



**Republika Srbija**  
**VRHOVNI SUD SRBIJE**  
**U 5839/06**  
**11.12.2007. godina**  
**Beograd**

**U IME NARODA**

Vrhovni sud Srbije u Beogradu, u veću sastavljenom od sudija: Ljubodraga Pljakića, predsednika veća, Dušanke Marjanović i Dragana Skoka, članova veća, sa savetnikom suda Jelenom Tišma - Jovanović, kao zapisničarem, odlučujući u upravnom sporu po tužbi tužioca "AA", koga zastupaju AB i AV, advokati, izjavljenoj protiv rešenja Ministarstva finansija Republike Srbije - Poreska uprava - Regionalni centar Beograd broj 7311-133/07 od 10.05.2007. godine, u predmetu poreskom, u nejavnoj sednici veća održanoj dana 11.12.2007. godine, doneo je

**P R E S U D U**

Tužba SE ODBIJA.

**O b r a z l o ž e n j e**

Rešenjem Ministarstva finansija Republike Srbije - Poreska uprava - Regionalni centar Beograd br. 4139-161/2006 od 17.10.2006. godine, odbijena je, kao neosnovana, žalba tužioca izjavljena protiv rešenja Poreske uprave - Filijale Vračar broj 47/1-242/06 od 07.07.2006. godine, po predmetu br. 219756612, 219756629, 219756637, 219756645, od 21.07.2006. godine po predmetima broj 219756766, 219756758, 219756774, 219756782, od 10.07.2006. godine, po predmetima 219756661, 219756670, 219756688, od 19.07.2006. godine, po predmetu broj 219756653, od 28.06.2006. godine, po predmetu broj 219756557, od 17.07.2006. godine, po predmetu broj 219756740.

Ožalbenim rešenjima tužiocu je u postupku terenske kontrole pravilnosti i tačnosti podataka iskazanih u poreskim prijavama (obrasci PPPDV) utvrđeno pravo na poreski kredit PDV i obaveze PDV-a, u iznosima i u poreskim periodima bliže navedenim u dispozitiva rešenja, način obračuna i uplate kamate za svaki poreski period počev od prvog narednog dana po isteku roka propisanog članom 51. Zakona o PDV do datuma uplate, naloženo je plaćanje utvrđenih obaveza u roku od 8 dana kao i odgovorajućeg knjiženja u poslovnim knjigama tužioca.

Podnetom tužbom, kao i dopunama tužbe od 29.01.2007. godine i 04.06.2007. godine, tužilac osporava navedeno rešenje zbog pogrešno i nepotpuno utvrđenog činjeničnog stanja, bitne povrede Zakona o opštem upravnom postupku i pogrešne primene materijalnog prava, odnosno pogrešne primene odredbi Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji, Zakona o porezu na dodatnu vrednost i Zakona o planiranju i izgradnji. Ukazuje da je izreka nejasna jer se ne može zaključiti o kojim žalbama je tuženi organ odlučivao, da je tužilac uložio žalbu protiv 8 prvostepenih rešenja koji imaju isti broj a razlikuju se samo po broju predmeta, kao da i tuženi nije ocenio žalbene navode. Takođe navodi da je tužilac sa 4 fizička lica - suvlasnika ranije postojećeg objekta u Ulici Vojvode Stepe broj 113 u Beogradu, zaključio 4 ugovora o zajedničkoj gradnji (suinvestiranju) 22.10.2003. godine pre dobijanja odobrenja za izgradnju i da je u momentu dobijanja građevinske dozvole (16.01.2004. godine) imao status investitora, bez obzira što je građevinska dozvola glasila na suvlasnike ranije postojećeg objekta. Smatra da je pogrešan stav tuženog organa da tužilac nije investitor objekta u smislu člana 2. stav 1. Zakona o planiranju i izgradnji i da se na osnovu definicije iz ovog zakona takav zaključak ne može izvući tim pre što Zakon o PDV ne daje definiciju investitora. Smatra da je tužilac svojinu na objektu stekao građenjem u skladu sa članom 21. Zakona o osnovama svojinsko - pravnih odnosa jer je od svog materijala i svojim radom izgradio nov objekat, pa je investitor novoizgrađenog objekta po samom zakonu, zbog čega je njegova obaveza bila da plati PDV prilikom prve prodaje posebnih delova zgrade koji su njemu pripali prema ugovorima o zajedničkoj izgradnji. Navodi da je izvršio upis prava svojine u zemljišnim knjigama na osnovu ugovora o zajedničkoj gradnji i to bez plaćanja poreza na prenos apsolutnih prava jer je zemljišno knjižni sud prihvatio da je tužilac svojinu stekao građenjem, pa je i upis prava svojine fizičkih lica po osnovu ugovora o kupoprodaji izvršen preko tužioca kao van knjižnog vlasnika. Po navodima tužioca jedan isti drugostepeni organ je zauzeo različito stanovište po pitanju obaveze tužioca na plaćanje PDV-a, odnosno poreza na prenos apsolutnih prava jer je tužilac za poresku Filijalu Voždovac investitor i obveznik PDV-a za izgrađeni deo objekta posle 01.01.2005. godine, a za poresku Filijalu Vračar tužilac nije investitor objekta i obveznik je plaćanja poreza na prenos apsolutnih prava. Ukazuje da je osnovicu za obračun PDV-a, trebalo utvrditi kao stvarnu vrednost rada i materijala koji je tužilac uložio u izgradnju objekta i to po okončanoj situaciji broj 85/06 od 28.02.2006. godine, nakon dobijanja upotrebne dozvole, a ne po tržišnoj vrednosti. Kako je po stanovištu tužioca, tužilac stekao svojinu izgradnjom on je prvi promet izvršio u momentu prodaje posebnih delova novoizgrađenog objekta i tada je postao obveznik PDV-a, zbog čega je tužilac obračunao i izvršio plaćanje PDV-a, pa ne postoje nikakve dodatne obaveze tužioca za plaćanje PDV-a, kako je to utvrđeno prvostepenim rešenjima i osporenim rešenjima. Iz navedenih razloga predložio je da sud tužbu uvaži i poništi osporeno rešenje.

U toku spora tuženi je 10.05.2007. godine doneo novo rešenje pod brojem 7311-133/07 kojim je u stavu prvom

dispozitiva odbijena kao neosnovana žalba tužioca, izjavljena protiv rešenja Poreske uprave - Filijala Vračar bliže opisanim u dispozitivu rešenje od 17.10.2006. godine, a u stavu drugom dispozitiva konstatovano je da se tim rešenjem zamenjuje rešenje Poreske uprave - Regionalni centar Beograd broj 4139-161/2006 od 17.10.2006. godine.

Tužilac je podneskom od 03.12.2007. godine proširio tužbu i na novodoneto rešenje od 10.05.2007. godine postupajući po rešenju Vrhovnog suda Srbije U. 5839/06 od 23.11.2007. godine. Naveo je da je tuženi organ donoseći novo rešenje povredio pravila postupka jer nije imao ovlašćenje da izmeni osporeno - utuženo rešenje u smislu člana 192. i 201. Zakona o opštem upravnom postupku. Pošto je tuženi doneo identično rešenje u stavu prvom dispozitiva kao i ranije - utuženo rešenje, tužilac je u celini ostao pri navodima iz podnete tužbe i dopunama tužbe i predložio je da sud tužbu uvaži i poništi rešenje od 17.10.2006. godine i rešenje od 10.05.2007. godine.

Tuženi organ se nije izjasnio na dopune tužbe sa priložima od 29. 01. 2007. godine i 04. 06. 2007. godine do donošenja odluke.

Rešavajući ovaj upravni spor na osnovu činjenica utvrđenih u upravnom postupku u smislu člana 38. stav 1. Zakona o upravnim sporovima i ispitujući zakonitost osporenog rešenja u okviru ovlašćenja iz člana 39. istog Zakona, nakon razmatranja tužbe, odgovora na tužbu od 18. 05. 2007. godine i celokupnih spisa predmeta, Vrhovni sud Srbije je ocenio:

Tužba nije osnovana.

Po oceni Vrhovnog suda Srbije tuženi organ nije povredio odredbe Zakona o opštem upravnom postupku i odredbe Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji, kada je pozivajući se na odredbe člana 154. stav 1. i 2. i čl. 160. Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji i odredbe člana 192. i člana 251. Zakona o opštem upravnom postupku doneo osporeno rešenje od 10.05.2007. godine, kojim je zamenio rešenje od 17.10.2006. godine, otklanjajući nezakonitosti u postupku donošenja rešenja od 17.10.2006. godine, zbog kojih bi sud to rešenje mogao da poništi.

Prema stanju u spisima zaključkom Ministarstva finansija Republike Srbije - Poreska uprava - Regionalni centar Beograd broj 413.9-161/2006 od 24.10.2006. godine spojeno je u jedan postupak, odlučivanje po žalbama tužioca izjavljenim protiv rešenja Filijale Vračar u smislu člana 117. Zakona o opštem upravnom postupku, koji je uručen tužiocu, pa su neosnovani navodi tužbe da se iz dispozitiva na može zaključiti o kojim žalbama je tuženi organ odlučivao i da je dispozitiv osporenog rešenja nejasan, jer se iz sadržaja spisa, kao i urgencije tužioca za odlučivanje po uložnim žalbama od 27.10.2006. godine, vidi da je tužilac izjavio žalbe protiv rešenja Poreske uprave - Regionalni centar Beograd - Filijale Vračar, označena pod istim brojem 47/1-242/06 od 07.07.2006. godine; od 21.07.2006. godine; od 10.07.2006. godine; od 19.07.2006. godine; od 28.06.2006. godine i od 17.07.2006. godine, koja su doneta po 14 predmeta označenih brojevima, a što čini sadržaj dispozitiva osporenog rešenja.

U postupku koji je prethodio donošenju osporenog rešenja, utvrđeno je da je poreski inspektor Filijale Vračar u postupku terenske kontrole kod poreskog obveznika Preduzeća "AA" izvršio kontrolu evidencije PDV računa propisanih Pravilnikom o obliku, sadržini i načinu vođenja evidencije o PDV ("Službeni glasnik RS", br. 107/2004) koji se vode radi pravilnog obračunavanja i plaćanje PDV, pravilnost i tačnosti sastavljanja pregleda obračuna PDV za poreski period od 01.01.2005. godine, o čemu su sastavljeni zapisnici o kontroli broj 47/1-242/06 od 26.06.2006. godine, i broj 47/1-368/06 od 12.07.2006. godine koji su dostavljeni tužiocu. U postupku kontrole poreski inspektori izvršili su i kontrolu evidencija o izdatim i primljenim računima, koji obezbeđuju vršenje kontrole u smislu člana 46. Zakona o PDV ("Službeni glasnik RS", br.84/2004,86/2004) i člana 2. stav 2. Pravilnika o obliku, sadržini i načinu vođenja evidencija o PDV i podataka unetih u poresku prijavu PDV za period od 01.01.2005. godine do 31.06.2006. godine. U postupku kontrole utvrđeno je da je poreski obveznik u skladu sa članom 65. Zakona o PDV na dan 31.12.2004. godine, izvršio popis građevinskih objekata čija je izgradnja u toku i predao popisnu listu Poreskoj upravi - Filijali Vračar u kojoj je navedena i stambeno - poslovna zgrada površine  $m^2$  u aa sa stepenom izgrađenosti na dan 31.12.2004. godine od 52,93 %. U popisnoj listi tužilac je naveden kao investitor objekta i glavni izvođač radova. Prema dokumentaciji u spisima građevinska dozvola prava korišćenja građevinskog zemljišta i prava građenja objekta u Ulici aa glasi na fizička lica VV, GG, DD i II, sa kojima je tužilac 2003. godine zaključio ugovor o zajedničkoj gradnji i suinvestiranju u kome se tužilac navodi kao investitor, a fizička lica na koja glasi građevinska dozvola, kao suinvestitori. Prema obrazloženju osporenog rešenja tuženi organ je stao na stanovište da se u slučaju izgradnje građevinskog objekta na osnovu ugovora o zajedničkoj izgradnji smatra da su izvršena dva prometa, odnosno razmena dobara između izvođača radova i investitora u smislu člana 4. stav 3. tačka 8. Zakona o PDV. Na osnovu ovog stanovišta tuženi organ je zaključio da je pravilno ožalbenim rešenjima tužiocu utvrđeno pravo na porez i kredit i utvrđena obaveza PDV-a u poreskom periodu od 01.01.2005. godine do 30.04.2006. godine, uz obračun i uplatu kamate za svaki poreski period, sa obrazloženjem da je tužilac kao izvođač radova, prilikom isporuke građevinskog objekta investitoru, koji je predmet zajedničke izgradnje, dužan da u skladu sa članom 4. stav 3. tačka 6. Zakona o PDV obračuna PDV po stopi od 18% na osnovicu koju saglasno članu 17. stav 4. istog zakona čini tržišna vrednost građevinskog objekta koji izvođač radova dobija u razmeni po osnovu ugovora o zajedničkoj gradnji. Po stanovištu tuženog organa nosioci građevinske dozvole - fizička lica koji nisu obveznici PDV-a, dužna su da na deo objekta koji prenose izvođaču radova plate porez na prenos apsolutnih prava po stopi od 5%. Za svoju odluku tuženi organ je dao jasne, argumentovane i na zakonu zasnovane razloge koje u svemu kao pravilne prihvata i Vrhovni sud Srbije pri tom je tuženi u smislu člana 235. stav 2. Zakona o opštem upravnom postupku ocenio žalbene navode tužioca, koji se u svim žalbama svode na osporavanje plaćanja PDV-a od strane tužioca kao investitora objekta.

Sud je cenio navode tužbe kojima se ukazuje da je tužilac zaključio 4 Ugovora o zajedničkoj gradnji - suinvestiranju sa suvlasnicima ranije postojećeg objekta pre dobijanja odobrenja za izgradnju i da je u momentu dobijanja građevinske dozvole imao status investitora, ali je našao da se ovakvo stanovište tužioca ne može prihvatiti kao pravilno jer tužilac nije lice za čije se potrebe gradi objekat odnosno koje finansira izgradnju objekta i na čije ime se izdaje odobrenje za izgradnju, a kako je definisan pojam investitora u članu 2. stav 1. tačka 30. Zakona o planiranju i izgradnji. Zbog toga tužilac nije imao status investitora u momentu dobijanja građevinske dozvole, kako se to navodi u tužbi, budući da su nosioci građevinske dozvole fizička lica sa kojima je tužilac zaključio Ugovore o zajedničkoj izgradnji. Pored toga i zemljišno knjižni sud - Drugi opštinski sud u Beogradu je rešenjem Dn. 11636/06 od 07.07.2006. godine na koje se tužilac poziva, izvršio uknjižbu prava vlasništava na stambeno - poslovnom objektu kući Kbr. \_\_\_ u Ulici aa, spratnosti PO+P+6 sa opisanim posebnim delovima u korist investitora VV, GG, DD i II, sa neopredeljenim delovima i istim rešenjem izvršio uknjižbu prava vlasništava na posebnim delovima objekta sa dosadašnjih vlasnika - fizičkih lica u korist tužioca. Ukazivanje tužioca na različitu primenu zakona od strane poreskih organa nije od značaja za zakonitost pobijanog rešenja. Sud je cenio i navode tužioca da je obračun poreza na dodatnu vrednost trebalo izvršiti kao stvarnu vrednost rada i materijala koje je tužilac uložio u izgradnju objekta kao što je to navedeno u okončanoj situaciji broj 85/06 od 28.02.2006. godine, takođe nisu od uticaja na zakonitost osporenog rešenja jer je poreska osnovica pravilno utvrđena u visini tržišne vrednosti građevinskog objekta koji izvođač radova dobija u razmeni po osnovu ugovora o zajedničkoj izgradnji u smislu člana 17. stav 4. Zakona o PDV, a ne na osnovu vrednosti rada i materijala kako to predlaže tužilac.

Sa iznetih razloga, a nalazeći da osporenim rešenjem nije povređen zakon na štetu tužioca, Vrhovni sud Srbije je na osnovu člana 41. stav 2. Zakona o upravnim sporovima odlučio kao u dispozitivu ove presude.

### **PRESUĐENO U VRHOVNOM SUDU SRBIJE U BEOGRADU**

**Dana 11.12.2007. godine, U. 5839/06**

**Zapisničar Predsednik veća-sudija**

**Jelena Tišma - Jovanović, s.r. Ljubodrag Pljakić, s.r.**

Za tačnost opravka

Upravitelj pisarnice

Mirjana Vojvodić

MĐ