



Република Србија
УПРАВНИ СУД
2 У. 3915/17
20.05.2022. године
Београд

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Жељка Шкорића, председника већа, мр Весне Чогурић и Маје Панић, чланова већа, са судским саветником Михаилом Радосављевићем, одлучујући у управном спору по тужби тужиоца "А.А." а.д. из ...,, кога заступа Драган Мраковић, адвокат из Београда, Косовска 34, против туженог Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Сектора за пореско-правне послове и координацију, Регионалног одељења за другостепени поступак Београд, ради поништаја решења број: 300-47-04-00723/2016-I 1000 од 02.02.2017. године, у предмету пореском, у нејавној седници већа, одржаној дана 20.05.2022. године, донео је

ПРЕСУДУ

I Тужба СЕ ОДБИЈА.

II ОДБИЈА СЕ захтев тужиоца за надокнаду трошкова управног спора.

Образложење

Оспореним решењем одбијена је, као неоснована, жалба пореског обвезника "А.А." а.д. из ...,, изјављена на решење Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Филијале Звездара, бр. 47-00732/2009-0022-083 од 09.05.2016. године, које је исправљено закључком Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Филијале Звездара, бр. 47-00732/2009-0022-016 од 20.01.2017. године, а којим је тужиоцу у поступку теренске контроле у циљу отклањања неправилности тачком 1. диспозитива утврђена непријављена обавеза пореза на добит предузећа у износу од 1.560.000,00 динара за контролисани период 01.01.2008.-31.12.2008. године; тачком 2. диспозитива, утврђена је камата за непријављену обавезу пореза на добит предузећа у износу од 220.886,31 динара, обрачуната закључно са 25.10.2009. године; тачком 3. наложена је уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате на одређени рачун јавних прихода, пореза на добит предузећа; тачком 4.

диспозитива наложено је пореском обвезнику да сам обрачуна и уплати камату од дана 26.10.2009. године, као првог наредног дана од дана када је у контроли обрачуната камата, до дана уплате главног дуга у тачки 1. диспозитива овог решења, док је тачком 5. диспозитива наведено да је порески обвезник дужан да утврђене обавезе у тачкама 1. до 3. диспозитива овог решења прокњижи у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама. Назначено је да је рок за извршење решења 15 дана од дана пријема овог решења, са напоменом да жалба не одлаже извршење решења.

У тужби, поднетој Управном суду, дана 16.03.2017. године, тужилац је преко пуномоћника оспорио законитост решења туженог органа због повреде правила поступка и непотпуно и погрешно утврђеног чињеничног стања, у вези ког је изведен неправилан закључак. Наводи да коначна одлука не садржи све што је чланом 199. став 2. ЗУП-а прописано, да решење садржи детаљне наводе изјављене жалбе, читаву ретроспективу пореског поступка од 2009. године до данас, наводе и разлоге које је изнео првостепени орган, али не и јасно утврђено чињенично стање другостепеног органа, разлоге који су туженом били одлучни при оцени доказа, као ни јасне разлоге због којих није уважена жалба. Тужени не даје никакве разлоге о одбијању жалбе наспрам жалбених разлога, односно не врши било какву чињенично правну анализу жалбе, нити се наводи жалбеним разлозима када исту одбија, већ само механички преписује наводе жалбе, првостепеног решења, те прихвата наводе и разлоге првостепеног решења као да жалба и не постоји. Тужени такође, не даје разлоге нити се позива на релевантне прописе при одбијању жалбе у делу у коме првостепени орган налаже тужиоцу да сам обрачуна и уплати затезну камату, позивајући се у образложењу на закон, без икаквог навођења о ком се закону ради, односно о ком конкретно члану закона, без обзира што на ову повреду одредаба поступка пази по службеној дужности. Непотпуно или нетечно утврђено чињенично стање се огледа у томе што тужени занемарује чињеницу да је као документ на основу кога је књижен расход због обезвређивања имовине, првостепеном органу приложена, као доказ, процена судског вештака за поправку кровова. Пријављена штета поднета ОУ Зајечар, те тужени на страни 9. пасус 1 решења констатује да се “приказаним трошковима обезвређивања имовине не могу правдати исказани трошкови који су без било какве документације у контролисаном пореском периоду прокњижени на наведеним контима главне књиге”. Осим што није тачно да су трошкови прокњижени “без било какве документације”, истичемо и то да тужени није узео у обзир нити је образложио разлоге неприхватања жалбених навода у погледу позивања тужиоца на члан 7а Закона о порезу на добит предузећа. Тужени такође није навео, нити образложио, шта би то било одговарајућа документација за књижење наведених трошкова, нити се позвао на релевантне прописе у вези са овим, већ је само паушално одбио жалбу тужиоца у овом делу, надајући суштинске разлоге одбијања жалбе у виду тумачења, односно примене позитивних законских прописа. Због овог је, по мишљењу тужиоца, тужени орган извео погрешан закључак о непостојању релевантне документације, с обзиром да таква документација постоји, а огледа се у наведеном вештачењу, те пријави штете, те сходно томе о неоснованости жалбених навода. Због свега напред наведеног, предлаже да суд усвоји тужбу и поништи управни акт у целини, те да врати предмет надлежном органу на поновно одлучивање, а да туженог обавезе да тужиоцу плати трошкове поступка у висини таксе за тужбу и адвокатске накнаде у висини од 30.000,00 динара.

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

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

Решавајући овај управни спор без одржавања усмене расправе, јер је предмет спора такав да очигледно не изискује непосредно саслушање странака, у смислу члана 33. став 2. Закона о управним споровима (“Службени гласник РС” бр. 111/09) и испитујући законитост оспореног решења у границама захтева из тужбе, у складу са одредбом члана 41. став 1. наведено закона, Управни суд је, оценом навода тужбе, одговора на тужбу и списка предмета ове управне ствари, нашао да тужба није основана.

Из образложења оспореног решења и списка предмета ове управне ствари, произлази да је тужиоцу ожалбеним решењем у четвртном поновном поступку теренске контроле обрачунавање и плаћања пореза на додату вредног, обрачунавање и плаћање пореза на добит правних лица, обрачунавање и плаћање пореза и доприноса по одбитку – пореза на доходак и обрачунавање и плаћање пореза на остале јавне приходе за период 01.01.2007. године до 31.12.2008. године, утврђена непријављена обавеза пореза на добит предузећа у износу од 1.560.000,00 динара за контролисани период 01.01.2008.-31.12.2008. године, ближе наведена у диспозитиву првостепеног решења.

Даље из образложења оспореног решења произлази да је пресудом Управног суда број 10 У 3654/12 од 20.03.2014. године, поништено решење Министарства финансија, Пореске управе, Регионалног центра Београд, број: 4700-1296-20 од 17.01.2012. године и предмет враћен на поновно одлучивање. Поступајући по наведеној пресуди Управног суда број: 10 У 3654/12 од 20.03.2014. године, другостепени орган је својим решењем број: 7311-394/2012-20 од 24.06.2014. године, поништио решење првостепеног органа број: 47-0732/2009-0022-010 од 10.11.2009. године и предмет доставио првостепеном органу на поновни поступак и одлучивање са налогом, да у поновном поступку контроле у свему поступи по примедбама Управног суда и да на основу детаљно утврђеног чињеничног стања, донесе решење које ће у свему бити правилно и на закону засновано. Пресудом Управног суда број 23 У 10990/13 од 12.06.2014. године, поништено је решење туженог органа, број: 300-47-04-00145/2013-Д 1001 од 22.04.2013. године и предмет враћен на поновно одлучивање.

Првостепени орган је поступајући по налозима изнетим у решењима другостепеног органа која су донета на основу наведених пресуда Управног суда број 23 У 10990/13 од 12.06.2014. године и 10 У 3654/12 од 20.03.2014. године извршио теренску контролу у трећем поновном поступку обрачунавања и плаћања пореза на додату вредног, обрачунавања и плаћања пореза на добит правних лица, обрачунавања и плаћања пореза и доприноса по одбитку – пореза на доходак и обрачунавање и плаћања пореза на остале јавне приходе за период 01.01.2007. године до 31.12.2008. године. На донето првостепено решење од 03.06.2015. године, тужилац је уложио жалбу на основу које је другостепени орган решењем од 10.12.2015. године делимично поништио првостепено решење од 03.06.2015. године.

Поступајући по налогу другостепеног органа датом у решењу од 10.12.2015. године, у четвртном поновном поступку теренске контроле Пореска управа - Филијала Звездара, донела је овде првостепено решење 09.05.2016. године, у коме је тужиоцу утврђена обавеза на име пореза на добит предузећа за порески период

01.01.2008.-31.12.2008. године, као у тачки 1. диспозитива првостепеног решења. Према налазу првостепеног органа контролом пореза на добит предузећа утврђено је да је порески обвезник, за контролисани порески период, више исказао расходе пословања у износу од 15.600.000,00 динара, по основу чега је за исти порески период мање исказао обавезу на име пореза на добит предузећа у износу од 1.560.000,00 динара.

Наиме, извршеном контролом је утврђено, да је порески обвезник по налогу за књижење број: 131 од 31.12.2008. године, на конто 5791- остали расходи, прокњижио износ од 5.300.000,00 динара, на име “снижење цена”, а да уз наведени налог за књижење не постоји никаква документација (“одлука о снижењу цена“, калкулација са исказаним производима чије снижење је вршено и слично), на основу које би се недвосмислено могло утврдити да је порески обвезник извршио снижење цена производа, а посебно ако се има у виду чињеница да порески обвезник нема производа на залихама, нити је приликом продаје опреме вршио снижење цена, већ је утврђивао вредност продате опреме.

Како у прилогу наведеног налога за књижење не постоји никаква књиговодствена документација, што је супротно члану 9. став 1. и 2. Закона о рачуноводству и ревизији, којим је прописано да се књижење пословних промена на имовини, обавезама и капиталу, приходима и расходима врши на основу рачуноводствених исправа и да рачуноводствена исправа представља писани доказ о насталој пословној промени и обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама, тако да се из рачуноводствене исправе може сазнати основ и врста пословне промене, то наведени износ трошкова према налазу првостепеног органа представља недокументовани трошак у смислу члана 7а, став 1. тачка 1. Закона о порезу на добит предузећа, на основу чега је наведеним књижењем на терет конта 5791- остали расходи, порески обвезник неосновано умањио пореску основицу за обрачун пореза на добит предузећа у износу од 5.300.000,00 динара.

Контролом је даље утврђено да је порески обвезник по налогу за књижење број: 129 од 31.12.2008. године, неосновано и без било какве веродостојне документације исказао трошкове пословања на конту 5760- отпис потраживања у укупном износу од 5.300.000,00 динара, уз истовремено смањење позајмица на конту 2301-позајмице, дате "Б.Б." a.d. ... и конту 2305-позајмице, дате "В.В." a.d.

Наиме, контролом је утврђено да је порески обвезник наведено књижење, односно отпис потраживања, извршио само на основу захтева за отпис краткорочних позајмица достављених од стране "Б.Б." a.d. ... и "В.В." a.d. ..., који су приложени уз наведени налог за књижење, а у којима се као главни разлог за отпис позајмица, односно потраживања пореског обвезника "А.А." a.d., ..., наводе очекивања тих привредних друштава, да ће остварити пословне губитке, те да сматрају да порески обвезник "А.А." a.d. ..., треба да “сноси део терета насталог због свеукупне кризе” чиме је поступљено супротно члану 16. Закона о порезу на добит предузећа, којим је прописано, да се на терет расхода признаје отпис вредности појединачних потраживања, под условом: 1.) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника; 2.) да је то потраживање у књигама пореског обвезника отписано као ненаплативо; 3) да порески обвезник пружи доказе о неуспелој наплати тих потраживања судским путем. На основу изнетог, према налазу

првостепеног органа, порески обвезник је неосновано умањио пореску основицу за обрачун пореза на добит предузећа у контролисаном пореском периоду у износу од 5.300.000,00 динара.

Поред изнетог, у налазу се констатује да у прилогу налога за књижење наведених отписа потраживања, порески обвезник нема доказа о износима и датумима уплаћених позајмица како би се могло недвосмислено утврдити које тачно позајмице порески обвезник отписује, не поседује доказ о покушају наплате наведених потраживања, а посебно ако се узме у обзир чињница да је порески обвезник компензације књижио као авансе, а затим их у одређеном периоду прекњижавао са аванса на позајмице дате привредним друштвима. Имајући у виду да су услови за примену члана 16. став 1. Закона о порезу на добит предузећа, кумулативни, а да порески обвезник не поседује нити један од напред наведених доказа, прописаних чланом 16. Закона о порезу на добит предузећа, то пореском обвезнику наведени отпис потраживања није признат у пореском билансу за контролисани порески период.

Поред наведеног, у поступку контроле је такође утврђено да је порески обвезник у контролисаном периоду на конту 5011 набавна вредност продате робе, по налогу за књижење број: 129 од 31.12.2008. године и налогу број 131 од 31.12.2008. године, неосновано исказао трошкове пословања у износу од 5.000.000,00 динара и тиме за исти износ неосновано умањио пореску основицу за обрачун пореза на добит предузећа, из разлога што у прилогу наведених налога за књижење не постоји никаква књиговодствена документација, што је супротно члану 9. став 1. и 2. Закона о рачуноводству и ревизији, због чега наведени износ трошкова према налазу првостепеног органа представља недокументовани трошак у смислу члана 7а, став 1. тачка 1. Закона о порезу на добит предузећа.

На основу напред наведеног поступка контроле, првостепени орган је закључио да је порески обвезник у контролисаном периоду 01.01.2008.-31.12.2008. године, неосновано умањио основицу за обрачун пореза на добит предузећа, за укупан износ од 15.600.000,00 динара (5.300.000,00+5.300.000,00+5.000.000,00), због чега је наведеном контролом извршена измена опорезиве основице за наведени износ и извршен обрачун пореза на добит предузећа, применом прописане стопе од 10 % у складу са чланом 39. Закона о порезу на добит предузећа ("Службени гласник РС", бр. 25/01...84/04), у износу од 1.560.000,00 динара, као у тачки 1. диспозитива првостепеног решења. Због кашњења у плаћању утврђене пореске обавезе у поступку контроле обрачуната је камата у складу са чланом 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, почев од 10.03.2009. године до дана доношења записника у редовном поступку контроле 25.10.2009. године, у износу од 220.886,31 динар.

Даље из образложења оспореног решења произлази да је у жалбеном поступку, тужени орган ценио наводе жалбе којима је тужилац оспоравао утврђену пореску обавезу по основу недокументованих трошкова у укупном износу од 10.300.000,00 динара и то: трошкова исказаних на конту 5791-остали расходи у износу од 5.300.000,00 динара ("снижење цена") и на конту 5011-набавна вредност продате робе, у износу од 5.000.000,00 динара и у којима истиче, да је у том износу дошло до обезвређивања имовине пореског обвезника, дејством више силе, односно дејством олује 2006. године, а коју штету је порески обвезник пријавио надлежном државном

органу – општинској управи Зајечар – Комисија за пријаву штета; да о насталој штети поседује премер и предрачун сачињен од стране вештака, односно процену судског вештака за поправку кровова, као и пописне листе објеката намењених продаји и финансијске картице објеката намењених продаји на дан 31.12.2008. године, али је нашао да изнети наводи жалбе нису од утицаја на другачије решење ове управне ствари, с обзиром да се исказаним трошковима обезвређивања имовине не могу правдати снижење цена, отпис потраживања и смањење позајмице, као и трошкови пословања, који су без било какве документације у контролисаном пореском периоду прокњижени на наведеним контима главне књиге, а што је супротно члану 9. став 1. и 2. Закона о рачуноводству и ревизији ("Службени гласник РС", бр. 46/06).

По налажењу туженог органа, првостепени орган је, након оцене свих доказа и списка предмета, обавезу пореза на добит предузећа у ожалбеном решењу правилно и у складу са законом одредио, јер је чињенично стање потпуно и тачно утврђено, а материјални пропис је правилно примењен. Како изјављеном жалбом није доведена у питање правилност и законитост првостепеног решења, тужени орган налази да је жалба неоснована, те је исту на основу одредбе члана 151. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији одбио.

Одредбом члана 43. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, број 80/02 ...108/16), прописано је да се чињенице у пореском поступку утврђују на основу доказа, те да се као доказ у пореском поступку могу употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити.

Према члану 51. став 1. тачка 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, у пореском поступку терет доказа сноси Пореска управа за чињенице на којима се заснива постојање пореске обавезе, а порески обвезник за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза.

Одредбом члана 7а став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит предузећа („Службени гласник РС“, број 25/01 ... 84/04) прописано је да се на терет расхода не признају трошкови који се не могу документовати.

По оцени суда правилно је тужени орган поступио када је донео одлуку као у диспозитиву оспореног решења, правилном применом одредби члана 151. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, јер је првостепени орган донео одлуку правилном применом одредби члана 7а став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит предузећа.

Суд је посебно ценио навод тужбе који се односи на то да тужени орган није навео, нити образложио, шта би то било одговарајућа документација за књижење наведених трошкова, нити се позвао на релевантне прописе у вези са овим, али налази да исти није основан, имајући у виду да је тужилац првостепеном органу као доказ за наведене радње приложио – вештачење на име обезвређивања имовине пореског

обвезника, дејством више силе, односно дејством олује 2006. године, а коју штету је порески обвезник пријавио надлежном државном органу – општинској управи Зајечар – Комисија за пријаву штета, премер и предрачун сачињен од стране вештака, односно процену судског вештака за поправку кровова, као и пописне листе објеката намењених продаји и финансијске картице објеката намењених продаји на дан 31.12.2008. године. Како наведено не представља веродостојну документацију на основу које је могуће правдати “снижење цена”, исказивање трошкова пословања и отписивања потраживања у складу са цитираном одредбом члана 7а Законом о порезу на добит предузећа ("Службени гласник РС", бр. 25/01...84/04), то суд налази да је исти неоснован и без утицаја на одлуку туженог органа.

На основу изнетих разлога, 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.

Тужилац је тражио трошкове управног спора, али с обзиром да није успео у спору, суд је применом члана 66. и 67. Закона о управним споровима и члана 151. Закона о парничном поступку ("Службени гласник РС", бр. 72/11...), који се сходно примењује на основу члана 74. Закона о управним споровима, одлучио као у ставу II диспозитива пресуде.

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ

Дана 20.05.2022. године, 2 У. 3915/17

Записничар
Михаил Радосављевић, с.р.

Председник већа - судија
Жељко Шкорић, с.р.

За тачност исправака
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић

МК