



Република Србија
УПРАВНИ СУД
Одељење у Нишу
II-3 У. 6845/15
15.12.2016. године
Београд

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Томислава Медведа, председника већа, Ненада Стојановића и Драгана Јовановића, чланова већа, са судским саветником Небојшом Стојановићем, као записничарем, решавајући у управном спору по тужби коју је поднео тужилац Производно-Грађевинска, трговинска и аутопорековничка радња “А.А.”, предузетника Б.Б., са седиштем у В., ..., коју заступа Слободан Николић, адвокат из Лесковца, Стојана Љубића 12, ради поништаја решења туженог Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Сектора за пореско-правне послове и координацију, Регионалног одељења за другостепени поступак Ниш, број 500-47-04-00025/2014-G5001 од 20.03.2015. године, у предмету пореском, у нејавној седници већа, одржаној 15.12.2016. године, донео је

ПРЕСУДУ

I Тужба СЕ ОДБИЈА.

II ОДБИЈА СЕ захтев тужиоца за накнаду трошкова управног спора.

Образложење

Оспореним решењем одбијена је жалба Б.Б. из В., оснивача П.Г.Т.А.Р. “А.А.”, изјављена против решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Филијале Лесковац, број 47-00238/2012-0058-053, (број предмета 847322813) од 09.12.2014. године, којим је тужиоцу, као пореском обвезнику, у поступку теренске контроле у циљу отклањања неправилности, у тачки 1. диспозитива, утврђена обавеза пореза на додату вредност у износу од 6.444.263,00 динара, за период од 01.12.2011. до 31.12.2011. године и претходни ПДВ у износу од 560.373,00 динара и припадајућа камата у износу од 399.900,93 динара, обрачуната закључно са 24.05.2012. године, на рачун јавних прихода означен у овој

тачки диспозитива, док је тачком 2. диспозитива, одређено да је порески обвезник дужан да утврђене обавезе у тачки 1. диспозитива овог решења евидентира у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама, с тим да је рок за извршење решења осам дана од дана пријема овог решења, а жалба не одлаже извршење решења.

У тужби поднетој Управном суду 04.05.2015. године, тужилац оспорава законитост решења туженог органа, због повреде правила поступка, погрешно и непотпуно утврђеног чињеничног стања и погрешне примене материјалног права. Наводи да у контролисаном периоду није наступио ниједан од законом прописаних услова да би се могло сматрати да је дошло до промета, због чега није настала утврђена пореска обавеза. Истиче да су порески органи били дужни да се придржавају основних начела пореског поступка прописаних Законом о пореском поступку и пореској администрацији, а пре свега начела законитости, начела поступања у доброј вери и начела фактицитета. Наводи да у конкретном случају није дошло до промета, јер је у току изградње дошло до спора између уговарача, због чега се пред Привредним судом у Нишу води поступак, П./12, па је објекат и даље грађевински незавршен и није испостављена коначна ситуација или рачун и није наступила обавеза обрачуна ПДВ-а. Сматра да обавеза плаћања ПДВ-а није могла бити утврђена на основу закљученог уговора о извођењу радова, без обзира што су одређени радови изведени, јер због насталог спора нису изведени сви радови и тиме није дошло до промета, при чему тужилац није испоставио рачун, нити привремену или окончану ситуацију о изведеним радовима оверену од стране надлежног надзорног органа. Истиче да се неовверена и испостављена ситуација сматра предрачуном (профактуром), на основу које не долази до настанка пореске обавезе за извођача радова, а тиме ни до могућности остваривања права на одбитак претходног пореза за наручиоца посла, при чему постојање уговора о грађењу и чињеница да је изведен само део радова, не доводи до настанка обавезе обрачуна ПДВ-а. Сматра да промет добара, у смислу Закона о порезу на додату вредност, настаје даном преноса права располагања, односно испоруком грађевинског објекта од стране подизвођача наручиоцу – извођачу грађевинских радова, при чему је за извршени промет подизвођач, као обвезник ПДВ-а, дужан да изда рачун у складу са одредбама члана 42. Закона о порезу на додату вредност и Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци. Указује на мишљења Министарства финансија, бр. 413-00-792/2009-04 од 18.12.2009. године, бр. 413-00-2281/2008-04 од 24.12.2008. године и бр. 413-00-1211/2006-04 од 27.10.2006. године. Предлаже да Суд након одржане усмене јавне расправе и извођења предложених доказа, уважи тужбу, поништи оспорено решење и предмет врати надлежном органу на поновно одлучивање, а туженог обавезе да тужиоцу накнади трошкове управног спора, за састав тужбе од стране адвоката у износу од 60.000,00 динара, као и за судске таксе за тужбу и одлуку по одмерању Суда.

Тужени орган је доставио Суду списе који се односе на предмет управног спора и одговор на тужбу, у коме остаје при разлозима датим у образложењу оспореног решења. Истиче да предмет уговора о извођењу грађевинских радова, које је тужилац, као извођач радова, закључио 18.02.2010. године са “В.В.” ДОО Б., као наручиоцем радова, јесте извођење грубих грађевинских радова комплет са материјалом, при чему је наведеним уговором уговорена цена радова и уговорено плаћање у року од 15 дана по избетонираној плочи, због чега је тужилац вршио изградњу објекта за наручиоца и испоруку делова изграђеног објекта – промет добара. Наводи да је имајући у виду и уговор о преузимању права и обавеза у заједничкој градњи који је закључен 07.05.2008.

године, између тужиоца и уступиоца “В.В.” ДОО Б., правилно првостепени испоруку делова изграђеног грађевинског објекта (сукцесивну испоруку), третирао прометом и на исти обрачунао ПДВ, у смислу одредби члана 4. став 3. и члана 14. став 4. Закона о порезу на додату вредност. Оспорава све наводе тужбе из разлога наведених у одговору на тужбу. Предлаже да Суд одбије тужбу.

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

Одредбом члана 4. став 3. тачка б) Закона о порезу на додату вредност (“Службени гласник РС”, број 84/04,... и 68/14), прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и: испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима;

Према одредби члана 14. став 4. истог закона, делимичне испоруке из става 3. овог члана постоје ако је за испоруку одређених делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада.

Из списка предмета и разлога датих у образложењу оспореног решења произлази да је тужени орган нашао да је у извршењу ранијег другостепеног решења, број 500-47-04-00025/2014-G5001 од 14.10.2014.године, поништен део ранијег решења првостепеног органа, број 47-00238/2012-0058-051 од 05.12.2013. године, у ставу 1. тачке 3. диспозитива и предмет у овом делу враћен првостепеном органу на поновни поступак и одлучивање, као и да је првостепени орган у поновном поступку у наведеном делу, сачинио записник о извршеној теренској контроли, број 47-00238/2012-0058-052 од 25.11.2014. године, на који су стављене примедбе од стране пореског обвезника, које су од стране првостепеног органа оцењене као неосноване из разлога датих у образложењу ожалбеног решења. У образложењу оспореног решења се наводи да је тужени орган нашао да је првостепени орган правилно ожалбеним решењем утврдио непријављену обавезу ПДВ-а, у износу од 6.329.186,00 динара, јер жалилац није извршио фактурисање, односно није испоставио привремене и окончану ситуацију за изведене радове до 31.12.2011. године, у вредности од 41.491.328,00 динара, са ПДВ-ом, при чему ожалбеним решењем оправдано није наложена уплата наведеног износа, с обзиром да је у поступку контроле уплаћена обавеза са каматом. У образложењу оспореног решења се, даље, наводи да из писане изјаве Г.Г., овлашћеног лица за заступање тужиоца, произлази да су радови у укупној површини од 2.440 м² изведени до краја 2011. године, као и да су изведени радови и фактурисани према ситуацији 1, 2, 3, 4. и 5. на контра плочи, подруму и приземљу, мезанину 1 и 2, у укупној вредности од 39.854.189,51 динара и изведени радови на спрату 1, 2, 3 и 4. Из образложења оспореног решења произлази да је тужени орган нашао да из уговора о извођењу грађевинских радова закљученог 18.02.2010. године, између “В.В.” ДОО Б., као наручиоца и жалиоца, као извођача, произлази да је предмет уговора промет добара, с обзиром да према члану 1. наведеног уговора, жалилац изводи грубе грађевинске радове комплет са материјалом – од сопственог материјала, чиме је жалилац

обављао изградњу објекта за наручиоца, а тиме и испоруку делова изграђеног грађевинског објекта – промета добара, као и да су према члану 3. наведеног уговора, услови плаћања по избетонираној плочи, а плаћање ситуације се врши у року од 15 дана, док према члану 3. став 3. уговора о преузимању права и обавеза о заједничкој градњи, закљученом 07.05.2008. године између жалиоца, као уступиоца и “В.В.” ДОО Б., као суинвеститора и другог извођача, произлази да ће други уговарач вршити плаћање за изведене радове на објекту по основу испостављених ситуација, на основу чега произлази да су потписници уговора предвидели сукцесивну испоруку, односно испоруку економски дељивих целина грађевинског објекта, у смислу члана 4. став 3. тачка 6. Закона о порезу на додату вредност. Према налажењу туженог органа, првостепени орган је правилно поступио када је испоруку делова изграђеног грађевинског објекта (сукцесивну испоруку), третирао прометом и на исти обрачунао ПДВ, у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка 6) Закона о порезу на додату вредност, а посебно ако се има у виду одредба члана 14. став 4. истог закона, с обзиром да је наведеним уговорима предвиђена сукцесивна испорука, односно испорука економски дељивих целина грађевинског објекта, при чему су за изведене грађевинске радове издаване привремене ситуације. Оцењујући наводе жалбе, тужени орган је нашао да они нису од утицаја на другачије решење ове управне ствари, из разлога наведених у образложењу оспореног решења, као и разлога наведених у ожалбеном решењу првостепеног органа, које тужени орган у потпуности прихвата, у смислу члана 235. став 2. Закона о општем у управном поступку. Због наведених разлога, тужени орган је на основу одредбе члана 151. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, одлучио као у диспозитиву оспореног решења.

Код оваквог стања ствари, а имајући у виду цитиране одредбе Закона о порезу на додату вредност, Суд налази да оспореним решењем није повређен закон на штету тужиоца, када је тим решењем одбијена његова жалба изјављена против решења првостепеног органа од 09.12.2014. године. Ово због тога што је, према налажењу Суда, правилна оцена туженог органа да је у спроведеном поступку основано тужиоцу утврђена обавеза ПДВ-а, за период од 01.12.2011. до 31.12.2011. године и претходни ПДВ, са припадајућом каматом, у износима означеним у диспозитиву ожалбеног решења, с обзиром да је доказима изведеним у спроведеном поступку утврђено да је тужилац до краја 2011. године, извео грубе грађевинске радове комплет са материјалом – од сопственог материјала за наручиоца, у укупној површини од 2.440 м² и да су изведени радови фактурисани према ситуацији 1, 2, 3, 4. и 5. на контра плочи, подруму и приземљу, мезанину 1 и 2, као и на спрату 1, 2, 3 и 4, због чега је правилно налажење туженог органа да је у конкретном случају извршена делимична испорука, јер је за испоруку предметних делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада, у смислу одредбе члана 14. став 4. Закона о порезу на додату вредност, с обзиром да из уговора који су изведени као доказ у поступку, произлази да је уговорено плаћање по избетонираној плочи, а плаћање ситуације у року од 15 дана, односно на основу испостављених ситуација. Због наведених разлога, према налажењу Суда, правилно је закључивање туженог органа да се у конкретном случају ради о промету добара, у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка 6) Закона о порезу на додату вредност, јер се у конкретном случају ради о делимичној испоруци добара по налогу наручиоца од материјала испоручиоца, односно о испоруци одређених делова економски дељиве испоруке за коју је посебно уговорена накнада, због чега су правилно у спроведеном поступку тужиоцу утврђене предметне обавезе пореза на додату вредност. Због наведених разлога, према налажењу Суда, оспореним решењем није повређен закон на штету тужиоца.

Нису од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења наводи тужбе

којима тужилац указује да се не може сматрати да је у конкретном случају дошло до промета добара, у смислу Закона о порезу на додату вредност, јер је у току изградње дошло до спора између уговарача, због чега се пред Привредним судом у Нишу води поступак П. .../12, па је објекат и даље грађевински незавршен и није испостављена коначна ситуација или рачун и није наступила обавеза плаћања ПДВ-а, при чему наведена обавеза није могла бити утврђена на основу закљученог уговора о извођењу радова, јер тужилац није испоставио рачун, нити привремену или окончану ситуацију о изведеним радовима оверену од стране надлежног надзорног органа, док се неовверена и испостављена ситуација сматра предрачуном (профактуром), на основу које не долази до настанка пореске обавезе. Ово због тога што, према налажењу Суда, наводи тужбе да се између тужиоца и наручиоца води поступак пред Привредним судом у Нишу и да је за настанак обавезе потребно да је испостављен рачун или привремена или окончана ситуација о изведеним радовима оверена од стране надлежног надзорног органа, нису од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења, с обзиром да је у спроведеном поступку утврђено да је тужилац извео предметне грубе грађевинске радове комплет са материјалом – од сопственог материјала за наручиоца, у укупној површини од 2.440 м² и да су изведени радови фактурисани према ситуацији 1, 2, 3, 4. и 5. на контра плочи, подруму и приземљу, мезанину 1 и 2, као и на спрату 1, 2, 3 и 4, чиме је извршена делимична испорука, јер је за испоруку предметних делова економски дељиве испоруке посебно уговорена накнада, у смислу одредбе члана 14. став 4. Закона о порезу на додату вредност, с обзиром да из уговора који су изведени као доказ у поступку, произлази да је уговорено плаћање по избетонираној плочи, а плаћање ситуације у року од 15 дана, због чега се у конкретном случају ради о промету добара, у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка б) Закона о порезу на додату вредност.

Исто тако нису од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења наводи тужбе којима тужилац указује да су порески органи били дужни да се придржавају основних начела прописаних Законом о пореском поступку и пореској администрацији, а пре свега начела законитости, начела поступања у доброј вери и начела фактицитета. Ово због тога што, према налажењу Суда, у спроведеном поступку нису повређена основна начела Закона о пореском поступку и пореској администрацији, из разлога које тужилац наводи у тужби, с обзиром да су у спроведеном поступку утврђене све чињенице које су од значаја за доношење правилне и законите одлуке и правилно оцењено да је у конкретном случају извршена делимична испорука добара по налогу наручиоца од материјала испоручиоца, односно испорука одређених делова економски дељиве испоруке за коју је посебно уговорена накнада, у смислу одредаба Закона о порезу на додату вредност, због чега су правилно у спроведеном поступку тужиоцу утврђене предметне обавезе пореза на додату вредност.

Указивање у тужби на мишљења Министарства финансија, бр. 413-00-792/2009-04 од 18.12.2009. године, бр. 413-00-2281/2008-04 од 24.12.2008. године и бр. 413-00-1211/2006-04 од 27.10.2006. године, према налажењу Суда, није од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења, јер се наведена мишљења не односе на идентичну чињеничну и правну ситуацију у односу на ону која је предмет поступка који је претходио доношењу оспореног решења.

Према налажењу Суда, правилно је тужени орган оцењујући жалбене наводе нашао да исти нису основани, из разлога датих у образложењу оспореног решења, јер тужилац у поступку контроле, као ни у поступку по жалби, није пружио доказе којима

би довео у сумњу правилност утврђеног чињеничног стања, иако је за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза, терет доказивања на пореском обвезнику, односно жалиоцу, у смислу одредби члана 51. став 1. тачка 1. и став 3. и члана 143. став 4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Остали наводи тужбе којима се побија законитост оспореног решења, по оцени Суда, нису од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења, при чему су исти наводи већ били истакнути у жалби против ожалбеног решења првостепеног органа од 09.12.2014. године и као такви у битном били предмет правилне оцене туженог органа у поступку доношења оспореног решења, због чега нису посебно образлагани овом пресудом.

Суд је ценио и остале наводе тужбе, па је нашао да они нису од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења, имајући у виду утврђено чињенично стање, на које је правилно примењено материјално право.

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 ставу I диспозитива ове пресуде.

Како тужилац није успео у овом управном спору, то је његов захтев за накнаду трошкова спора одбијен, на основу одредаба члана. 66, 67. и 74. Закона о управним споровима, уз сходну примену одредбе члана 151. Закона о парничном поступку ("Службени гласник РС", број 72/11,... и 55/14), због чега је одлучено као у ставу II диспозитива ове пресуде.

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ
дана 15.12.2016. године, II-3 У. 6845/15

Записничар,
Небојша Стојановић,с.р.

Председник већа-судија,
Томислав Медвед,с.р.

За тачност отправка
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић

ЉЛ