



Република Србија
УПРАВНИ СУД
Одељење у Нишу
II-3 У. 9837/2019
03.02.2022. године
Београд

У ИМЕ НАРОДА

Управни суд, у већу састављеном од судија: Ненада Стојановића, председника већа, Бисерке Савић и Јасмине Крстић, чланова већа, са судским саветником Иваном Калабом, као записничарем, одлучујући у управном спору по тужби тужиоца Привредно друштво за производњу, трговину и услуге „А.А.” ДОО ..., ... ради поништаја тачке II диспозитива решења туженог Министарства финансија Републике Србије, Сектора за другостепени порески и царински поступак, Одељења за другостепени порески поступак Ниш, Булевар Немањина 14, број 47-04-00587/2017-39 од 14.05.2019. године, у предмету пореском, у нејавној седници већа, одрадној 03.02.2022. године, донео је

ПРЕСУДУ

Тужба **СЕ ОДБИЈА.**

Образложење

Оспореним решењем, тачком I диспозитива, одлучено је да се поништава део става 1. диспозитива решења Министарства финансија РС – Пореске управе – Филијала Прокупље, бр. 47-00292/2015-0085-010 (бр. предмета: 831674365) од 14.01.2016. године, и то тачке 1-5. и део тачке 11. - који се односи на обавезе из тих тачака и предмет, у том делу, враћа првостепеном органу на поновни поступак и одлучивање, док је тачком II диспозитива, одлучено да се одбија као неоснована жалба пореског обвезника Привредно друштво за производњу, трговину и услуге „А.А.” ДОО ..., ... поднета против осталог дела диспозитива решења Министарства финансија РС – Пореске управе – Филијала Прокупље, бр. 47-00292/2015-0085-010 (бр. предмета: 831674365) од 14.01.2016. године. Наведеним решењем првостепеног органа од 14.01.2016. године, исправљеног решењем истог првостепеног органа, број 47-00292/2019-0085-010 од 20.09.2019. године, тужиоцу су, као пореском обвезнику, у поступку теренске контроле, у циљу отклањања неправилности, у тачкама 1. до 5. диспозитива наведеног решења, утврђене непријављене обавезе ППП ПИД обједињена наплата, утврђена камата за непријављене обавезе ППП ПИД обједињена

наплата, у износима и за периоде означене у наведеним тачкама диспозитива наведеног решења и наложена уплата утврђених обавеза и камате до дана уплате на означене рачуне јавних прихода. Тачком 6. диспозитива наведеног решења, утврђена је непријављена обавеза пореза на додату вредност у износу од 58.084,00 динара за период од 01.10.2012. до 31.10.2012. године, утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 33.942,00 динара обрачуната закључно са 30.12.2015. године и наложена уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате, на означени рачун јавних прихода. Тачком 7. диспозитива наведеног решења, утврђена је непријављена обавеза пореза на додату вредност у износу од 302.400,00 динара за период од 01.01.2014. до 31.01.2014. године, утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 98.292,00 динара обрачуната закључно са 30.12.2015. године и наложена уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате, на означени рачун јавних прихода. Тачком 8. диспозитива наведеног решења, утврђена је непријављена обавеза пореза на добит правних лица у износу од 253.100,00 динара за период од 01.01.2011. до 31.12.2011. године, утврђена камата за непријављену обавезу пореза на добит правних лица у износу од 181.727,00 динара обрачуната закључно са 30.12.2015. године и наложена уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате, на означени рачун јавних прихода. Тачком 9. диспозитива наведеног решења, утврђена је непријављена обавеза пореза на добит правних лица у износу од 14.600,00 динара за период од 01.01.2012. до 31.12.2012. године, утврђена камата за непријављену обавезу пореза на добит предузећа у износу од 7.500,00 динара обрачуната закључно са 30.12.2015. године и наложена уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате, на означени рачун јавних прихода. Тачком 10. диспозитива наведеног решења, утврђена је непријављена обавеза пореза на добит правних лица у износу од 253.100,00 динара за период од 01.01.2013. до 31.12.2013. године, утврђена камата за непријављену обавезу пореза на добит предузећа у износу од 145.140,00 динара обрачуната закључно са 30.12.2015. године и наложена уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате, на означени рачун јавних прихода. Тачкама 11. до 13. диспозитива наведеног решења, наложено је пореском обвезнику да сам обрачуна и уплати камату од 30.12.2015. године до када је у контроли обрачуната, до дана уплате главног дуга у тачкама 1. до 3. диспозитива овог решења и одређено да је порески обвезник дужан да утврђене обавезе у тачкама 1. до 3. диспозитива овог решења, евидентира у пословним књигама и другим прописаним евиденцијама, при чему рок за извршење решења износи 15 дана од дана пријема овог решења, с тим да жалба не одлаже извршење решења.

У тужби поднетој Управном суду 19.06.2019. године, уређеној поднеском тужиоца примљеним у Управни суд 12.07.2019. године по налогу из решења Управног суда, II-2 У 9837/19 од 27.06.2019. године, тужилац оспорава законитост тачке II диспозитива решења туженог органа, којим је одбијена његова жалба против осталог дела диспозитива решења првостепеног органа број 47-00292/2015-0085-010 (бр. предмета: 831674365) од 14.01.2016. године, због повреде правила поступка, неправилно утврђеног чињеничног стања и због тога што су из утврђених чињеница изведени погрешни закључци, као и због тога што су управни акти донети на основу слободне оцене доказа. Истиче да у донетим актима није правилно примењен Закон о пореском поступку и пореској администрацији, као и да је ожалбено решење донето уз повреду начела законитости из члана 4. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Наводи да је у вези са исплатама физичким лицима за набавку гајби од стране пољопривредног газдинства, неспорно је да је пољопривредно газдинство поседовало предметне гајбе, као ситан инвентар, чији је рок употребе краћи од годину

дана и да их је продало по принципу од случаја до случаја, а како пољопривредно газдинство не води пословне књиге, одлучило је да исте отуђи због промене начина пословања и намере да убудуће продаје своје производе на грани, па је порески обвезник овлашћен да исте расходује и отпише уколико нису за употребу, због чега је став првостепеног и другостепеног органа са становишта пореза на доходак грађана, у колизији са мишљењима Министарства финансија број 413-00-2534/2010-04, број 414-00-111/2009-04 и број 414-00-47/2012-04 од 12.10.2012. године. Истиче да првостепени порески орган није утврдио чињенично стање у складу са одредбама члана 192. и члана 114. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, као и да је, у конкретном случају, расход документован на основу разлике у тежини између отпремнице пореског обвезника и пријемнице упућене робе, коју потписује и оверава купац, које су исправне књиговодствене исправе, као и да је расход утврђен пописаним листама и записником, због чега је такав расход требало признати, а како у спроведеном поступку није тако поступљено, повређена је одредба члана 4. став 3. тачка 2. Закона о порезу на додату вредност. Сматра да су првостепени и другостепени орган повредили начело фактицитета из члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, с обзиром да првостепени орган својим решењем опорезује губитке у транспорту производа који на великој врућини цуре, испаравају и кваре се. Наводи да је по предлогу стручне службе извршено резервисање средстава, а ако не дође до њихове употребе према намени, та средства се враћају – оприходују и буду опорезована накнадно, као и да су резервисана средства у 2015. години оприходована и обрачунат је порез на добит правних лица, који чека на исплату после деблокаде рачуна, као и да због тешкоћа у привређивању није дошло до реализације резервисања поменутих средстава, па су иста оприходована и обрачунат је порез. Додаје да су првостепени и другостепени орган, у погледу усклађивања расхода, погрешно применили одредбе члана 7а до 22. Закона о порезу на добит правних лица. Предлаже да Суд поништи стачку II доспозитива оспореног решења туженог органа.

Тужени орган је доставио Суду списе који се односе на предмет овог управног спора и одговор на тужбу, у коме оспорава све наводе тужбе и остаје код разлога датих у образложењу оспореног решења. Истиче да је првостепени орган правилно поступио када је утврдио тужиоцу обавезу и наложио уплату пореза на додату вредност за порески период од 01.10. - 31.10.2012. године, на расход настао изнад количина утврђених пописом, у обрачунском периоду када је расход и настао, имајући у виду да се са прометом добара уз накнаду изједначава исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије, у смислу члана. 4. став. 4. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност. Наводи да се у складу са одредбама члана 4. став 1., 2. и 3. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом), на који се не плаћа порез на додату вредност до количине утврђене у складу са нормативом расхода, односно нормативом обвезника, док се на износ расхода изнад количине утврђене у складу са нормативом расхода, односно нормативом обвезника, обрачунава и плаћа порез на додату вредност у складу са законом, што порески обвезник није учинио, због чега је у поступку контроле правилно извршен обрачун пореза на додату вредност у износу од 58.084,00 динара. Додаје, да је правилно извршен обрачун пореза на додату вредност у износу од 302.400,00 динара на мањак амбалаже – гајбица, утврђен по попису на дан 31.12.2013. године, на износ од 1.512.000,00 динара по набавној вредности, у пореском периоду од 01.01. - 31.01.2014. године, имајући у виду да се према прописима означеним у решењу, сопственом потрошњом сматра и мањак добара, осим мањка добара који се може правдати вишом силом или на други прописани начин

(елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и сл.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, као и порески признат расход утврђен у складу са прописом којим се уређује количина расхода (кало, растур, квар и лом), на који се не плаћа порез на додату вредност. Истиче да су правилно тужиоцу у спроведеном поступку утврђене непријављене обавезе пореза на добит правних лица за период од 01.01.2011. до 31.12.2011. године, период од 01.01.2012. до 31.12.2012. године и период од 01.01.2013. до 31.12.2013. године, имајући у виду да извршено резервисање евидентирањем трошкова на аналитичком рачуну konto 54100 - трошкови резервисања за гарантни рок, у конкретном случају, не представља резервисање које се признаје као расход у пореском билансу обвезника, сагласно одредби члана 22б став 1. Закона о порезу на добит правних лица. Предлаже да Суд одбије тужбу.

Решавајући овај управни спор без одржавања усмене јавне 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 не ради се о нарочитим случајевима из члана 34. Закона о управним споровима, у којима је обавезна усмена јавна расправа, Управни суд је, испитујући законитост оспореног решења у границама захтева из тужбе, у смислу одредбе члана 41. став 1. Закона о управним споровима, оценом навода тужбе и одговора на тужбу, нашао да тужба није основана.

Одредбом члана 4. став. 4. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност (“Службени гласник РС”, број 84/04,... и 83/15), прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава: 3) исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије. Према одредби члана 2. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом), на који се не плаћа порез на додату вредност (“Службени гласник РС”, број 124/04), расходом се сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара, док је чланом 3. став 1. исте уредбе, прописано да обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: обвезник) утврђује расход непосредно пошто је одређени расход настао, или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту. Одредбом члана 4. став 1. исте уредбе, прописано је да се порез на додату вредност не плаћа на расход из чл. 2. и 3. ове уредбе до количине утврђене према Нормативу за утврђивање расхода на који се не плаћа порез на додату вредност (у даљем тексту: Норматив расхода), који је одштампан уз ову уредбу и чини њен саставни део, а одредбом става 2. истог члана, прописано је да за добра која нису обухваћена Нормативом расхода, количина расхода се утврђује према нормативу обвезника, ако надлежни порески орган не утврди другу количину, док је ставом 3. истог члана, прописано да се норматив расхода из става 1. овог члана изражава у проценту од количине робе која је у одређеном пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата.

Према одредби члана 66. став 1. Закона о порезу на добит правних лица (“Службени гласник РС”, број 25/01,... и 91/15), порески обвезник је дужан да у пореској пријави обрачуна порез на добит за порески период за који се пријава подноси, док је одредбом члана 69. истог закона, прописано да ако обвезник пореза не

поднесе пореску пријаву или ако се у поступку пореске контроле утврди да је пореска пријава непотпуна, да садржи нетачне податке или да постоје други недостаци и неправилности од значаја за утврђивање пореске обавезе, Пореска управа утврђује пореску обавезу за порески период, односно месечну аконтацију за текућу годину, у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Одредбом члана 37. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (“Службени гласник РС”, број 80/02,... и 91/15), прописано је да порески обвезници - правна лица, сталне пословне јединице нерезидентних правних лица и предузетници, дужни су да воде пословне књиге и евиденције ради опорезивања, у складу са пореским законом, док је одредбом члана 51. став 1. тачка 1) и 2) истог закона, прописано да у пореском поступку терет доказа сноси: 1) Пореска управа - за чињенице на којима се заснива постојање пореске обавезе; 2) порески обвезник - за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза, а ставом 3. истог члана, прописано је да сумња која проистекне због ускраћивања информација, односно недостављања доказа од стране пореског обвезника који је, у складу са овим законом, дужан да их достави Пореској управи, може у поступку утврђивања пореске обавезе бити на његову штету.

Из разлога датих у образложењу оспореног решења туженог органа и списка предмета, произлази да је у поступку теренске контроле обрачунавања и плаћања пореза на добит правних лица, обрачунавања и плаћања пореза на остале јавне приходе, обрачунавања и плаћања пореза на додату вредност, пореза и доприноса по одбитку – обједињена наплата, код пореског обвезника Привредно друштво за производњу, трговину и услуге „А.А.” ДОО ...,, сачињен записник о извршеној теренској контроли, број 47-00292/2015-0085-001 од 09.12.2015. године, у коме је констатовано стање утврђено наведеним записником, на које је порески обвезник поднео писане примедбе 21.12.2015. године, које се оцењене као неосноване у образложењу ожалбеног решења првостепеног органа од 14.01.2016. године. У образложењу оспореног решења, који се односи на тужбом оспорену тачку II диспозитива наведеног решења, којим је одбијена жалба против осталог дела диспозитива решења првостепеног органа од 14.01.2016. године, тужени орган наводи да је првостепени орган у поступку конторле, правилно утврдио чињенично стање и на тако утврђено чињенично стање правилно применио материјално право. Тужени орган налази да је правилно поступио првостепени орган када је у складу са законом утврдио жалиоцу обавезу и наложио му уплату ПДВ за порески период 01.10.-31.10.2012. године, на расход настао изнад количина утврђених пописом, у обрачунском периоду када је расход и настао, имајући у виду да се са прометом добара уз накнаду изједначава исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије, у смислу члана. 4. став. 4. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност (“Службени гласник РС”, број 84/04, ... и 83/15). Након цитирања одредби члана 2, члана 3. став 1. и члана 4. став 1., 2. и 3. Уредбе о количини расхода (кало, растур, квар и лом), на који се не плаћа порез на додату вредност (“Службени гласник РС”, број 124/04), тужени орган налази да се на расход (кало, растур, квар и лом) настао у конкретном пореском периоду, не обрачунава и не плаћа ПДВ до количине утврђене у складу са нормативом расхода, односно нормативом обвезника, док се на износ расхода изнад количине утврђене у складу са нормативом расхода, односно нормативом обвезника, обрачунава и плаћа ПДВ у складу са законом, што порески обвезник није учинио, због чега је у поступку контроле правилно извршен обрачун пореза на додату вредност у износу од 58.084,00

динара. Према налажењу туженог органа, правилно је у спроведеном поступку извршен обрачун ПДВ у износу од 302.400 динара на мањак амбалаже – гајбица, утврђен по попису на дан 31.12.2013. године, на износ од 1.512.000,00 динара по набавној вредности, у пореском периоду 01.01.-31.01.2014. године, имајући у виду да се сопственом потрошњом, према одредбама члана 3. став 1. и 2. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара која су део пословне имовине пореског обвезника, пружањем услуга и сваким другим прометом без накнаде и о утврђивању уобичајених количина пословних узорака и поклона мање вредности, сматра и мањак добара, осим мањка добара који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и сл.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, као и порески признат расход утврђен у складу са прописом којим се уређује количина расхода (кало, растур, квар, лом) на који се не плаћа ПДВ. Имајући у виду наведене одредбе, тужени орган налази да се утврђени мањак добара, уколико се не може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и сл.) утврђен на основу аката надлежног органа, односно организације, подлеже обавези плаћања пореза на додату вредност, па је првостепени орган у свему поступио у складу са начелом законитости из члана 4. став 3. и са начелом поступања у доброј вери сагласно члану 8. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС”, бр.80/02... и 30/18). Према налажењу туженог органа, оценом датих налога у тачкама 8., 9. и 10. диспозитива ожалбеног решења, а у вези контроле обрачунавања и плаћања пореза на добит правних лица за период од 01.01.2011. до 31.12.2011. године, период од 01.01.2012. до 31.12.2012. године и период од 01.01.2013. до 31.12.2013. године, правилно је првостепени орган у поступку контроле утврдио чињенично стање и на тако утврђено чињенично стање правилно применио материјално право. Након цитирања одредби члана 69. Закона о порезу на добит правних лица, тужени орган налази да је правилно првостепени орган у прегледу која се поља пореског биланса, односно пореске пријаве мењају, са подацима ближе наведеним ожалбеним решењем, као и да је имао у виду утврђено чињенично стање на које је првостепени орган правилно применио материјално право, а од стране жалиоца нису пружени супротни докази ни у првостепеном, ни у поступку по жалби, сходно члану 51. став 1. тачка 2) и став 3. и члана 143. став 4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Тужени орган налази да су без утицаја наводи жалиоца да је првостепени орган у вези са грешкама приликом књижења осталих пасивних разграничења, као трошкова разграничења будућег периода, био дужан да наложи отклањање недостатка у књижењу, па тек после тога да утврди како се ти недостаци одражавају на резултат пословне године, с обзиром да је насупрот овим наводима жалиоца првостепени орган правилном применом Закона о порезу на добит правних лица, оспорио предметне трошкове исказане на аналитичком рачуну к-та 54100-трошкови резервисања за гарантни рок за 2011, 2012, и 2013. годину, у укупном износу 5.538.691,41 динара, који су приказани на аналитичком рачуну к-то 499 – пасивна временска разграничења за контролисани период, на којима се иначе врши евидентирање позитивног нето ефекта обрачунатих курсних разлика и обрачунате уговорене валутне клаузуле од стране ентитета. Према налажењу туженог органа, правилно је првостепени орган оспорио трошкове резервисања, имајући у виду да је признавање трошкова резервисања непосредно повезано са признавањем резервисања на рачунима групе 40 – дугорочна резервисања, а да се према Правилнику о контном оквиру и садржини рачуна у конкретном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике, исказују на рачунима групе 40 - дугорочна резервисања, за трошкове и ризике који се признају и вреднују у складу са МРС 37: Резервисања, потенцијалне

обавезе и потенцијална имовина и другим релевантним МРС и рачуноводственом политиком, као и да је признавање резервисања повезано са начелом узрочности прихода и расхода, због чега тужени орган налази да је наведено резервисање, које је према наводима жалиоца извршено због ризика наплате потраживања од купаца, није предвиђено, нити оправдано са аспекта примене МРС 37: Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина, па извршено резервисање евидентирањем трошкова на аналитичком рачуну к-то 54100 – трошкови резервисања за гарантни рок, у конкретном случају, не представљају резервисање за трошкове у гарантном року, као што је случај код продаје производа уз давање гаранције, које се признаје као расход у пореском билансу обавезника, сагласно одредби члана 226 став 1. Закона о порезу на добит правних лица. У образложењу оспореног решења тужени орган констатује да је тачкама 8, 9. и 10. става 1. диспозитива ожалбеног решења, првостепени орган погрешно утврдио порез на добит предузећа, уместо правних лица, али се ради о очигледној грешци, која је без утицаја на другачије одлучивање и исту у свако доба првостепени орган може исправити у смислу Закона о општем управном поступку, што је првостепени орган дужан да изврши. Према налажењу туженог органа, део решења првостепеног органа из става 1. тачке 6.-10. и део тачке 11. став 1. диспозитива ожалбеног решења, заснова се на потпуно и правилно утврђеном чињеничном стању, уз правилну примену одредбе члана 4. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и одредбама члана 1., 125. и 149. Закона о општем управном поступку (“Службени лист СРЈ”, број 33/97 и 31/01 и “Службени гласник РС”, број 30/10) и одредби материјалних закона, због чега се жалба у том делу одбија, сходно одредби члана 151. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, како је одлучено тачком II диспозитива решења туженог органа.

У списима достављеним Управном суду од стране туженог органа уз одговор на тужбу, налази се решење првостепеног органа - Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе, Филијала Прокупље, број 47-00292/2019-0085-010 од 20.09.2019. године, којим је одлучено да се у решењу, бр. 47-00292/2015-0085-010 од 14.01.2016. године, исправља следећа грешка: 1. У тачкама 8., 9. и 10. диспозитива решења бричу се речи “предузеће” и треба да стоји “правна лица” и да ова исправка има правно дејство од дана од којег правно дејство има наведено решење.

Код оваквог стања ствари, а имајући у виду одредбе цитираних прописа, Суд налази да тачком II диспозитива оспореног решења, није повређен закон на штету тужиоца, када је одбијена његова жалба против осталог дела диспозитива ожалбеног решења првостепеног органа, бр. 47-00292/2015-0085-010 (бр. предмета: 831674365) од 14.01.2016. године. Ово због тога што је, према оцени Суда, најпре правилно налажење туженог органа да је у спроведеном поступку правилно тужиоцу утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност, у износу од 58.084,00 динара за период од 01.10.2012. до 31.12.2012. године и утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 33.942,00 динара и наложена уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате, на означени рачун јавних прихода, с обзиром да је изведеним доказима у току поступка, ближе наведеним у образложењу оспореног решења и образложењу ожалбеног решења првостепеног органа од 14.01.2016. године, утврђено да је тужилац утврдио количине изнад количина утврђених нормативом, на који се обрачунава и плаћа порез на додату вредност, а коју обавезу пореза на додату вредност тужилац није обрачунао и платио, због чега је одређено да се коригује поднета ПП ПДВ пријава за порески период од 01.10.2012. до

31.12.2012. године, тако да на редном броју 110, уместо исказане обавезе у износу од 83.094,00 динара, треба да стоји обавеза у износу од 141.178,00 динара, односно увећана обавеза за износ од 58.084,00 динара, на који износ је утврђена камата, у складу са одредбом члана 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, на начин наведен у образложењу ожалбеног решења првостепеног органа од 14.01.2016. године. Осим тога, Суд налази да је правилно налажење туженог органа да је у спроведеном поступку правилно тужиоцу утврђена непријављена обавеза пореза на додату вредност, у износу од 302.400,00 динара за период од 01.01.2014. до 31.01.2014. године, утврђена камата за непријављену обавезу пореза на додату вредност у износу од 98.292,00 динара и наложена уплата утврђене обавезе и камате до дана уплате, на означени рачун јавних прихода, с обзиром да је изведеним доказима у току поступка, ближе наведеним у образложењу оспореног решења и образложењу ожалбеног решења првостепеног органа од 14.01.2016. године, упоређивањем стварног стања утврђеног пописом 31.12.2013. године и књиговодственог стања, утврђен мањак амбалаже у количини од 2 400 комада ПВЦ гајби, при чему је набавна цена ПВЦ гајби 63,00 динара по комаду, а вредност ПВЦ гајби утврђен пописом је 1.512.000,00 динара, с обзиром да се на мањак добара који се не сматра мањком, у смислу одредбе члана 3. став 2. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга без накнаде, о утврђивању уобичајних количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности, обрачунава и плаћа порез на додату вредност, у смислу одредбе члана 18. став 1. Закона о порезу на додату вредност, због чега је одређено да се изврши корекција поднете ПП ПДВ пријава за порески период од 01.01. до 31.01.2014. године, тако да на редном броју 110, уместо исказане обавезе у износу од 167,00 динара, треба да стоји обавеза у износу од 302.567,00 динара, односно увећана обавеза за износ од 302.400,00 динара, на који износ је утврђена камата, у складу са одредбом члана 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, на начин наведен у образложењу ожалбеног решења првостепеног органа од 14.01.2016. године. Такође, Суд налази да је правилно налажење туженог органа да су у спроведеном поступку правилно тужиоцу утврђене непријављене обавезе пореза на добит правних лица за период од 01.01.2011. до 31.12.2011. године, за период од 01.01.2012. до 31.12.2012. године и за период од 01.01.2013. до 31.12.2013. године, утврђена камата за непријављене обавезе пореза на добит правних лица и наложена уплата утврђених обавеза и камате до дана уплате, на означени рачун јавних прихода, с обзиром да је изведеним доказима у току поступка, ближе наведеним у образложењу оспореног решења и образложењу ожалбеног решења првостепеног органа од 14.01.2016. године, утврђена разлика пореске основице за обрачун пореза на добит правних лица, између поднете пореске пријаве од стране тужиоца (образац ПДП) и утврђене у поступку контроле, на коју је обрачунат порез на добит правних лица, на начин наведен у образложењу ожалбеног решења првостепеног органа од 14.01.2016. године. Због наведених разлога, Суд налази да тачком II диспозитива оспореног решења, није повређен закон на штету тужиоца.

Нису од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења наводи тужбе којима се указује да у спроведеном поступку није утврђено чињенично стање и да није правилно примењен Закон о пореском поступку и пореској администрацији, као и да је схватање надлежних пореских органа у супротности са означеним мишљењима Министарства финансија Републике Србије и да су резервисана средства у 2015. години оприходована и обрачунат је порез на добит правних лица који

чека на исплату после деблокаде рачуна, као и да због тешкоћа у привређивању није дошло до реализације резервисања поменутих средстава и да је у погледу усклађивања расхода погрешно примењен Закона о порезу на добит правних лица. Ово због тога што је, према оцени Суда, правилно налажење туженог органа да је у спроведеном поступку правилно утврђено чињенично стање и правилно примењена правила поступка и материјалног права, односно да су тужиоцу правилно утврђене непријављене обавезе пореза на додату вредност и пореза на добит правних лица за означене периоде, с обзиром да је утврђено да је тужилац утврдио количине изнад количина утврђених нормативом, на који се обрачунава и плаћа порез на додату вредност, а коју обавезу пореза на додату вредност тужилац није обрачунао и платио, због чега је одређено да се коригује поднета ПП ПДВ пријава за порески период од 01.10.2012. до 31.12.2012. године и увећа обавеза за износ од 58.084,00 динара, на који износ је утврђена камата, у складу са одредбом члана 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, као и да је упоређивањем стварног стања утврђеног пописом 31.12.2013. године и књиговодственог стања, утврђен мањак амбалаже у количини од 2 400 комада ПВЦ гајби, при чему је набавна цена ПВЦ гајби 63,00 динара по комаду, а вредност ПВЦ гајби утврђен пописом је 1.512.000,00 динара, с обзиром да се на мањак добара који се не сматра мањком, обрачунава и плаћа порез на додату вредност, у смислу одредбе члана 18. став 1. Закона о порезу на додату вредност, због чега је одређено да се изврши корекција поднете ПП ПДВ пријава за порески период од 01.01. до 31.01.2014. године и увећа обавеза за износ од 302.400,00 динара, на који износ је утврђена камата, у складу са одредбом члана 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Осим тога, Суд налази да је изведеним доказима у току поступка, утврђена разлика пореске основице за обрачун пореза на добит правних лица за означене периоде, између поднете пореске пријаве од стране тужиоца и обавеза утврђених у поступку контроле, на које је обрачунат порез на добит правних лица, због чега наводи тужбе за другачије закључивање, нису од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења.

Будући да је жалбене наводе, који су поновљени и у тужби, у погледу књижења трошкова разграничења будућег периода исказаних на аналитичком рачуну к-та 54100 - трошкови резервисања за гарантни рок за 2011, 2012, и 2013. годину, који су приказани на аналитичком рачуну к-то 499 – пасивна временска разграничења за контролисани период, тужени орган оспореним решењем правилно оценио као неосноване и за своју одлуку дао довољне и јасне разлоге, које у свему као правилне прихвата и Суд и на њих упућује, то остали наводи тужбе нису посебно образлагани овом пресудом.

Суд је ценио и остале наводе тужбе, али је нашао да они нису од значаја за другачију оцену законитости оспореног решења, имајући у виду правилно утврђено чињенично стање и правилну примену правила поступка и материјалног права.

Због наведених разлога, налазећи да тачком II диспозитива оспореног решења није повређен закон на штету тужиоца, Управни суд је, основом одредбе члана 40. став 2. Закона о управним споровима, одлучио као у диспозитиву пресуде.

ПРЕСУЂЕНО У УПРАВНОМ СУДУ

Дана: 03.02.2022. године, П-3 У. 9837/2019

Записничар,
Ивана Калаба,с.р.

Председник већа-судија,
Ненад Стојановић,с.р.

**За тачност отправка
Управитељ писарнице
Дејан Ђурић**

ЈЈ