



Република Србија
ВРХОВНИ СУД СРБИЈЕ
У 6046/04
27.10.2006. година
Београд

У ИМЕ НАРОДА

Врховни суд Србије у Београду, у већу састављеном од судија: мр Јадранке Ињац, председника већа, Боривоја Буњевачког и Зоје Поповић, чланова већа, са саветником Љиљаном Петровић, као записничарем, одлучујући у управном спору по тужби тужиоца Предузећа "АА", кога заступа АБ, адвокат, против оспореног решења туженог Министарства финансија Републике Србије, Пореска управа - Регионални центар Београд, бр. 731.1-416/2004-02 од 10.11.2004. године, у предмету инспекцијске мере, након одржане нејавне седнице већа на дан 27.10.2006. године, донео је

П Р Е С У Д У

Тужба СЕ УВАЖАВА и ПОНИШТАВА решење Министарства финансија Републике Србије, Пореска управа - Регионални центар Београд, бр. 731.1-416/2004-02 од 10.11.2004. године.

О б р а з л о ж е њ е

Оспореним решењем одбијена је, као неоснована, жалба тужиоца изјављена против решења инспектора Финансијске полиције Републичке управе јавних прихода, Организациона јединица Центар Београд - Одељење финансијске полиције Чукарица бр. 47-00503/2001-011-010 од 03.12.2001. године, а којим је тужиоцу наложено да изврши уплату пореза на промет производа и услуга, посебне таксе на промет услуга за територију града Београда, посебног савезног пореза на промет производа и услуга и посебног пореза за железницу, са припадајућом каматом, у укупном износу од 6.385.335,35 динара.

У поднетој тужби тужилац побија законитост оспореног решења туженог органа, због погрешно и непотпуно утврђеног чињеничног стања и погрешне примене материјалног права.

Пре свега истиче да је тужиоцу због неблаговремених уплата пореза на промет и такси по петнаестодневним аконтацијама, за период од 01.1.2001. до 31.3.2001. године, погрешно наложено да плати камату по стопи од 0,2% дневно, иако је у том делу одлуком Савезног уставног суда бр. 145-96, 146-96 и 88-97 од 01.2.2001. године чл. 57. Закона о акцизама и порезу на промет, проглашен неуставним. Затим тужилац истиче да оспорава и висину утврђеног мањка пописом залиха робе у магацину у ___ у септембру месецу 2001. године и исказаног кроз пописне листе бр. 1-188. Ово стога што приликом утврђивања висине истог уопште није вршено његово умањење за износ редовног кала, растура, квара, лома и отписа од ризика крађе (на које се не плаћа порез на промет производа), иначе утврђеног Правилником о нормама расхода по основу кала, растура, квара, лома и ризика од крађе, који је тужилац усвојио 01.8.1999. године и који прилаже тужби. На овако истакнуте примедбе тужиоца у току првостепеног поступка и у наводима жалбе није се осврнуо ни првостепени орган у ожалбеном решењу ни другостепени орган у оспореном решењу. Коначно истиче да је тужени орган оспореним решењем требао ценити законитост и решења првостепеног органа о одузимању вишка робе од 28.11.2004. године, као и утврдити да је незаконито јер је донето истог дана када је тужиоцу био уручен и записник о контроли због чега није испоштован законски рок који се оставља странци за приговор на записник. Најзад истиче и да је купац - "ББ" приликом куповине робе од тужиоца благовремено истом достављао уредне пореске изјаве ПИ-З са назнаком да се ради о куповини опреме за вршење његове делатности. Првостепени орган је и поред тога тужиоцу обрачунао и наплатио порез са каматом, тврдећи да се испоручена роба не може сматрати опремом за вршење делатности и резервним деловима за опрему (у смислу чл. 32. ст. 1. тач. 1. Закона о акцизама и порезу на промет и чл. 11. ст. 1. тач. 15. Закона о порезу на промет), док је тужени, потврђујући став првостепеног органа, пропустио у вези тога узети у обзир и наводе жалбе са предложеним доказима да је купац достављајући своју изјаву ПИ-З, тиме потврђивао да се ради о опреми за вршење његове делатности. Тужилац сматра да, у својству продавца, није био у обавези да зна за које је све делатности исти као купац регистрован. Уосталом, ни сам, контролни орган у свом записнику нити у решењу уопште не констатује којим се то регистрованим делатностима бави овај купац. Није се чак ни потрудио да замолницим прибави решење о регистрацији овог купца, а на основу кога би се поуздано могло утврдити којим се све делатностима исти бави. Такође није имао у виду ни да је у то време купац градио нови студио у ___ и пословну зграду ___, као нити да је инспекцијска контрола била извршена и у самом Предузећу "ББ" и да никаквих замерки на послове наведене фирме није било, укључујући ни у вези њеног предметног пословног односа са тужиоцем. На крају, указује да је неосновано опорезован и у вези промета робе купцу - "ВВ" д.о.о. из ___, јер је природа посла била таква да је тај купац робу поручивао телефоном, која му је потом испоручивана првим слободним возилом у правцу магацина купца у ___ (100 км од ___), а да је купац по пријему потписаног примерка отпремнице из свог магацина у ___ састављао уредну пореску изјаву и у њој се позивао на број и датум отпремнице по којој је робу примио. Уосталом, не само код овог, већ и код свих осталих наведених купаца, како се то иначе ближе

жалбом и тужбом указује, постоје само формалне мањкавости у погледу издатих пореских изјава и отпремница а које по схватању тужиоца не могу бити разлог за садашњи обрачун и наплату пореза на промет од тужиоца. Због свега наведеног, тужилац предлаже да суд тужби уважи и поништити оспорено решење, те сам реши ствар тако што ће ослободити тужиоца свих наложених обавеза диспозитивом првостепеног решења, као и да обавезе туженог да тужиоцу накнади све трошкове овог управног спора.

У одговору на тужбу, тужени орган је у свему остао при разлозима изнетим у образложењу оспореног решења, па је предложио да суд тужбу као неосновану одбије.

Оценом навода тужбе, одговора на исту и целокупних списа предмета ове управне ствари, Врховни суд Србије је нашао да је тужба основана.

Према образложењу оспореног решења, тужени орган је наведену одлуку из диспозитива истог донео са разлога што је, имајући у виду пресуду Врховног суда Србије У. бр. 2147/02 од 13.5.2004. године, наводе жалбе, као и ожалбено решење нашао да је жалба неоснована, јер је правилно записником о контроли од 27.11.2001. године утврђено да је тужилац у контролисаном периоду од 01.1. до 30.9.2001. године продао Предузећу "ББ" из __ разну робу у укупној вредности 1.709.330,37 динара, која се према Правилнику о номенклатури нематеријалних улагања и основних средстава са стопама амортизације ("Службени лист СРЈ", бр. 17/97 и 24/00) не сматра опремом за вршење делатности тог купца. Како тиме нису били испуњени услови за ослобађање од плаћања пореза на промет производа из чл. 32. ст. 1. тач. 2. Закона о акцизама и порезу на промет ("Службени гласник РС", бр. 43/94... 25/00) односно чл. 11. ст. 1., тач. 15. Закона о порезу на промет ("Службени гласник РС", бр.22/01), првостепени орган је, према налажењу туженог органа, правилно нашао да на извршени промет по контролисаним фактурама треба обрачунати порез на промет производа који служе крајњој потрошњи, као и да је обвезник истог тужилац као продавац производа у смислу чл. 8. ст. 1. тач. 1. Закона о порезу на промет. Затим, је нашао да је даљим прегледом фактура правилно утврђено да је тужилац продао робу и другим купцима уз њихове изјаве да роба служи за даљу продају. При томе је правилно утврђено и да у ближе означеним случајевима поједини обрасци изјава нису били потписани од стране овлашћених лица, да су обрасци изјава издати после испоруке, односно отпреме робе, да су без датума издавања, да не садрже врсте и количину производа који се набављају или да није било извршено безготовинско плаћање. Како такве изјаве уз прегледане фактуре нису биле потпуне, односно нису садржавале прописане податке или нису били испуњени други прописани услови, то према налажењу овог органа нису били испуњени услови из чл. 23. Закона о акцизама и порезу на промет, односно чл. 3. и 4. Закона о порезу на промет за изузимање купца од обавезе плаћања пореза на промет, па се промет по тим фактурама сматра прометом производа који служи крајњој потрошњи на који је тужилац био дужан да обрачуна порез на промет производа. Обзиром, да он то није учинио, првостепени орган је према налажењу туженог органа правилно поступио када је на вредност продате робе по тим фактурама обрачунао и наложио плаћање пореза на промет производа у износу и на рачуне како је то наведено у диспозитиву ожалбеног решења. Коначно, првостепени орган је и на правилно утврђени мањак робе у износу од 339.889,19 динара тужиоцу основано обрачунао и наложио плаћање пореза на промет производа сагласно чл. 2. ст. 1. тач. 4. и чл. 8. ст. 1. тач. 3. Закона о порезу на промет. Цењени су од туженог и наводи жалбе да је сва роба продата РТВ-у "ББ" из __ била опрема или резервни делови за опрему, па је тужени нашао да су неосновани, јер је у проведеном поступку за део те робе, која је опорезована, неспорно утврђено да се радило о инсталационом и потрошном материјалу који се ни у ком случају није могао сматрати опремом нити резервним деловима за исту.

Међутим, по налажењу Врховног суда Србије, овај се спор не може за сада са сигурношћу расправити на основу чињеница утврђених у управном поступку због тога што су оне у битним тачкама непотпуно утврђене и што су у управном поступку повређена правила поступка што је било од утицаја на решавање ствари.

Пре свега, иако се по одредби чл. 235. ст. 2. ЗУП-а у образложењу другостепеног решења морају оценити и сви наводи жалбе, тужени орган у образложењу оспореног решења противно чл. 199. ст. 2. истог Закона није чак ни констатовао основне наводе жалбе тужиоца поднете против првостепеног решења од 03.12.2001. године, па тиме нити кратко излагање постављеног жалбеног захтева тужиоца као странке. Следствено томе, за сада није јасно које је све конкретне наводе жалбе тужени уопште имао у виду, када закључује да је имајући у виду "наводе жалбе нашао да је жалба неоснована".

Затим, такође због повреде чл. 235. ст. 2. ЗУП-а од стране туженог, овај суд није за сада у могућности оценити ни саму основаност садашњих навода тужбе од утицаја на решавање ствари да тужени није никако ценио наводе жалбе којима су побијани докази о постојању толике висине мањка утврђеног ванредним пописом залиха робе у магацину тужиоца у __, иницираним од стране самог инспектора. Ово са разлога што, како тужилац наводи из пописних листа под бр. 1-188 из септембра месеца и Записника о контроли првостепеног органа од 27.11.2001. године произлази да та висина мањка утврђеног ванредним пописом по наредби инспектора није уопште била умањена и за обавезни процентни износ редовног кала робе, квара, лома или отписа робе од ризика, крађе - иако је таква обавеза изричито била прописана тужиоцевим Правилником од 01.8.1999. године. Ово није било чак ни цењено од било ког органа иако је у управним списима већ постојао тај правилник и писмена изјава магационера од 26.11.2001. године у којој се изричито наводи да је у питању била роба коју треба вратити зато што је оштећена.

Коначно, иако дужан по чл. 235. ст. 2. ЗУП-а, тужени није никако ценио ни наводе жалбе тужиоца од утицаја на решење ствари (у вези његове продаје купцу "ББ" разне робе у означеној укупној вредности) па

je taj купац у свим случајевима (по 13 фактура) претходно био доставио тужиоцу у формално-правном смислу у свему уредне пореске изјаве на обрасцу "П1-3" да предметну робу набавља као опрему за вршење своје делатности, као и да тужилац није био у обавези проверавати њихову тачност и у материјално-правном смислу, посебно што се тај купац бавио великим бројем разних делатности и што приликом инспекцијске контроле вршене и код тог купца нису биле нађене никакве неправилности у вези овога, па тиме нити у вези његовог пословања са тужиоцем. Истина, према образложењима ожалбеног и оспореног решења оба управна органа основ за опорезивање тужиоца у вези тих фактура налазе у свом чињеничном и правном закључку да се роба по истима "у укупној вредности од 1.709.330,37 динара према Правилнику о номенклатури нематеријалних улагања и основних средстава са стопама амортизације ("Службени лист СРЈ", бр. 17/97 и 24/00) не сматра опремом за вршење делатности" тог купца. Међутим, сем само оваквог свог паушалног чињеничног и правног закључка о карактеру те робе, оба та управна органа не само да се, противно чл. 199. ст. 2. ЗУП-а, при том нису позвала (за овакав свој закључак) на било које конкретне чињеничне разлоге нити на било коју конкретну одредбу из овог Правилника (или на неки редни број амортизационе групе и назив средстава из номенклатуре, као саставних дела тог Правилника). Такође су ради потпуног и правоног утврђивања чињеничног стања пропустили и констатовати у записнику о контроли и у својим решењима којим се то све регистрованим делатностима бавио овај купац. Уосталом, у овима нема ни навода да су у вези тога прибављали решења надлежног тадашњег привредног суда, а како би се могло несумњиво утврдити за које је све делатности исти био регистрован у то време, па тиме и да ли се спорна роба коју је куповао од тужиоца могла сматрати његовом опремом или резервним деловима за исту у смислу одредби чл. 32. ст. 1. тач. 2. Закона о акцизама и порезу на промет ("Службени гласник РС", бр. 43/94... 25/00), односно чл. 11. ст. 1. тач. 15. Закона о порезу на промет ("Службени гласник РС", бр. 22/01). Ово посебно што се тужбом указује и да је исти у то време градио свој нови студио у __ и пословну зграду на __.

С обзиром на све поменуте наведене пропусте, у поновном управном поступку неопходно је све ово отклонити на начин како је то већ претходно указано овом пресудом, те без повреде правила управног поступка, на основу потпуно и правилно утврђеног чињеничног стања, као и уз правилну примену материјалног права донети ново на закону засновано решење. При том се указује и да је надлежни орган у таквом поновном поступку везан у свему правним схватањем и примедбама суда у погледу поступка из образложења изнетим у овој пресуди, а у смислу чл. 61. Закона о управним споровима.

Такође су цењени и остали наводи тужбе, а посебно да је тужени орган оспореним решењем требало ценити и законитост решења првостепеног органа о одузимању робе од 28.11.2004. године, као и утврдити да је исто незаконито са поменутих разлога, па Врховни суд Србије налази да су исти неосновани, јер је по закону тужени оспореним другостепеним решењем могао у садашњем поступку оцењивати само правилност и законитост жалбом побијаног првостепеног решења од 03.12.2001. године, а не и решења о одузимању робе од 28.11.2004. године, које као засебно решење није ни могло бити истом жалбом тужиоца побијано у садашњем, већ (и према правној поуци на крају истог) у засебном жалбеном поступку по посебној жалби истога.

Затим, цењени су и поменути наводи тужбе да није било основа опорезивању тужиоца у вези његове продаје робе купцу "ВВ", па Врховни суд Србије налази да су и ови наводи неосновани, јер се ни жалбом нити тужбом не спори чињеница да су уз спорне фактуре испостављене овом купцу биле приложене изјаве овог купца издаване не пре, већ тек после отпреме и "пријема" испоруке робе од стране истог. Исто тако су неосновани и наводи тужбе у вези тужиоцeve продаје робе осталим ближе означеним купцима, јер се радило само о наведеним формално-правним недостацима одговарајућих пореских изјава и отпремница. Исти су неосновани с обзиром да се према утврђеном и неспорном у свим тим случајевима радило о таквим недостацима тих пореских јавних исправа због којих, с обзиром на све строго прописане формално-правне услове из наведених одредби Закона, није било законског основа за пореско изузимање таквог промета производа од опорезивања. Односно, неосновани су у свему са већ претходно правилно наведених чињеничних и правних разлога у образложењу оспореног решења, а које као довољне и на закону засноване у свему прихвата и овај суд.

Најзад, неосновани су и наводи тужбе којима се са већ поменутих разлога оспорава обрачунавање камате за неблаговремено плаћени порез на промет производа по стопи од 0,2% дневно, јер је убрзо након поменуте одлуке Савезног уставног суда поново законом прописана (ретроактивно) у основи у истој висини каматна стопа. Такође су цењени и наводи тужбе којима је тражено да сам суд реши ову ствар у спору такозване пуне јурисдикције и то тако што ће ослободити тужиоца од плаћања свих пореских и осталих обавеза из диспозитива ожалбеног првостепеног решења, као и обавезати туженог да тужиоцу накнади све трошкове овог управног спора, па Врховни суд Србије налази да су исти у целости неосновани пошто пре свега за такво решавање не постоје услови из чл. 41. ст. 3. Закона о управним споровима с обзиром да до сада непотпуно утврђено чињенично стање не пружа поуздан основ за то, а затим и са разлога што је одредбом чл. 60. Закона о управним споровима изричито прописано да у управним споровима свака странка сноси своје трошкове.

Са свега изложеног, Врховни суд Србије налази да су са поменутих разлога, основани наводи тужбе да је оспореним решењем повређен закон на штету тужиоца, па је на основу одредбе чл. 38. ст. 2. и чл. 41. ст. 2. Закона о управним споровима ("Службени лист СРЈ", бр. 46/96) одлучио као у диспозитиву ове пресуде.

ПРЕСУЂЕНО У ВРХОВНОМ СУДУ СРБИЈЕ У БЕОГРАДУ

дана 27.10.2006. године, У. 6046/04

Записничар, Председник већа - судија,

Љиљана Петровић, с.р. мр Јадранка Ињац, с.р.

За тачност отправка

Управитељ писарнице

Мирјана Војводић

ЈК