се у систему пореза на додату вредност као вишефазног општег пореза посебно истиче начело документованости, те се пореска обавеза за дати обрачунски период умањује само за износ пореског одбитка који се према документацији о набавци производа и услуга или увозу производа односи на тај исти обрачунски период, при чему се порески одбитак одобрава само уколико је набавка производа и услуга стварно и извршена од стране пријављеног пореског обвезника и ако је набављене производа или услуга употребио за обављање промета. Наиме, право на одбитак једног обвезника се практично реализује кад износ пореског одбитка постане пореска обавеза другог обвезника. Стога је, тужбом оспорено решење, према стању у списима предмета, засновано на потпуно и тачно утврђеном чињеничном стању на које су правилно примењене напред цитиране одредбе наведеног закона, а у образложењу побијаног решења, јасно су наведене све чињенице које су у току поступка утврђене, као и релевантни прописи и разлози којима се руководио тужени орган приликом доношења решења.

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

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

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ
Дана 24.09.2018. године, 20 У 1942/17

Записничар
Катарина Пецић Илић, с.р.

Председник већа-судија
Жељко Шкорић, с.р.

За тачност отправка
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић

ЉД