



Porezno pravo — sudska praksa Bosne i Hercegovine (1. dio)

Član 50. stav 1. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine

ZA USPOSTAVLJANJE ZAKONSKE HIPOTEKE NIJE POTREBAN PRISTANAK VLASNIKA NEKRETNINE, A SVE RADI OBEZBJEĐENJA POREZNE DISCIPLINE.

Iz obrazloženja:

Presudom Kantonalnog suda u Livnu broj 10 0 U 002088 12 U od 09.04.2014. godine odbijena je tužiteljeva tužba podnesena protiv rješenja tuženog, broj i datum navedeni u uvodu ove presude, kojim je, kao neosnovana, odbijena njegova žalba izjavljena protiv rješenja Porezne uprave Kantonalnog ureda Livno broj: 13-10-01-15-25-54/07-N od 21.03.2011. godine. Tim prvostepenim rješenjem registrovana je hipoteka na nekretninama u vlasništvu Z. I., a zbog naplate duga javnih prihoda u iznosu od =2.828,87 KM zbog neplaćene porezne obveze po rješenju o pokretanju postupka prisilne naplate broj: 10-10/01-15-54/07 od 05.02.2009. godine. Blagovremeno podnesenim zahtjevom za vanredno preispitivanje sudske odluke tužitelj je osporio zakonitost presude prvostepenog suda zbog povrede federalnog zakona i povrede pravila federalnog zakona postupku navodeći da je sporno samo pravo uspostavljanja zakonske hipoteke na privatnom vlasništvu fizičkog lica, a zbog duga drugog određenog fizičkog ili pravnog lica, ukoliko nema pristanka tog fizičkog lica, a u konkretnom slučaju nema pristanka tog lica, a radi se o zemljištu u vlasništvu Z. I.. Nadalje je u zahtjevu ukazano na načelo materijalne istine i u vezi s time na obavezu organa da u postupku utvrdi pravo stanje stvari i sve činjenice koje su važne za donošenje pravilnog i zakonitog rješenja, bez obzira da li one idu u prilog ili na štetu stranke, te da se ne mogu prihvatati samo činjenice koje je iznijela stranka ili samo činjenice koje je utvrdio organ, te na načelo saslušanja stranaka prema kome je organ koji vodi postupak dužan stranci omogućiti da se izjasni o činjenicama i okolnostima koje su važne za donošenje rješenja, pa je suprotno ovom načelu kad organ odlučuje da je saslušanje nepotrebno, jer je po njegovom mišljenju činjenično stanje na nedvojben način utvrđeno. Konačno je zbog navedenog predloženo da se zahtjev uvaži i pobijana presuda ukine, te predmet vrati sudu na ponovni postupak.

U odgovoru na zahtjev za vanredno preispitivanje sudske odluke tuženi je predložio da se zahtjev odbije kao neosnovan.

Ovaj Sud je na osnovu člana 45. Zakona o upravnim sporovima („Službene novine Federacije Bosne i Hercegovine“ broj 9/05) ispitao pobijanu presudu u granicama zahtjeva i povreda propisa iz člana 41. ovog Zakona navedenih u zahtjevu, pa je odlučio kao u izreci ove presude iz slijedećih razloga:

Iz obrazloženja pobijane presude i stanja upravnog spisa proizilazi da je prvostepeni sud poprimio utvrđenim da je Kantonalni porezni ured Livno Ispostava Tomislavgrad donio nalog za plaćanje poreznih obveza, broj: 10-10/1-1527/07 od 22.01.2007. godine, kojim je naloženo poreznom obvezniku SUR „C.“ iz T., čiji je vlasnik Z. I., da izvrši uplatu dužnih poreznih obaveza utvrđenih rješenjem broj: 10-10/02-15-2-155/06-1 od 13.12.2006. godine, a obaveze se odnose na razdoblje od 01.09.2004. godine do 31.10.2006. godine; da tužitelj nije u navedenom roku uplatio porezne obaveze, pa je Kantonalni porezni ured pokrenuo postupak prisilne naplate rješenjem broj: 10-10/01-15-54/07 od 05.02.2009. godine; da je prvostepeni organ 15.02.2011. godine donio rješenje o naplati porezne obveze iz imovine poreznog obveznika, jer porezni obveznik nije uplatio dužne porezne obaveze, a nakon čega je doneseno

rješenje broj: 13-10-01-15-5-54/07-N od 21.03.2011. godine, o registrowanju hipoteke na nepokretnoj imovini vlasništvo Z. I.; da tužitelj ni na nalog, ni na rješenja o pokretanju postupka prisilne naplate, niti na druga rješenja, osim rješenja o registrowanju hipoteke, nije ulagao žalbu. Imajući u vidu izloženo stanje upravnog spisa i obrazloženje pobijane presude zahtjev za vanredno preispitivanje sudske odluke je neosnovan, a pobijana presuda pravilna i zakonita.

Naime, prvostepeni sud je pravilno postupio kada je tužiteljevu tužbu odbio kao neosnovanu, pri čemu je pravilno primijenio odredbu člana 50. stav 1. Zakona o poreznoj upravi Federacije Bosne i Hercegovine („Službene novine FBiH“ broj: 33/02, 28/04, 57/09, 40/10, 27/12, 7/13, 71/14 i 91/15), kojom je u stavu 1. propisano da ako porezni obveznik ne plati poreznu obavezu koju je razrezala Porezna uprava u roku određenom u nalogu za plaćanje, iznos porezne obaveze postaje predmet zakonskog založnog prava u korist Porezne uprave na svu imovinu i imovinska prava poreznog obveznika, osim imovine koja je izuzeta članom 43. stav 5. Zakona o Poreznoj upravi, te u stavu 2. da će Porezna uprava po službenoj dužnosti pribaviti podatke o imovini dužnika na kojoj se može uspostaviti založno pravo, odnosno hipoteka, dostavljanjem zahtjeva za dostavu podataka nadležnom općinskom sudu i drugim organima i institucijama koje vode registre o imovini dužnika, a u daljim stavovima ovog člana regulisano je postupanje Porezne uprave.

Kako u konkretnom slučaju tužitelj, kao vlasnik kafića „C.“, odnosno porezni obveznik nije platio poreznu obavezu koju je razrezala Porezna uprava u roku određenom u nalogu za plaćanje (koju činjenicu on niti ne osporava u navodima zahtjeva za vanredno preispitivanje) to je pravilno rješenjem prvostepenog organa izvršeno registrowanje zakonske hipoteke na njegovim nekretninama, a u skladu sa naprijed citiranim zakonskim odredbama, zbog čega se i rješenja poreznih organa i pobijana presuda prvostepenog suda pokazuju pravilnim i zakonitim, a navodima zahtjeva za vanredno preispitivanje sudske odluke pravilnost i zakonitost navedenih rješenja i presude nije dovedena u pitanje.

Ovo iz razloga jer je potpuno neosnovano tužiteljevo insistiranje na pristanku fizičkog lica – vlasnika nekretnine za konstituisanje i registrowanje hipoteke u konkretnom slučaju, jer je volja vlasnika nekretnine da se na nekretnini upiše hipoteka od značaja kada se radi o zasnivanju založnog prava na nekretnini radi obezbjeđenja plaćanja određenog iznosa nekog kredita ili drugog dužnog iznosa, kada je potrebna i volja hipotekarnog vjerovnika i kada se ta njihova volja obično izražava kroz ugovor o uspostavi hipoteke (o zasnivanju založnog prava u korist hipotekarnog vjerovnika), obrađen u formi notarske izjave (prije uvođenja notarske službe u BiH u formi sporazuma o zasnivanju založnog prava kod nadležnog općinskog suda). Međutim, u konkretnom slučaju ne radi se o takvoj vrsti založnog prava, već o zakonskom založnom pravu (zakonskoj hipoteci) u korist Porezne uprave na svu imovinu i imovinska prava poreznog obveznika (osim imovine koja je izuzeta članom 43. stav 5. Zakona o Poreznoj upravi), a što je izričito propisano naprijed citiranom odredbom člana 50. Zakona o poreznoj upravi, koja je i izmijenjena u skladu sa odlukom Ustavnog suda BiH broj: U-14/10 od 09.03.2011. godine i stanovištem tog Suda iz navedene presude, a i prema stavu Ustavnog suda BiH zakonodavac ima prava da uvođenjem zakonske hipoteke obezbijedi poreznu disciplinu, pa u situaciji takve zakonske odredbe nije potreban pristanak vlasnika nekretnine.

Ostali navodi zahtjeva za vanredno preispitivanje sudske odluke, po ocjeni ovog Suda, izneseni su krajnje paušalno, jer tužitelj, zastupan po stručnom punomoćniku advokatu (zanemarujući pri tome odredbu člana 41. stav 4. Zakona o upravnim sporovima, kojom je izričito propisano da se zahtjev za vanredno preispitivanje ne može podnijeti zbog povrede pravila postupka koja se odnosi na pogrešno ili nepotpuno utvrđeno činjenično stanje) uopšte niti ne ističe koje određene činjenice nisu pravilno i potpuno utvrđene, a isto tako ni ne ukazuje na to kojim radnjama upravnog organa mu nije omogućeno učesće u postupku, pa da je time povrijeđeno načelo saslušanja stranke iz člana 8. Zakona o upravnom postupku. Ovaj posljednji navod zahtjeva posebno se pokazuje paušalnim, jer iz stanja upravnog spisa proizilazi da takva mogućnost tužitelju nije ni na koji način uskraćena budući su mu dostavljeni i nalog za

plaćanje i sva (prije i kasnije) donesena rješenja, a tužitelj nije uopšte iskoristio ni zakonsku mogućnost kontaktiranja Porezne uprave po prijemu naloga za plaćanje, a niti je ulagao žalbe na donesena rješenja o pokretanju postupka prinudne naplate, pa je potpuno neprihvatljiv navod da mu nije omogućeno učešće u postupku, u situaciji kada nije koristio zakonom propisane mogućnosti učestvovanja u istom.

Kako donošenjem pobijane presude prvostepeni sud nije povrijedio federalni zakon, niti je došlo do povrede pravila federalnog zakona o postupku to je, po ocjeni ovog Suda, zahtjev za vanredno preispitivanje neosnovan, pa je primjenom člana 46. stav 1. Zakona o upravnim sporovima odlučeno kao u izreci ove presude.

(Presuda Vrhovnog suda Federacije BiH broj: 10 0 U 002088 14 Uvp od 15.03.2018. godine)

DUŽNOSTI PORESKOG OBVEZNIKA PRILIKOM PRIJEMA FAKTURE OD SVOG DOBAVLJAČA

Zakon o porezu na dodatu vrijednost BiH

član 55 stav 3

Poreski obveznik je, prilikom prijema fakture od svog dobavljača, dužan da provjeri da li isti, osim što je upisan u registar PDV obveznika, ispunjava i ostale obaveze koje proizlaze iz tog statusa, jer u protivnom snosi rizik dodatnog razreza PDV ako posluje s licima koja poslovnu djelatnost obavljaju s ciljem da se prevarom izbjegne plaćanje PDV, što je definisano kao fiktivni promet.

Obrazloženje:

“Tužitelj neosnovano osporava i stav da nije bio u obavezi da vrši provjeru prijema fakture od dobavljača, jer poreski obveznici nisu, prema članu 55. stav 1. tačka a) Zakona o postupku indirektnog oporezivanja, dužni da podnose dokumente koji nisu obavezujući. Suprotno mišljenju tužitelja, Apelaciono upravno vijeće Suda Bosne i Hercegovine napominje da pravilnom primjenom odredbe člana 55. stav 3. Zakona o PDV-u proizlazi obaveza poreskog obveznika da kada prima fakturu ili izdaje izvod o plaćanju, mora obezbijediti da je dobavljač robe odnosno davalac usluga poreski obveznik, što podrazumijeva da isti prilikom prometa dobara ili usluga postupa u skladu sa Zakonom o Pdv-u. stoga je tužitelj, prilikom prijema fakture od svog dobavljača, bio dužan da provjeri da li isti, osim što je bio upisan u registar PDV-e obveznika, ispunjava i ostale obaveze koje proizlaze iz tog statusa, jer u protivnom snosi rizik dodatnog razreza PDV-a ako posluje s licima koji poslovnu djelatnost obavljaju s ciljem da se prevarom izbjegne plaćanje PDV-a, što je članom 64. Zakona o PDV-u definisano kao fiktivni promet.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvp 18073/2016(2) od 14.2.2017. g.)

IZMIRENJE SVIH OPERATIVNIH TROŠKOVA ZA AKTIVNOSTI RANIJIH CARINSKIH UPRAVA

Zakon o sistemu indirektnog oporezivanja u Bosni i Hercegovini

član 34 stav 1

Za ranije carinske uprave na svom području Republika Srpska izmiruje sve troškove i obaveze koje su nastale do 31.12.2003. g. aktivnošću i radom tih carinskih uprava.

“U konkretnom slučaju, ovaj sud je na stanovištu da se u konkretnom slučaju radi o carinskom dugu, jer iz podataka u spisu evidentno je da je uvezena roba tužitelja ocarinjenja u redovnom postupku carinjenja, da je prihvaćena carinska prijava tužitelja i da je nakon razvrstavanja robe na carinskoj deklaraciji izvršen obračun carine i carinskih dažbina. Na osnovu provedenog redovnog carinskog postupka, tužitelj, kao carinski dužnik, izvršio je plaćanje carine

i carinskih dažbina u visini utvrđenoj u carinskoj deklaraciji, pa je roba stavljena u slobodan promet. Iz navedenog slijedi da je plaćanje izvršeno na osnovu prihvatanja carinske prijave i obračuna carine. Imajući u vidu prednje navedeno, carinski organi su u konkretnom slučaju pravilno primijenili Carinski zakon ("Službeni glasnik RS", broj: 4/93, 29/94 i 16/95), kao propis koji je bio na snazi u vrijeme uvoza robe za koju je plaćena posebna taksa.

Prema citiranom zakonu, koji je bio na snazi u vrijeme podnošenja prijave, kao i Zakonu o carinskoj politici BiH ("Službeni glasnik Bosne i Hercegovine" broj: 57/04), redovni carinski postupak provodi se tako što carinski organi prihvatanjem carinske prijave razvrstavaju robu po carinskoj tarifi i obračun carine i carinskih dažbina utvrđuju na carinskoj deklaraciji.

Međutim, s obzirom da se u konkretnom slučaju radi o zahtjevu tužitelja za povrat novčanih sredstava koja su od njega naplaćena od strane carinskih organa prilikom uvoza robe, a na osnovu neustavne uredbe, to je o blagovremenosti zahtjeva tužitelja trebalo odlučivati u skladu sa odredbom člana 203. Zakona o carinskoj politici BiH, a što carinski organi nisu imali u vidu. Navedenim odredbama propisano je da se uvozne dažbine vraćaju ako se utvrdi da je prilikom njihovog plaćanja naplaćen iznos koji nije zakonski potraživan, da se uvozne dažbine vraćaju povodom zahtjeva carinskog dužnika u roku od tri g. od dana kada je dužnik obaviješten o iznosu tih dažbina. Uvozne dažbine vraćaju se i bez zahtjeva stranke u istom roku, kada carinski organi otkriju da postoje razlozi za povrat carine i kada ocjene da je carinska dažbina naplaćena, a plaćeni iznos nije zakonom potraživan.

Ovaj sud posebno ukazuje da je u konkretnom slučaju plaćanje carinskih dažbina izvršeno u korist Republike Srpske, na osnovu aktivnosti njenih ranijih carinskih organa, da je plaćanje izvršeno u toku 1999.g. dakle prije 31.12.2003. g., kada je donesen Zakon o sistemu indirektnog oporezivanja BiH ("Službeni glasnik BiH" broj: 44/03 i 52/04). Odredbom člana 34. citiranog zakona propisano je da za ranije carinske uprave na svom području Republika Srpska izmiruje sve troškove i obaveze koje su nastale do 31.12.2003. g. aktivnošću i radom ranijih carinskih uprava. Odredbama navedenog zakona nije propisano da Uprava..., kao institucija BiH, preuzima obaveze ranijih entitetskih Uprava... koje su nastale do donošenja zakona, jer je navedena institucija preuzela samo nekretnine, pokretne stvari i obligaciona pravo entitetskih Uprava..., kako je to propisano članom 32. citiranog zakona, što tužbu čini osnovanom. Naime, pravilnim tumačenjem navedenih odredbi Zakona o sistemu indirektnog oporezivanja u BiH, koje odredbe nisu imali u vidu carinski organi, jasno proizlazi da Uprava... nije univerzalni sukcesor ranijih Uprava..., nego je samo preuzela sva imovinska prava, pokretnu i nepokretnu imovinu, a sve obaveze koje su nastale radom ranijih Uprava..., zaključno sa danom 31.12.2003. g. i dalje izmiruju Federacija BiH, R. Srpska i Brčko Distrikt Bosne i Hercegovine, na njihovim područjima."

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 7544/2011 od 3.6.2013. g.)

NASTANAK OBAVEZE OBRAČUNAVANJA AKCIZE

Zakon o akcizama u Bosni i Hercegovini

član 5 stav 1 tačka 2)

Obaveza obračunavanja akcize po osnovu prometa akciznih proizvoda nastaje u trenutku carinjenja pri uvozu akciznih proizvoda, pa se tužilac, koji je podnio carinsku prijavu radi stavljanja robe u slobodan promet, smatra obveznikom obračuna i uplate akcize.

"Način obračuna akcize na proizvode koji se uvoze propisan je Pravilnikom o primjeni Zakona o akcizama u BiH, koji je donesen na osnovu člana 28. stav 1. Zakona o akcizama BiH, a koji se vrši tako što carinski obveznik pri uvoznom carinjenju prezentira nadležnoj jedinici tužene sve podatke o vrsti, količini i vrijednosti robe, a ista, nakon utvrđivanja carinske osnovice i obračuna carine i drugih uvoznih dažbina, utvrđuje osnovicu i vrši obračun akcize u

skladu sa članom 7. stav 1. tačka 1. Zakona, a stavom 3. člana 14. Pravilnika propisano je da se akciza obračunava bez obzira da li se radi o uvozu za krajnju potrošnju ili druge namjene. U toku postupka koji je predhodio donošenju osporenog rješenja utvrđeno je, što prihvata i vijeće za upravne sporove, tužilac je podnio carinsku prijavu radi stavljanja robe u slobodan promet, pa se smatra obveznikom obračuna i uplate akcize u skladu sa članom 5. stav 1. tačka 2. Zakona o akcizama BiH i člana 14. stav 1. i 3. Pravilnika neovisno od svrhe za koju uvozi etil alkohol, s napomenom da je tužilac etil alkohol uvezao u svrhu korišćenja u okviru registrovane djelatnosti.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvl 43/2008(1) od 19.1.2009. g.)

NEMOGUĆNOST ODBITKA ULAZNOG POREZA

član 32

Ako obveznik za kupljena dobra dobije fakturu u kojoj je PDV iskazan od strane lica koje ne može izdati takvu fakturu, on ne može da ostvari pravo na odbitak PDV -a koji je iskazan kao ulazni porez, bez obzira što je taj porez platio u dobroj namjeri.

“Naime, u postupku kontrole obaveza koju su poreski organi proveli u skladu sa Zakonom o postupku indirektnog oporezivanja (” Službeni glasnik BiH ” broj: 89/05), a što tužitelj tužbom osporava, tužitelju nije priznato pravo na odbitak ulaznog poreza po fakturi 15 L od 09. 02. 2007. g., za nabavku opreme od dobavljača M.a. d... na iznos od 257. 496, 00 KM i obračunati PDV u iznosu od 43. 774, 00 KM za nabavku opreme za proizvodnju mesa prema priloženom ugovoru o kupoprodaji, jer su poreski organi zaključili da u konkretnom slučaju tužitelj kao poreski obveznik zapravo nabavio opremu koja čini jednu ekonomsku cjelinu sa kojom je nastavio obavljanje iste djelatnosti, a što se u smislu odredbe člana 7. stav 2. Zakona o porezu na dodatu vrijednost (” Službeni glasnik BiH ” broj 9/05, 35/05 – u daljem tekstu Zakon o PDV) ne smatra oporezivim prometom, zbog čega su izvršili korekciju ulaznog poreza za februar 2007. g..

Ovakvi zaključci poreskih organa su pravilni iz razloga što je odredbama Zakona o porezu na dodatu vrijednost (” Službeni glasnik BiH ” broj 9/05, 35/05 i 100/08 – u daljem tekstu Zakon o PDV) propisano da se PDV plaća na promet dobara koji je poreski obveznik, u okviru obavljanja svojih djelatnosti izvršio na teritoriji BiH, uz naknadu. Takođe treba napomenuti da je članom 7. stav 2. istog Zakona propisano da se ne smatra prometom dobara uz naknadu prenos cjelokupne ili dijela imovine poreskog obveznika, koja tvori zaseban poslovni subjekt, sa ili bez naknade, ili kao ulog, ako je sticalac poreski obveznik ili tim sticanjem postane poreski obveznik i ako produži da obavlja istu privrednu djelatnost, pod uslovom da kupac ima mogućnost da dobije istu stopu za odbijanje ulaznog poreza kao prodavac. Naime u konkretnom slučaju je tužitelj od prodavca M.a.d...., kupio opremu za proizvodnju mesa, koju je u poslovnim knjigama evidentirao nakontu 0230 kao opremu u proizvodnji, obzirom da je tužitelj registrovan za djelatnost proizvodnje mesa i mesnih proizvoda za koju je koristio istu opremu i prodavac, te je obračunati PDV po izdatoj fakturi prodavca iskazao kao ulazno porez u poreskom periodu u kojem je izvršio nabavku opreme. Dakle, po nalaženju ovog sudskog vijeća, između tužitelja i prodavca, izvršen je prenos poslovne imovine, koji se u smislu stava 2. člana 7. Zakona o PDV, ne smatra prometom dobara uz naknadu, iz kojeg razloga za takav promet prodavac nije mogao izdati fakturu sa obračunatim PDV -om, niti je tužitelj po takvoj fakturi mogao ostvariti pravo na odbitak ulaznog poreza kako su pravilno zaključili i poreski organi. Naime, članom 32. Zakon o PDV vrijednost propisano je kad poreski obveznik može ostvariti pravo na odbitak ulaznog poreza. Prema stavu 1. člana 32. istog Zakona ulazni porez u vezi sa poreskim obveznikom je iznos poreza na dodanu vrijednost koji mu je obračunat na promet dobara ili usluga i porez na dodanu vrijednost koji plati ili treba da plati prilikom uvoza dobara (u konkretnom slučaju radi se o dobrima ili uslugama koje koristi ili treba da koristi u svrhu poslovanja koje vrši). Stavom 9. citiranog člana zakona je propisano da ako obveznik za kupljena dobra dobije fakturu u kojoj je PDV iskazan od strane lica koje, u skladu sa Zakonom, ne može izdati takvu fakturu, on ne može da ostvari pravo na

odbitak PDV -a koji je iskazan kao ulazno porez, bez obzira što je taj porez platio u dobroj namjeri, što znači da tužitelji po fakturi prodavca prodavca M.a. d..., nije ostvario pravo da obračunati PDV iskaže kao ulazni porez, jer se ispostavlja fatura odnosi na promet koji je oslobođen plaćanja PDV – a, iz kojeg razloga ovo vijeće tužbene prigovore istaknute u tom pravcu, kao neosnovane odbija.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 1992/2010 od 13.11.2012. g.)

NENADLEŽNOST SUDA BIH U PORESKIM POSTUPCIMA

Zakon postupku naplate indirektnih oporezivanja

član 5

Uprava za indirektno oporezivanje BiH je isključivo nadležna za prinudnu naplatu svih indirektnih poreza, ostalih prihoda i taksi.

“Prigovor povjerioca u žalbi da Uprava za indirektno oporezivanje BiH nije stvarno nadležna za provođenje prinudnog izvršenja novčanih potraživanja (carina i carinskih dažbina), koja su nastala do 31.12.2005.g., tj. do stupanja Zakona o postupku prinudne naplate indirektnih oporezivanja nije osnovan i suprotan je odredbama Zakona o sistemu indirektnog oporezivanja u BiH. Stupanjem na snagu navedenog zakona prestale su postojati ranije carinske uprave (koje su provodile prinudnu naplatu carina i carinskih dažbina u skladu sa tada važećim propisima) i došlo je do spajanja svih ranijih entitetskih carinskih uprava u Upravu za indirektno oporezivanje BiH. Danom stupanja na snagu ovog zakona Uprava za indirektno oporezivanje BiH je preuzela svu imovinu – pokretnu i nepokretnu ranijih carinskih uprava i aktivu ranijih carinskih uprava, i to: obligaciona prava i imovinska prava ranijih carinskih uprava, kako je to propisano članom 32. citiranog zakona. Stoga stupanjem na snagu navedenog zakona Uprava za indirektno oporezivanje BiH, je jedini organ u BiH nadležan za provođenje propisa o indirektnom oporezivanju, bez obzira kada su potraživanja nastala. Naime, preuzimanjem svih imovinskih i obligacionih prava ranijih carinskih uprava Uprava za indirektno oporezivanje BiH je preuzela i pravo da prinudnim putem naplati carinski dug, carine i carinske dažbine i to prema važećim zakonima koji su regulisali pitanje naplate carine u Federaciji BiH, Republici Srpskoj i Brčko Distriktu, koji propisi se nastavljaju primjenjivati u smislu člana 37. Zakona o sistemu indirektnog oporezivanja u BiH.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Ži 128/2007 od 23.1.2008. g.)

NEPOSTOJANJE OSNOVA ZA PORESKO OSLOBAĐANJE PO OSNOVU IZVOZA DOBORA

Zakon o porezu na dodatu vrijednost

član 27 stav 1 tačka 2)

Isporučka drvene građe u slobodnu carinsku zonu, koja je potom bila korišćena za obnovu kuća u Bosni i Hercegovini, ne predstavlja izvoz dobara i ne podliježe poreskom oslobođanju.

“Također je nesporno utvrđeno da na fakturama za isporučena dobra (rezana građa) nije obračunat PDV, uz pogrešno pozivanje na poresko oslobođanje prema članu 27. stav 1. tačka 2. Zakona o PDV-u, da tužitelj/ poreski obveznik ne posjeduje kopiju jedinstvene carinske isprave kojom se dokazuje da su dobra koja su unesena u Slobodnu zonu, u istu unesena u skladu sa carinskim propisima. Osim navedenog, utvrđeno je također, da je obveznik PDV-a u prijavama za pojedine porezne periode isporuke u Slobodnu zonu iskazivao u polju 12. kao da se radi o izvozu dobara, a u evidenciji KIF je u rubrici “izvoz” evidentirao fakturisane vrijednosti isporučene drvene građe u

Slobodnu carinsku zonu, kao i činjenica da je isporučena drvena građa korištena za adaptaciju u ratu porušenih kuća u Bosni i Hercegovini, pri čemu je isporuka navedenih dobara vršena franko pilana u F. na kamione kupca. Na osnovu činjenica utvrđenih kontrolom, Uprava..., je primjenom člana 101. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja ("Službeni glasnik BiH", broj:89/05), utvrdila Prijedlog razreza indirektnih poreza, i dodatno su utvrđene obaveze tužitelja po osnovu neplaćenog PDV-a u iznosu od 19.145,00 KM. Ovakav postupak nadležnih tijela Uprave..., je i prema stanovištu ovog suda, pravilan i zakonit, jer je nesporno utvrđeno da tužitelj nije ispunio uvjete za oslobađanje od plaćanja PDV-a (oporezivanje nultom stopom) propisane članom 27. Zakona o porezu na dodatu vrijednost."

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 3083/2010(1) od 2.6.2011. g.)

OBAVEZNA PRIMJENA POSEBNE ŠEME ZA NAPLATU PDV-A KOD PROMETA DOBARA I USLUGA KOJI SU U VEZI SA IZGRADNJOM NEPOKRETNE IMOVINE

član 40

Kod prometa dobara i usluga koji su u vezi sa izgradnjom nepokretne imovine obavezna je primjena Posebne šeme za naplatu PDV-a.

"Prvostepeni organ je konstatovao da je poreski obveznik tj. tužitelj u kontrolisanom periodu ostvario oporezivi promet, kao izvođač i kooperant, na osnovu izvođenja građevinskih radova na građevinskim objektima, te je na izvođenju građevinskih radova zaključio ugovore o izgradnji kao i ugovore u kooperantskim odnosima u cilju izgradnje objekata na području P., B. L. i drugih opština, a koji promet podliježe plaćanju PDV-a prema posebnoj šemi propisanoj Zakonom o PDV-u i utvrdio da PDV zaračunat od strane kooperanta po ispostavljenim fakturama kontrolisani poreski obveznik nije plaćao, ali da je isti PDV koristio kao svoj ulazni PDV. Tužitelj kao izvođač radova je bio u obavezi da u pogledu PDV-a obračunatog na fakturama koje su mu ispostavili kooperanti postupi saglasno Posebnoj shemi za plaćanje PDV-a na promet povezan sa građevinskim radovima, te da nije mogao koristiti PDV po predmetnim fakturama kao ulazni porez sa pravom na odbitak prije nego što isti bude plaćen UIO, shodno članu 42. Zakona o PDV.

Pravilan je zaključak vijeća za upravne sporove kada prihvata kao zakonito rješenje tužene, jer se radi o prometu dobara i usluga koji je povezan sa građevinskim radovima za koje je shodno članu 40. Zakona o PDV-u (Službeni glasnik BiH broj 9/05 i 35/05) propisana obavezna primjena Posebne sheme prema kojoj se obaveza plaćanja PDV kod prometa dobara i usluga koje su u vezi sa izgradnjom novih zgrada, kao i radove na renoviranju, proširivanju i održavanju postojećih zgrada, se prebacuje na lice kojem je izvršen promet u vezi sa izgradnjom te imovine. Funkcionisanje Posebne sheme je propisano odredbom člana 41. Zakona o PDV po kojoj je izvođač radova koji je angažovao kooperanta za promet dobrima i uslugama koje utiču na izvođenje građevinskih radova koje vrši izvođač, obveznik plaćanja PDV koji mu obračuna kooperant. Stav 2. istog člana propisuje da se plaćanje PDV koji kooperant obračuna izvođaču radova vrši pozivanjem na PDV identifikacioni broj kooperanta, a stav 3. propisuje da se dokaz da je izvođač izvršio plaćanje dostavlja kooperantu.

Nema osnova prigovor tužitelja da je u konkretnom slučaju došlo do pogrešne primjene materijalnog prava. Naime, tužitelj ne spori da nije primjenio Posebnu shemu prilikom obračuna PDV-a, niti spori da je nabavka izvršena u svrhu obavljanja oporezivog poslovanja, niti spori činjenicu da nije izmirio poresku obavezu po fakturama ispostavljenim od strane kooperanata, a u suštini svoj zahtjev za preispitivanje odluke zasniva na svojoj tvrdnji kako je nepotrebna primjena Posebne sheme i zato daje svoje razloge i svoje viđenje šta je za rješavanje ovog spora relevantno.

Suprotno navodima tužitelja, vijeće za upravne sporove je pravilno zaključilo da je pobijano rješenje tužene pravilno i zakonito iz razloga što je u konkretnom slučaju kontrolom pravilno utvrđeno da je tužitelj u kontrolisanom periodu ostvario oporezivi promet, kao izvođač i kooperant, po osnovu izvođenja građevinskih radova na građevinskim objektima, a temeljem ugovora o izgradnji u ugovora i o kooperantskim odnosima, koji promet, shodno pravilnoj ocjeni poreskih organa, podliježe plaćanju PDV-a prema Posebnoj shemi u građevinarstvu. Pravilno je zaključeno da je tužitelj u podnesenim PDV prijavama, PDV zaračunat od strane kooperanta, iskazao kao svoj ulazni PDV sa pravom na odbitak, iako po ispostavljenim fakturama nije u ime kooperanta izvršio uplatu na fakturi obračunatog PDV-a, što je, suprotno tvrdnji tužitelja, u smislu člana 42. Zakona o PDV, propisano kao uslov za ostvarivanje prava izvođača radova na odbitak ulaznog PDV-a.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvp 14091/2015(1) od 4.2.2016. g.)

OBRAČUN OSNOVICE PDV-A ZA PROMET IZVRŠEN NAKON 1. JANUARA 2006. GODINE

član 73

Osnovica za obračun PDV-a koji je izvršen poslije 1. januara 2006. g. za promet dobara i usluga, utvrđuje se isključivo na osnovu vrijednosti koja je obračunata za period poslije 1. januara 2006. g..

“Prilikom obračuna PDV-a za promet građevinskog objekta u Ul..., koji je izvršen u navedenom periodu poreski organi polaze od zaključka da je za utvrđivanje osnovice za obračun PDV-a za navedeni promet (promet je izvršen u pogledu ekonomskih djeljivih cijelina u okviru ove zgrade), mjerodavna ukupno utvrđena prodajna vrijednost zgrade i prosječna cijena koštanja zgrade utvrđena u prethodnoj kontroli, tj. na dan 31.12.2005. g., pa na osnovu ovih činjenica utvrđuju obavezu tužitelja za plaćanje PDV-a u navedenom periodu. U obrazloženju osporenog rješenja a ni u obrazloženju prvostepenog rješenja, međutim, nema razloga o tome zašto poreski organi smatraju da je za utvrđivanje osnovice za obračun PDV-a za izvršeni promet u navedenom periodu mjerodavna vrijednost objekta i cijena koštanja, koja je utvrđena u prethodnom periodu, tj. koja je utvrđena u prethodnoj kontroli na dan 31.12.2005. g.. U obrazloženju rješenja navedeno je da je obračun izvršen primjenom odredaba člana 73. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (“Službeni glasnik BiH” broj 9/05 i 35/05).(...)

Međutim, osporena odluka u ovom dijelu temelji se na pogrešnoj primjeni navedenih propisa na koje se poziva tuženi i prvostepeni organ. Poreski organi nisu imali u vidu da je Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o porezu na dodanu vrijednost (“Službeni glasnik BiH” broj 35/05) izmijenjena odredba člana 73. citiranog zakona. Stavom 3. ove odredbe propisano je da se osnovica za obračun PDV-a, koji je izvršen poslije 01.01.2006.g. za promet dobara i usluga, utvrđuje isključivo na osnovu vrijednosti koja je obračunata za period poslije 01.01.2006. g.. Iz ove odredbe jasno proizilazi da se osnovica obračuna PDV-a za izvršeni promet poslije 01.01.2006. g. ne može obračunavati na temelju ukupne prodajne vrijednosti zgrade koja je utvrđena u prethodnom periodu, tj. na dan 31.12.2005. g. (iz zapisnika je evidentno da je u prethodnom periodu utvrđena vrijednost kompletne zgrade), niti se može osnovica za obračun PDV-a za prvi prijenos prava raspolaganja na navedenom objektu utvrđivati na osnovu cijene koštanja objekta, koja je utvrđena u prethodnom periodu, dakle na dan 31.12.2005. g..”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 333/2008(1) od 12.8.2008. g.)

OBRAČUN PDV-A NA SUBVENCIJE ZA ENERGENTE KOJI SU NEPOSREDNO POVEZANI SA CIJENOM USLUGA PREVOZA

član 20

Doznačeni iznos sredstava po osnovu subvencije za energente neposredno je povezan sa cijenom usluga prevoza, pa odobreni iznos ulazi u poresku osnovicu.

“Nema osnova prigovor tužitelja o povredi odredbe člana 20. Zakona o PDV (“Službeni glasnik BiH” broj: 9/35, 35/05 i 100/08). Naime, navedena odredba propisuje da poreska osnovica prometa dobara i usluga jeste oporezivi iznos naknade (u novcu, stvarima ili uslugama) koju obveznik primi ili treba da primi za isporučena dobra ili pružene usluge, uključujući i subvencije koje su neposredno povezane sa cijenom tih dobara ili usluga u koju nije uključen PDV, osim ako ovim zakonom nije drugačije propisano. To znači da osnovicu za obračun PDV čini naknada ostvarena za promet dobara ili pružanje usluga. Naknada u načelu predstavlja tržišnu vrijednost odnosno sve ono što primalac dobara ili usluga treba dati ili platiti za isporučena dobra ili pružene usluge, osim poreza na dodatu vrijednost.

Pravilno je vijeće za upravne sporove, uvidom u predmetni spis, utvrdilo da je u postupku kontrole utvrđeno da je osnivač tužitelja kao javnog preduzeća, Kanton Sarajevo, te da je navedeno preduzeće registrovano za obavljanje djelatnosti gradskog i prigradskog prevoza putnika, a koju djelatnost je obavljao i u kontrolisanom periodu saglasno Zakonu o komunalnim djelatnostima (Službene novine Kantona Sarajevo broj 31/04 i 42/05). Usluge gradskog i prigradskog prevoza putnika u smislu odredbe člana 3. stav 1. tačka 1. i člana 8. Zakona o PDV podliježu obračunavanju i plaćanju PDV. Dalje iz dokaza proizlazi da je Vlada Kantona Sarajevo dala saglasnost na odluku o usklađivanju cijena prevoznih usluga broj 37/320 od 12.09.2004. g. kojom je utvrđena pojedinačna i mjesečna cijena karte, tako da cijena mjesečne građanske karte iznosi 53,00 KM u prvoj zoni, a cijena mjesečne karte za penzionere 14,00 KM, za đake 31,90 KM i za studente 33,00 KM. To su cijene za povlaštene korisnike (penzionere, đake, studente) i iste su niže od cijene koštanja građanske mjesečne karte, pa je stoga Vlada Kantona Sarajevo u kontrolisanom periodu tužitelju na ime subvencije tekućeg poslovanja za energente doznala sredstva u iznosu od 4.349.998,00 KM primjenom odredbe člana 23. Zakona o komunalnim djelatnostima. Navedenom odredbom je propisano da visinu cijene komunalne usluge predlaže davalac usluge, a stvarnu cijenu usvaja Vlada Kantona. Stavom 6. člana 23. Zakona o komunalnim djelatnostima je propisano da ukoliko se cijena usluge utvrdi u nižem iznosu od stvarne cijene koštanja, razliku sredstava će nadoknaditi Kanton, grad ili opština.

Iz navedenog proizlazi, po shvatanju ovog vijeća, da je Vlada Kantona Sarajevo kao osnivač tužitelja, u skladu sa Zakonom o komunalnim taksama utvrdila cijenu karte koja je niža od stvarne cijene koštanja, da je tužitelju odobrila sredstva na ime subvencije energenata u cilju nanada razlike između postojeće – stvarne cijene koštanja mjesečne građanske karte i cijene mjesečne karte za povlaštene korisnike, na šta je i bila u obavezi prema odredbi člana 23. Zakona o komunalnim djelatnostima.

Stoga suprotno shvatanju tužitelja, apelaciono vijeće zaključuje da odobreni iznos sredstava predstavlja oblik subvencije-direktno davanje u novcu vršiocu usluga gradskog i prigradskog prevoza putnika s ciljem da nadoknadi troškove energenata koji predstavljaju najznačajniji element koštanja mjesečnih karata kako ne bi došlo do povećanja cijene istih za povlaštene kategorije stanovništva. Pravilno je tužena odobreni iznos uključila u poresku osnovicu za kontrolisani period primjenom člana 20. stav 1. Zakona o PDV, pa je iz tog razloga neosnovan prigovor tužitelja da doznačeni iznos sredstava po osnovu subvencije za energente nije neposredno povezan sa cijenom usluga prevoza. Iz dokaza u spisu također proizlazi da su iz Budžeta Kantona Sarajevo tužitelju pored gore navedenih sredstava, doznala i sredstva na ime primjene kolektivnog ugovora u iznosu od 2.312.167,00 KM, te sredstva na ime pokrivanja dijela gubitka u iznosu od 17.317.075,66 KM i na ta sredstva nije izvršen obračun PDV jer ista nisu direktno povezana sa cijenom usluga prevoza.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvp 16745/2016 od 24.10.2016. g.)

ODBITAK PDV U SLUČAJU FIKTIVNOG PROMETA

Ako pravni odnos u smislu Zakona o porezu na dodatu vrijednost nije ni postojao, već je riječ o fiktivnom prometu, nisu ispunjeni kumulativno propisani uslovi za povratak ulaznog poreza, pa poreski obveznik nema pravo na odbitak PDV.

“Naime, Apelaciono vijeće je itekako svjesno ustavnog načela pravne sigurnosti čiji je inherentan element načelo legitimnih očekivanja, u skladu sa kojim sudovi u slučaju drugačijeg odlučivanja o istovjetnom pitanju trebaju iznijeti razloge zbog kojih odstupaju od ustanovljene prakse. Ovaj princip bi mogao biti povrijeđen ukoliko bi sudovi postupali različito u istim ili sličnim situacijama, ali u svakom slučaju, da bi se utvrdilo da je došlo do kršenja navedenog principa, moralo bi se prethodno utvrditi da li se zaista radi o činjenično i pravno uporednim predmetima. Pri tome Apelaciono vijeće ukazuje, da je predmetnom presudom, na koju tužitelj ukazuje, vijeće zaključilo da tužitelj ne može biti odgovoran za nepravilnosti u radu njegovih poslovnih partnera koje se ogledaju u nepravilnom knjiženju ili drugim nepravilnostima u radu njegovog dobavljača.

Takav zaključak iz pravosnažne presude, prije svega, nije istovjetan činjenicama konkretnog predmeta, a dodatno navedeni pravni zaključak, u potpunosti podržava i ovo vijeće. Naime, u konkretnom slučaju akcenat i nije na odgovornosti tužitelja za nepravilno knjiženje ili druge nepravilnosti u radu njegovog dobavljača, nego u činjenici da je upravo provjera dokumentacije dobavljača pokazala da to pravno lice (S... D...) nije ni moglo pružiti uslugu koja je predmet spornih faktura, dakle, da predmetnog pravnog posla nije ni bilo, nego se radilo o prefakturisanju, što nije osnov za odbitak pdv-a.

Sve naprijed navedeno znači, da je Apelaciono vijeće u ovom predmetu itekako svjesno ranije prakse Suda, uvažavajući specifične činjenice predmetne upravne stvari, zaključilo da zbog svih činjeničnih okolnosti nije niti postojao pravni odnos u smislu Zakona, već je riječ o fiktivnom prometu. Stoga, Apelaciono vijeće nije tužitelju nametnulo veći stepen obaveza od Zakonom propisanih u smislu odgovornosti za propuste dobavljača, već je iz propusta dobavljača došlo do indicija koje su uz preostale činjenice i dokaze provedene tokom postupka dovele do zaključka da usluga u smislu Zakona nije niti pružena, pa nisu ostvareni kumulativno propisani, normativni, uslovi za odbitak ulaznog poreza tužitelju.

Konkretni predmeti Evropskog suda pravde na koje tužitelj ukazuje ne predstavljaju niti činjenično, niti pravno, uporednu grupu sa predmetnim okolnostima slučaja. Ovo iz razloga što presudama Evropskog suda pravde na koje je ukazano, nije niti razmatrano pitanje

Dakle, Apelaciono vijeće je već ranije svojom praksom, a tumačeći odredbu člana 64. Zakona o PDV-u u svjetlu relevantne judikature Evropskog suda pravde zaključilo da UIO ne može ustanoviti da su u PDV sistemu svi učesnici u prometu zainteresovani da kroz mehanizam odbitka ulaznog poreza od oporezivanja izuzmu sva dobra i usluge koja nabavljaju u svrhu obavljanja djelatnosti, tako da se kod svakog oporezuje samo dodata vrijednost, što zahtijeva samokontrolu i međusobnu kontrolu između učesnika u prometu koju ovaj sistem obezbjeđuje, što znači da je tužitelj bio dužan da prije prijema fakture utvrditi da li dobavljači postupaju u skladu sa propisima kojima je uređeno oporezivanje PDV-om, a da u suprotnom snosi rizik. Naime, kako je i Evropski sud pravde ukazao u svjetlu relevantne direktive koje je bila predmetom tumačenja, a što je meritorno primjenjivo na odredbu člana 64. Zakona o PDV-u, time bi se stavio nesrazmjeran teret na privatno lice, koje bi suštinski, preuzelo obaveze koje su u ingerenciji nacionalnog organa – UIO, tj. provjera učesnika u prometu.

Prema tome, da je tužiteljeva činjenična situacija uporedna i da se može podvesti pod naprijed obrazloženi pravni standard, tada bi Apelaciono vijeće nesporno ustanovilo da je tužena na tužitelja nezakonito prenijela svoju zakonsku odgovornost.

Ipak, kako iz obrazloženja osporenih rješenja i ugovora o zakupu reklamnog prostora proizilazi da je predmet ugovora o zakupu – davanje pod zakup objekata u S., T., Z. i M., ali lokacije za koje je zakup ugovoren nisu precizirane ugovorima, jer adrese na kojima se nalaze objekti koji se iznajmljuju nisu potpune, zbog čega službena lica nisu mogla izvršiti provjere neposrednim uvidom na licu mjesta, a tužilac nije predočio dokaze da je na lokacijama koje su bile predmet ugovora o zakupu postavio reklamne panoe za komercijalno oglašavanje, to je jasno da je tužitelj odgovoran zbog propusta u izvršavanju vlastitih obaveza, zbog čega je ispravan zaključak vijeća za upravne sporove da nisu ispunjeni uslovi za povratak ulaznog poreza.

U vezi sa posljednjim prigovorom da je vijeće za upravne sporove u cijelosti prihvatilo obrazloženje koje je u svom rješenju dao tuženi organ, uz napomenu da osporeno rješenje sadrži relevantna i detaljna obrazloženja i jasne razloge, koje u cjelosti prihvata i vijeće, pa ih nije posebno obrazlagalo, a čime je kako tužitelj navodi, prekršeno njegovo pravo na obrazloženu odluku, Sud isti smatra neutemeljenim i paušalnim.

Naime, Sud je prilikom obrazlaganja odlučujućih razloga za presuđenje, dužan iznijeti argumentiran osnov za zaključak. Kako je vijeće za upravne sporove, po stavu Apeladonog vijeća, sasvim ispravno zaključilo da osporeno rješenje sadrži potpuno i decidno obrazloženje prigovora u vezi sa obračunom izlaznog PDV-a po fakturama za popravku mobilnih telefona, to nije dužno prepisivati obrazloženje rješenja. Ovo iz razloga što je je u pravnoj državi, pravo na obrazloženu odluku meritorne/supstancijalne prirode, a ne formalne prirode i ne podrazumijeva obavezu Suda da na svako pitanje mora “vlastoručnom” detaljnom argumentacijom obrazlagati zaključak. Pravo na obrazloženu odluku znači da Sud mora dati razumljive i jasne razloge koji su bili opredijeljujućeg karaktera za odlučenje, a ako se u aktu koji je predmet sudskog preispitivanja navede detaljno i utemeljeno obrazloženje, to Sud ima obavezu samo obrazloženja razloga zbog kojih ostaje pri istima. U predmetnoj stvari to je vijeće za upravne sporove i ispoštovalo.”

(Presuda Suda BiH, Uvp 22476/2018 od 10.4.2018. g.)

ODBITAK ULAZNOG POREZA

član 32 stav 2

Navod tužitelja da je imao pravo odbitka ulaznog poreza, jer je imao namjeru koristiti je u poslovne i oporezive svrhe nema uticaja na drugačije rješavanje predmetne upravne stvari, obzirom da prodajom nedovršenog objekta, koji promet je oslobođen plaćanja PDV, tužitelj tu namjeru nije realizovao niti je može realizovati jer je pravo raspolaganja prenio na drugoga, iz kog razloga i nema pravo na odbitka ulaznog poreza.

“Pravilan je zaključak vijeća za upravne sporeve kada prihvata kao zakonito rješenje tužene i to iz svih razloga koji se navode u obrazloženju pobijene presude. Naime, iz činjeničnog stanja utvrđenog u postupku kontrole nesporno proizilazi da je tužitelj prodajom nedovršenog poslovnog objekta drugom pravnom licu N., izvršio promet koji je oslobođen plaćanja PDV, te saglasno članu 32. stav 4. Zakona o PDV za takv promet nema pravo na odbitak ulaznog poreza po osnovu nabavki izvršenih pri izgradnji predmetnog objekta, slijedom čega su neosnovani tužbeni navodi, koji se ponavljaju i u zahtjevu, da u konkretnom slučaju nije pravilno i potpuno utvrđeno činjenično stanje i da nije pravilno primjenjen materijalni propis. Navod tužitelja da je imao pravo odbitka ulaznog poreza, jer imao namjeru isti koristiti u poslovne i oporezive svrhe nema uticaja na drugačije rješavanje predmetne upravne stvari, obzirom da prodajom nedovršenog objekta, koji promet je oslobođen plaćanja PDV, tužitelj tu namjeru nije realizovao niti je može realizovati, jer je pravo raspolaganja prenio na drugoga, odnosno na kupca N., iz kog razloga i nema pravo na odbitka ulaznog poreza temeljem člana 32. stav 2. Zakona o porezu na dodatu vrijednost.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvp 17192/2015 od 4.10.2016. g.)

Zakon o porezu na dodanu vrijednost

član 15 stav 2 tačka 4)

Ako obveznik ima stalno sjedište u Bosni i Hercegovini iz kojeg se pružaju usluge ili u nedostatku takvog mjesta ima stalnu adresu ili uobičajeno mjesto stanovanja u Bosni i Hercegovini, smatra se da je promet usluga izvršen u Bosni i Hercegovini.

“Pravilno su poreski organi postupili kada su u konkretnom slučaju, izvršili razrez i obračun PDV-a primjenom člana 15. stav 1. Zakona o PDV BiH, prema kojoj odredbi se smatra da je promet usluga izvršen u BiH ako obveznik ima stalno sjedište u BiH iz kojeg se pružaju usluge, ili u nedostatku takvog mjesta, ima stalnu adresu ili uobičajeno mjesto stanovanja u BiH. Članom 15. stav 2. tačka 4. a) do i) istog zakona, taksativno su navedene usluge koje su oporezive prema mjestu gdje primalac usluge obavlja djelatnost, ima stalno sjedište, ispostavu, stalnu adresu ili uobičajeno prebivalište, ako se radi o takvim uslugama, tako da je prilikom određivanja mjesta oporezivanja u svakom konkretnom slučaju neophodno cijeliti šta je stvarni sadržaj isporuke, te utvrditi mjesto pružanja usluge, odnosno sjedište primaoca usluge. Ovaj zaključak tuženih organa ima podlogu u rezultatima provedenog upravnog postupka u kojem su poreski organi ocjenom izvedenih dokaza, nakon izvršene kontrole poreskog obveznika poređenjem izlaznih i ulaznih faktura utvrdili nepravilnosti, koje se ogledaju u tome što je na izlaznim fakturama koje su pobliže označene u Zapisniku o kontroli, tužitelj prikazao da se radi o uslugama reklamiranja i posredovanja koje su obuhvaćene razredom 74.40 Klasifikacije djelatnosti Bosne i Hercegovine, dok je na ulaznim prikazao da se radi o troškovima snimanja reportaže, produkcije džinglova, izrade naljepnica za podmetače za sto, nabavke olovaka i privjesaka, i dr., dakle usluga koje nisu obuhvaćene navedenim razredom i ne mogu se smatrati uslugama reklamiranja i posredovanja. Na osnovu ovako utvrđenog činjeničnog stanja, za koje ovaj sud nalazi da je potpuno i pravilno utvrđeno, tužena je zaključila da usluge koje je po ovim fakturama vršio tužitelj nisu usluge reklamiranja koje su oporezive prema mjestu primaoca u smislu člana 15. stav 2. tačka 4. b) Zakona o PDV-u, kao ni usluge koje je tužitelj fakturisao kao usluge “obrade podataka”, koje su navedene u razredu 72.3. Kalisfikacije djelatnosti BiH. Ovo iz razloga jer je tužitelj koristio već instalisani softverski program drugog pravnog lica, Western Union, i na tako instalisanom programu vršio pretraživanje o primljenim i poslatim novčanim sredstvima, tj. vršio pretraživanje već postojećih, obrađenih podataka, zbog čega se i ova usluga istom pravnom licu ne može smatrati obradom podataka iz navedenog razreda i samim tim nije oporeziva prema sjedištu primaoca usluga u smislu člana 15. stav 2. tačka 4. c) Zakona o PDV-u.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 1670/2009(2) od 21.12.2011. g.)

OPOREZIVANJE PROMETA KOJI JE IZVRŠEN BEZ NAKNADE

član 20 stav 8

Ako je naknada za promet usluga ili dobara manja od tržišne vrijednosti ili ako je promet izvršen bez naknade, osnovicu čini tržišna vrijednost dobara ili usluga u momentu njihovog prometa.

“Odredbom čl. 8. stav 1. citiranog zakona prometom usluga u smilu ovog zakona smatraju se svi poslovi i radnje izvršene u okviru obavljanja privredne djelatnosti. Poreska osnovica utvrđuje se u skladu sa čl. 20. stav 1. istog zakona i predstavlja oporezivi iznos naknade koju obveznik primi ili treba da primi za isporučena dobra ili pružene usluge uključujući subvencije koje su neposredno povezane sa cijenom tih dobara ili usluga u kojima nije uključen PDV. Ako je naknada za promet usluga ili dobara manja od tržišne vrijednosti ili ako je promet izvršen bez naknade,

osnovica je tržišna vrijednost dobara ili usluga u momentu njihovog prometa. Iz spisa predmeta proizlazi da je tužilac po osnovu ugovora o korištenju dao predmetne mašine u najam drugom licu bez naknade, te da po navedenom osnovu nije ispostavio poreske fakture, odnosno nije obračunao porez na dodanu vrijednost. I prema mišljenju ovog sudskog vijeća davanjem opreme/mašina drugom licu na korištenje predstavlja promet usluga iz čl. 8. stav 1. što predstavlja osnov za primjenu čl. 3. citiranog zakona, a ne kako to pogrešno tuženi zaključuje da se radi o razmjeni dobara koja ne podliježe plaćanju PDV-a u smislu odredbe čl. 8. stav 2. tačka 4. Zakona o PDV-u. Ovo proizilazi iz utvrđenog činjeničnog stanja, kojem tužitelj u biti ne prigovara niti u tužbi osporava utvrđene činjenice u izvršenjima kontroli. Naime, tužitelj ne spori da druga ugovorna strana iz ugovora o najmu U. d.d. V. nije poštivala odredbe ugovora, te da je vršila i usluge drugim poreskim obveznicima uz naknadu. Pravilno je utvrđena poreska osnovica jer je to iznos koji obveznik primi ili treba da primi za isporučena dobra ili pružene usluge u koju nije uključen PDV (čl. 20. Zakona o PDV-u). S obzirom na činjenicu da je predmetni promet usluga izvršen bez naknade, to se u konkretnom slučaju ima primijeniti odredba čl. 20. stav 8. Zakona o PDV-u, zbog čega je tuženi za obračun poreske osnovice koristio troškove amortizacije opreme utvrđene na osnovu iskazanih podataka u knjigovodstvu poreskog obveznika.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 1697/2009 od 18.3.2011. g.)

OSNOVICA POREZA U SLUČAJU PRODAJE PO SNIŽENIM CIJENAMA

čl. 3 i 20

Poreski organi su pravilno utvrdili osnovicu za obračun obaveze podnosioca zahtjeva na osnovu vrijednosti kartica koja je na njima bila naznačena, jer podnosilac zahtjeva nije dokazao svoje tvrdnje da je navedene kartice prodavao po sniženoj cijeni, a tu tvrdnju je bio dužan dokazati na osnovu pismenih faktura koje je bio dužan izdavati prilikom prometa i u kojima je bio dužan navesti umanjenu cijenu.

“Vijeće za upravne sporove ovog suda u pobijanoj presudi, kako to ocjenjuje Apelaciono upravno vijeće ovog suda, pravilno je utvrdilo da podnositelj zahtjeva nije uopšte izdavao fakture o prometu prepaid programa (paket i kartice za dopunu), dakle nije izdavao fakture za izvršeni promet prema umanjenoj cijeni. Naime, osporenim rješenjem podnositelj zahtjeva je konačno obavezan da uplati porez na dodatnu vrijednost (PDV) za period od 1.01.2006. g. do 30.04.2006. g., u ukupnom iznosu od 68.259,00 KM iz raloga što je u postupku utvrdio da podnositelj zahtjeva nije pravilno obračunao poresku osnovicu za navedeni period, pa je u postupku kontrole izvršen obračun poreske osnovice i poreski organi su konačno utvrdili da je prema izvršenom prometu dobara podnositelj zahtjeva obavezan da na ime PDV-a za navedeni period uplati iznos od 68.259,00 KM. Dakle, vijeće za upravne sporove ovog suda je pravilno utvrdilo da u konkretnom slučaju, a što podnositelj zahtjeva u tužbi i ne osporava, podnositelj zahtjeva nije uopšte izdavao fakture o prometu navedenih kartica, dakle nije izdavao fakture za izvršeni promet prema umanjenoj cijeni, a to znači da nisu ispunjeni uslovi da se tužitelju obračuna poreska osnovica prema prometu ostvarenom po prodaji kartica sa umanjenom cijenom. Takođe, vijeće za upravne sporove ovog suda je pravilno utvrdilo da su poreski organi pravilno postupili u skladu sa Zakonom o porezu na dodatnu vrijednost (“Službeni glasnik BiH”, broj 9/05 do 30/05), u kojem je u članu 3. citiranog zakona propisano da se PDV plaća na promet dobara koji je poreski obveznik izvršio uz naknadu, a u članu 20. stav 1. istog zakona je navedeno da je poreska osnovica kod prometa dobara naknada koju obveznik primi ili treba da primi za isporučena dobra. Poreski organi su pravilno primijenili odredbe citiranog zakona kada su osnovicu za obračun obaveze podnosioca zahtjeva utvrdili na osnovu vrijednosti kartica koja je bila naznačena na karticama (nominalna vrijednost) koja vrijednost se smatra vrijednost koji su navedene kartice imale u momentu prometa dobara. Vijeće za upravne sporove ovog suda je pravilno utvrdilo da u toku postupka podnositelj zahtjeva nije dokazao svoje tvrdnje da je navedene kartice prodavao po sniženoj cijeni, a

tu tvrdnju je isti bio dužan dokazati na osnovu pismenih faktura koje je bio dužan izdavati prilikom prometa i u kojima je bio dužan navesti umanjenu cijenu, odnosno cijenu po kojoj je vršio prodaju.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvl 102/2009 od 15.6.2009. g.)

OSNOVICA ZA OBRAČUN PDV KOD UGOVORA O LIZINGU

Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost

član 7

U slučaju finansijskog lizinga davalac lizinga obračunava PDV na osnovicu koju čini iznos naknade koju obveznik primi ili treba da primi, a u slučaju kada nije ugovoren otkup stvari (predmeta lizinga), PDV se obračunava na svaku ugovorenu ratu.

“Ovakav zaključak tuženog je pravilan i na zakonu osnovan. Ovo iz razloga što je odredbom čl. 3. Zakona o porezu na dodanu vrijednost definirano da se PDV plaća na promet dobara i usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti izvrši na teritoriji BiH uz naknadu. Promet dobara u smislu odredbe čl. 4. istoga zakona jeste prenos prava raspolaganja na stvarima licu koji tim stvarima može raspolagati kao vlasnik, a stavkom 3. tačka 3. citiranog članka određeno je da se prometom dobara smatra i isporuka dobara na osnovu ugovora o iznajmljivanju na određeno vrijeme, na osnovu kupoprodajnog ugovora s odgodom plaćanja, kojim je predviđeno da se pravo vlasništva prenosi najkasnije otplatom poslijejdne rate. Iznajmljivanje dobara definirano je u odredbi čl. 7. Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u na način da se isporuka dobara na osnovu ugovora o iznajmljivanju na određeni period sa pravom sticanja vlasništva istekom ugovorenog perioda i smatra se finansijskim leasingom. U tom slučaju davalac leasinga obračunava PDV na osnovicu koju čini iznos naknade koju obveznik primi ili treba da primi. U slučaju kada nije ugovoren otkup stvari (predmeta leasinga), PDV se obračunava na svaku ugovorenu ratu.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 5282/2009(1) od 2.6.2011. g.)

OSPORAVANJE PISMENE IZJAVE O ZAPLJENI IMOVINE

Zakon o postupku prinudne naplate indirektnih poreza

član 14

Tužbeni prigovori su neosnovani jer je tužena utvrđivala postojanje razloga za osporavanje predmetne pisane izjave o zapljeni imovine, a nije bila obavezna obrazlagati razloge za utvrđivanje solidarne odgovornosti tužitelja.

“Članom 14. stav 5. Zakona o postupku prinudne naplate (“Službeni glasnik BiH”, broj 89/05) propisano je da se pisana izjava o zapljeni imovine, koji akt odnosno Pismena izjava o pljenidbi nepokretne imovine broj:... od 20.01.2010. g., koji je prvostepeni organ uputio tužitelju, je zapravo prvi osporeni akt u ovoj upravnoj stvari, o čijoj pravilnosti je odlučivano prvostepenim, kao i konačno i osporenim rješenjem, može osporavati jedino ako: je dug ili pravo na traženje plaćanja ugašen zbog zastare; nalog za prinudnu naplatu nije dostavljen na propisani način; se Uprava... nije pridržavala odredbi o zapljeni kako je to predviđeno tim zakonom i da je postupak prinudne naplate privremeno ili trajno obustavljen u skladu sa odredbama tog zakona. U konkretnom slučaju, tužena je utvrđivala postojanje razloga za osporavanje predmetne pisane izjave o zapljeni imovine koji su predviđeni citiranom zakonskom odredbom, i po mišljenju ovog sudskog vijeća, nije bio niti obavezan obrazlagati razloge za utvrđivanje solidarne odgovornosti tužitelja, zbog čega se tužbeni prigovori istaknuti u tom pravcu, kao neosnovani odbijaju. Iz

istih razloga su irelevantni prigovori tužbe koji se odnose o nepostojanju stečajne mase glavnog dužnika, o njegovom brisanju iz sudskog registra, nenaplaćenim potraživanjima.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 3922/2010(1) od 13.11.2012. g.)

PLAĆANJE POREZA NA PROMET ROBE NAMJENJENE KRAJNJOJ POTROŠNJI

Zakon o porezu na promet proizvoda i usluga

član 3

Budući da je tužilac uvezao robu koja predstavlja proizvod namijenjen za kranju potrošnju, to je osporenim rješenjem pravilno obavezan da na navedenu robu plati porez na promet.

“Osporeno rješenje u dijelu kojim je tužitelj obavezan da plati porez na promet za uvezenu cevitanu temelji se na pravilnoj primjeni Zakona o porezu na promet i usluge (“Službeni glasnik BiH”, broj 62/04). Prema odredbi člana 3. stav 3. tačka 6. citiranog zakona prometom proizvoda koji služi krajnjoj potrošnji smatra se i uvoz proizvoda namijenjen za krajnju potrošnju. Budući da je tužitelj uvezao cevitanu koja predstavlja proizvod namijenjen za kranju potrošnju, to je u smislu navedenih propisa osporenim rješenjem tužitelj pravilno obavezan da na navedenu robu plati porez na promet u iznosu utvrđenom u dispozitivu prvostepenog rješenja. Zbog toga tužitelj u tužbi neosnovano zahtijeva da se osporeno rješenje poništi i u dijelu kojim je obavezan na plaćanje poreza na promet za uvezenu robu.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 60/2007(2) od 20.5.2009. g.)

PORESKI TRETMAN ISPORUKE DOBARA PO UGOVORU NA OSNOVU KOJEG SE PLAĆA PROVIZIJA

član 4 stav 2 tačka 2)

Prometom dobara smatra se i isporuka dobara po ugovoru na osnovu kojeg se plaća provizija pri prodaji ili kupovini dobara.

“U upravnom postupku je osporenim rješenjima tužitelju za poreski period 01.01.2006.-30.05.2007.g. utvrđena poreska obaveza po osnovu PDV-a u ukupnom iznosu od 92.434,00 KM, uz obrazloženje da je, po provedenom postupku kontrole poreskog obveznika tužena utvrdila da je tužitelj po ispostavljenim fakturama vršio usluge koje podliježu plaćanju PDV-a prema odredbi člana 15. stav 1. Zakona o PDV-u.

Cijeneći pravilnost i zakonitost osporenog rješenja u granicama navoda u tužbi i prigovora tužitelja, ovaj sud je utvrdio da se osporeno rješenje temelji na pravilno utvrđenom činjeničnom stanju i pravilnoj primjeni zakona.

Zakonom o porezu na dodanu vrijednost (Službeni glasnik BiH broj 9/05 i 35/05) na teritoriji Bosne i Hercegovine uvedena je obaveza i regulisan sistem plaćanja poreza na dodatu vrijednost, dok je Pravilnikom o primjeni Zakona o PDV (“Službeni glasnik BiH” broj: 21/06 do 100/07) propisan način primjene ovog zakona.

Prema odredbi člana 3. Zakona o PDV-u (Službeni glasnik BiH broj: 9/05, 35/05 i 100/08) PDV se plaća na promet usluga i dobara koje poreski obveznik, u okviru obavljanja svojih djelatnosti, izvrši na teritoriji BiH uz naknadu i na uvoz dobara u Bosnu i Hercegovinu. Odredbom člana 4. stav 2. tačka 2. istog zakona, propisano je da se prometom dobara smatra i isporuka dobara po ugovoru na osnovu kojeg se plaća provizija pri prodaji ili kupovini dobara, a promet usluga prema odredbi člana 8. stav 1. istog zakona su svi poslovi i radnje izvršeni u okviru obavljanja privredne djelatnosti, a koji ne čini promet dobara iz članova 4.-7. Zakona.”

POSEBNA OSLOBAĐANJA OD PLAĆANJA PDV ZA DOBRA KOJA SE UVOZE ZA POTREBE SLOBODNIH ZONA

član 30

Od plaćanja PDV-a oslobođena su dobra namijenjena za potrebe slobodnih zona i skladišta samo pod uslovom da nisu puštena u slobodan promet.

“Takoder, prema stanovištu ovog suda, nije osnovan prigovor tužitelja na posebna oslobađanja od plaćanja PDV-a za dobra koja se uvoze za potrebe Slobodnih zona. Prema članu 30. Zakona o PDV-u, od plaćanja PDV-a oslobođena su dobra namijenjena za potrebe slobodnih zona i skladišta, kao i isporuka dobara koja su prijavljena Upravi..., kao i da je odobrenje za takvu isporuku izdato u skladu sa carinskim propisima, te da su privremeno uskladištena. Osim toga, prema stavu 3. istog člana, svako oslobađanje od PDV-a priznaje se samo pod uslovom da određena dobra nisu stavljena u slobodan promet i da je iznos PDV-a koji dopijeva puštanjem robe u slobodan promet jednak iznosu koji bi bio obračunat i naplaćen da su takva dobra opreziva njihovim uvozom u BiH i unutar teritorije BiH, što se ne odnosi na tužitelja. U konkretnom slučaju, nesporno je utvrđeno da je u kontrolisanom periodu tužitelj vršio isporuku dobara – drvene građe kupcu “V.” d.o.o. Z. koji je bio korisnik Slobodne zone u V. Tužitelj ne posjeduje nikakve dokaze da je navedeno dobro – drvena građa, u skladu sa carinskim propisima prošlo proceduru prijavljivanja i carinjenja, odnosno da je navedeno dobro prešlo granicu BiH. Naprotiv, nesporno je utvrđeno da je navedena roba smještena u Slobodnu zonu koju je preduzeće “Š.” d.o.o. J. u ime korisnika Slobodne zone preduzeća “V.” d.o.o. Z., vršilo isporuku ovog građevinskog materijala Ministarstvu za ljudska prava i izbjeglice S., što je vidljivo i iz specifikacije izlaznih računa iz Slobodne carinske zone Visoko od 08.05.2007. g., zbog čega je Uprava..., pravilno donijela osporeno rješenje kojim se žalba tužitelja odbija kao neosnovana.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 3083/2010(2) od 2.6.2011. g.)

POŠTOVANJE REDOSLIJEDA IMOVINE ZA ZAPLJENU

član 13 stav 2

Organizaciona jedinica za prinudnu naplatu prikuplja informacije u pogledu imovine dužnika i sprovodi sve zakonom predviđene radnje u cilju pronalaženja imovine tužitelja koja ima prioritet pri pljenidbi u odnosu na nepokretnosti.

“Nadalje ovo vijeće u odnosu na navode tužbe da se tužena nije pridržavala zakonskih odredbi prilikom izdavanja Pismene izjave o pljenidbi nepokretne imovine broj:... od 20.01.2010. g., nalazi da su isti neosnovani. Naime, iz spisa je vidljivo da je prvostepeni organ preduzeo sve radnje prema glavnom dužniku radi namirenja duga i da je potraživanje duga od pojedinačno i solidarno odgovornog lica uslijedilo tek nakon što su iscrpljene sve zakonom propisane mogućnosti da se dug namiri od glavnog dužnika, nakon čega je preduzeo radnje u cilju utvrđivanja lica koja, u konkretnom slučaju, imaju pojedinačnu i solidranu odgovornost za dug indirektnih poreza. Nadalje, a u skladu sa članom 48. stav 1. Pravilnika o provedbi Zakona o postupku prinudne naplate indirektnih poreza (“Službeni glasnik BiH ” broj: 21/06 i 58/09), nakon izdavanja naloga za pljenidbu, organizaciona jedinica za prinudnu naplatu prikupila je informacije u pogledu imovine dužnika, te na osnovu člana 13. stav 2. Zakona o postupku prinudne naplate izdala nalog za pljenidbu nepokretne imovine tužitelja. Takođe je tužena preduzela sve zakonom predviđene radnje u cilju pronalaženja imovine tužitelja koja ima prioritet pri pljenidbi u odnosu na nepokretnosti.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 3922/2010(2) od 13.11.2012. g.)

POVRAT PDV-A OBVEZNICIMA REGISTROVANIM U INOSTRANSTVU

član 93 stav 1

Kako usluge servisiranja vozila nisu pružene pravnim licima koji obavljaju prevozničku djelatnost, odnosno licima koja izlažu robu na sajmovima ili avio prevoznicima, pravilan je zaključak da tužilac nije ispunio uslove iz člana 93. stav 1. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost, te da stoga nema pravo na povrat PDV-a.

“Nesporna je činjenica da je tužitelj strano pravno lice koje nema uspostavljeno poslovanje u BiH i ta činjenica nije trebala da se dokazuje kako to pogrešno smatra vijeće za upravne sporove, jer ista nikada nije bila u upravnom postupku dovedena u pitanje. Upravni organi su nakon što je tužitelj podnio zahtjev za povrat PDV, morali da ispituju da li u predmetnom slučaju tužitelj ispunjava uslove propisane odredbom člana 93. stav 1. Pravilnika o primjeni Zakona o PDV, koji propisuje da strana pravna lica koja nemaju registrovano poslovanje u BiH (prevoznici, lica koja izlažu na sajmovima, avio prevoznici i slično) su lica koja kupe dobra i prime usluge od poreskog obveznika na području BiH, a vezano za obavljanje djelatnosti u inostranstvu, imaju pravo na povrat PDV na osnovu zahtjeva kojeg podnose Upravi. U predmetnoj stvari tužitelj kao strano pravno lice je dana 15.03.2011. g. podnio zahtjev za povrat PDV i uz isti priložio fakture dobavljača-poreskog obveznika “A.” d.o.o S. a koje se odnose na izvršene usluge servisiranja vozila u garantnom roku na teritoriji BiH, kao i dokaz da su navedene usluge plaćene, te potvrdu o registraciji obveznika. Usluge servisiranja u garantnom roku, po shvatanju ovog apelacionog vijeća, se ne mogu smatrati ni sličnom djelatnošću u smislu navedene odredbe, kako to pogrešno smatra tužitelj. Na takvo zaključivanje upućuje Odluka o klasifikaciji djelatnosti u BiH (Službeni glasnik BiH, broj 47/10) u kojoj je regulisano da djelatnost prevoz i skladištenje podpadaju pod oblast 49-53 i da ta oblast obuhvata djelatnosti u vezi sa obavljanjem putničkog i robnog prevoza, željeznicom ili zrakom te prateće djelatnosti na terminalima i parkiralištima kao i iznajmljivanje prevoznih sredstava. Ova oblast isključuje generalni remont ili popravak prevoznih sredstava kao i održavanja i popravku motornih vozila. Prema navedenoj klasifikaciji djelatnosti, razred 82.30 – Organizacija sastanaka i poslovnih sajmova uključuje organizaciju, promociju i/ili vođenje događaja kao što su poslovni i trgovački sajmovi, sa ili bez usluga osoblja za provođenje i opremanje prostora u kojem se održavaju ovi događaji. S obzirom da se iz faktura koje je tužitelj priložio uz zahtjev za povrat PDV, može potvrditi da usluge servisiranja vozila nisu pružene pravnim licima koji obavljaju prevozničku djelatnost, odnosno licima koja izlažu robu na sajmovima ili avio prevoznicima, to je pravilan zaključak tužene da tužitelj nije ispunio uslove iz člana 93. stav 1. Pravilnika, slijedom čega nema pravo na povrat PDV.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvp 5582/2014 od 9.6.2014. g.)

PRAVO NA ODBITAK ULAZNOG PDV-A I KORIŠĆENJE PUTNIČKOG AUTOMOBILA ISKLJUČIVO ZA OBAVLJANJE SVOJE POSLOVNE DJELATNOSTI

član 32 stav 5

Poreski obveznik može ostvariti pravo na odbitak ulaznog PDV-a u slučaju nabavke putničkih automobila i rezervnih dijelova, goriva i potrošnog materijala za potrebe prevoza ako prevozna sredstva i druga dobra koristi isključivo za obavljanje svoje poslovne djelatnosti, a neprihvatljiva je paušalna ocjena tuženog organa da je opštepoznata činjenica da se službeni putnički automobili osim za obavljanje redovne poslovne aktivnosti koriste i u razne privatne svrhe.

“Odredba člana 32. Zakona o PDV-u generalno propisuje da poreski obveznik ne može ostvariti pravo na odbitak ulaznog PDV-a u slučaju nabavke putničkih automobila i rezervnih dijelova, goriva i potrošnog materijala za potrebe prevoza, osim ako prevozna sredstva i druga dobra poreski obveznik koristi isključivo za obavljanje svoje poslovne

djelatnosti. Tužena je zaključila da je pretežna djelatnost tužitelja trgovima na veliko i malo alkoholnim i drugim pićima. Po ocjeni ovog vijeća, u postupku koji je vođen nejasni su razlozi zbog kojih tužena, kao i pravostepeni organ, nisu prihvatili tvrdnje koje je tužitelj isticao u toku postupka da predmetna vozila koristi za obavljanje svoje poslovne djelatnosti, a što je konačno osporenim rješenjem i potvrđeno. Tužena je morala u postupku provjeriti na pouzdan način ove navode, pa kako to nije učinila, neprihvatljivo je da tužena svoj zaključak da ne postoje uslovi za odbitak poreza u ovom slučaju zasniva na paušalnim navodima da ” je opštepoznata činjenica da se službeni putnički automobili osim za obavljanje redovne poslovne aktivnosti koriste i u razne privatne svrhe”. Ovo tim prije, što je ovaj zaključak donesen, a da pri tom uopšte nije utvrđivano o kakvom se vozilu radi, koje je marke, kojeg je tipa i koje su karakteristike predmetnog vozila, niti se u spisu nalazi faktura na osnovu koje je vozilo nabavljeno – broj... od 31.7.2009. g.. Navedenim propustom nižestepeni poreski organi, su počinili povredu pravila postupka iz člana 9., u vezi sa članom 13. Zakona o upravnom postupku (“Službeni glasnik BiH” broj: 29/02 do 93/09), kojim je propisano da se u postupku mora utvrditi pravo stanje stvari i u tom cilju moraju se potpuno i pravilno utvrditi sve činjenice koje su od važnosti za donošenje zakonitog i pravilnog rješenja, te da odluka koje će činjenice uzeti kao dokazane donosi na osnovu savjesne i brižljive ocjene svakog dokaza posebno i svih dokaza zajedno. Takođe, po ocjeni ovog sudskog vijeća i drugostepeni organ nije dovoljno i ubjedljivo obrazložio pobijano rješenje u tom pravcu, a na što je i žalbom ukazivano. Budući da tužena nije postupila na naprijed navedeni način, počinila je povredu pravila postupka iz člana 230. i 231. Zakona o upravnom postupku, što je sve imalo za posljedicu da ovo sudsko vijeće nije moglo sa sigurnošću ispitati, zakonitost i pravilnost osporenih rješenja poreskih organa. Pored navedenih povreda postupka, sud primjećuje da je u ovom postupku ostala neutvrđena činjenica o kojoj se vrsti vozila radi i koja je njegova osnovna namjena. Ovu činjenicu je važno utvrditi, kako bi se u postupku razjasnilo da li se radi o putničkim vozilima, koja se koriste kao službena vozila i koja u smislu odredbe člana 64. Pravilnika, ne služe isključivo za obavljanje poslovne djelatnosti.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 3560/2010 od 22.11.2012. g.)

PRAVO NA ODBITAK ULAZNOG POREZA

član 55

Poreski obveznik može da ostvari pravo na odbitak ulaznog poreza samo ako posjeduje fakturu izdatu od strane drugog obveznika na kojoj je iskazan PDV.

“Iz stanja spisa predmeta proizlazi da su poreski organi u toku postupka kontrole ulaznih faktura utvrdili da tužitelj po fakturama dobavljača “L” d.o.o. iz mjesta G. nije mogao ostvariti pravo na odbitak ulaznog poreza za poreski period od 1.3.2011. – 31.7.2011. g., iz razloga što do stvarnog prometa nije ni došlo. naime, utvrđeno je da je društvo “L” d.o.o. G. (koje pravno lice je i jedini dobavljač tužitelja u kontrolisanom periodu) osporena ulazna faktura broj... od 28.12.2010. g. izdata od dobavljača “E” d.o.o. iz mjesta P. u vrijednosti od 55.999,94 km sa sadržajem sirova kafa rio minas 17/18/2/3 60 kg, te da mu nije priznat ulazni PDV-e u iznosu od 8.136,74 km, u smislu odredbe člana 32. stav 1., 2. i 9. Zakona o PDV-u, te da je utvrđeno da se u konkretnom slučaju radi o fiktivnom prometu. Stoga je pravilan zaključak Vijeća za upravne sporove ovog suda da u predmetnom slučaju nije bilo stvarnog prometa, jer ispostavljena faktura nije pratila isporuku dobara, te da u smislu člana 66. Zakona o PDV-u nema uslova za primjenu člana 32. istog zakona. vijeće za upravne sporove je u cijelosti prihvatilo kao pravilno činjenično stanje koje je utvrđeno u postupku kontrole PDV-a i koje je rezultiralo korekcijom izlaznog i ulaznog PDV-a iskazanog u poreskim prijavama koje je tužitelj podnio u poreskom periodu. Također je zaključeno da obrazloženje rješenja tuženog sadrži sve relevantne razloge koji se odnose na utvrđeno činjenično stanje kao i razloge koji su bili odlučujući pri ocjeni dokaza, te razloge iz kojih je tužitelju izvršen razrez indirektnih poreza za kontrolisani period, kao i razloge iz kojih je žalba tužitelja pobijanim rješenjem odbijena kao neosnovana. Pravilno je od strane Vijeća za upravne sporove

zaključeno da su pobijana rješenja tužene pravilna i zakonita iz razloga što je postupanje tužitelja bilo u suprotnosti sa odredbom člana 32. Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni glasnik BiH", br. 9/05 do 100/08) na osnovu kojeg poreski obveznik – tužitelj ima pravo odbiti PDV-e koji je obavezan platiti ili ga je platio prilikom kupovine dobara ili usluga od drugog obveznika ili prilikom izvoza dobara, pod uslovom da ta dobra, odnosno usluge koristi za promet dobara ili usluga koji podliježe plaćanju PDV-a. Prema odredbi člana 63. stav 1. Pravilnika o primjeni zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni glasnik BiH", br. 93/05 do 65/10), pravo na odbitak ulaznog poreza imaju poreski obveznici pod uslovom da je na fakturu za primljena dobra ili obavljene usluge iskazan PDV-e u skladu sa članom 55. Zakona, da je isporuka dobara ili usluga primljena od drugog PDV-e obveznika i da za primljene isporuke iz člana 32. Zakona nije isključeno pravo na odbitak ulaznog poreza, te konačno da je isporuka obavljena poreznom obvezniku u poslovne svrhe. Dakle, poreski obveznik može da ostvari pravo na odbitak ulaznog poreza samo ako posjeduje fakturu izdatu od strane drugog obveznika na kojoj je iskazan PDV-e u skladu sa članom 55. navedenog zakona. ako nisu ispunjeni kumulativno uslovi iz navedene odredbe zakona, tada poreskom obvezniku i ne pripada pravo na odbitak ulaznog poreza."

(Presuda Suda BiH, Uvp 18073/2016(1) od 14.2.2017. g.)

PRAVO NA ODBITAK ULAZNOG POREZA IZVOĐAČU GRAĐEVINSKIH RADOVA

U građevinarstvu se pravo na odbitak ulaznog poreza narednom učesniku u toj šemi – izvođaču radova priznaje tek na osnovu dokaza da je on i uplatio porez iskazan na fakturi koju mu je ispostavio prethodni učesnik – kooperant.

"Ostvarivanje prava na odbitak ulaznog poreza u građevinarstvu drugačije je regulisano u odnosu na odredbu člana 32. Zakona o PDV, jer se primjenom Posebne sheme, pravo na odbitak priznaje samo na osnovu fakture ispostavljene od strane poreskog obveznika bez obzira na momenart plaćanja tih faktura, kao i plaćanja PDV sadržanog u ispostavljenim fakturama. Stoga se u građevinarstvu, pravo na odbitak ulaznog poreza, narednom učesniku u toj shemi – izvođaču radova priznaje tek na osnovu dokaza da je on i uplatio porez iskazan na fakturi koju mu je ispostavio prethodni učesnik – kooperant, nezavisno od činjenice kada će platiti fakturu. Stoga se ulazni porez ne priznaje po obračunskom principu kao kod Opće sheme, nego po gotovinskom principu, tj. tek nakon što izvođač uplati PDV po fakturi kooperanta na odgovarajući uplatni račun, a to iz razloga što odredba člana 40. Zakona o PDV propisuje da je obveznik plaćanja PDV lice kojem se vrši isporuka i ispostavlja faktura, a ne lice koje isporučuje dobra ili usluge kao u Općoj shemi."

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvp 14091/2015(2) od 4.2.2016. g.)

PRAVO NA POVRAT AKCIZA PORESKOM OBVEZNIKU KOJI IZVOZI AKCIZNE PROIZVODE

član 26

Povrat akciza pripada poreskom obvezniku koji izvozi akcizne proizvode za koje je prethodno plaćena akciza, a ima pravo na povrat plaćene akcize, te kada zaključuje da pravo na povrat plaćene akcize pripada poreskom obvezniku koji izvozi akcizne proizvode i koji je platio akcizu, a nije je bio dužan platiti.

"Vijeće za upravne sporove je postupilo u skladu sa zakonom kada je odbilo tužiočevu tužbu podnesenu protiv osporenog rješenja tužene, kojim je konačno u upravnom postupku odbijen zahtjev tužioca za povrat akcize na uvezene etil-alkohol, koji uvoz je izvršen dana 16.11.2005. g. osnovano nalazeći da su carinski organi pravilno utvrdili da nisu ispunjeni uslovi za povrat iznosa uplaćenog na ime akcize za uvezenu robu, a koji su propisani u članu 26. Zakona o akcizama BiH ("Službeni glasnik BiH", broj 62/04, 48/05 i 72/05), kao ni uslovi propisani u članu 31. Pravilnika o primjeni Zakona o akcizama BiH ("Službeni glasnik BiH", broj 18/05 i 45/05), pri čemu je

pravilno protumačilo ove odredbe, te, citirajući ih, izvelo pravilan zaključak da pravo na povrat akciza pripada poreskom obvezniku koji izvozi akcizne proizvode za koje je prethodno plaćena akciza, a ima pravo na povrat plaćene akcize, te kada zaključuje da pravo na povrat plaćene akcize pripada poreskom obvezniku koji izvozi akcizne proizvode i koji je platio akcizu, a nije je bio dužan platiti, pa tužilac u zahtjevu neosnovano smatra da su navedene odredbe pogrešno primijenjene i protumačene.

Tužilac je, naime, prema daljnjem pravilnom zaključku vijeća za upravne sporove, uvezao robu (etil alkohol), koja se, u smislu člana 4. stav 2. tačka 4. Zakona o akcizama, smatra akciznim proizvodom, pa njegova obaveza plaćanja akcize, u skladu sa članom 5. stav 1. tačka 2. pomenutog zakona, nastaje u trenutku carinjenja pri uvozu akciznih proizvoda, pri čemu nije odlučno u koju svrhu će ih uvoznik koristiti, zbog čega je vijeće za upravne sporove i prihvatilo kao pravilan zaključak tužene da nije bitno što će uvezeni etil alkohol tužilac koristiti kao repromaterijal i u svrhu svojih registriranih djelatnosti u unutrašnjem prometu (iz izvoda iz sudskog registra proizilazi da se tužilac bavi proizvodnjom farmaceutskih preparata, parfema i toaletno-kozmetičkih preparata, a i trgovinom navedenih proizvoda), pa vijeće za upravne sporove, dalje, pravilno zaključuje da nije od značaja za obavezu plaćanja akcize za uvezenu robu, da nije registrovan kod suda i kod nadležnog organa za uvoz navedene robe radi prometa, nego samo za njeno korištenje kao repromaterijal.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, Uvl 43/2008(2) od 19.1.2009. g.)