Република Србија
УПРАВНИ СУД
Одељење у Нишу
II-1 У. 7119/17
21.06.2018. године
Б е о г р а д

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Десе Симић председника већа, Драгана Јовановића и Ненада Стојановића, чланова већа, са судским саветником Драганом Ранђеловић, записничарем, одлучујући у управном спору по тужби тужилаца „А.А.” из ..., ...и Б.Б. из ..., правни следбеници бившег привредног субјекта “В.В.” из ...., које заступа пуномоћник Владимир Петровић, адвокат из Ниша, Милоша Црњанског 30, против туженог Министарство финансија Републике Србије, Пореске управе, Сектор за пореско правне послове и координацију, Регионално одељење за другостепени поступак Ниш, чије предмете је преузело Министарство финансија – Сектор за другостепени порески и царински поступак, Одељење за другостепени порески поступак Ниш, Булевар Немањића 14, Ниш, ради поништаја решења, број 500-47-04-00329/2015-I5001 од 08.03.2017. године, у предмету пореском, у нејавној седници већа, одржаној дана 21.06.2018. године, донео је

П Р Е С У Д У

Тужба **СЕ ОДБИЈА.**

О б р а з л о ж е њ е

Оспореним решењем ставом првим диспозитива, поништава се део решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Филијале Ниш, бр. 47-01042/2010-0073-052 (број предмета 841290085, 841290093) од 30.03.2016. године у ставу 1. и то : тачке 1 и део тачке 11. - који се односи на обавезе из тачке 1., и у том делу, враћа се првостепеном органу на поновни поступак и одлучивање. Ставом 2. диспозитива оспореног решења, одбијена је жалба тужилаца изјављена против осталог дела решења Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Филијале Ниш, бр. 47-01042/2010-0073-052 (број предмета 841290085, 841290093) од 30.03.2016.године. Тим решењем донетим у извршењу решења туженог, број 500-47-04-00329/2015-I5001 од 26.07.2015. године се, пореском обвезнику ДОО „А.А.” са пословним седиштем у ...., ул. ...број ..., ПИБ ...и ДОО „Б.Б.”, са пословним седиштем у ..., ПИБ ..., правних следбеника бив. „В.В.” ДОО, са пословним седиштем у ...,

ул. ...бр. ..., ПИБ ..., у поновном поступку теренске контроле у циљу отклањања неправилности утврђује се: тачком 1. ст. 1. диспозитива ПДВ у износу од 1.855.109,33 динара, по стопи од 18%, на утврђени мањак од 10.306.162,93 динара, који је порески обвезник дужан да евидентира и уплати у пореској пријави за порески период 01.11.-30.11.2010. године; тачком 2-9. ст. 1. диспозитива непријављена обавеза ПДВ у укупном износу од 6.825.266,00 динара и право на одбитак претходног пореза у укупном износу од 8.009.983,00 динара, по пореским периодима од 01.05.2009.-30.06.2010. године, са каматом у износу од 561.053,33 динара, обрачунатом закључно са 29.10.2010. године, а тачком 10. ст. 1. диспозитива непријављена обавеза пореза на приходе од капитала у износу од 3.530.502,15 динара, са каматом у износу од 666.319,00 динара, обрачунатом од 29.10.2010. године. Истим решењем налаже се пореском обвезнику уплата ПДВ у износу од 5.427.376,00 динара, са каматом на непријављену обавезу ПДВ у износу од 561.053,33 динара; уплата пореза на приходе од капитала у износу од 3.530.502,15 динара, са каматом у износу од 666.319,00 динара, као и да сам обрачуна и уплати камату од дана до када је у контроли обрачуната камата до дана уплате главног дуга, а да у књиговодству изврши потребна књижења у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама. Рок за извршење решења одређен је у трајању од 15 дана од дана пријема решења, а жалба не одлаже извршење решења.

Тужбом поднетом Управном суду 05.05.2017. године, тужиоци споре решење туженог органа због погрешно и непотпуно утврђеног чињеничног стања, погрешне примене материјалног права и повреде правила поступка. Указују да је код утврђивања обавеза по основу пореза на додату вредност, првостепени орган супротно законским прописима, што прихвата ио другостепени орган извршио обрачун пореза на додату вредност код једног броја примљених ПДВ рачуна од добављача који су коришћени за одбитак претходног пореза, при чему све примљене рачуне за које не признаје право на одбитак ставља у исту раван и наводи да рачуни не садрже датум издавања, а неки и ПИБ примаоца рачуна као надзорног органа за вршене грађевинске услуге. Наводи да су тачни наводи првостепеног органа, да неки од рачуна не садрже неке од предвиђених елемената, што није спорно, већ је спорно то што поједине рачуне које су издати у складу са чланом 42. Закона о порезу на додату вредност, првостепени орган оспорава, тражећи да поред свих законом прописаних елемената које поседују рачуни треба да садрже и оверу извршену од стране надзорног органа. Такође, када се ради о утврђивању пореске обавезе по основу пореза на приход од капитала, ни једним законским прописом није прописана обавеза да се позајмица мора уплатити на текући рачун предузећа, а да се тек онда измирују обавезе скидањем средстава са текућег рачуна предузећа, при чему према Закону о рачуноводству и Закону о порезу на добит предузећа, као трошка се признаје све оно што треба да се докаже да је утрошено као трошак за пословне сврхе, а као доказ потребна је веродостојна рачуноводствена исправа. Указује да у књиговодсву тужилаца постоји доказ да је позајмица стварно настала и утрошена у пословне сврхе, као што су уговори у куповини грађевинског земљишта , као и уговоре са јавним предузећима о плаћању комуналних трошкова, такси и свих осталих трошкова неопходних за добијање грађевинске дозволе, а све у име и за рачун, тј., у корист "В.В." Такође, указује да се образложење оспореног решења своди на хронолошко препричавање жалбених навода тужиоца, те цитирање законских одредби, при чему ни у првостепеном, ни у другостепеном поступку није

изведен ниједан доказ који би потврдио чињеницу да тужилац није дао позајмицу, па са ових и осталих разлога ближе описаних у тужби, тужиоци предлаже да Суд тужбу уважи и поништи оспорено решење.

Тужени орган изјашњавајући се на наводе тужбе у свом одговору оспорио је тужбене наводе у целини, те је остајући код разлога изнетих у оспореном решењу, предложио да суд тужбу одбије као неосновану.

Након разматрања списа предмета, оцене навода тужбе и одговора на тужбу, решавајући без одржавања усмене расправе, јер је предмет спора такав да очигледно не изискује непосредно саслушање странака, у смислу одредбе члана 33. став 2. Закона о управним споровима („Службени гласник РС“, број 111/09), као и по оцени законитости оспореног решења у смислу одредбе члана 41. став 1. наведеног Закона, Управни суд је нашао да тужба није основана.

Из разлога образложења оспореног решења и списа предмета, произилази да је првостепени орган, у поновном поступку теренске контроле, извршио теренску контролу обрачуна пореза и доприноса по одбитку – порез на доходак грађана; контролу обрачунавања и плаћања пореза на додату вредност и контролу обрачунавања и плаћања пореза на остале јавне приходе, за период од 01.01.2009. године до 31.07.2010. године, код пореског обвезника ДОО „А.А.” са пословним седиштем у ..., ул. ...број ..., ПИБ ...и ДОО „Б.Б.”, са пословним седиштем у ..., ПИБ ..., правних следбеника бив. „В.В.” , са пословним седиштем у ..., ул...бр. ..., ПИБ .... О извршеној контроли је сачињен записник о теренској контроли број 47-01042/2010-073-052 од 17.02.2016. године, на који је порески обвезник у законом прописаном року уложио примедбе, које је првостепени орган оценио као без утицаја на утврђено чињенично стање, па је на основу члана 54. став 2. тачка 2. под тачка 1. и члана 129. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, а у вези са чланом 192. Закона о општем управном поступку, првостепени орган утврдио обавезе као у диспозитиву, са налогом за њихову уплату, позивајући се на одредбе Закона о порезу на додату вредност, Закона о пореском поступку и пореској администрацији и Закона о порезу на доходак грађана. Првостепени орган је диспозитивом решења утврдио ПДВ у износу од 1.855.109,33 динара, на утврђени мањак од 10.306.162,93 динара; непријављену обавезу ПДВ у укупном износу од 6.825.266,00 динара и право на одбитак претходног пореза у укупном износу од 8.009.983,00 динара, са каматом у износу од 561.053,33 динара; непријављену обавезу пореза на приходе од капитла у износу од 3.530.502,15 динара, са каматом у износу од 666.319,00 динара и наложио уплату ПДВ у износу од 5.427.376,00 динара, са утврђеном каматом на непријављену обавезу ПДВ у износу од 561.053,33 динара и уплату пореза на приходе од капитала у износу од 3.530.502,15 динара, са каматом у износу од 666.319,00 динара. Даље произлази, да је првостепени орган у поступку контроле, а циљу утврђивања стварног стања залиха добара на дан 24.09.2010. године извршио попис у магацинима робе, на градилиштима у ...и ...у ..., при чему су од књиговође Г.Г. и директора предузећа Д.Д. узете изјаве у вези прокњижене документације, као и накнадно достављена документација /96 улазних рачуна) које порески обвезник није доставио књиговодству на књижење до момента контроле и констатовао да је, упоређењем стварног стања са књиговодственим стањем, узимајући у обзир и напред наведену накнадно достављену документацију, утврђено неслагање односно мањак добара у износу од 10.306.162,93 динара. У вези овако

утврђеног неслагања, односно мањка добара, Д.Д., одговорно лице пореског обвезника, директор предузећа, изјаснио се сходно одредбама члана 127. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, о чему је сачињен Записник о изјави странке бр. 47-01024/2010-073-005 од 24.09.2010. године.У поступку контроле првостепени орган је узео изјаву и од књиговође Г.Г., о чему је такође сачињен Записник о изјави странке бр. 47-01024/2010-073-005 од 24.09.2010. године. Првостепени орган је, имајући у виду овако утврђено чињенично стање и изјаву одговорног лица жалиоца, утврдио да се ради о мањку робе у вредности од 10.306.162,93 динара, који се сходно члану 4. Закона о порезу на додату вредност сматра прометом добара, који је у смислу члана 3. истог закона опорезив и на који је порески обвезник дужан да у смислу члана 49. наведеног закона, обрачуна ПДВ по стопи од 18%, за порески период 01.11.-30.11.2010. године, попуни пореску пријаву и исту преда надлежној пореској управи. Поступајући по налогу другостепеног органа и примедбама Управног суда, да је у циљу утврђивања тачног чињеничног стања неопходно ангажовати вештака грађевинске струке ради вештачења да ли је материјал по основу 96 улазних рачуна уграђен у објекат ..., Пореска управа је дана 02.10.2015. године Закључком именовала судског вештака из области грађевинарства. Вештак је у свом налазу констатовао да је материјал уграђен у ..., а не у ..., како наводе одговорна лица правних следбеника В.В.. Од судског вештака је дана 16.12.2015. године достављен Одговор у коме се наводи да метеријл по основу 96 улазних рачуна није евидентиран и није достављена грађевинска књига као доказ времена уградње наведених материјала.

Чланом 28. Законом о порезу на додату вредност („Сл гласник РС“, бр. 84/04,...61/07) прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набавља у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара услуга; 1)који је опорезив ПДВ; 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобађање од плаћања ПДВ; 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постајало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици, док је ставом 2. тачка 1. истог члана Закона, прописано да право на одбитак претходног пореза може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом. Одредбом члана 49. став 1, наведеног Закона, прописано је да је порески обвезник дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга, док је ставом 3. истог члана закона, прописано да рачун мора да садржи све прописане 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 испорученихг 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 и 9) напомену о пореском ослобођењу.

Разматрајући наводе жалбе, тужени орган је утврдио да се из образложења првостепеног решења не може утврдити да ли је правилно утврђена пореска основица за обрачун пореза на додату вредност на утврђени мањак у табеларном прегледу од стране 14-18, чиме погрешно утврдио вредност већег броја артикала, која произлази из помножене цене и јединице мере, тако да је доведена у сумњу укупна вредност

утврђеног мањка у износу од 10.306.162,93 динара. На описани начин, првостепени орган није пружио доказе да је на несумњив начин утврдио тачну пореску основицу промета добара од 10.306.162,93 динара, на који начин је доведена у сумњу тачност обрачуна пореза на додату вредност у износу од 1.855.109,33 динара. Поред наведеног, тужени је извршеним увидом у артикле који су утврђени као мањак добара на залихама и у требовања материјала бр. 08/10 у 09/10 за која жалилац у својој жалби наводи да проистичу из непрокњижена 96 рачуна утврдио да артикли који су утврђени као мањак и артикли који су наведени у требовањима 08/10 и 09/10 нису истоветни, те из тих разлога наведена требовања не могу бити довољан доказ да је материјал утврђен као мањак утрошен у објекат ..., како то у свом налазу наводи вештак. Код оваквог стања стари, тужени орган налази да вештак није пружио довољне доказе да је репроматеријал који је утврђен као мањак у износу од 10.306.162,93 динара утрошен на градилишту у ..., из којих разлога је доведен у питање налаз поменутог вештака, те овај орган не може прихватити исте за валидан документ за доношење законите и правилне одлуке. Такође, нејасно је из којих разлога је првостепени орган тражио вештачење само на градилишту у ..., када је попис репроматеријала поред пописног места ..., ул. ..., вршен и на адреси у ..., ул...на којим адресама је утврђен укупан мањак у износу од 10.306.162,93 динара. Из наведених разлога, тужени је поништио део ожалбеног решења у ставу 1. и то : тачке 1. и део тачке 11. - који се односи на обавезе из тачке 1., у том делу, вратио првостепеном органу на поновни поступак и одлучивање.

Даљом оценом ожалбеног решења, тужени налази да првостепени орган део решења, из става 1. тачка 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9. и 10. и део тачке 11. диспозитива решења, који се односи на те обавезе, заснива на потпуно и правилно утврђеном чињеничном стању и да је исти донет правилном применом члана 4. Закона о пореском постпуку и пореској администрацији и члана 8, 125. и 149. Закона о општем управном поступку, па се жалба у том делу, одбија, сходно одредбама члана 151. и став 1. Закона о пореском постпку и пореској администрацији, због чега је одлучено као у ставу 2. диспозитива овог решења. Ово, јер је првостепени орган правилно утврдио да извођач радова “Ђ.Ђ.” ..., за извршену грађевинску услугу за период од 01.05.2009.године до 30.06.2010. године, није испостављао жалиоцу ДОО “А.А.” привремене ситуације, већ само рачуне по којима је жалилац користио право на одбитак претходног пореза у износу од 5.240.045,66 динара, супротно члану 27. и 28. Закона о ПДВ, с обзирм да се рачуни не позивају на привремене ситуације, нема овере, нити датум овере надзорног органа, не садрже датум издавања, а неки ни ПИБ примаоца. Такође, по оцени туженог, првостепени оран је за порески период 01.12.-31.12.2009. године правилно утврдио да је рачун бр. 456-48 од 03.12.2009. године, добављача ,,В.В.” ..., којим је фактурисана уградња два лифта, која су према изјави одговорног лица жалиоца од 21.10.2010. године уграђена у грађевинским објектима у ... и ..., издат супротно одредбама члана 42. став 3. тачка 3 и 5. Закона о порезу на додату вредност, с обзиром да не садржи ПИБ примаоца рачуна, нити датум промета добара, због чега није признао право на одбитак претходног ПДВ исказаног у истом, у износу од 552.661,00 динара, у пореском периоду 01.12.-31.12.2009. године. Такође увидом у рачун – 1 привремену ситуацију рачун бр. 4/1 од 28.12.2009. године, издату од ,,Г.Г.” ..., тужени орган налази да не садржи датум овере, већ се јасно може видети да је на истој накнадно дописан датум 28.12.2009. године, нити је на ситуацији наведена спецификација извршених радова по

врсти, количини материјала по јединици мере, вредност материјала по јединици мере, обим извршене услуге изведених електро радова. Наиме, у наведеном рачуну је у колони назив добара/услуге под тачком 1. уписано екеторматеријал по отпремници у укупној вредности, односно основици од 3.737.836,25 динара, ПДВ у износу од 672.810,55 динара и укупна накнада у вредности од 4.410.646,80 динара и под тачком 2. у колони назив добара/услуге уписано изведени електро радови у износу од 1.998.604,41 динара, ПДВ у износу од 359.748,79 динара и укупна вредност, односно основица од 2.358.353,20 динара, при чему није наведен број и датум отпремнице и изведени електрорадови у износу од 2.358.353,20 динара. На описани начин по наведеном рачуну нису испуњени услови за коришћење претходног пореза (члан 42. став 4. тачка 4. Закона о ПДВ), с обзиром да се само наводи: ,,електроматеријал по отпремници", без навођења броја и датума те отпремнице, нити је иста приложена рачуну, већ је приложена ручно сачињена ,,спецификација утрошеног елетроматеријала за радове на локацији у ..., ул. ...". Такође, ова ситуација је оверена од стране надзорног органа, без наведеног датума овере ситуације, те се не може сматрати рачуном издатим у смислу одредби члана 42. Закона о ПДВ. Из наведених разлога нису испуњени услови за одбитак претходног пореза по наведеном рачуну у пореском периду 01.12.-31.12.2009. године. Такође, тужени налази да је првостепени орган правилно утврдио пореску обавезу на име прихода од капитала под тачком 10. став 1. ожалбеног решења, након извршеног увида у аналитички рачун конта 429-позајмице, уз налоге за књижење, у Уговоре о зајму, за сваки појединачни Уговор о зајму од одговорног лица је узета изјава и на несумњив начин утврђено да су исти укупно 9, сачињени између Г.Г. као зајмодавца и ДОО "В.В." као зајмопримца, те да жалилац није пружио доказе да је новац у укупном износу од 14.122.008,60 динара унео у предузеће, нити да је у том износу од стране "В.В.", односно у њено име плаћена било каква обавеза, да је налозима за књижење прокњижена документација физичких лица која нису била код жалиоца, да нема доказа да је Г.Г., извршио плаћања у име и за рачун "В.В.", као и да су сви уговри сачињени накнадно, антидатирани, те да ти уговори нису документа о конкретној пословној промени у смислу члана 9. и 12. Закона о рачуноводству за извршена евидентирања на конту 429-позајмице. Имајући у виду констатације првостепеног органа, које се односе на сваки Уговор појединачно, а у вези подигнуте готовине са пословног рачуна жалиоца, као и стања у списима предмета, тужени налази да порески обвеник, жалилац , није доказао у смислу одредбе члана 51. став 1. тач. 2., и ст. 3., и чл. 143. ст. 4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, да је подигнути новац у износу од 14.122.008,60 динара употребио за пословне сврхе, због чега подигнута готовина у том износу има третман прихода од капитала у смислу одредбе члана 61. став 4. Закона о порезу на доходак грађана. Такође, тужени налази да ниједан од докумената који је књижен налогом за књижење није сачињен са В.В., већ са физичким лицима која нису у радном односу код тужиоца, због чега такав документ о насталој пословној промени у контролисаном периоду не може бити позајмица евидентирана на конту 429. Такође, у вези Уговора склопљеним између Е.Е.(продавца плаца) и "В.В." (купца плаца и инвеститора), склопљеним 10.05.2006. године, тужени налази да је контролом утврђено да овај, као и остали Уговори, нису евидентирани у деловодну књигу жалиоца и да жалилац нема доказе да је вршио плаћање у име и за рачун "В.В." нити да је новац уплаћен на рачун "В.В." позајмљен новац.

На основу напред изложеног правилно је, по оцени Управног суда, одлучио тужени орган када је оспореним решењем ставом 2. диспозитива одбио жалбу тужилаца изјављена против првостепеног решења од 30.03.2016. године, при чему је тужени орган детаљно навео чињенично стање, разлоге који су били одлучни при оцени доказа, материјално право и прописе на основу којих је донето оспорено решење. Дате разлоге, као довољне и правилне, у свему прихвата и овај суд.

Наводи тужбе којима се побија законитост става 2. диспозитива оспореног решења, по оцени Суда, нису од утицаја на другачију одлуку у овој управној ствари, при чему су исти већ били истицани у жалби и као такви били предмет правилне оцене туженог органа, због чега нису посебно образлагани овом пресудом.

Суд је овај спор решио без одржавања јавне расправе, у смислу члана 33. став 2. Закона о управним споровима, будући да предмет спора не изискује непосредно саслушање странака и посебно утврђивање чињеничног стања, а што је овај суд могао да цени на основу стања списа предмета, без одржавања јавне расправе.

Са изнетих разлога, Управни суд је на основу члана 40. став. 2. Закона о управним споровима („Сл. гласник РС“, бр. 111/09), одбио тужбу као неосновану, одлучујући као у диспозитиву пресуде.

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ
дана: 21.06.2018. године, II-1 У. 7119/17

Записничар,
Драгана Ранђеловић,с.р.

Председник већа-судија
Деса Симић,с.р.

За тачност отправка
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић

БЂ/АМ