



**РЕПУБЛИКА СРБИЈА**  
**УПРАВНИ СУД**  
**Одељење у Новом Саду**  
**III-7 У. 21386/18**  
**08.09.2022. године**  
**Б Е О Г Р А Д**

### **У ИМЕ НАРОДА**

Управни суд, у већу састављеном од судија: Наде Балешевић, председника већа, Весне Слијепчевић и Весне Мартиновић, чланова већа, уз учешће судског саветника Јелене Јордовић, записничара, одлучујући у управном спору по тужби тужиоца АА из ..., ..., поднетој против туженог МИНИСТАРСТВА ФИНАНСИЈА РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ, Сектора за другостепени порески и царински поступак, Одељења за другостепени порески поступак Београд, ради поништаја решења број: 47-04-01703-2017-39 од 10.10.2018. године, у пореској правној ствари, на нејавној седници већа, одржаној 08.09.2022. године, донео је

### **П Р Е С У Д У**

**Тужба СЕ ОДБИЈА.**

### **Образложење**

Оспореним решењем, одбијена је као неоснована, жалба тужиоца изјављена против решења Министарства финансија, Пореске управе, Филијале Бачка Паланка број 47-00072/2014-0205-051 од 27.04.2017. године, којим је тужиоцу, тачкама 1-6. диспозитива, утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност и камата обрачуната закључно са 23.06.2014. године у износима који су наведени у диспозитиву првостепеног решења, наложена уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате на рачун јавних прихода пореза на додату вредност, утврђена непријављена обавеза ПДВ садржана у мањку утврђеном на дан 24.05.2014. године у износу од 620.996,52 динара, обрачуната применом стопе од 20%, и наложено тужиоцу да у припадајућој пореској пријави по уручењу решења које се доставља надлежној Филијали Пореске управе у Бачкој Паланци исказе износ обрачунатог ПДВ и у својим пословним књигама

спроведе одговарајућа књижења, да сам обрачуна и уплати камату од дана до када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга у тачкама 3, 4, 5. и 6. диспозитива решења, констатовано да је дужан да утврђене обавезе у тачкама 1. до 6. диспозитива решења евидентира у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама, да је рок за извршење решења 15 дана од дана пријема тог решења и да жалба не одлаже извршење, све ближе наведено у диспозитиву решења.

У тужби поднетој Управном суду дана 27.11.2018. године, уређеној поднеском који је у суду примљен 23.01.2019. године, тужилац побија законитост решења туженог органа, због повреде правила поступка, непотпуно утврђеног чињеничног стања и погрешне примене материјалног права. Истиче да је извршена повреда правила поступка јер му, сходно Закону о општем управном поступку, није омогућено да изврши копирање документације ББ, ВВ, ГГ, односно да на наведену документацију није могао да се изјасни, а самим тим му је ускраћено право на адекватну одбрану и изјашњење, као и да му тужени орган није доставио каматни лист на износ обрачунате камате из оспореног решења, како би се тужилац уверио у исправност висине обрачунате камате. Даље наводи да тужени у оспореном решењу није потпуно и тачно утврдио чињенично стање, односно да код ДД говори о симулованом правном послу, а не утврђује шта је дисимуловани правни посао и које су последице, да је закључен уговор о купопродаји који није оверен у суду, али да је исто тако закључен уговор о купопродаји који је оверен у суду, са другим купцем за исти стан, с тим да је прави уговарач предузетник који је изводио радове за шта је у компензацији требало да добије стан, али је за своју услугу испоручио стан другом лицу као платац. Налази да је тужени, уколико сматра да је реч о два промета, према првом уговарачу требало да обрачуна ПДВ, а према другом уговарачу порез на пренос апсолутних права и да је имао обавезу да прецизно утврди пореску обавезу на основу фактичког стања, а не на бази својих претпоставки. Даље наводи да везано за извршена улагања у закупљени пословни простор, тужени није дао јасно образложење нити је навео прописе на основу којих утврђује пореску обавезу и да је у пословном односу са ББ био дужан да презентује у решење све трансакције, да јасно и недвосмислено утврди чињенично стање за усаглашавање и свођење износа стварног дуга на износ процентуалног учешћа у стечајној маси, односно колико је мање исплаћено тужиоцу у односу на укупно потраживање и да тек након тога изврши утврђивање пореза на додату вредност. Указује да тужени не наводи прописе на основу којих утврђује пореску обавезу и да је нетачно утврђено чињенично стање када је извршено опорезивање стана прометованог ДД по просечној цени, а нигде није наведено како је просечна цена 1м2 утврђена. Истиче да тужени орган није оценио све наводе жалбе, већ само поједине и да је на тај начин поступио супротно одредбама члана 235. став 2. Закона о општем управном поступку и члана 199. став 2. истог закона, јер је разматрајући жалбу тужиоца против првостепеног решења, пропустио да поништи то решење, с обзиром да је образложење првостепеног решења сачињено супротно одредбама члана 199. став 2. Закона о општем управном поступку, а осим тога и тужени орган је учинио исти пропуст као и првостепени орган, јер се није позвао на одредбе било ког закона којим је наведено образложење прописано. Предлаже да суд тужбу уважи и оспорено решење поништи.

Тужени орган је у одговору на тужбу остао при разлозима изнетим у образложењу оспореног решења и предложио да суд тужбу одбије.

Решавајући овај управни спор без одржавања усмене јавне расправе, сагласно одредби члана 33. став 2. Закона о управним споровима (“Сл. 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 тужба није основана.

Из стања у списима и образложења оспореног решења произлази да је решењем Пореске управе, Сектора за пореско правне послове и координацију, Регионалног одељења за другостепени поступак Нови Сад број 200-47-04-00033/2015-12001 од 30.11.2016. године, поништено решење Министарства финансија, Пореске управе, Филијале Бачка Паланка број 47-00072/2014-0205-010 од 27.08.2014. године у ставу 1. тачка 1, 6, 9, 11, 15, 17, 18. диспозитива и предмет враћен првостепеном пореском органу на поновни поступак и одлучивање. У поновном поступку, дана 28.03.2017. године сачињен је Записник о теренској контроли у поновном поступку бр. 47-00072/2014-0205-050, а 27.04.2017. године донето је ожалбено решење.

АА из ..., овде тужилац, регистрован је код Агенције за привредне регистре, решењем бр. БД 150742/2007 од 2007. године, последња измена БД 12806/2015 од 23.02.2015. године, по којој је ЂЂ постао законски заступник од 23.02.2015. године, са претежном делатношћу 4120-изградња стамбених и нестамбених зграда. Одговорно лице за послове директора од оснивања па до 23.02.2015. године је био ЕЕ.

Поступајући по налогу другостепеног органа из решења број 200-47-00033/2015-12001 од 30.11.2016. године у смислу одредбе члана 152. став 3. Закона о пореском поступку администрацији (“Службени гласник РС”, бр. 80/02...30/18) везан примедбама другостепеног органа, тужени је у поновном поступку контроле утврдио да тужилац не поседује овере надзорног органа на улазним рачунима који се тичу промета грађевинских услуга или материјала утрошеног у процесу грађевинске делатности, па је инспектор у контроли захтевао да се изврши овера трошкова на местима трошкова код којих се порески обвезник појављује као инвеститор, а то су две стамбено-пословне зграде у ул. ... бр. ..., ... и ..., што је тужилац и учинио достављајући спецификације рачуна које је оверио надзорни орган.

У поступку контроле првостепени порески орган наводи да је између ГГ из ..., као уступиоца, с једне стране и тужиоца као пријемника, са друге стране, закључен уговор који је оверен у Основном суду у Бачкој Паланци дана 13.03.2014. године бр. Ов. 348/2014. Предмет преноса је уступање потраживања обезбеђеног хипотеком и пренос стицање права својине на непокретности. У члану 1. уговора је наведено да ГГ из ... има потраживања од дужника ЖЖ из ... у износу од 4.843.413,28 динара по основу 29 фактура набројаних у члану 1. уговора, те да су наведена потраживања обезбеђена хипотеком уписаном у јавним књигама Службе за катастар непокретности Нови Сад 2, број 952-02-3234/2012Ц, КЈ 2833 од 14.11.2013. године у износу од 51.187,51 евра на стамбено пословном објекту, површине 188м<sup>2</sup> у ... у улици ... број ..., изграђеном на парцели ... све уписано у лист непокретности број ... К.О. ... У члану 3. уговора је наведено да ГГ из ... уступа своја потраживања АА у целости које има према ЖЖ из ..., чланом 12. истог Уговора је предвиђено да тужилац у замену за пренето потраживање

преноси на ГГ из ... право својине 1/1 на стану у ... ул. ... бр. ... за стан број ..., корисне површине 44,00м<sup>2</sup> изграђен на парцели к.п. ... градско грађевинско земљиште површине ... к.о. ... уписане у лист непокретности бр. ... КО ... без лица и ствари и право својине 15/1494 к.п. ..., градско грађевинско земљиште површине ... КО ..., уписане у лист непокретности бр. ... КО ..., а што у природи чини једно паркинг место које се налази у дворишту поред гараже између зграде и гараже. У члану 16. уговора ГГ се сагласио да се АА може уписати као хипотекарни поверилац тј. пренети хипотеку у своје име која је уписана у јавним књигама Службе за катастар непокретности Нови Сад 2 ради обезбеђења наплате потраживања у износу од 51.187,51 евра. Међутим, у поновном поступку теренске контроле првостепени порески орган је утврдио да је тужилац издао рачун бр. 11-2 од 30.11.2016. године за наведени стан бр. ... у ул. ... бр. ... на износ од 4.173.988,90 динара ГГ по основу наведеног уговора бр. Ов. 348/2014 од 13.03.2014. године и који је презентован пореском инспектору.

На основу тако утврђеног чињеничног стања, тужени је нашао да је првостепени орган правилно утврдио да је по уговору бр. Ов. 348/2014 од 13.03.2014. године извршен промет добара за стан број ... у ул. ... бр. ..., сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 7. Закона о ПДВ ("Службени гласник РС", бр. 84/04...68/14) којим је регулисано да је промет добара и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, те је на утврђену пореску основицу (која је добијена множењем површине прометованог стана од 44м<sup>2</sup> по просечној продајној цени за наведену локацију од 700 евра/м<sup>2</sup> и применом средњег курса НБС на дан 13.03.2014. године) у износу од 3.571.629,60 динара, применио прерачунату стопу од 9,09% и утврдио појединачну пореску обавезу у износу од 324.661,13 динара у тач. 6. диспозитива ожалбеног решења.

Тужени је нашао да је неоснован навод жалбе којим тужилац истиче да је стан ... у улици ... у површини од 44,00м<sup>2</sup> на катастарској парцели прометован у новембру 2016. године, уредно фактурисан ГГ из ..., да је "заведен у пореској пријави", те да је тужилац платио ПДВ. Наиме, предмет теренске контроле је утврђивање чињеничног стања које се тиче поновног поступка у периоду контроле од 01.01.2013. до 14.05.2014. године. Како је првостепени порески орган правилно утврдио да је моменат настанка пореске обавезе за промет предметног стана била 2014. година, односно моменат потписивања уговора од 13.03.2014. године, и да је са тим датумом тужилац био у обавези да изда рачун и обрачуна ПДВ обавезу у пореској пријави за период од 01.03-31.03.2014. године, што он није учинио, правостепени орган је правилно утврдио обавезу као и припадајућу камату за непријављену обавезу ПДВ за наведени период 01.03.2014. до 31.03.2014. године. Уколико је евентуално, жалилац обрачунао припадајућу ПДВ обавезу по основу промета стана и пријавио је у пореској пријави за период од 01.11.2016. до 30.11.2016. године, како истиче у жалби, те извршио дупло плаћање по основу исте пореске обавезе, у складу са позитивним законским прописима поднеће измењену ПДВ пријаву за порески период од 01.11.2016. године до 30.11.2016. године у складу са одредбом члана 40. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Службени гласник РС", бр. 80/02...105/14).

У даљем поступку контроле извршен је увид у рачун 0150 – нематеријална улагања у припреми на којем је тужилац књижио одређене износе улагања у 2012. и 2013. године, на катастарској парцели бр. ... к.о. ... ул. ... која је у власништву ЕЕ из ..., а што је документовао изводом из листа непокретности бр. ... од 19.03.2007. године. У образложењу ожалбеног решења је наведено да се решењем бр. IV-03-351-486/2006 од

02.04.2007. године, које је издала Општинска управа Општине Бачка Паланка, Одељење за привреду, у ст. 1. одобрава изградња бесправно изграђеног приземног пољопривредног објекта – оставе у ... ул. ..., на кат парцели бр. ... к.о. ..., инвеститору ЕЕ из ..., ул. ... бр. ..., а у ст. 2. дозвољава се употреба и коришћење објекта наведеног у ст. 1. диспозитива решења. Увидом у приложени лист непокретности број ... од 27.03.2013. године, утврђено је да се на катастарској парцели ..., која је у власништву ЕЕ, налазе економски објекти овчарник број 1 површине 344м<sup>2</sup> и овчарник број 2 површине 227м<sup>2</sup>, економски објекат надстрешница површине 116м<sup>2</sup>, економски објекат-складиште површине 115 м<sup>2</sup>, породични стамбени објекат површине 41 м<sup>2</sup>, породични стамбени објекат 39м<sup>2</sup>, економски објекат – складиште 244м<sup>2</sup>, остале зграде – надстрешница за пољопривредне машине 283м<sup>2</sup>, остале зграде – складиште пољопривредних производа 316м<sup>2</sup>.

ЗЗ је у својој изјави, у својству књиговође, навела да је највећи део улагања вршен преко АА власника ЂЂ током 2007. године до 2011. године када је поменути СЗР прешао у статус мировања и из евиденције ПДВ обвезника брисан 31.12.2011. године. Истакла је да су одређена књижења вршена ради утапања у једну фирму због преузимања права и обавеза и пребијања међусобних обавеза и потраживања, односно ради преузимања права и обавеза са СЗР које је у стању мировања и утапања у АА. Аналитику робе и материјала нису водили због великог обима посла, а малог броја запослених те су зато директно робу и материјал допремали на градилиште и тако је раздуживали по објектима. Истакла је да су улагања на СЗР вршена на име нематеријалних улагања на туђим основним средствима која немају третман трошкова пословања (адаптација, реконструкција), због улагања по основу уговора о закупу који је пренет на АА када би и стање конта 0150 било пренето на основно средство АА. У изјави је навела да је уговор сачињен са физичким лицем и у тим просторијама тренутно се не обавља делатност, да је улагање вршено на парцелама под бр. ... и ... које су на име ЕЕ, те да сем ових улагања нема више улагања на име физичких лица. У даљем поступку контроле извршен је увид у књижења на конту 0150 – нематеријална улагања у припреми од 01.01.2012. године, односно дати су детаљни описи књижења на контима 4960, 1010, 5124 код АА, истовремено наводећи књижења која су спроведена у књиговодству АА на контима 2820 и 0270.

У поновном поступку, поводом улагања која се односе на парцелу у власништву ЕЕ бр. ... к.о. ..., порески обвезник износи да је улагање било вршено од 2011. године што се преносило у наредни период као нематеријално улагање на туђим основним средствима власник објекта ЕЕ – рођени брат оснивача АА ... са којим је сачињен Уговор о закупу магацинског простора на локацији ..., Улица ..., где је између осталог прецизирано да се могу вршити преправке и адаптације од стране закупца у сврху прилагођавања за обављање делатности, односно складиштење, дораде, украјања, чувања и заштите материјала и алата од пропадања. Истакао је да је све то рађено у сврху обављања делатности, јер се ради о оспособљавању објекта за производњу и преоријентацију делатности у складу са могућностима АА. Навео је да постоје препреке због тога што није укључен на електро мрежу и после много покушаја, али је извесно да ће тај део дозволе исходovati и кренути са прерадом на вероватније секундарних сировина и упослити нове раднике, те да објекти нису прављени само из средстава СЗР и АА, већ и из средстава ИИ – оца, ЗЗ – мајке, ЕЕ и ЂЂ. Даље је навео да је уназад три до четири године задржан магацински простор о чему постоје уговори као и сагласност да се могу вршити адаптација и доградња ради привођења намени.

На основу утврђеног чињеничног стања, како се у наведеним објектима не обавља пословна делатност АА, те како се не ради чак ни о адаптацији и реконструкцији већ о градњи нових, економских објеката, а што је утврђено увидом у лист непокретности број ... К.О. ... од 27.03.2013. године, тужени је нашао да је првостепени орган правилно утврдио да је тужилац евидентирао одређена материјална улагања у изградњи објеката који се налазе на парцели ... и који су у власништву ЕЕ, уз одбитак ПДВ приликом књижења улазних рачуна у АА као и приликом књижења одређеног броја улазних рачуна у АА. Међутим, с обзиром на утврђену врсту улагања (материјал или радови), првостепени порески орган је правилно утврдио да је тужилац извршио промет добара и услуга према физичком лицу ЕЕ, а да за обављени промет није издао рачун што је супротно одредби члана 37. став 1. тачка 2. Закона о ПДВ којом је прописано да је обвезник дужан да издаје рачуне о извршеном промету добара и услуга.

За улагање које је извршено у износу од 1.343.904,07 динара од 01.01.2012. године (износ је преузет од АА), извршен је обрачун ПДВ у износу од 241.906,60 динара и наложена обавеза ПДВ у тач. 1. диспозитива решења. За улагање у укупном износу од 4.285.898,26 динара (део је преузет из АА, а део се односи на улагање самог АА по рачунима за материјал) извршен је обрачун ПДВ у износу од 857.179,60 динара и наложена обавеза ПДВ у тач. 5. диспозитива решења.

Навод жалбе којим тужилац истиче да је изнајмљени простор адаптиран и реконструисан, дозвољен уговором о закупу, тужени је оценио неоснованим, јер тужилац ничим није доказао да има места уговорима о закупу пословног простора нити да обавља своју пословну делатност на адреси ..., ..., а што је био у обавези у складу са одредбом члана 51. став 1. тачка 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Службени гласник РС", бр. 80/02...108/13).

У поступку контроле пословних односа са ББ из ..., ... бр. ..., првостепени порески орган је утврдио да је над фирмом ББ отворен стечајни поступак решењем Привредног суда у Новом Саду СТ.бр. 90/2012 од 25.09.2012. године, а да је дана 01.11.2012. године донето Решење о банкротству стечајног дужника. У књиговодству тужиоца пословни односи су евидентирани на картицама купаца и добављача и односе се на ББ пре отварања поступка стечаја и на ЈЈ. Првостепени орган је у поступку утврђивања чињеничног стања детаљно описао начин књижења пословних односа између наведених правних лица и утврдио да је на конту 6699-други финансијски приходи у билансу успеха сачињеним за 2013. године тужилац евидентирао износ од 3.283.320,06 динара од чега се 3.258.523,30 динара односи на уплате које је извршио ЈЈ (дана 22.02.2013. године у износу од 2.122.388,01 динара са сврхом дознаке промет робе и услуга финална потрошња и дана 17.06.2013. године у износу од 1.136.135,39 са сврхом дознаке исплата по главној деоби). У циљу објашњења насталих књижења, од ЂЂ одговорног лица тужиоца, узета је писмена изјава која је у прилогу записника о контроли и у којој се наводи да је износ, који је добио као прилив од ЈЈ, прокњижен финансијском грешком на приход. Наиме, истакао је да је износ од милион и нешто динара добио на основу исплаћених средстава који су били у већем износу на основу Уговора о јемству за радове на КК. Износ од два милиона и нешто више динара, добио је по главној деоби, а на основу куповине плаца где се налази зграда у ул. ... број ...

Међутим, по налазу пореског органа овакво књижење уплата само као финансијских прихода не може се сматрати финансијским приходом с обзиром да је Законом о рачуноводству предвиђена могућност књижења обавеза по основу датих

гаранција, јемства и слично као и да уколико су учињене грешке у књижењу, могуће их је исправити сторнирањем, а посебна је одговорност тужиоца што су наведена књижења као таква третирана и у завршном рачуну из 2013. године.

У прилог наведеној изјави тужиоца, извршен је увид у приложени уговор од 11.03.2011. године, који је закључен између КК (као повериоца), ББ из ... (као дужника), ВВ из ... (као трећег лица) и тужиоца као јемца, а који је сачињен по основу Уговора о извођењу грађевинских радова од 15.07.2010. године између КК као повериоца и ББ из ... као дужника, за извођење грађевинских и грађевинско-занатских радова на објекту КК у ... У тач. 5. наведеног уговора од 11.03.2011. године, уговорено је да је у случају да ББ не исплати износ од 1.465.750,50 динара ВВ (на име разлике између примљеног аванса и противвредности извршених радова на предметном објекту), АА се обавезује да као јемац исти износ исплати ВВ као и да у случају исплате, тужилац има право на регресни захтев према ББ. Како ББ није измирио предметне обавезе које има према ВВ, то је КК, обавештењем од 19.10.2011. године обавестила тужиоца као јемца о неизмиреним обавезама дужника ББ у укупном износу од 1.041.804,61 динара. Споразум који је закључен дана 09.03.2012. године између истих уговорних страна, ВВ потврђује да је за извршење своје обавезе у целости исплаћена од стране КК и од стране тужиоца сходно чл. 5. уговора од 11. марта 2011. године, те да ББ, дугује тужиоцу као јемцу износ од 1.620.975,00 динара на име регресне наплате сходно члану 5. став предметног уговора од 11.03.2011. године.

У даљем поступку контроле је утврђено да је дана 31.01.2012. године сачињен споразум између ББ из ... као дужника и АА из ... као повериоца у којем се констатује да је ББ сагласан са трошковима за више извршених грађевинских радова које је тужилац имао док је вршио радове као суинвеститор по уговору од 21.02.2011. године на изградњи вишепородичног стамбеног објекта на парцели број ... К.О. ... у улици ... број ..., у износу од 120.000 евра. Међутим, увидом у обавештење о оспоравању права потраживања од стране стечајног управника ЈЈ из ... од 29.01.2013. године, несумњиво је утврђено да је тужилац као поверилац пријавио као обезбеђено потраживање износ од 13.862.400,00 динара који је и признат као стечајно потраживање, као и износ од 1.462.750,50 динара који је и признат као потраживање по основу Уговора закљученог између КК као повериоца и ББ као дужника.

Како се у наведеном споразуму од 31.01.2012. године, суинвеститору радова АА признају радови и набавка материјала који нису били уговорени Уговором од 21.02.2011. године, већ је до наведених трошкова по основу извршених радова и набавке материјала дошло усменим договором између уговорених страна у износу од 120.000 евра и како је споразум прихваћен као стечајно потраживање, уплате које је извршио ЈЈ сматрају се уплатама за раније извршени промет добара и услуга сходно одредби члана 3. Закона о ПДВ ("Службени гласник РС", бр. 84/04...93/12). Наиме, наведеном одредбом је прописано да је предмет опорезива ПДВ: 1) испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, 2) увоз добара у Републику.

На основу наведеног, тужени је нашао да је првостепени порески орган у току контроле правилно извршио обрачун ПДВ по основу раније извршеног промета добара и услуга (признатог у оквиру пријављеног стечајног потраживања од 29.01.2013. године) на уплату ЈЈ у износу од 2.122.388,00 динара извршену дана 22.02.2013. године у износу од 424.477,60 динара и на уплату од 1.136.135,39 динара извршену 17.06.2013. године у износу од 227.227,06 динара, те да је правилно утврдио појединачну пореску

обавезу у тач. 2. и 3. диспозитива ожалбеног решења.

У одговору на навод жалбе у којем тужилац истиче да се књижење спорних уплата сматра формално-техничком грешком која је утицала на резултат, јер се суштински радило о поврату средстава уплаћених мимо промета као гаранција за учешће на конкурс, о чему прилаже Регистар понуда ББ о продаји имовине где је износ од 2.300.000,00 одређен у понуди када је расписан Конкурс за куповину плаца и уплата одређена понудом ББ јавним надметањем као и Уговор о купопродаји непокретне имовине од 21.02.2013. године закључен између ЈЈ као продавца и АА као купца, евидентно је да је тужилац уплатио износ од 1.504.851,00 динара у року одређеном огласом о продаји имовине стечајног дужника на име депозита и да је сагласан са губитком права на повраћај.

Наводе тужиоца о куповини плаца у улици ... број ..., тужени је оценио неспорним, јер је за исти промет ЈЈ издао рачун број 13-RN002000016 од 21.02.2013. године у износу од 2.300.000,00 динара, којим је фактурисана непокретна имовина, парцела број ... к.о. ... у улици ... на основу уговора о куповини непокретне имовине од 21.02.2013. године, за који промет је Пореска управа Филијала Бачка Паланка обрачунала порез на промет апсолутних права по решењу број 436-03-99/2013.

У даљем поступку контроле првостепени порески орган је утврдио да је са пореским обвезником ЛЛ власником ДД из ... ул. ... бр. ..., тужилац имао обострану пословну сарадњу – да га је ангажовао као одговорног извођача радова за радове на инсталацији централног грејања и гасних инсталација и инсталација водовода и канализације на стамбеној згради у ул. ... бр. ... и за радове инсталације водовода и канализације на стамбено-пословној згради у ул. ... бр. ..., те је по том основу примио одређене улазне фактуре и књижио их на конту 4330- добављачи у земљи ДД. Такође, тужилац је на картици конта 2020 – купци у земљи ДД, евидентирао одређене излазне фактуре. Првостепени порески орган је у даљем поступку контроле за период јун 2013. године и август 2013. године констатовао неправилност у кретању обостране документације.

Наиме, ДД је испоставио фактуре према АА, са описом одређених радова, начин плаћања – компензација, без ознаке датума промета и места промета у смислу места вршења радова. Инспектори утврђују да је само на једном рачуну бр. 04/13 од 26.06.2013. године наведен промет добара као датум 26.06.2013. године и место односно објекат на којем су извршени радови – стамбено пословни објекат на локацији ... бр. ... са накнадом у износу од 1.285.500,00 динара и износом ПДВ од 257.100,00 динара. Међутим, контолом је утврђено да је наведена зграда технички примљена дана 29.03.2012. године по Записнику комисије за технички преглед (у којем је наведено да је први упис на изради радова инсталације водовода и канализације у грађевинском дневнику који води ДД, извршен 08.07.2009. године, а да је последњи упис био 31.01.2012. године). Истог дана, 26.06.2013. године, тужилац је издао излазни рачун број 25-06 према ДД, за промет стана број ... у улици ... број ... у ... на износ накнаде од 3.272.583,00 динара и обрачунатим ПДВ у износу од 261.806,64 динара.

У поновном поступку контроле, а по налогу другостепеног органа, извршена је провера међусобних пословних односа између ДД и АА. Увидом у аналитичке картице тужиоца утврђено је да је код АА спроведен налог за компезацију под датумом 31.12.2013. године у укупном износу од 2.022.310,20 динара са позивом ДД као дужника на део измирења обавеза по рачуну број 25-06, док се АА позива на измирење рачуна 12/13 део и рачуне 7/13, 4/13, 6/13, 8/13, 9/13, 18/13 и 19/13 у укупном износу од

2.022.310,20 динара. Налогом за компензацију обухваћена је и фактура 04/13 од 26.06.2013. године која уопште није евидентирана у пословним евиденцијама ДД.

Наиме, увидом у ПППДВ пријаву ДД за период од 01.04.2013. до 30.06.2013. године, утврђено је да именовани није евидентирао издати рачун број 04/13 од 26.06.2013. године за извршене радове на локацији ... у ... Такође у поступку контроле код ДД је утврђено да наведени налог за компензацију од 31.12.2013. године није спроведен, да се ни у аналитици добављача ни у књизи улазних фактура не налази привредно друштво АА као и да не постоји евидентиран улазни рачун АА број 25-06 од 26.06.2013. године за промет стана број ... у улици ... број ... у ..., односно да наведени рачун ДД није приказао као набавку, а био је дужан сходно одредби чл. 13. ст. 9. тач. 3. Правилника о облику и садржини пореске пријаве за евидентирање обвезника ПД, поступку брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ("Службени гласник РС", бр. 123/12...115/13).

Даљом провером документације утврђено је да је АА, као инвеститор и продавац сачинио Уговор о купопродаји стана у изградњи дана 30.12.2011. године, стан број ... у површини од 44,10м<sup>2</sup> у ул. ... бр. ... у ... са ДД као купцем. У чл. 3 наведеног уговора наведено је да ће се даном закључења овог уговора закључити и оверити уговор у суду сачињен између тужиоца, с једне стране и ЉЉ из .. (отац ЈЈ власника ДД) за стамбену јединицу стан бр. ... и то на захтев купца, а продавац се обавезује да ће издати потврду да је ЉЉ исплатио стан у целости. У члану 4, купац, односно ДД се обавезује да ће своју обавезу измирити у целости путем компензације за извођење радова на објектима у ул. ... и ... бр. ... као и на другим објектима, те да ће продавцу доставити рачуне за изведене радове и то у износу вредности стана, која је утврђена у износу од 30.870,00 еура односно 700 еур/м<sup>2</sup> са урачунатим ПДВ по стопи од 8%. Овај уговор су оверили продавац и купац и потписали ЂЂ и ЈЈ, а уговор није оверен у суду.

Истог дана, 30.12.2011. године, тужилац као продавац сачињава са купцем ЉЉ Уговор о купопродаји стана у изградњи за стан бр. ... у површини од 44,10м<sup>2</sup> у ул. ... бр. ... у ... и у чл. 3. прецизира да је вредност стана 30.870,00 еура односно 700 еур/м<sup>2</sup> са урачунатим ПДВ по стопи од 8%, те да је на дан потписивања уговора купац ЉЉ измирио своју обавезу у целости. Уговор који је сачињен са ЉЉ оверен је у суду дана 30.12.2011. године.

Увидом у податке РГЗ Јавни приступ утврђено је да је стамбена јединица бр. ... прометована трећем лицу (продајом коју је извршио ЉЉ). Потписивање двоструког уговора о купопродаји за исту стамбену јединицу (једног са предузетником ДД и другог са физичким лицем ЉЉ), првостепени порески орган је оценио као симуловани правни посао и у складу са одредбом чл. 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Наиме, симулованост правног посла код тужиоца се утврђује самом чињеничном да је потписао двоструки уговор о купопродаји и једнострано спровео налог за компензацију – само у својим пословним књигама. На основу наведеног, тужени је нашао да је првостепени порески орган у поступку контроле правилно утврдио да је ДД фактурисао тужиоцу разне грађевинско инсталационе радове на разним објектима по основу којих је тужилац вршио одбитак претходног ПДВ и да је за изведене радове, ДД извршио наплату добијањем стана на име физичког лица оца ЉЉ (на кога је стан и укњижен путем другог копопродајног уговора овереног у Основном суду у Новом Саду број 14855-2011 од 30.12.2011. године и који је даље прометовао стан физичким лицима), а да између ЉЉ и ЈЈ, власника ДД не постоји међусобни уговор, с обзиром да се ради о односу отац-син.

У поновном поступку контроле ЈЛЈ власник ДД се одазвао позиву за учешће у поступку теренске контроле и том приликом је од њега узета писмена изјава број 47-00027/2017-0205-6 од 01.03.2017. године у којој наводи да су презентовани рачуни његови и да су радови заиста извршени, да је као накнаду добио стан број ... који је књижен на његовог оца по уговору о купопродаји стана и потврди коју је тужилац издао, да је стан исплаћен. Такође, у својој писменој изјави број 47-00027/2017-0205-6А од 02.03.2017. године године ЈЛЈ отац ЈЛЈ је изјавио да је предметни стан број ... даље продао физичким лицима, те да је потписао уговор о купопродаји стана са АА, по инструкцијама ЂЂ како би његов син ЈЛЈ могао да наплати своје радове.

Међутим, све приложене фактуре које је издао ДД (осим фактуре 04/13 од 26.06.2013. године), издате су без назнаке места промета инсталатерских радова (водовода, грејање) као и без датума промета, а из описа је видљиво да су радови извршени на кућама у приватном власништу (одвод и вађење старих инсталација из зидова, уградња нове инсталације, уградња грејања и радијатора, котла, плина у количини 1 ком, уградња фасадне пећи у количини од 1 ком, уградња плинске инсталације нус просторије – ујак, спајање цеви за септичку јаму у количини од 1 ком. и слично).

Разматрајући наведене изјаве одговорних лица, прибављањем документације од РГЗ – Службе за катастар непокретности Бачка Паланка и утврђивањем симуловних правних радњи у спроведеном поступку контроле пословних односа тужиоца и ДД, првостепени порески орган је по оцени тужиоца правилно утврдио пореску обавезу за јун 2013. године у износу од 362.869,20 динара по основу спорног претходног ПДВ и за август 2013. године у износу од 25.175,00 динара по примљеним улазним рачунима од ДД из ..., по којима је оспорен претходни ПДВ, а који су наведени на стр. 17. ожалбеног решења, у складу са одредбом члана 42. и 28. Закона о ПДВ и исту утврдио у тачкама 3. и 4. диспозитива ожалбеног решења.

Поводом стања на конту 1320 – роба у велепродаји на дан 24.05.2014. године, у износу од 3.104.982,97 динара, ЂЂ кога је овластило одговорно лице, ЕЕ за учешће у поступку теренске контроле и 33 – овлашћени књиговођа, кроз писмене изјаве потврдили су да се евиденција робе и материјала не води аналитички, као и да не сачињавају пописне листе крајем године приликом састављања завршног рачуна, што је утврђено увидом у књиговодствене евиденције пореског обвезника. ЂЂ је тврдио да су прокњижене залихе робе на конту 1320 (а у питању је грађевински материјал), утрошене у поступку грађевинске делатности, али због неодговарајућег књижења ти утрошци нису правилно евидентирани. У поновном поступку теренске контроле тужилац је на насталу околност изјавио да је сав материјал уграђен на активним градилиштима у ... број ..., у ... број ... – преузето од ББ, незнатно на школи ..., болница ... и др, те да се углавном радило о њиховим градилиштима. Навео је да мањак није постојао те да је било и крађа на градилиштима у ... број ..., где је почупана сва уграђена електроинсталација из зида и исечена инсталација за грејање о чему је обавештен СУП и воде се судски спорови, а што може доказати позивима са рочишта као оштећене стране.

На основу наведеног, разматрајући достављене доказе у виду улазних рачуна књижених на рачуну 1320 – роба у велепродаји за 2012, 2013. и 2014. годину, финансијску картицу 1100 – недовршена производња за 2012 и 2013. годину и изјаве одговорних лица пореског обвезника, а све у циљу насталог мањка, по оцени туженог, првостепени порески орган је правилно утврдио немогућност уважавања, с обзиром да

састављање завршног рачуна подразумева тачност у исказивању података како прихода тако и расхода и биланских позиција стања нарочито оних који подлежу попису крајем године било да су то залихе робе, недовршене производње, полупроизвода, готових производа, залиха материјала и слично.

По оцени туженог, првостепени порески орган је правилно утврдио настали мањак робе у велепродаји на конту 1320 на дан 24.05.2014. године и у складу са одредбом члана 4. став 4. и став 5. Закона о ПДВ извршен је обрачун припадајућег ПДВ по стопи од 20% на износ финансијских евидентираних залиха робе у велепродаји на конту 1320 (које на дан 24.05.2014. године износе 3.104.982,97 динара) у износу од 620.996,52 динара и утврдо обавезу у тачки 7. диспозитива решења.

Тужени је нашао да навод жалбе којим тужилац истиче да је набављени материјал који је грешком књижен на конту 1320 уграђен на објектима у ... и ... број ... о чему прилаже копије улазних рачуна књижених на наведеном конту за 2012, 2013. и 2014. годину, нема утицаја на утврђено чињенично стање, с обзиром да наведене копије улазних рачуна представљају улазне рачуне добављача, а не доказ о томе где је утрошен набављени материјал који је евидентиран на финансијској картици стања робе у магацину.

Навод жалбе у којем жалилац истиче да му нису достављена битна документа и то: уговор у односу ББ и ЈЈ и АА, као и уговор о изградњи КК и ББ, ВВ из ... и АА од 2011. године, као и обавештење КК према АА број 281 од 19.10.2011. године, тужени је оценио неоснованим, с обзиром да је контрола вршена у просторијама пореског обвезника у присуству ЋЋ, законског заступника и ЗЗ у својству књиговође на основу наведене документације која је том приликом тужиоцу стављена на увид. Првостепени порески орган је навео доказе и записником утврдио чињеничну основу коју је подвео под одредбе материјалног права које је навео. Записник је сачињен дана 28.03.2017. године, уручен је тужиоцу дана 07.04.2017. године и садржи поуку о праву на примедбе, а тужилац примедбе није истицао. Тиме је, по оцени туженог поступљено у складу са одредбом члана 199. став 2. Закона о општем управном поступку.

Одредбом члана 42. став 4. Закона о порезу на додату вредност ("Службени гласник РС", бр. 84/04...93/12) прописано је да рачун нарочито садржи следеће податке: 1) назив, адресу и ПИБ обвезника - издаваоца рачуна; 2) место и датум издавања и редни број рачуна; 3) назив, адресу и ПИБ обвезника - примаоца рачуна; 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга; 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања; 6) износ основице; 7) пореску стопу која се примењује; 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу; 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ; 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Одредбом члана 28. став 2. тачка 1. истог закона, прописано је 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. Према члану 28. став 3. тачка 1. истог закона, у пореском периоду у којем су испуњени услови из става 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ и то обрачунати и исказати ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету. Одредбом члана 28. став 4. је прописано да право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из става 1.-3. овог члана.

Према одредби члана 4. став 4. истог закона, прометом добара уз накнаду изједначава се узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, сваки други промет добара без накнаде, исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије, а према ставу 5. истог члана закона, узимање добара односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у поступности или сразмерно, везависно од тога да ли је остварио право на одбитак претходног пореза.

Полазећи од наведеног чињеничног и правног стања ове управне ствари, суд налази да оспореним решењем није повређен закон на штету тужиоца и да су наводи тужбе неосновани и без утицаја на другачију оцену законитости оспореног решења. По оцени суда, правилан је закључак туженог органа да је првостепени орган исправно поступио када је тужиоцу, као пореском обвезнику, ожалбеним решењем утврдио непријављену обавеза пореза на додату вредност и камату обрачунату закључно са 23.06.2014. године у износима који су наведени у диспозитиву првостепеног решења, наложио уплату утврђене обавезе и камате до дана уплате на рачун јавних прихода пореза на додату вредност, утврдио непријављену обавезу ПДВ садржану у мањку утврђеном на дан 24.05.2014. године у износу од 620.996,52 динара, обрачунату применом стопе од 20%, и наложио тужиоцу да у припадајућој пореској пријави по уручењу решења које се доставља надлежној Филијали Пореске управе у Бачкој Паланци искаже износ обрачунатог ПДВ и у својим пословним књигама спроведе одговарајућа књижења, да сам обрачуна и уплати камату од дана до када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга у тачкама 3, 4, 5. и 6. диспозитива решења и да обавезе утврђене у тачкама 1. до 6. диспозитива, евидентира у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама. Како је одредбом члана 143. став 4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописано да је у поступку по жалби терет доказивања на жалиоцу, а с обзиром да тужилац није приложио доказе за наводе изнете у жалби, тужени је правилно поступио када је жалбу одбио као неосновану.

Тужени орган је у правилно спроведеном поступку, утврдио све чињенице битне за одлучивање у овој управној ствари и дао јасне разлоге који с обзиром на утврђено чињенично стање упућују на решење какво је дато у диспозитиву, ценио све наводе жалбе, који су и наводи тужбе и за своју одлуку дао јасне, конкретне и утемељене разлоге које суд у свему прихвата и на њих упућује, па не стоје наводи тужиоца изнети у тужби да је оспорено решење донето уз повреду одредбе члана 199. став 2. и члана 235. став 2. Закона о општем управном поступку ("Службени лист СРЈ", бр. 33/97 и 31/2001, "Службени гласник РС", бр. 30/2010).

Суд је ценио и остале наводе тужбе, али је нашао да нису од утицаја на оцену законитости оспореног решења. Тужилац није навео ниједну нову околност, нити пружио нови доказ који није цењен у до сада спроведеном поступку, а који би могао да буде од утицаја на одлуку у овој правној ствари.

На основу изнетог, ценећи да оспореним решењем није повређен закон на штету тужиоца, Управни суд је, применом одредбе члана 40. став 2. Закона о управним споровима, одлучио као у диспозитиву пресуде.

**ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ**

Дана 08.09.2022. године, III-7 У. 21386/18

**Записничар**  
**Јелена Јордовић,с.р.**

**Председник већа-судија**  
**Нада Балешевић,с.р.**

**За тачност отправака**  
**Управитељ писарнице**  
**Дејан Ђурић**

*ЉЛ*