



РЕПУБЛИКА СРБИЈА
УПРАВНИ СУД
Одељење у Новом Саду
III-8 У 6780/15
27.02.2018. године
БЕОГРАД

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Биљане Тамбурковски Баковић, председника већа, Зорице Китановић и Љиљане Максимовић, чланова већа, са судским саветником Снежаном Томић, као записничарем, решавајући у управном спору по тужби тужиоца “А.А.” д.о.о. П., ..., П., поднетој против туженог Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Сектора за порескоправне послове и координацију, Регионалног одељења за другостепени поступак, Нови Сад, чије предмете је преузело Министарство финансија Републике Србије, Сектор за другостепени порески и царински поступак, Одељење за другостепени порески поступак Нови Сад, ради поништаја решења број: 200-47-04-01104/2013-D2001 од 12.02.2015. године, у предмету пореском, у нејавној седници већа одржаној дана 27.02.2018. године, донео је

ПРЕСУДУ

Тужба СЕ ОДБИЈА.

Образложење

Оспореним решењем, одбијена је жалба тужиоца изјављена против решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Филијале Суботица, број 47-00302/2012-0236-051 од 25.09.2013. године, којим је пореском обвезнику, овде тужиоцу, у поступку теренске контроле у првом поновном поступку у циљу отклањања неправилности тачком 1. диспозитива утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност у износу од 8.260.280,31 динара за период од 01.07.2012. до 30.09.2012. године и утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 180.724,23 динара, обрачуната закључно са 27.12.2012. године.

Наложена је уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате на рачун и са позивом на број ближе одређен у самој тачки диспозитива. Тачком 2. диспозитива наложено је пореском обвезнику да сам обрачуна и уплати камату од дана до када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга у тачкама 1. до 1. диспозитива овог решења. Тачком 3. диспозитива порески обвезник је дужан да утврђене обавезе у тачкама 1. до 1. диспозитива овог решења прокњижи у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама. Тачком 4. диспозитива рок за извршење решења је 8 дана од дана пријема овог решења и жалба не одлаже извршење решења.

Тужбом, поднетом Управном суду дана 30.04.2015. године, тужилац је оспорио законитост решења туженог органа због повреде закона, непотпуно утврђеног чињеничног стања и погрешно изведеног закључка из утврђеног чињеничног стања. Истакао је да је 07.02.2014. године поднео тужбу за покретање управног спора против решења туженог органа од 16.12.2013. године, при чему је предмет коначног управног акта готово у потпуности идентичан предмету коначног управног акта, који је сада оспорио тужбом. Сматра да је поступање туженог незаконито и да је оспорено решење донето уз повреду одредби члана 4. и 8. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и одредби члана 5. и 7. Закона о општем управном поступку. Очигледна неоснованост и контрадикторност при неприхватању аргумената тужиоца изнетих у облику цитирања одредби прописа у жалби огледа се у самом образложењу решења туженог. Тужени орган није образложио зашто не прихвата да у прописима које је тужилац цитирао у својој жалби, постоје одредбе које доказују да су у односу на оснивање и обављање делатности тужиоца испуњени услови из члана 9. Закона о порезу на додату вредност. Тужени у образложењу решења полази од истих претпоставки од којих полази тужилац у жалби, а то је, да је тужилац основан као Друштво са ограниченом одговорношћу за управљање развојем туристичког простора "А.А.", да је циљ оснивања управљање развојем туристичког простора "А.А.", који је Одлуком Владе РС проглашен простором од значаја за туризам и чији је развој уређен "Пројектом развоја туристичког комплекса Палић", тзв. Мастер план Палић; да су тужиоцу оснивањем поверене делатности од општег интереса, ради реализације предметног Мастер плана и тачно утврђене границе простора у којем обавља делатност, а које су дефинисане одговарајућим актима града Суботице. Међутим, тужени орган након што се позвао на одредбе Закона о државној управи, Закона о министарствима, Статута АПВ, Закона о локалној самоуправи, изводи потпуно неоснован закључак да су тужиоцу од стране оснивача поверени одређени послови, а не и послови државне управе. Тужилац је током претходног поступка истицао и јасно навео са којих буџетских позиција су оснивачи привредног друштва тужиоцу извршили пренос средстава као своју обавезу суфинансирања засновану на одредбама Уговора о оснивању "А.А." д.о.о. Сматра да је доказао да његови суоснивачи уплатом средстава, односно извршењем обавезе да учествују у суфинансирању функционисања тужиоца, не врше плаћање неке услуге, чији назив, садржину и све битне елементе првостепени орган фиктивно конструише, а тужени неосновано потврђује. Указао је да изјаве нису дате од стране његових оснивача као сведока, јер они то и нису по самој дефиницији из члана 163. Закона о општем управном поступку, већ су дате од стране оснивача и чланова друштва, као лица заинтересованих за пословање привредног друштва којег су

основали и у којем врше функцију. Поново указује на одредбе члана 16. Закона о порезу на додату вредност, те да тужени потпуно неосновано и незаконито понавља аргументацију првостепеног органа, када тврди да средства која оснивач преноси тужиоцу унапред, не представљају авансна средства зато што приликом преноса новчаних средстава из буџета тужиоца, као пореског обвезника пре подношења захтева за исплату, са фактурама добављача у моменту преноса није дефинисан промет и није познато за који конкретан промет добара или услуга су пренета новчана средства. Поновио је да Закон о порезу на додату вредност својим императивним нормама на недвосмислен начин прописује, између осталог, време и место настанка пореске обавезе и пореску основицу, те да не садржи нити једну одредбу која оставља могућност пореском обвезнику, а тако ни пореским органима да применом дискреционог права одлучују о моменту у коме ће се обрачун пореза на додату вредност извршити или не. Указао је на значајну недоследност туженог органа, који је најпре навео како се порез није могао обрачунати у моменту када се средства евентуално авансно наплаћују од оснивача тужиоца, јер тада нису били познати сви неопходни параметри за обрачун, јер би порески обвезници, извесно једва дочекали да прогласе одсуство неопходних параметара у моменту када се порез иначе мора обрачунати и уплатити са циљем да га обрачунавају и уплаћују онда када њима то одговара. Тужилац је посебно истакао да из специфичног односа који има са својим оснивачима, не проистиче обавеза да за сваки остварени промет добара или услугу изда рачун како је то прописано чланом 42. Закона о порезу на додату вредност. Тужени образлаже разлоге за неприхватање аргументације тужиоца, те понавља неосновану и незакониту конструкцију, како тужилац наводно пружа услуге својим оснивачима, сматрајући да је довољно да се сваки навод изнет у жалби квалификује као неоснован. Поступање пореских органа довело је до апсолутно неутемељене ситуације, да је вредност наводно извршених услуга управљања, као пореска основица на коју тужилац треба да обрачуна и плати порез на додату вредност, већа од износа који прима од својих оснивача као наводне накнаде за извршење предметних услуга услед чињенице да порески органи основицу израчунавају као збир основице из улазних рачуна достављача који су у систему ПДВ-а и укупног износа накнаде из улазних рачуна добављача који нису у систему ПДВ-а; да потпуно исту, јединствену услугу управљања, порески орган опорезује час општом а час повлашћеном стопом ПДВ-а и укупног износа накнаде из улазних рачуна добављача који нису у систему ПДВ-а; да тужилац, као порески обвезник, врши одређене услуге купцима и за исте издаје рачуне, наплаћује накнаду, да без икаквог законског основа уз потпуну импровизацију и карикирање прописа, поједине трошкове сматра трошковима за функционисање тужиоца као пореског обвезника. Предложио је да суд тужбу уважи и поништи оспорено решење.

У одговору на тужбу, тужени орган је у свему остао код разлога изнетих у образложењу оспореног решења и предложио је да суд тужбу одбије као неосновану.

Управни суд је, у смислу одредби члана 33. став 2. и 3. Закона о управним споровима ("Службени гласник РС", бр. 111/09), решио предмет спора без одржавања

усмене расправе, сматрајући да је предмет спора такав да очигледно не изискује непосредно саслушање странака и посебно утврђивање чињеничног стања, јер је на правилно утврђено чињенично стање правилно примењено материјално право.

Испитујући законитост оспорене одлуке, 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 је тужба неоснована.

Из списка предмета и разлога образложења оспореног решења, произлази да је у поновном поступку теренске контроле обрачунавање и плаћање ПДВ-а за период од 01.07.2012. до 30.09.2012. године, код тужиоца као правног лица регистровано за развој пројеката о некретнинама, прегледом пословних књига обрачуна ПДВ-а, пореске пријаве и остале документације, потврђено да је тужилац у контролисаном периоду извршио опорезив промет услуга и да за исти није обрачунао, пријавио и уплатио ПДВ у складу са законом. Сачињен је Записник о контроли број 47-00302/2012-0236-050 од 24.07.2013. године, на који је тужилац изјавио примедбе а које првостепени орган није усвојио што је образложио у свом решењу. Тужилац је основан као Друштво са ограниченом одговорношћу за управљање развојем туристичког простора "А.А." П., од стране Републике Србије, Аутономне покрајине Војводине и општине Суботице, чији су удели у капиталу друштва по 33,33%. Циљ оснивања је управљање развојем туристичког простора "А.А." П., који је Одлуком Владе проглашен простором од значаја за туризам и чији је развој уређен "Пројектом развоја туристичког комплекса Палић", те су тужиоцу оснивањем поверене делатности од општег интереса, ради реализације овог Мастер плана и тачно утврђене границе простора у којем обавља делатност, а које су дефинисане Генералним планом Суботице – Палић до 2020.године и прецизиране Одлуком о утврђивању граница просторног обухвата у коме се Д.О.О. "А.А." П., поверавају делатности од општег интереса у циљу реализације Мастер плана Палић ("Службени лист града Суботица", број 1/2010) и представљају зону тужиочеве надлежности. Тужиоцу су поверени послови од општег интереса према одредби члана 4. Одлуке о границама просторног обухвата, који су одредбом члана 5. исте Одлуке прецизније дефинисане одредбом члана 6. исте Одлуке. Одлуком је одређено да се за обављање послова управљања туристичким простором у зони надлежности тужиоца обезбеђују средства из буџета РС, АПВ и града Суботице. На основу одлуке буџета Града Суботице за 2012. годину и тужиоцевог Програма пословања за обављање тужиоцеве делатности одређена су новчана средства која су на тужиоцев рачун преношена парцијално по пријему ситуације од извођача радова, фактура и остале документације, а тужилац их је у пословним књигама евидентирао на терет рачуна 241-текући рачун у корист рачуна 4950-условљена државна додељивања. Из буџета РС тужиоцу су обезбеђена средства од којих је један део намењен за извођење радова на адаптацији и санацији "Б.Б." фазе II и део за извођење фазе III. У контролисаном периоду обављајући регистровану делатност, тужилац је извршио планиране послове : санација – реконструкција Б.Б. на П., извођење радова на реконструкцији Великог парка на Палићу – фаза II, извођење радова на изградњи саобраћајнице у ул. ... на П., послове у вези плана детаљне регулације дела простора

"В.В." и пројекат парцелације и препарцелације катастарских парцела. Тужилац је у контролисаном периоду као управљач туристичког простора, извршио послове изградње, адаптације, санације одржавања комуналних и других добара, послове управљања објектима, пословним просторима и грађевинским земљиштем, послове одржавања зелених површина, хигијене и пружао је опште специјализоване и друге услуге због којих је основан, те је примљеним средствима из буџета Републике, Аутономне Покрајине и Општине Суботица, измиривао трошкове настале услед извршења ових послова и то на основу фактура испостављених од стране лица која је за те послове ангажовао, а средства остваривао и мимо буџетских средстава оснивача, по основу продаје карата за коришћење објеката којима управља, издавање у закуп пословног простора и осталих услуга извршених другим лицима. Поред тога, утврђено је да је тужилац својим оснивачима извршио промет услуга уз накнаду, што потврђује изјава тужиоцевог одговорног лица, дата на Записник о изјави странке пореског обвезника од 15.07.2013. године. У контролисаном периоду, тужилац није обављао послове државне управе, већ је као управљач туристичког простора у складу са Законом о туризму, извршио напред описане појединачне услуге изградње, адаптације и санације и одржавања комуналних услуга добара, послове управљања објектима, пословним просторима и грађевинским земљиштем, послове одржавања зелених површина и хигијене и пружао опште, специјализоване и друге напред назначене услуге и тако извршавао укупну, односно јединствену услугу управљања туристичким простором "А.А.", као делатност коју обавља трајно у циљу остваривања прихода, која ни као целина, а ни по својим саставним деловима, не припада пословима државне управе, па није у смислу члана 9. Закона о ПДВ-у изузет, што је и смисао тужиоцевог оснивања – обављања конкретних послова за осниваче, израда њиховог делокруга као органа који обављају послове државне управе, односно поверене послове државне управе. Тужиоцу су од стране оснивача поверени одређени послови, али не и послови државне управе. То што су тужиоцеви оснивачи Република Србија, Аутономна Покрајина Војводина и општина Суботица и што су му се са одређених буџетских позиција у контролисаном периоду надокнађивали трошкови управљања туристичким простором "А.А." П., не значи да је тужилац основан ради обављања послова државне управе, а да те послове обавља, већ са својим оснивачима врши услуге уз накнаду која потиче из буџетских средстава, а што Законом о ПДВ-у није ослобођено од опорезивања. Тужени орган је разматрајући наводе жалбе, донео одлуку као у диспозитиву оспореног решења, применом одредбе члана 151. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији ("Службени гласник РС", бр. 80/02...105/14), донео одлуку као у диспозитиву оспореног решења.

Одредбом члана 17. Закона о порезу на додату вредност ("Службени гласник РС", бр. 84/04...5/15), прописано је да пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући и субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано (став 1.). У основицу се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга (став 2. тачка 2.)

Према одредбама члана 9. Закона о порезу на додату вредност (“Службени гласник РС”, бр. 84/04...61/07) Република и њени органи, органи територијалне аутономије, локалне самоуправе, као и правна лица основана законом у циљу обављања послова државне управе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе. Исти органи и правна лица обвезници су пореза на додату вредност ако обављају промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе, а који су опорезиви у складу са овим законом.

Према одредбама 1.-6. Закона о државној управи (“Службени гласник РС”, бр. 87905...95/10) послови државне управе су управни послови у оквиру права и дужности Републике Србије које врше министарства, органи управе у саставу министарства и посебне организације, а које заједно чине државну управу као део извршне власти Републике Србије. Органи државне управе образују се законом и законом се одређује делокруг њиховог рада а који подлеже надзору Владе, док се средства за рад органа државне управе обезбеђују у буџету Републике Србије. Поједини послови државне управе законом могу бити поверени аутономним покрајинама, општини, градовима, и Граду Београду, јавним предузећима, установама, јавним агенцијама и другим организацијама.

Полазећи од наведеног и цитираних законских прописа, правилно је по оцени Управног суда, тужени орган одбио жалбу изјављену против првостепеног решења, којим је у поступку теренске контроле у циљу отклањања неправилности тужиоцу утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност за период од 01.07.2012. до 30.09.2012. године. Првостепеним решењем правилно су дефинисане извршене услуге, утврђене пореске основице по врстама услуга и по пореским периодима према моментима настанка пореских обавеза, датумима извршеног промета услуга, као најраније извршеним радњама из члана 16. Закона о ПДВ-у и у пореске основице су правилно урачунати трошкови које је тужилац зарачунао примаоцима услуга, односно захтевао надокнаду од својих оснивача прилагањем, односно позивањем на фактуре добављача као доказе о насталим трошковима. Назначени су називи добављача, бројеви фактура, датуми промета и износи које фактуре садрже па је закључено да су обухваћене све опорезиве услуге које је тужилац као управљач туристичког простора извршио својим оснивачима у предметном тромесечном пореском периоду и за исте примио накнаду као пореске основице, а у које су урачунати и сви споредни трошкови у складу са законом. Све потврђују тужиоцеве пословне књиге и рачуноводствене исправе на чијем је прегледу заснован поступк теренске контроле, а који су докази у пореском поступку у смислу члана 43. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Наиме, у контролисаном периоду, тужилац је обављајући регистровану делатност извршио послове санације – реконструкције Б.Б. на П., извођење радова на реконструкцији Великог парка на Палићу – фаза II, извођење радова на изградњи саобраћајнице у ул. ... на П., послове у вези плана детаљне регулације дела простора

"В.В." и пројекат парцелације и препарцелације катастарских парцела. У контролисаном периоду, није обављао послове државне управе, већ је као управљач туристичког простора у складу са Законом о туризму, извршио појединачне услуге изградње, адаптације и санације и одржавања комуналних услуга добара, послове управљања објектима, пословним просторима и грађевинским земљиштем, послове одржавања зелених површина и хигијене и пружао опште, специјализоване и друге услуге и тако извршавао укупну, односно јединствену услугу управљања туристичким простором "А.А.", као делатност коју обавља трајно у циљу остваривања прихода, која ни као целина, а ни по својим саставним деловима, не припада пословима државне управе.

Поред тога, тужилац након извршених послова, ближе описаних оспореним решењем, био је дужан да обрачуна, пријави и уплати порез на додату вредност применом пореске стопе од 18% на износе појединачних услуга извршених у тромесечним пореским периодима у склопу укупне јединствене услуге управљања туристичким простором "А.А.", као пореских основица из члана 17. став 1. Закона о ПДВ-у утврђених у висини накнада коју има или треба да прими од својих оснивача, те да у пореску основицу урачуна и све трошкове које зарачунава оснивачима као примаоцима услуга у складу са чланом 17. став 2. тачка 2. Закона о ПДВ-у. Како тужилац овај порез није обрачунао, пријавио и уплатио, иако је по улазним рачунима искористио право на претходни ПДВ и тако се и сам понашао као лице које набавља добра и прима услуге за даљи промет добара и услуга, опорезив ПДВ, у ком случају се може остварити право на претходни ПДВ, то је правилно утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност за напред описане случајеве. Првостепени орган је на део услуга, сматрајући их комуналним, применио посебну пореску стопу од 8% и тако непријављену обавезу у тачки 1. диспозитива утврдио у нижем износу од законом прописаног. Тужилац у контролисаном периоду није обављао комуналне услуге, а ни друге услуге за које је пореска стопа прописана у висини од 8%, већ поједине услуге у склопу укупне јединствене услуге управљања, те је био дужан да примени пореску стопу од 18%, а не 8% и тако је учинио пропуст у корист пореског обвезника. Тужени орган је у погледу опорезивања услуга општом и посебном пореском стопом образложио да је у питању неправилност због које би поништавање решења ишло на штету пореског обвезника и одлучио је применом одредби члана 151. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Нису од утицаја на другачију одлуку у овом управном спору наводи тужбе којима тужилац указује да је поднео тужбу 07.02.2014. године, против решења туженог органа од 16.12.2013. године у којем је предмет коначног управног акта готово идентичан предмету управног акта који је оспорен овом тужбом. Ово из разлога, јер је решењем Управног суда, Одељења у Новом Саду, III-1 У 2116/14 од 17.02.2016. године, одбачена тужба овде тужиоца, поднета против решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Сектора за порескоправне послове и координацију, Регионалног одељења за другостепени поступак Нови Сад, број 200-47-04-01082/2013-D2001 од 16.12.2013. године, као неблаговремена, а не овде оспореног решења.

Суд је ценио и остале наводе тужбе које је тужилац истицао и у жалби, а који су били предмет правилне оцене туженог органа у смислу одредби члана 235. став 2. Закона о општем управном поступку (“Службени лист СРЈ”, бр. 33/97 и 31/01 и “Службени гласник”, бр. 30/10).

Са изнетих разлога, налазећи 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 27.02.2018. године, III-8 У 6780/15

Записничар
Снежана Томић, с.р.

Председник већа-судија
Биљана Тамбурковски Баковић, с.р.

За тачност отправка
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић