



Republika Srbija
VRHOVNI SUD SRBIJE
U 2441/06
16.02.2007. godina
Beograd

U IME NARODA

Vrhovni sud Srbije u Beogradu, u veću sastavljenom od sudija: Danice Bogdanović, predsednika veća, Vere Pešić i Gordane Džakula, članova veća, sa savetnikom suda Ljiljanom Jevtić, kao zapisničarem, u upravnom sporu tužioca "AA", protiv tuženog Ministarstva finansija Republike Srbije, Poreska uprava Beograd, radi poništaja rešenja tuženog br. 47-00113/2006-07 od 02.03.2004. godine, u predmetu poreskom, u nejavnoj sednici veća održanoj dana 16.02.2007. godine, doneo je

P R E S U D U

Tužba SE UVAŽAVA i PONIŠTAVA rešenje Ministarstva finansija Republike Srbije, Poreske uprave Beograd, br. 47-00113/2006-07 od 02.03.2004. godine.

O b r a z l o ž e n j e

Osporenim rešenjem odbijena je žalba tužioca izjavljena protiv rešenja Ministarstva finansija Republike Srbije – Poreske uprave, Centra za velike poreske obveznike br- 47-01801/2005-20/820 od 19.01.2006. godine, kojim je tužiocu u stavu 1. tač. 1. i 2. dispozitiva naloženo da radi otklanjanja nezakonitosti i nepravilnosti utvrđenih u postupku terenske kontrole pravilnosti obračuna akciza za period od 01.12. do 15.12.2005. godine, izvrši uplatu utvrđenih obaveza akcize na prirodnu rakiju i vinjak u iznosu od 29.714.547,00 dinara, za period od 01.12. do 15.12.2005. godine, za opštinu Voždovac, kao i akcize na žestoko alkoholno piće u iznosu od 9.215.231,74 dinara, za period od 01.12. do 15.12.2005. godine, za opštinu Voždovac. U stavu drugom dispozitiva obavezan je tužilac da obračuna kamatu po stopi propisanoj Zakonom počev od 01.01.2006. godine do dana uplate naloženih obaveza iz st. 1. tač. 1. i 2. dispozitiva i to na uplatne račune iz pomenutog stava.

U tužbi kojom je osporavao zakonitost rešenja tuženog organa tužilac je isticao da on poslove obavlja u okviru poslovnog kompleksa koji se nalazi u "AA" i koji je namenski projektovan i izgrađen za potrebe obavljanja svih segmenata registrovane poslovne delatnosti tužioca na navedenoj adresi. U ovom kompleksu se nalazi nekoliko fizički odvojenih objekata, od kojih je najveći objekat proizvodni pogon. U njegovom sastavu kao tehnološke celine smešteni su svi pojedinačni fazni segmenti proizvodnje (tehnološke laboratorije, podrumi, punionice, pakirница i magacini gotovih proizvoda). Proizvodni pogon je tužilac u svojim opštim aktima definisao ne samo kao tehnološku, već i organizacionu, kadrovsko - operativnu prostornu i plansku celinu. Na ove okolnosti je Poreskoj upravi dostavio odgovarajuće dokaze.

Pojedini fazni segmenti u proizvodnom postupku su fizički odvojeni, jer je to tehnološko-tehnička nužnost. U tehnološkom smislu proizvodni pogon ne predstavlja izolovanu prostoriju bez pratećih prostorija, nego one sve čine jednu celinu. U jednoj od tih prostorija se vrši smeštaj gotovih proizvoda nakon njihovog sklanjanja sa linije za punjenje. Između linije za punjenje i prostorije u koje se smeštaju gotovi proizvodi postoji zid ili neka druga prepreka, što ne isključuje postojanje proizvodnog pogona kao celine. Kako tužilac u proizvodnom asortimanu ima oko 60 artikala istovremeno postoje dve linije za punjenje koje nemaju automatske brojače, stavljanje akciznih maraka obavlja se ručno. U cilju pojačane kontrole kretanja gotovih proizvoda u proizvodnom pogonu od punjenja, pakovanja i adekvatnog uskladištenja, do stavljanja istih u promet tužilac je uveo interna pravila po kojima svo kretanje gotovih proizvoda prati odgovarajuća interna dokumentacija. Pri tom se popis gotovih proizvoda u proizvodnom pogonu vrši jedinstveno, bez obzira u kom delu pogona, odnosno u kom magacinu pogona se isti fizički nalaze u trenutku vršenja popisa. Tužilac je decidirano tvrdio da nije obavljao bilo kakvo otpremanje svojih proizvoda izvan proizvodnog pogona, koje bi predstavljalo stavljanje akciznih proizvoda u promet u smislu čl. 21. Zakona o akcizama, koji zakonski propis reguliše momenat kada se vrši obračun akcize, a to je stavljanje akciznih proizvoda u promet. U konkretnom slučaju, prema tvrdnji tužbe imala se primeniti tač. 1. st. 2. člana 21. Zakona o akcizama i ne može se prihvatiti stav tuženog da se radi o otpremanju akciznih proizvoda iz proizvodnog pogona, ako se oni posle skidanja sa trake stavljaju ili smeštaju u skladište u prostoru koji je pored proizvodne linije, a u okviru proizvodnog pogona. Sa svih navedenih razloga je predložio da sud tužbu uvaži, a osporeno rešenje poništi.

U odgovoru na tužbu tuženi organ je ostao pri navodima iz osporenog rešenja sa predlogom da sud tužbu odbije.

Pošto je ocenio navode tužbe, odgovor na tužbu, kao i celokupne spise ove upravno-pravne stvari Vrhovni sud Srbije je našao da je tužba osnovana.

Iz stanja u spisima predmeta proizlazi da je prvostepeni organ izvršio terensku kontrolu pravilnosti obračuna akcize kod žalioca (tužioca) za period od 01.12. do 15.12.2005. godine, i to u proizvodnom pogonu koji se nalazi u "AA" i o utvrđenim činjenicama sačinio zapisnik dana 23.12.2005. godine. Prema sačinjenom zapisniku tužilac vrši proizvodnju alkoholnih pića u navedenom proizvodnom pogonu, koja se potom otpremaju u magacine gotovih

vrsti proizvodnju alkoholnih pića u navedenom proizvodnom pogonu, koja se potom otpremaju u magacin gotovih proizvoda koji se nalazi na istoj lokaciji, a iz magacina gotovih proizvoda alkoholnih pića se ona otpremaju u centralni magacin, koji se, takođe, nalazi u istom fabričkom krugu. Akciza nije obračunavana sve dok se roba nalazila u fabričkom krugu.

Na osnovu ovako utvrđenog činjeničnog stanja, koje među strankama nije sporno, prvostepeni i tuženi organ zaključuju da je izlaskom proizvoda iz proizvodnog pogona tužilac bio dužan da na osnovu čl. 21. st. 1. i 2. tač. 1. Zakona o akcizama i čl. 2. Pravilnika o načinu obračunavanja i plaćanja akcize, vrsti, sadržini i načinu vođenja evidencije, dostavljanja podataka i sastavljanja obračuna akciza, da obračuna akcizu. Upravni organi nalaze da se stavljanjem u promet akciznih proizvoda smatra svako otpremanje ovih proizvoda (isporuka kupcu, otpremanje u sopstveno skladište na drugoj lokaciji, isporuka sopstvenoj prodavnici i svako drugo otpremanje).

Iz napred navedenog, očigledno je da između tužioca i prvostepenog, kao i tuženog organa postoji spor samo u primeni materijalnog propisa i to konkretno kada nastaje obaveza po osnovu akcize. Članom 3. st. 1. Zakona o akcizama, ("Službeni glasnik RS", br. 73/01 ... 46/05) koji reguliše nastanak obaveze plaćanja akcize je određeno da ona nastaje stavljanjem u promet ili uvozom proizvoda iz čl. 2. ovog Zakona, dok je u čl. 3. st. 2. predviđeno da se stavljanjem u promet proizvoda smatra svako otpremanje proizvoda iz fabrike proizvođača proizvoda na koji se plaća akciza (otpremanje u sopstveno skladište na drugoj lokaciji, isporuka sopstvenoj prodavnici, isporuka kupcu). Citiranim Pravilnikom o načinu obračunavanja i plaćanja akciza ... ("Službeni glasnik", br. 3/2005) praktično se na identičan način određuje vreme nastanka obaveze plaćanja akcize, kao što je to regulisano i Zakonom, jedino se zakonski tekst proširuje utoliko što je u čl. 2. navedenog Pravilnika predviđeno da se obračun akcize vrši i za "svako drugo otpremanje". Pri tom pod onim što Pravilnik definiše kao "svako drugo otpremanje" se može smatrati samo kretanje proizvoda u okviru fabričkog kruga, jer bi, po nalaženju Vrhovnog suda Srbije, drukčije tumačenje značilo izmenu člana 3. Zakona o akcizama, a Pravilnikom se ne mogu menjati zakonske odredbe, sem ukoliko u samom Zakonu nije tako određeno što nije konkretan slučaj.

Polazeći od odredaba Zakona o akcizama koji definiše nastanak obaveze po osnovu akcize, Vrhovni sud Srbije nalazi da se tekst Zakona mora tumačiti samo tako što će se stavljanjem u promet proizvoda na koje se plaća akciza, smatrati samo ono koje je izvršeno tako što je akcizna roba otpremljena u skladište proizvođača koje se nalazi na drugoj lokaciji u odnosu na proizvodni pogon, ili je isporuka izvršena prodavnici proizvođača ili je akcizna roba isporučena kupcu, odnosno u slučajevima kada je proizvod izašao iz fabrike proizvođača. Ukoliko se roba koja podleže plaćanju akcize proizvodi u okviru fabričkog kruga, što je konkretan slučaj, pa nakon okončanja proizvodnje, proizvodi budu smešteni u magacine u okviru ovakvog fabričkog kruga, koji sa proizvodnim pogonom čini tehnološko-tehničku celinu, po oceni Vrhovnog suda Srbije, nije izvršeno otpremanje proizvoda u skladište na drugoj lokaciji, a još manje je izvršena isporuka prodavnici proizvođača, odnosno kupcu. To što se proizvodni pogon nalazi fizički odvojen od dela gde se gotovi proizvodi skladište i premeštanje proizvoda iz proizvodnog u prostor za skladištenje, ne vrši se otpremanje na drugu lokaciju. Čitav fabrički krug je, kao što je navedeno, u tehničko-tehnološkom smislu jedinstvena lokacija i prenos robe u okviru takvog jednog kruga sa jednog mesta na drugo nije otpremanje na drugu lokaciju. Tek izlaskom robe iz fabričkog kruga, bilo da se to vrši neposredno iz proizvodnog pogona, ili magacinskih prostora, koji se nalaze u ovom krugu, se može govoriti o otpremanju onako kako ga definiše čl. 3. st. 2. Zakona o akcizama i momentom takvog otpremanja, odnosno isporuke kupcu akcizna roba je stavljena u promet i od tada i nastaje obaveza po osnovu akcize.

Navođenje tuženog da je tužilac vodio internu evidenciju gde mu se roba nalazi u okviru fabričkog kruga i što smatra dokazom da je došlo do otpremanja robe, čime je nastala obaveza plaćanja akcize, po mišljenju Vrhovnog suda Srbije, nema uporište u Zakonu, jer svaki proizvođač robe je ovlašćen da, u cilju boljeg i efikasnijeg evidentiranja robe i poslovanja, vrši popis svojih proizvoda formirajući internu dokumentaciju, ali to još uvek ne ukazuje na njegovu obavezu plaćanja akcize kako to neosnovano nalaze i utvrđuju upravni organi.

S obzirom na navedeno na nesporno utvrđeno činjenično stanje, po oceni Vrhovnog suda Srbije, osporenim rešenjem je zakon pogrešno primenjen na štetu tužioca, zbog čega je tužba uvažena i dispozitivom presude osporeno rešenje poništeno, a primenom čl. 41. st. 2. Zakona o upravnim sporovima.

U ponovnom postupku, upravni organi su dužni, a u skladu sa čl. 61. citiranog Zakona, pridržavajući se pravnog shvatanja ovog suda kao obaveznog, doneti novu i na zakonu zasnovanu odluku.

PRESUĐENO U VRHOVNOM SUDU SRBIJE U BEOGRADU,

dana 16.02.2007. godine, U. 2441/06

Zapisničar Predsednik veća - sudija

Ljiljana Jevtić, s.r. Danica Bogdanović, s.r.

Za tačnost otpravka

Upravitelj pisarnice

Mirjana Vojvodić

SK