



Porezno pravo — sudska praksa Bosne i Hercegovine (2. dio)

PRAVO NA POVRAT RAZLIKE IZMEĐU ULAZNOG I IZLAZNOG POREZA

Zakon o porezu na dodatu vrijednost

član 52

Pravo na povrat razlike između ulaznog i izlaznog poreza ima poreski obveznik ako je iznos ulaznog poreza u poreskom periodu veći od iznosa izlaznog poreza, kao i da se ta razlika priznaje kao poreski kredit ako obveznik odluči da se ne izvrši povrat razlike.

Obrazloženje:

“Odredbom člana 52. Zakona o PDV – u, propisano je da svaki obveznik ima pravo na povrat razlike između ulaznog i izlaznog poreza, ako je iznos ulaznog poreza u poreskom periodu veći od iznosa izlaznog poreza, kao i da se ta razlika priznaje kao poreski kredit ako obveznik odluči da se ne izvrši povrat razlike. Poreski kredit koji se ne iskoristi nakon perioda od šest mjeseci se vraća poreskom obvezniku. Na zahtjev obveznika, povrat razlike vrši se najkasnije u roku od 60 dana po isteku roka za predaju prijave za PDV. Stavom 6. iste odredbe je propisano da obveznik čija je osnovna djelatnost izvoz dobara i koji u uzastopnim prijavama za PDV iskazuje iznos ulaznog poreza koji je veći od iznosa njegove izlazne obaveze, ima pravo na povrat u roku od 30 dana od podnošenja prijave za PDV, dok je stavom 8. odredbe člana 52. Zakona o porezu na dodatu vrijednost, propisano da ako je obvezniku dospio rok za plaćanje drugih poreza, obveznik prima povrat razlike umanjen za iznos poreskog duga. Tačno je da je da je podnošenje prijave za plaćanje PDV – a i rok za plaćanje indirektnih poreza u smislu odredbe člana 39. stav 1. i 2. Zakona o PDV-u do 10-og u mjesecu po isteku poreskog perioda, dok se u smislu odredbe člana 10. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja (“Službeni glasnik BiH” broj 89/05) zatezna kamata plaća na iznos indirektnih poreza koji nisu plaćeni u zakonskom roku po stopi od 0, 06% za svaki dan zakašnjenja, a za potraživanje zatezne kamate nije potreban prethodni razrez UIO.

Po nalazu ovog sudskog vijeća, rješenje Organa... od 26.5.2010. g., ne daje valjane razloge u odnosu na istaknute žalbene prigovore a sada i tužbene navode, zbog čega i osporeno rješenje nije pravilno i zakonito. Naime, rješenjem se konstatuje da je tačno da je tužilac podnio blagovremeno PDV prijavu za septembar i novembar mjesec 2009. g. u iznosima od po 12.196,00 KM i 17.371, 00 KM, kao i da je dana 13.01.2010. g. PDV prijava za mjesec decembar 2009. g. pokrivena dijelom iz tih iznosa, kao poreskih kredita. Takođe se konstatuje da ostatak duga u iznosu od 119.411,00 KM pokriven uplatom dana 11.01.2010. g. u iznosu od 148.978, 00 KM, te da je ostatak uplate potrošen na razlike utvrđene rješenjem kontrole broj... od 15.3.2010. g.. Osporeno rješenje, međutim ne daje razloge iz kojih tužiocu nije obračunata kamata na iznos poreskog kredita, odnosno ne daje razloge iz kojih mu je obračunata zatezna kamata na iznos duga, mada je u vrijeme prispijeća obaveza postojao poreski kredit kao osnov za namirenje obaveza. Ni rješenje od 14.4.2010. g. ne sadrži jasne i ubjedljive razloge, koji bi dali valjan odgovor na sporno pitanje da li su u konkretnom slučaju, tužiocu trebale biti zaračunate kamate u iznosu od 2.365, 00 KM, a na osnovu rješenja broj... od 13.4.2010. g..”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 4167/2011 od 19.2.2013. g.)

URAČUNAVANJE SPOREDNIH TROŠKOVA U PORESKU OSNOVICU NAPLATE PDV

član 20

U poresku osnovicu uračunavaju se i svi sporedni troškovi koje obveznik obračunava primaocu dobara i usluga kao što su provizija, troškovi pakovanja, prevoza, osiguranja i drugi vanredni troškovi koje isporučilac obračunava kupcu.

“Poreska osnovica naplate PDV-a utvrđuje se u skladu sa odredbom čl. 20. stav 1. Zakona o PDV-u. i predstavlja oporezivi iznos naknade (u novcu, stvarima ili uslugama) 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, a u koje nije uključen PDV. U stavu 2. istog članka određuje se da se u poresku osnovicu uračunavaju i svi sporedni troškovi koje obveznik obračunava primaocu dobara i usluga kao što su provizija, troškovi pakovanja, prevoza, osiguranja i drugi vanredni troškovi koje isporučilac obračunava kupcu. Dakle, naknadom se sve ono što primalac dobara ili usluga treba dati ili platiti za isporučena dobra ili pružene usluge, osim PDV-a kao i sve ono što neka druga osoba a ne primalac dobara ili usluga treba dati ili platiti isporučiocu uključujući subvencije direktno povezane sa cijenom isporuke, a ne samo troškove nastale do momenta isporuke predmeta leasinga, kako to pogrešno smatra tužitelj. Neosnovano tužitelj ukazuje da je pogrešno tuženi organ obračunao u osnovicu poreza i plaćene usluge za kaksko osiguranja, pozivajući se na odredbu čl. 25. Zakona o PDV-u. Ovo iz razloga što je citiranim člankom predviđeno da određene djelatnosti oslobađaju od plaćanja PDVa, između ostalog i usluge osiguranja i reosiguranja, uključujući i prateće usluge posrednika i agenta u osiguranju (čl. 25. stav 1. tačka 1. Zakona o PDV-u). Tužitelj ne obavlja djelatnost osiguranja ili reosiguranja, niti je posrednik u osiguranja odnosno agent. Tužitelj ima status ugovarača osiguranja i isti je osigurano lice, a na osnovu zaključenih ugovora o osiguranju je primio ulazne fakture bez obračunatog PDV-a te je u obavezi u izlaznim fakturama obračunati PDV-e, što je tuženi propustio učiniti.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 5282/2009(2) od 2.6.2011. g.)

URUČENJE DOKUMENATA PO PITANJIMA INDIREKTOG OPOREZIVANJA

Zakon o postupku indirektnog oporezivanja

član 65 stav 2

Odredbama Zakona o postupku indirektnog oporezivanja su propisana pravila dostavljanja dokumenata u postupcima indirektnog oporezivanja koji su pokrenuti po službenoj dužnosti, a taj zakon se primjenjuje jer je on *lex specialis* u odnosu na Zakon o upravnom postupku.

“Iz stanja spisa proizlazi da je rješenjem tužene UIO B. L. broj... od 14. 9. 2015. g. odbijena žalba tužitelja izjavljena na rješenje Odsjeka za kontrolu velikih poreskih obveznika Grupa za kontrolu velikih poreskih obveznika M. broj... od 25. 6. 2015. g., a kojim rješenjem je odbačena kao neblagovremena žalba tužitelja izjavljena na Zaključak Sektora za poreze Odsjek za kontrolu velikih poreskih obveznika Grupa za kontrolu velikih poreskih obveznika M. broj... od 12. 5. 2015. g., kojim je odbijen prijedlog tužitelja za povrat u pređašnje stanje zbog propuštanja roka za žalbu na rješenje Grupe za kontrolu velikih poreskih obveznika M. o utvrđivanju razreza porezne obaveze broj... od 11.3. 2015. g.. Iz dokaza u spisu nesporno proizlazi da je tužitelj propustio zakonom propisani rok od 15 dana za izjavljivanje žalbe na rješenje Grupe za kontrolu velikih poreskih obveznika M. o utvrđivanju razreza porezne obaveze broj... od 11.3. 2015. g.. Pravilno od strane tužene nisu prihvaćeni razlozi navedeni u zahtjevu za povrat u pređašnje stanje koji opravdavaju tužitelja za prekoračenje roka za izjavljivanje žalbe. Naime, vijeće za

upravne sporove je ocijenilo kao pravilnim postupanje tuženog organa u pogledu dostavljanja rješenja o razrezu neizravnih poreza tužitelju “L...” d.o.o sa sjedištem u... odnosno da prilikom dostavljanja rješenja nije došlo do povrede pravila postupka u pogledu dostavljanja. Kod utvrđivanja poreske obaveze poreskom obvezniku primijenjene su odredbe Zakona o postupku indirektnog oporezivanja (“Službeni glasnik BiH” broj: 89/05 i 100/13) i to odredbe člana 65. stav 1. navedenog zakona-postupci koji se pokreću po službenoj dužnosti, pa je stoga i rješenje o utvrđivanju poreske obaveze uručeno na adresu podnosioca zahtjeva. Navedena odredba u stavu 2. propisuje da se dokumenti mogu uručiti na adresu osobe koje ima obaveze indirektnih poreza, na adresu njegovog zastupnika, na njegovo radno mjesto, na mjesto poslovne djelatnosti ili na bilo koje drugo mjesto koje je odgovarajuće za ove potrebe.

Dakle, u konkretnom slučaju izostala je primjena Zakona o upravnom postupku iz razloga što se isti prema odredbi člana 2. stav 1. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja supsidijarno primjenjuje – Opći principi će se dopunski primijeniti samo ako odredbe zakona o indirektnim propisima i podzakonskih akata nisu dovoljne. Odredbama Zakona o postupku indirektnog oporezivanja su propisana pravila dostavljanja dokumenata, a isti zakon je lex specialis u odnosu na Zakon o upravnom postupku. Istim zakonom je propisan i rok za žalbu protiv svakog prvostepenog rješenja, koji prema članu 136. tog zakona iznosi 15 dana od dana uručivanja rješenja. Na postupak rješavanja po žalbi obzirom da nije detaljno regulisan navedenim zakonom Uprava za indirektno oporezivanje primjenjuje odredbe Zakona o upravnom postupku. Stoga nema osnova pozivanje tužitelja na pogrešnu primjenu odredbi Zakona o upravnom postupku u pogledu pitanja uručivanja dokumenata, odnosno pozivanje na praksu Vrhovnog suda Srbije iz 1980. g.. Cijeneći odredbu člana 65. stav 2. Zakona o postupku indirektnog oporezivanja, pravilno je prvostepeni organ izvršio dostavljanje rješenja na adresu zakonskog zastupnika tužitelja, jer je to neposredno odgovorna osoba tužitelja koja je prema članu 25. stav 2. navedenog zakona ovlaštena da zastupa pravno lice “L...” d.o.o. u postupcima indirektnog oporezivanja. Iz stanja spisa se da zaključiti da je dostavljanje izvršeno na adresu prebivališta koja je navedena od strane tužitelja kao zainteresovane strane. Pravilno vijeće za upravne sporove zaključuje da je tužena u žalbenom postupku cijenila činjenicu o prekoračenju prekluzivnog roka za izjavljivanje žalbe.

Naime, ožalbeni zaključak od 12. 5. 2015. g. je dostavljen zakonskom zastupniku tužitelja dana 13. 5. 2015. g., tako da je posljednji dan isteka roka isticao dana 28. 5. 2015. g.. Kako je punomoćnik tužitelja žalbu putem preporučene pošiljke poslao dana 1. 6. 2015. g., dakle po proteku roka od 15 dana, to je pravilna odluka tuženog organa o odbacivanju žalbe kao neblagovremene primjenom odredbe člana 222. stav 2. Zakona o upravnom postupku BiH.”

(Presuda Suda BiH, Uvp 20324/2017 od 18.10.2017. g.)

UTVRĐIVANJE OSNOVICE ZA OBRAČUN PDV ZA PRVI PRIJENOS PRAVA RASPOLAGANJA NA GRAĐEVINSKIM OBJEKTIMA

Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost

član 137

Osnovica za obračun PDV-a za prvi prijenos prava raspolaganja na građevinskim objektima utvrđuje se tako što se ukupan iznos naknade za objekat ostvaren prilikom prvog prijenosa prava raspolaganja umanjuje za cijenu koštanja objekta u koju je uključen i plaćeni porez na promet proizvoda i usluga.

“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 proizlazi 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.. Osim toga, odredbom člana 137. citiranog Pravilnika, jasno je propisano da se osnovica za obračun PDV-a za prvi prijenos prava raspolaganja na objektima (građevinskim objektima ili ekonomski djeljivim cijelinama u okviru tih objekata, čija je izgradnja započeta prije 31.12.2005. g., a nastavljena 01.01.2006. g., te promet izvršen nakon 01.01.2006. g. i na objektima koji su sagrađeni do 31.12.2005. g., a prvi prijenos prava raspolaganja obavljen nakon 01.01.2006. g.), utvrđuje tako što se ukupan iznos naknade za objekat ostvaren prilikom prvog prijenosa prava raspolaganja umanjuje za cijenu koštanja objekta u koju je uključen i plaćeni porez na promet proizvoda i usluga (stav 2. i 5. citiranog Pravilnika). Prema odredbi člana 137. stav 4. citiranog Pravilnika cijena koštanja objekta je vrijednost materijala i usluga za izgradnju objekta i naknade za uređenje građevinskog zemljišta, pripremnih radova i sl., kao i naknade plata i drugih ličnih primanja i ostalih troškova poslovanja neposredno vezanih za izgradnju objekta.”

(Presuda Suda Bosne i Hercegovine, U 1337/2007 od 19.4.2010. g.)

AMORTIZACIJA I UTVRĐIVANJE PORESKE OSNOVICE POREZA NA DOBIT

Zakon o porezu na dobit

član 8 stav 1

Ukoliko iz činjeničnog utvrđenja slijedi da je tužilac od prodaje ribe na domaćem i stranom tržištu ostvario prihod koji se smatra neznatnim u odnosu na ukupno ostvareni prihod u toj godini, ne priznaje mu se trošak amortizacije za ribnjak pa on podliježe obavezi plaćanja poreza na dobit.

“Među stranama je sporno da li iznos od 547.926,00 KM u poreskom bilansu tužioca kao poreskog obveznika za 2009. godinu treba priznati kao trošak amortizacije nematerijalnih prava u kojem slučaju ne bi podlijegao obavezi plaćanja poreza na dobit, kako to tvrdi tužilac ili se taj iznos ne može računati kao trošak na ime amortizacije nematerijalnih prava pa da se na isti treba obračunati porez na dobit po stopi od 10% kako to smatra tuženi.

Tužilac je u toku postupka isticao, a to ponavlja i u zahtjevu da mu tuženi ne priznaje amortizaciju za upotrebu zemljišta u J. zakupljenom po ugovoru broj... od 13. 12. 1999. g. gdje se nalazi skela i odlažu mašine i ribnjak u Š. u K.V. zakupljen po ugovoru broj... od 13. 12. 1995. g., iako se radi o nematerijalnim dobrima, uz obrazloženje da po osnovu ove imovine nisu ostvareni prihodi, a koje utvrđenje je tužilac osporio potkrepljujući to “mnogobrojn timer” dokazima.

Dakle, tužilac smatra da se radi o nematerijalnim dobrima-pravu korišćenja ribnjaka u Š. i zemljištu u J. za koje treba da se prizna amortizacija po t. 124 Priloga br. 3 uz Pravilnik za primjenu Zakona o porezu na dobit po stopi od 20% bez obzira što sredstva nisu u upotrebi, dok tuženi smatra da se radi o zemljištu koje se, u smislu člana 11. stav 2. Zakona, ne smatra imovinom koja podliježe amortizaciji.

Sud, u upravnom sporu na osnovu člana 29. ZUS, po pravilu odlučuje na osnovu činjeničnog stanja utvrđenog u upravnom postupku, a na osnovu činjeničnog utvrđenja slijedi da je tužilac u 2009. godini ostvario prihod u ukupnom iznosu od 1.942.029,00 KM, a da je od prodaje ribe na domaćem i stranom tržištu ostvario prihod od samo 1.486,00 KM, što se smatra neznatnim iznosom u odnosu na ukupno ostvareni prihod u toj godini koji je iznosio

1.942.029,00 KM, pa mu pravilno prvostepenim rješenjem nije priznat trošak amortizacije za ribnjak u selu Š. u K.V. i zakupljeno zemljište u J., zato što se u skladu sa odredbom člana 8. stav 1. Zakona kod utvrđivanja poreske osnovice poreza na dobit, mogu priznati samo oni troškovi koji se direktno odnose na ostvarene prihode. Kako je u 2009. godini od korišćenja ribnjaka (prodaje ribe) ostvaren prihod u zanemarivom iznosu od 1.486,00 KM, onda se zaista ne radi o ostvarenim prihodima koje podrazumijeva odredba člana 8. stav 1. Zakona i član 23. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dobit ("Sl. glasnik RS" broj 129/06 i 110/07, u daljem tekstu: Pravilnik) pa se trošak amortizacije po osnovu prava korišćenja ribnjaka u Š. ne može priznati kao odbitak, jer nije vezan za iskazani prihod."

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, 11 0 U 013645 15 Uvp od 7.9.2017. g.)

IMOVINA I AKTIVA UPRAVE ZA INDIREKTNO OPOREZIVANJE

Zakon o sistemu indirektnog oporezivanja u Bosni i Hercegovini

član 32 stav 1

Stupanjem na snagu Zakona o sistemu indirektnog oporezivanja od 8.1.2004. g., svu pokretnu i nepokretnu imovinu, sva obligaciona prava, te stvari u zakonitom posjedu ranijih carinskih uprava, uključujući arhive, spise i druga dokumenta koristi i njima upravlja Uprava za indirektno oporezivanje.

"Odredbom člana 34. stav 1. Zakona o sistemu indirektnog oporezivanja ("Sl. glasnik Bosne i Hercegovine", broj 44/03) propisano je da RS i FBiH izmiruju sve operativne troškove ranijih carinskih uprava nastale do 31.12.2003. g..

Pravilno prvostepeni sud zaključuju da je nastala šteta, predmet ovog potraživanja, u uzročnopsljedičnoj vezi sa oduzimanjem vozila od strane organa RS, RUC, a na osnovu naredbe od 01.10.2001. g., pa je i za nastalu štetu, prema ovoj zakonskoj odredbi, odgovorna RS.

Iz navedenog, i prema ocjeni ovog suda, tuženi nije pasivno legitimisan, jer nije nosilac prava i obaveza iz predmeta spora, s obzirom na to da nije 26.09.2001. g. pokrenuo prekršajni postupak protiv tužitelja, niti je donio naredbu na osnovu koje su oduzeta vozila tužitelju, a na kojim radnjama tužitelj temelji pravo na naknadu štete. Kod takvog stanja stvari činjenica da je tuženi vratio vozila tužitelju, ne utiče na drugačiju odluku suda. Ovo stoga što je odredbom člana 32. stav 1. Zakona o sistemu indirektnog oporezivanja propisano da danom stupanja na snagu tog Zakona, svu pokretnu i nepokretnu imovinu ranijih carinskih uprava, obligaciona prava ranijih carinskih uprava, te stvari u zakonitom posjedu ranijih carinskih uprava, uključujući arhive, spise i druga dokumenta, Uprava može neposredno da koristi, njima upravlja i mijenja ih, na način koji direktor bude smatrao odgovarajućim za zadovoljenje potreba Uprave."

(Presuda Okružnog suda u Banjoj Luci, Gž 70109/2011 od 25.6.2012. g.)

IZMENJENA PORESKA PRIJAVA

Zakon o poreskoj upravi

član 43

Zahtjev se uvažava, presuda Okružnog suda u Banjoj Luci broj 11 0 U 000692 08 U od 13.2.2009. g. se preinačava tako da se tužba odbija kao neosnovana.

Pobijanom presudom uvažanjem tužbe poništen je uvodno označeni akt tuženog kojim je odbijena žalba tužioca izjavljena protiv rješenja...uprave – PC B. L. broj 06/1.02/07/02/453-2951/06 od 04.9.2007. g., kojim je kao neosnovan odbijen zahtjev tužioca za povrat uplaćenog poreza na promet nepokretnosti u iznosu od 1629,60 KM.

Nižestepeni sud nije prihvatio obrazloženje tuženog organa u smislu daje ugovor radi zajedničke izgradnje stana kojeg je tužilac dana 10.10.2005. g. zaključio sa S. M. po svom karakteru kupoprodajni ugovor na koji je tužilac obavezan platiti porez u smislu člana 15. stav 1. člana 17. i 20. stav 1. Zakona o porezima na imovinu. Obrazloženje nižestepenog suda se svodi na ocjenu da u konkretnom slučaju nije postojao prenos prava svojine, da bi se taj ugovor smatrao kupoprodajnim ugovorom, jer da se radi o izradi nove stvari, kada se na osnovu ugovora o zajedničkoj izgradnji sredstvima ugovarača izrađuje nova stvar u smislu člana 22. Zakona o osnovnim svojinsko pravnim odnosima, Nižestepeni sud nalazi da se po svojoj pravnoj prirodi navedeni ugovor jedino može kvalifikovati kao ugovor o udruživanju sredstava za izgradnju novog objekta i kao takav da ne predstavlja ugovor o kupoprodaji, pa da ne podliježe plaćanju poreza na promet u smislu člana 20. Zakona o porezima na imovinu. Dodaje da bi se taj ugovor mogao okarakterisati kao ugovor o kupoprodaji, samo pod uslovom daje vrijednost davanja od 54.320,00 KM bila data u trenutku kad je predmetni stan radi čije izgradnje su i udružena sredstva već bio izgrađen u potpunosti, ili u njegovom pretežnom dijelu podobnom za prometovanje, a daje takav pravni stav zauzeo i Vrhovni sud Republike Srpske u svojoj presudi broj U-920/02 od 28.12.2005. g..

Blagovremenim zahtjevom za vanredno preispitivanje te presude, tuženi osporava njenu zakonitost zbog povrede zakona i povrede pravila postupka koja su od uticaja na rješenje stvari. Navodi da se u konkretnom slučaju ne radi o utvrđivanju karaktera predmetnog ugovora već o zahtjevu za povrat uplaćenog poreza koji je tužilac uplatio dana 19.1.2006. g.. Dodaje daje tužilac dana 18.1.2006. g. podnio nadležnom poreskom organu poresku prijavu na porez za prenos nepokretnosti i prava, navodeći kao osnov sticanja imovine ugovor broj OV-15174/5 od 14.10.2005. g., sa iskazanom vrijednošću stana od 54.320,00 KM.; da je na osnovu podnesene poreske prijave saglasno odredbama člana 61. stav 1. Zakona o Poreskoj upravi ("Službeni glasnik RS", broj 112/06 – prečišćeni tekst i 22/08), ranije člana 60. istoimenog zakona ("Službeni glasnik RS", broj 51/01...75/06), utvrđena i evidentirana poreska obaveza poreza na promet nepokretnosti i prava i donijeto rješenje u skraćenom obliku kao pribilješka na spisu i to samo sa dispozitivom kao jedinim dijelom rješenja, te sapotpisom i pečatom; da tužilac nije iskoristio mogućnost datu u odredbama člana 43. ranije 42. Zakona o poreskoj upravi da podnese izmijenjenu poresku prijavu, niti je iskoristio mogućnost žalbe na utvrđenu poresku obavezu iskazanu rješenjem u skraćenom postupku, zabilježenom na poledini spornog ugovora, Zbog toga se, kako se dodaje, u predmetnom postupku nije mogla raspravljati utvrđena poreska obaveza, jer da je to tužilac propustio da učini. Ističe da je nižestepeni sud zanemario da se u konkretnom slučaju radi o zahtjevu za povrat uplaćenog poreza a ne o utvrđivanju poreske obaveze. Predložio je da se pobijana presuda ukine ili preinači tako što će se tužba odbiti kao neosnovana.

Tužilac nije dao odgovor na zahtjev koji mu je sa poukom o tom pravu uručen dana 07.4.2009. g..

Razmotrivši zahtjev, pobijanu presudu, odgovor na zahtjev, te ostale priloge u spisima predmeta, na osnovu odredbe člana 39. Zakona o upravnim sporovima ("Službeni glasnik RS", broj 109/05 – u daljem tekstu: ZUS), ovaj sud je odlučio kao u izreci ove presude iz slijedećih razloga:

Pravilno tuženi organ ukazuje da se u predmetnom upravnom postupku nije raspravljalo o utvrđivanju poreske obaveze tužiocu po osnovu navedenog ugovora, već da se radilo o odlučivanju povodom zahtjeva tužioca koji je podnio nadležnom poreskom organu dana 17. oktobra 2006. g., za povrat uplaćenog poreza, smatrajući daje taj porez pogrešno uplatio.

Tužilac je nakon podnošenja zahtjeva za obračun poreza po osnovu navedenog ugovora podnijetog dana 30.12.2006. g. uplatio dana 18.01.2006. g. obračunati porez na osnovu rješenja poreskog organa koje je donijeto u skraćenom

postupku pod brojem 4P-662/05 dana 18.01.2006. g.. Tužilac nije osporio tako utvrđenu obavezu, ali je dana 17. oktobra 2006. g. podnio zahtjev za povrat uplaćenog poreza, nalazeći damu je taj porez pogrešno obračunat i naplaćen.

Tužilac nije izjavio žalbu protiv obračunatog i naplaćenog poreza, niti je izmijenio poresku prijavu u smislu člana 42. Zakona o poreskoj upravi. Na taj način on je prihvatio i uplatio obračunati porez, pa nakon što je to rješenje donijeto u skraćenom postupku postalo pravosnažno, on u postupku povrata uplaćenog poreza ne može osporiti tako utvrđenu obavezu, na što tuženi s pravom ukazuje. Naime, odredbama člana 201. Zakona o opštem upravnom postupku ("Službeni glasnik RS", broj 13/03, 87/07 i 50/10), određeno je da u stvarima manjeg značaja u kojima se udovoljava zahtjevu stranke a ne dira u javni interes ili interes drugog lica, rješenje se može sastojati samo od dispozitiva u vidu zabilješke na spisu, ako su razlozi za takvo rješenje očigledni i ako drukčije nije propisano. To rješenje se po pravilu, saopštava stranci usmeno, a pismeno joj se izdaje ako ona to zatraži. Takvo rješenje, po pravilu, ne sadrži obrazloženje, osim ako je ono po prirodi stvari potrebno i može se izdati na propisanom obrascu. Tužilac se saglasio sa poreskom obavezom i uplatio porez određen rješenjem broj 4P-662/05 od 18.1.2006. g. donijetim povodom njegovog zahtjeva (prijave), za obračun poreza, jer njenu osnovanost u zakonskom roku nije osporio. Zbog toga su njegovi navodi za poništenje osporenog akta neosnovani s obzirom da se u postupku povrata obračunatog i uplaćenog poreza ne može s uspjehom osporiti utvrđena poreska obaveza, Samim tim, razlozi koje je dao nižestepeni sud u obrazloženju pobijane presude ne mogu opravdati odluku o uvažanju tužbe i poništenju osporenog akta,

Iz iznijetih razloga, po ocjeni ovog suda, u pobijanoj presudi ostvareni su razlozi predviđeni odredbama člana 35. stav. 2. ZUS-a, pa se zahtjev tuženog za njeno vanredno preispitivanje uvažava, na osnovu odredaba člana 40. stav 1. i 2. tog zakona, ta presuda preinačava tako da se tužba odbija kao neosnovana na osnovu odredaba člana 31. stav 1. i 2. ZUS-a jer nisu ostvareni razlozi iz odredaba člana 10. ZUS-a.

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Uvp 692/2010 od 4.8.2010. g.)

JEDINSTVENI IDENTIFIKACIONI BROJ KUPCA

Zakon o akcizama i porezu na promet

član 28 stav 2

Tužba se uvažava, osporeni akt se poništava.

Osporenim aktom odbijena je žalba tužioca protiv rješenja Uprave -Područnog centra T. broj 08/0702/490-31/03 od 7.2.2003. g., kojim mu je naloženo da, radi otklanjanja nepravilnosti u poslovanju, koje se odnosi na obračun i plaćanje poreskih obaveza, izvrši uplatu poreza u iznosima glavnog duga i kamata, u roku i na način pblizhe određenim u tački 1. i 2. dispozitiva toga rješenja.

Blagovremenom tužbom tužilac osporava zakonitost toga akta, te ističe: da su njime povrijeđene odredbe člana 28. stav 4. Zakona o Poreskoj upravi, jer da mu je obavještenje o kontroli i izuzimanju dokumentacije uručeno "činom popisa zaliha robe i izuzimanja dokumentacije", tj. 21.01.2003. g.; da je Uredba o međuentitetskoj trgovini proizvoda koji podliježu plaćanju akciza, na kojoj je osporeni akt zasnovan "vrlo sporna", jer da je "u suprotnosti sa aktima donesenim u Dejtonu, koji su regulisali slobodu protoka robe i usluga i izbjegavanje dvostrukog oporezivanja"; da prvostepeni postupak nije pravilno proveden, jer da mu je bila izuzeta sva dokumentacija; da obrazloženje tužene strane u vezi njegovog poslovanja sa DOO D. P., DOO T. P. i A. eksport-import N. T. "nije u redu", jer da je to poslovanje "obavljeno u skladu sa pozitivnim propisima iz poreske oblasti"; da se on ne može zadužiti plaćanjem poreza ako kupac u pismenoj izjavi nije stavio svoj jedinstveni identifikacioni broj, jer da je to obaveza kupca, a ne prodavca; da se ne radi o bezgotovinskom plaćanju kad su sredstva uplaćena na njegov žiro-račun, a ako je "neko u

ovoj situaciji pogriješio”, da to nije on; da se pod pojmom “bezgotovinsko” podrazumijeva da plaćanje “nije izvršeno iz ruke u ruku ili na blagajni, odnosno u gotovini”. Predlaže da se taj akt poništi i da se tužena strana obaveže da mu po osnovu naknade štete isplati iznos od 140,717,64 KM na ime neosnovane naplate poreske obaveze po osnovu člana 4. Uredbe o međuentitetskoj trgovini proizvoda koji podliježu plaćanju akcize.

Tužena strana u svom odgovoru ostaje kod razloga iz obrazloženja osporenog akta i predlaže da se tužba odbije kao neosnovana.

Razmotrivši tužbu i osporeni akt po odredbama člana 39. Zakona o upravnim sporovima (“Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 12/94 – u daljem tekstu: ZUS), zatim odgovor tužene strane i cjelokupne spise predmetne upravne stvari, ovaj sud je odlučio kao u dispozitivu ove presude iz slijedećih razloga:

Iz spisa predmeta proizilazi da je obavještenje prvostepenog organa broj 08/0702-490-31/03 od 16.01.2003. g. da će ovlašćeno lice toga organa izvršiti kontrolu tužioca, ima na kraju oznaku da je ono dostavljeno poreskom obvezniku. Tu je i nečitak rukopisni potpis i takođe rukopisom označen datum 16.1.2003. g.. Potpis nije ovjeren pečatom tužioca, pa ostaje nejasno ko je stvarni primalac toga obavještenja. Međutim, i pod pretpostavkom da je tačna tvrdnja tužene strane da je toga dana, tj. 16.01.2003. g. obavještenje dostavljeno tužiocu, a kod činjenice da iz potvrde istog prvostepenog organa pod istim poslovnim brojem od 20.01.2003. g. proizilazi da je toga dana od tužioca privremeno oduzeta dokumentacija i da iz zapisnika o kontroli tužioca, takođe pod istim poslovnim brojem od 21.01.2003. g. proizilazi da je kontrola izvršena u periodu od 21.01.2003. do 31.01.2003. g. – ostvarena je povreda odredaba člana 28. stav 4. i člana 83. stav 4. Zakona o Poreskoj upravi (“Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 51/01 – u daljem tekstu: Zakon...). Naime, prema tim odredbama, poziv, odnosno pismeno obavještenje uprave obvezniku da predoči dokumente ili druge knjige i evidencije potrebne za sprovođenje izvršavanja poreskih zakona, uručuje se obvezniku najmanje tri radna dana prije davanja izjave ili stavljanja na uvid dokumenata. Dan 16.01.2003. g. bio je četvrtak, koji se ne računa u taj rok s obzirom na odredbe člana 88. stav 2. Zakona o opštem upravnom postupku (“Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 13/02). Iz toga slijedi da je prvi radni dan, a time i početak tog trodnevnog roka bio 17.01.2003. g. (petak). Potom su uslijedila dva neradna dana (subota i nedjelja) u smislu odredaba člana 66. stav 1. Zakona o administrativnoj službi u upravi Republike Srpske (“Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 16/02 i 62/02), tako da je drugi radni dan bio 20.01.2003. g. (ponedjeljak), a treći – 21.01.2003. g. (utorak). Pri tom se ukazuje i na činjenicu da u spisima predmeta nema podataka o tome da je tužilac dao saglasnost da se kontrola može zakazati i ranije – u smislu odredaba člana 83. stav 4. Zakona...

Nadalje, odlukom Ustavnog suda Republike Srpske, broj U-108/01 od 30. maja 2005. g., koja je objavljena u “Službenom glasniku Republike Srpske”, broj 64/05 od 7. jula 2005. g., utvrđeno je da Uredba o međuentitetskoj trgovini proizvodima, koji podležu plaćanju akcize, u vrijeme važenja nije bila u saglasnosti sa Ustavom i zakonom, a to isto utvrđeno je odlukom broj U-65/02 od 13. septembra 2005. g. i za drugu istoimenu Uredbu (“Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 18/02), koja je objavljena u istom službenom glasilu broj 88/05 od 5. oktobra 2005. g.. A prema odredbama člana 69. Zakona o Ustavnom sudu Republike Srpske (prečišćeni tekst – “Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 54/05), te Uredbe se ne mogu primjenjivati na odnose koji su nastali prije dana objavljivanja odluke Suda ako do toga dana nisu pravosnažno riješene, pa otuda preostaje da se na njima ne može zasnivati bilo kakva obaveza tužioca.

Prigovori tužioca da on nije u obavezi da u pismenoj izjavi u smislu odredaba člana 28. stav 2. Zakona o akcizama i porezu na promet (“Službeni glasnik Republike Srpske”, br. 25/02) navodi jedinstveni identifikacioni broj kupca i da se ne radi o bezgotovinskom plaćanju kada je uplata gotovih sredstava izvršena na njegov žiro-račun, po ocjeni ovog suda, nisu osnovani. Naime, on je kao prodavalac robe u obavezi da kontroliše da li je kupac postupio po tim zakonskim odredbama, pa ako nije, da mu uskrati prodaju robe bez obračuna poreza na promet, naravno, kad takva obaveza postoji. S druge strane, pod pojmom bezgotovinskog plaćanja podrazumijeva se prenos sredstava sa žiro-

računa jednog subjekta (kupca) na žiro-račun drugog subjekta (prodavaoca), iz čega slijedi da uplata gotovinskih sredstava na žiro-račun nije bezgotovinsko plaćanje.

Imajući u vidu izložene razloge, ovaj sud nalazi da su osporenim aktom ostvareni razlozi iz člana 10. stav 1. tačka 1. i 3. ZUS-a, pa se otuda tužba u ovom upravnom sporu uvažava tako da se taj akt poništava na osnovu odredaba člana 41. stav 1. i 2. toga zakona.

U ponovljenom postupku tužena strana je u obavezi da postupi po odredbama člana 61. ZUS-a tako da umjesto poništenog, donese drugi akt najdalje u roku od trideset dana, računajući od dana primitka ove presude uz uvažavanje pravnog shvatanja i primjedbi ovog suda u pogledu postupka.

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, U 661/2003 od 20.9.2006. g.)

KARAKTER PORESKE PRIJAVE

član 62

Kada lice ima poresko dugovanje po osnovu obavljanja samostalne djelatnosti, njegova poreska prijava ima karakter izvršne isprave, te se na osnovu nje može izvršiti prinudna naplata poreskog dugovanja samo ako su mjere prinudne naplate počele u roku od deset godina od dana utvrđivanja obaveze.

“Iz stanja spisa predmetne upravne stvari proizlazi da je tužilac, shodno članu 41. tada važećeg Zakona o poreskoj upravi, podnio poresku prijavu po osnovu paušala na dohodak od samostalne djelatnosti u iznosu od 600,00 KM za period od 1. 1. 2002. do 31. 12. 2002. g., da bi izmijenjenom poreskom prijavom izmijenio iznos poreza na 500,00 KM, za period od 5.11.2002. do 31.12.2012. g. zbog odjavljivanja radnje, jer je sa danom 5.11.2003. g. odjavio radnju. Dalje proizlazi da je tužilac platio iznos od 200,00 KM, a ostao u obavezi za 300,00 KM, pa je doneseno rješenje broj... od 11.3. 2011. g. za plaćanje prijavljenih obaveza u iznosu od 929,22 KM od čega glavnice 300,00 KM i kamata u iznosu od 629,22 KM. Pošto navedenu obavezu nije platio u roku od 10 dana, to je doneseno rješenje o prinudnoj naplati broj.../... od 13. 5. 2011. g. sada na iznos od 1.071,28 KM. Osporenim aktom odbijena je žalba, a pobijanom presudom osnaženo to rješenje.

(...)

Odredbom člana 62. ZPU-a propisano je da, u slučaju neplaćanja prijavljenih poreskih obaveza, Poreska uprava donosi rješenje o plaćanju utvrđene poreske obaveze kojim se poreskom obvezniku nalaže da plati obavezu. Prinudna naplata i postupak prinudne naplate počinju dan nakon dana kada je rok za plaćanje obaveze istekao (član 65. ZPU-a).

Zakonom o poreskom postupku (“Sl. glasnik RS”, br. 102/11, 108/11 i 67/13, u daljem tekstu: Zpp, koji zakon je stupio na snagu 1.1.2012. g.), izmijenjen je karakter poreske prijave u odnosu na ZPU, jer poreska prijava postaje izvršna isprava istekom zakonskog roka za plaćanje prijavljene poreske obaveze (član 39. stav 2.) i poreska uprava po službenoj dužnosti pokreće i vodi postupak prinudne naplate u skladu sa odredbama ovog zakona (član 39. stav 5.), istekom roka za plaćanje prijavljenih poreskih obaveza, ili istekom roka za plaćanje iz izvršnog rješenja o utvrđivanju poreskih obaveza (član 54.).

Odredbom člana 94. stav 1. tačka 1. ZPU-a propisano je da ako je obaveza utvrđena u roku, takva obaveza može se naplatiti uz primjenjivanje mjera prinudne naplate ili sudskim putem, ali samo ako su mjere prinudne naplate ili sudski postupak počeli u roku od 10 godina od dana utvrđivanja obaveze.”

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Uvp 3568/2013 od 1.10.2015. g.)

Zakon o kontroli, utvrđivanju i naplati javnih prihoda

član 2 stav 1

Sudovi su apsolutno nenadležni da u parničnom postupku odlučuju o povratu javnih prihoda, jer te poslove vrši Poreska uprava.

“Kada u radnjama državnog organa nema protivpravnosti, isključena je i odgovornost za eventualnu pričinjenu štetu, jer nema ni uzročno-posljedične veze između radnji tužene i eventualne štete pričinjene tužitelju.

“Prema tome, a imajući u vidu da je tužena tužitelju vratila neosnovano uplaćeni iznos od 21.140,00 KM, tužitelj samo ima pravo na kamate obračunate na ovaj iznos, počev od dana kad je taj iznos plaćen (maj 2002. g.) do dana kad je tužena ovaj iznos vratila tužitelju (16.3.2004. g.). Međutim, drugostepeni sud je pravilno našao da ovaj dio zahtjeva tužitelja ne spada u sudsku nadležnost. Odredbama člana 94. u vezi sa članom 87. i 91. Zakona o poreskoj upravi je propisano da poreski obveznik zahtjev za povraćaj poreza (kako glavnog duga tako i kamate) podnosi poreskom organu kod koga se vodi kao poreski obveznik, u čijoj je nadležnosti da odluči o takvom zahtjevu. Sudovi su apsolutno nenadležni da u parničnom postupku odlučuju o povratu javnih prihoda (u koje spadaju i porezi), jer te poslove vrši P. U. u smislu člana 2. Zakona o javnim prihodima i javnim rashodima (“Službeni glasnik Republike Srpske” broj 4/92 do 15/96) i člana 2. stav 1. Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o kontroli, utvrđivanju i naplati javnih prihoda (“Službeni glasnik Republike Srpske” broj 23/98).”

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Rev 8979/2008(3) od 2.2.2010. g.)

NEMOGUĆNOST DVOSTRUKOG OPOREZIVANJA PO ISTOM OSNOVU

Zakon o porezima na igre na sreću i zabavne igre

član 9a tač. 1) do 4)

Priređivači igara na sreću i zabavnih igara, koji plaćaju mjesečni paušalni iznos poreza utvrđen zakonom, nisu u obavezi da plaćaju po istom osnovu i lokalnu komunalnu taksu.

“Pravilan je stav nižestepenog suda da tužilac nije obavezan platiti komunalnu taksu za držanje sredstava za igru po odredbi člana 3. stav 1. tačka 2. Zakona o komunalnim taksama, jer je Zakonom kao lex specialis, uređeno oporezivanje igara na sreću i zabavnih igara koje se u Republici Srpskoj priređuju po Zakonu o igrama na sreću. Prema članu 9 a) Zakona, priređivači igara na sreću i zabavnih igara putem igračnica, salona automata za igre na sreću, salona automata za zabavu, te sportskih kladionica, plaćaju mjesečni paušalni iznos poreza naveden u tačkama 1. do 4. tog člana.

S obzirom na navedeno, pravilno je uvažanjem tužbe poništen osporeni akt u dijelu kojim je tužiocu naloženo plaćanje komunalne takse za držanje sredstava za igru, s obzirom da je Zakonom propisano da se po osnovu priređivanja igara na sreću i zabavnih igara plaća mjesečni paušalni iznos poreza. Nametanje obaveze plaćanja komunalne takse po osnovu držanja sredstava za igru predstavljalo bi dvostruko nametanje poreske obaveze po istom osnovu o čemu je valjane razloge dao sud u pobijanoj presudi. Zbog toga nisu od uticaja navodi tuženog da su poreske obaveze tužiocu nametnute po osnovu različitih zakona i različite pripadnosti budžetskim korisnicima.”

NEMOGUĆNOST ZABILJEŽBE ZAKONSKE HIPOTEKE NA NEPOKRETNOSTI KADA DUŽNIK NEMA UPISANO PRAVO SVOJINE

Zakon o poreskom postupku Republike Srpske

član 53 stav 1

Zabilježba zakonske hipoteke, kao založnog prava na nepokretnosti, moguća je samo na nepokretnosti na kojoj postoji upisano pravo svojine dužnika nad kojim se, u slučaju neplaćanja duga, vrši naplata novčanog potraživanja putem prodaje te imovine.

“Blagovremenim zahtjevom za vanredno preispitivanje (u daljem tekstu: zahtjev), tužilac pobija nižestepenu presudu iz razloga sadržanih u odredbi člana 35. stav 2. Zakona o upravnim sporovima (“Službeni glasnik Republike Srpske”, broj 109/05 i 63/11, u daljem tekstu: ZUS). Ističe da je tuženi organ trebao postupiti po članu 53. Zakona o poreskom postupku (“Službeni glasnik Republike Srpske”, 102/11, 108/11, 67/13, u daljem tekstu: ZPP) i upisati predbilježbu i zabilježbu prvenstvenog reda za budući upis iz člana 99. tačka b) Zakona o premjeru i katastru Republike Srpske (“Službeni glasnik Republike Srpske”, broj 6/12, u daljem tekstu: Zakon), odnosno po odredbama člana 90. do 105. navedenog Zakona. Navodi da je odredbom člana 62. stav 1. Zakona, propisano da se svojina i druga stvarna prava na nepokretnostima stiču prenosom i ograničavaju upisom u katastar nepokretnosti, a prestaju brisanjem upisa, pa s obzirom na navedeno, ne postoji smetnja da se na predmetnim nekretninama upiše hipoteka kao obezbjeđenje novčanog potraživanja; da se tužena pogrešno poziva na nepostojanje prakse o upisu zakonske hipoteke u katastarski operat kod činjenice da je članom 53. ZPP, zakonska hipoteka predviđena kao sredstvo obezbjeđenja naplate poreskih obaveza i da se ista zasniva danom uknjižbe u registar nepokretnosti, a činjenica da je neko lice upisano kao posjednik nepokretnosti, sama po sebi ne znači da lice, koje je upisano kao posjednik nepokretnosti, nije i vlasnik, jer se pravo svojine stiče savjesnim i neprekidnim posjedom u trajanju od 20 godina (održajem), a ništa ne ukazuje da P. P. nije vlasnik. Pošto je imenovani upisan kao posjednik navedenih nepokretnosti, a budući da je Zakonom o izvršnom postupku predviđena mogućnost da i nekretnine koje nisu upisane sa pravom svojine dužnika, mogu pod određenim okolnostima biti predmet izvršenja, to se može izvršiti upis zakonske hipoteke u postojećoj evidenciji nekretnina; s obzirom da imenovani nije upisan u zemljišnoj knjizi kao vlasnik navedenih nekretnina, tužena je trebala ispitati mogućnost upisa zakonske hipoteke u korist tužioca na nekretninama evidentiranim u postojećoj evidenciji. Predlaže da se zahtjev uvaži, pobijana presuda preinači.

Imajući u vidu činjenicu da P. P. nije upisan kao vlasnik nekretnina u zemljišnoj knjizi, za koje je podnosilac zahtjeva podnio prijedlog da se izvrši zabilježba zakonske hipoteke, to je prvostepeni organ tužene pravilno odbio takav zahtjev. Ovo stoga što je zabilježba zakonske hipoteke, kao založnog prava na nepokretnostima, moguća samo na nepokretnosti na kojoj postoji upisano pravo svojine dužnika nad kojim se, u slučaju neplaćanja duga, vrši naplata novčanog potraživanja putem prodaje te imovine.

Hipoteka, kao založno pravo na nepokretnosti ovlašćuje povjerioca da, ako dužnik ne isplati dug o dospelosti, zahtjeva naplatu potraživanja obezbijeđenog hipotekom iz vrijednosti nepokretnosti prije kasnijih hipotekarnih povjerilaca.

Naplata potraživanja, obezbijeđenog hipotekom, vrši se prodajom založene nepokretnosti. Zato je odredbom člana 70. Zakona o izvršnom postupku (“Službeni glasnik Republike Srpske”, broj 59/03, 85/03, 64/05, 118/07, 29/10, 57/12 i 67/13 – u daljem tekstu: ZIP), propisano da je, uz prijedlog za izvršenje na nepokretnosti, tražilac izvršenja

(povjerilac) dužan podnijeti izvod iz zemljišne knjige kao dokaz da je nepokretnost upisana kao svojina izvršenika (dužnika).

Iz tih razloga pravilno je prvostepeni organ tužene, na osnovu odredbe člana 43. tačka 4. Zakona o zemljišnim knjigama ("Službeni glasnik Republike Srpske", broj 67/03, 46/04, 109/05 i 119/08, u daljem tekstu: ZZK), zaključio da postoje smetnje koje sprečavaju upis zahtijevane hipoteke, jer navedene nepokretnosti nisu upisane u zemljišnoj knjizi kao svojina poreskog dužnika P. P."

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Uvp2 3607/2014 od 11.2.2016. g.)

NEOPOREZIVANJE TROŠKOVA PREVOZA RADNICIMA

Zakon o porezu na dohodak

član 7 stav 1 tačka e)

Iznos naknade na ime troškova prevoza radnicima koji ispunjavaju uslove propisane unutrašnjim aktom poslodavca, ne podliježe plaćanju poreza na lična primanja.

"Pobijanom presudom odbijena je tužba protiv osporenog akta, kojim je odbijena žalba tužioca izjavljena protiv rješenja Poreske uprave, Područni centar Z. broj... od 19.12.2011. g.. Tim rješenjem naloženo je tužiocu da, radi otklanjanja nepravilnosti u poslovanju, izvrši plaćanje poreskih obaveza na odgovarajuće račune javnih prihoda, u iznosima glavnog duga i kamate, u roku i na način bliže određen dispozitivom rješenja, pod prijetnjom prinudnog izvršenja. Odbijanje tužbe obrazloženo je stavom da tužilac nije dokazao da su sredstva isplaćena radnicima, na ime naknade za troškove prevoza na posao i s posla, zaista i upotrijebljena u svrhu prevoza, jer samo ako su isplaćena sredstva i iskorišćena za prevoz radnika, u tom slučaju su oslobođena plaćanja poreza na dohodak, shodno članu 7. stav 1. Zakona o porezu na dohodak ("Sl. glasnik RS", br. 91/06, 128/06, 120/08, 71/10, 1/11 i 07/13, u daljem tekstu: Zakon) i člana 13. Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dohodak ("Sl. glasnik RS", br. 127/08, 5/10 i 104/10, u daljem tekstu: Pravilnik), pa da je pravilno prvostepenim rješenjem tužiocu naloženo da izvrši uplatu poreskih obaveza i kamata, na način bliže određen dispozitivom tog rješenja, zbog čega je tužbu valjalo odbiti kao neosnovanu.

U zahtjevu za vanredno preispitivanje te presude (u daljem tekstu: zahtjev) tužilac ističe da su dokazi pogrešno cijenjeni od strane upravnih organa i nižestepenog suda, jer je Zakonom i Opštim kolektivnim ugovorom (član 35. stav 1. tačka b)) propisana obaveza poslodavca da radnicima isplaćuje troškove prevoza do pune cijene prevozne karte u javnom saobraćaju, a nigdje nije propisano da se ta isplata naknade na ime troškova prevoza pravda autobuskim kartama, jer svi radnici ne mogu koristiti javni prevoz, budući da za sve radnike nije obezbijeđen javni prevoz, već radnici mogu na drugi način kompenzirati prevoz na posao i s posla, pa budući da ove naknade nisu oporezive do visine cijene karte u javnom prevozu, to su upravni organi i nižestepeni sud proizvoljno protumačili odredbe zakona na štetu tužioca, jer ako poslodavac ne isplati ovu naknadu radnicima, to pravo radnici mogu ostvariti tužbom u redovnom sudskom postupku.

Vrhovni sud je zahtjev uvažio, pobijanu presudu preinačio na način da je tužbu uvažio i osporeni akt poništio uz obrazloženje da je članom 3. stav 1. tačka a) Zakona propisano da se porez na dohodak fizičkih lica obračunava i plaća na dohodak od ličnih primanja. Odredbom člana 7. stav 1. tačka e) Zakona, regulisano je da se porez na lična primanja ne plaća na naknade za prevoz na posao i s posla isplaćene do visine po posebnim propisima, a odredbom člana 13. tačka b) Pravilnika propisano je da naknade za prevoz nisu oporeziva lična primanja do iznosa naknade troškova prevoza na posao i s posla, mjesnim javnim prevozom u visini stvarnih izdataka do visine cijene mjesečne

prevozne karte na relaciji stvarnog putovanja zaposlenog. Nije sporno da je tužilac kao poslodavac radnicima koji ispunjavaju uslove, propisane unutrašnjim aktom, isplatio naknadu na ime troškova prevoza na posao i s posla u visini prevozne karte javnog prevoza i da za taj iznos nije obračunao i uplatio poreze i doprinose. Sporno je da li je tužilac na isplaćeni iznos naknade, na ime troškova prevoza, trebao platiti porez i doprinos, kako to tvrdi tuženi u osporenom aktu i nižestepeni sud u pobijanoj presudi, ili su ti troškovi oslobođeni plaćanja poreza i doprinosa, kako to smatra tužilac. Po ocjeni ovoga suda, pravilno tužilac u zahtjevu ističe da je poslodavac obavezan isplatiti naknadu na ime troškova prevoza radnicima koji ispunjavaju uslove propisane unutrašnjim aktom poslodavca na osnovu odredbe člana 33. stav 1. tačka b) Opšteg kolektivnog ugovora ("Sl. glasnik RS", broj 40/10) i da iznos naknade, isplaćen radnicima koji ispunjavaju uslove za isplatu ove naknade, ne podliježe plaćanju poreza na lična primanja, shodno odredbi člana 7. tačka e) Zakona, odnosno odredbi člana 13. tačka b) Pravilnika. Tužilac bi bio u obavezi da plati poreze i doprinose na isplaćene naknade na ime troškova prevoza radnicima, samo u situaciji da je tužilac, kao poslodavac, isplatio radnicima troškove prevoza, a zaposleni kojima je isplaćena naknada na ime troškova prevoza nemaju pravo na isplatu te naknade ili preko iznosa cijene prevozne karte u javnom saobraćaju. Pošto tuženi ne tvrdi da radnicima, kojima je isplaćena naknada na ime troškova prevoza na posao i s posla, ne pripada to pravo, onda tužilac pravilno ističe u zahtjevu da ukoliko ne bi isplatio navedenu naknadu radnicima, koji maju to pravo, onda bi oni to pravo mogli ostvariti tužbom u redovnom sudskom postupku. I, jezičkim tumačenjem odredbe člana 33. stav 1. tačka b) Opšteg kolektivnog ugovora, da poslodavac radnicima isplaćuje naknadu za troškove prevoza, a ne troškove prevoza, dolazi se do zaključka, kakav je izveo ovaj (Vrhovni) sud da obaveza poslodavca na isplatu ove naknade postoji do iznosa visine cijene prevozne karte jednog od prevoznika javnog saobraćaja na relaciji putovanja radnika na posao i s posla, ukoliko radnik dokaže da stanuje na određenoj adresi i da mu je udaljenost od radnog mjesta na određenoj razadaljini, predviđenoj unutrašnjim aktom poslodavca. Dakle, radi se o ostvarivanju prava, pa rezonovanje tuženog da svaki radnik, kojem je isplaćena naknada na ime troškova prevoza na posao i s posla, treba svaki mjesec priložiti kartu jednog od prevoznika javnog saobraćaja, predstavlja isuviše formalistički pristup. Dovoljno je da radnicima pripada ovo pravo po unutrašnjem aktu poslodavca, da su radnici priloženom potvrdom o mjestu prebivališta i pribavljenim podacima o visini cijene prevozne karte javnog prevoznika na relaciju putovanja radnika na posao i s posla, dokazali da im pripada ovo pravo, pa da ostvare pravo na isplatu naknade na ime troškova prevoza na posao i s posla do visine iznosa cijene karte jednog od prevoznika javnog saobraćaja. Polazeći od toga da je poslodavac, shodno odredbi Člana 33. stav 1. tačka b) Opšteg kolektivnog ugovora, imperativno obavezan radnicima isplatiti naknadu na ime troškova prevoza na posao i s posla i da se na iznos isplaćenih troškova prevoza, do visine cijene karte prevoznika u javnom saobraćaju, ne plaćaju porezi i doprinosi, to je pobijanom presudom, kojom je odbijena tužba tužioca, ostvaren osnov iz odredbe člana 35. stav 2. ZUS, pa se zahtjev tužioca za njeno preispitivanje, na osnovu odredaba člana 40. stav 1. i 2. istog zakona, preinačava, na način određen izrekom ove presude."

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Uvp 3427/2012 od 11.6.2015. g.)

NEPOSTOJANJE OBAVEZE UPLATE DOPRINOSA NA LIČNA PRIMANJA

član 7

Na prihode koji predstavljaju lična primanja koja su oslobođena od poreza ne plaćaju se doprinosi za penzijsko i invalidsko osiguranje.

"Prema odredbama člana 77. stava 1. Zakona... (tekst važeći u vrijeme donošenja osporenog akta) penzijski osnov za određivanje starosne i invalidske penzije predstavlja prosječan iznos neto plata osiguranika, novčanih i nenovčanih prihoda i naknada koje je osiguranik ostvario u skladu sa ugovorom o radu, kolektivnim ugovorom i pravilnikom o radu na koje je obračunat i uplaćen doprinos za penzijsko i invalidsko osiguranje (u daljem tekstu:

plata), odnosno neto osnovica osiguranja, počev od 1. januara 1970. g., do dana ostvarivanja prava, s tim što se za utvrđenje penzijskog osnova ne uzimaju plate ni iste osnovice osiguranja iz 1992. i 1993. g.. Uplata doprinosa na takve prihode i naknade osiguranika, da bi se oni priznali u penzijski osnov, podrazumijeva i zakonsku obavezu takve uplate. Međutim, prema odredbama člana 10. stava 1. Zakona o doprinosima ("Službeni glasnik RS", br. 51/01, 96/03 i 128/06), na prihode koji su oslobođeni poreza po članu 7. Zakona o porezu na dohodak građana ne plaćaju se doprinosi. A prema članu 7. stav 1. tačke a) i b) naprijed navedenog Zakona o porezu na dohodak, porez na lična primanja ne plaća se na otpremnine kod odlaska u penziju i kod otpuštanja sa posla. Prema tome, otpada i pravna mogućnost da se otpremnina isplaćena tužilji po sporazumu o prestanku ugovora o radu, kojeg je zaključila dana 10.12.2007. g. sa njenim poslodavcem – T. RS a.d. B. L., uračuna u njen penzijski osnov. Naime, ta otpremnina ne predstavlja platu niti naknadu plate tužinje u smislu odredaba člana 78. i člana 79. Zakona.... Time se i eventualna uplata doprinosa za penzijsko i invalidsko osiguranje na isplaćenu otpremninu ukazuje pravno irelevantnom za ishod postupka u predmetnoj upravnoj stvari."

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Uvp 1144/2009 od 8.9.2010. g.)

NEPRIZNAVANJE TROŠKA NA IME AMORTIZACIJE ZAKUPLJENOG ZEMLJIŠTA

član 11 stav 2

Kako je zemljište imovina čija se vrijednost ne umanjuje tokom prirodnog trošenja ili zastarijevanja i ne smatra se imovinom koja se amortizuje, tužiocu se ne priznaje trošak na ime amortizacije zakupljenog zemljišta.

Jednako tako, pravilno nije priznat trošak na ime amortizacije zakupljenog zemljišta, jer shodno odredbi člana 11. stav 1. tog zakona, odbitak po osnovu amortizacije dozvoljen je samo u vezi sa imovinom koja podliježe amortizaciji i koja se nalazi u upotrebi, a na osnovu stava 2. ovog člana, u smislu ovog zakona, imovina koja se amortizuje je sva materijalna i nematerijalna imovina koja se koristi u proizvodnji ili ponudi robe i usluga za iznajmljivanje drugima ili u administrativne svrhe. Zemljište je imovina čija se vrijednost ne umanjuje tokom prirodnog trošenja ili zastarijevanja i ne smatra se imovinom koja se amortizuje. Stoga pravilno tužiocu nije priznat trošak na ime amortizacije zakupljenog zemljišta u J., jer je zemljište imovina čija se vrijednost ne umanjuje tokom prirodnog trošenja ili zastarijevanja, pa se ne smatra imovinom koja se amortizuje u smislu člana 11. stav 2. Zakona, bez obzira na navod tužioca da se to zemljište koristi za odlaganje strojeva ili alata."

OBRAČUN DOPRINOSA NAKON KONTROLE PORESKE UPRAVE

član 7 stav 1 tačka g)

Ako je prilikom izvršene kontrole obračuna plate i uplate doprinosa i drugih poreskih obaveza utvrđeno da poreski obveznik nije izvršio obračun i plaćanje poreskih obaveza za kontrolisani period, kao osnovica za obračun doprinosa uzima se najniža plata koja predstavlja neto iznos plate, a bruto plata se dobija na osnovu formule propisane Pravilnikom o uslovima, načinu obavješćavanja, obračunavanja i uplate doprinosa.

"Iz podataka spisa proizlazi da je u prostorijama tužioca kao poreskog obveznika u periodu od 25. 11. do 29. 11. 2013. g. izvršena kontrola poslovanja za period od 10. 11.2008. do 10. 11.2013. g. o čemu je od strane ovlašćenih službenika Poreske uprave dana 30. 11.2013. g. sačinjen zapisnik; da je izvršena kontrola obračuna plate i uplate doprinosa i drugih poreskih obaveza i tom prilikom utvrđeno da tužilac, kao poreski obveznik, nije izvršio obračun i plaćanje poreskih obaveza za kontrolisani period u iznosu od 10.104,81 KM na ime glavnog duga i iznos od 2.767,51 KM na ime kamata ili ukupno iznos od 12.872,32 KM o čemu je donijeto rješenje broj... od 16.12.2013. g. za

plaćanje utvrđene poreske obaveze na način i u roku određenom u dispozitivu rješenja. Osporenim aktom je odbijena žalba, a pobijanom presudom odbijena je tužba i održan na snazi osporeni akt.

Odredbom člana 7. stav 1. tačka g) Zpp je propisano da je Poreska uprava nadležna za kontrolu obračuna bruto plata zaposlenih lica u smislu zakona, Opšteg kolektivnog ugovora i ostalih ugovora o radu.

Postupajući u skladu sa navedenom odredbom ovlašćeni službenici Poreske uprave su prilikom terenske kontrole utvrdili da tužilac nije vršio obračun plata u kontrolisanom periodu, to mu je, u skladu sa Odlukom, kao osnovica za obračun doprinosa uzeta najniža plata od 370,00 KM, pa mu je na osnovu odredbe člana 5 Zakona o izmjenama i dopunama Zakona o doprinosima ("Sl. glasnik RS" broj 1/11, u daljem tekstu: Zakon o izmjenama i dopunama), koji zakon je stšpio na snagu 1. 2. 2011. g., i izvršen obračun doprinosa za period od 1.2. 2011. g. do dana kontrole. Najniži iznos plate od 370,00 KM predstavlja neto iznos plate, a bruto plata se dobije na osnovu formule propisane Pravilnikom o uslovima, načinu obavješćavanja, obračunavanja i uplate doprinosa ("Sl. glasnik RS" broj 19/11, u daljem tekstu: Pravilnik) i iznosi 614,00 KM, a doprinosi na tu osnovicu iznose 202,00 KM, pa nije osnovan navod tužioca da iznos od 370,00 KM predstavlja bruto platu na koju se obračunavaju doprinosi.

Stoga je pravilno pobijanom presudom odbijena tužba, jer je nižestepeni sud prihvatio razloge iz osporenog akta o odbijanju žalbe kao jasne i dovoljno uvjerljive, uz napomenu da nije nastupila zastara naplate posebne republičke takse za 2007. i 2008. godinu, jer je odredbom člana 102. Zpp propisano da se na obaveze koje su utvrđene prije stupanja na snagu ovog zakona primjenjuju odredbe za naplatu određene Zpp, pa kako je ovim zakonom propisan desetogodišnji rok za naplatu tih obaveza, to je pravilno utvrđena tužiočeva obaveza i po tom osnovu."

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, 11 0 U 014382 15 Uvp od 28.9.2017. g.)

OBRAČUN ZAKONSKE ZATEZNE KAMATA NA NEUPLAĆENE DOPRINOSE

član 4

Doprinos za penzijsko-invalidsko osiguranje se ne može smatrati porezom u smislu člana 4. Zakona o Poreskoj upravi, pa se zakonska zatezna kamata na neuplaćene doprinose ne može obračunati po stopi propisanoj navedenim zakonom, već po stopi koju propisuje Zakon o visini stope zatezne kamate.

"Doprinos za penzijsko-invalidsko osiguranje se ne može smatrati porezom u smislu člana 4. Zakona o poreskoj upravi, nego se radi o jednom vidu obaveznog doprinosa, kojim se obezbjeđuju sredstva za finansiranje penzijsko-invalidskog osiguranja, koja su prihod tužitelja (član 1.-3. Zakona o doprinosima-Službeni glasnik Republike Srpske br. 51/01, 96/03 i 128/06). Stoga se ni zakonska zatezna kamata, kao akcesorna obaveza dužnika (ovdje: tužene) u smislu člana 277. stav 1. Zakona o obligacionim odnosima ("Službeni list SFRJ" br. 29/78, 39/85 i 46/85 te "Službeni glasnik Republike Srpske" br. 17/93, 3/96, 39/03 i 74/04), ne može obračunati po stopi propisanoj Zakonom o poreskoj upravi već po stopi propisanoj Zakonom o visini stope zatezne kamate, što je pravilno zaključio prvostepeni sud.

Drugostepeni sud je tužitelju dosudio kamatu po višoj stopi od one propisane Zakonom o visini stope zatezne kamate. Ovaj sud je, međutim, vezan zabranom preinačenja presude na štetu stranke koja je jedina izjavila reviziju protiv drugostepene presude (član 253. u vezi sa članom 230. Zakona o parničnom postupku-"Službeni glasnik RS" broj 58/03, 85/03, 74/05, 63/07 i 49/0, dalje: ZPP). Pored toga, revizijski sud ispituje drugostepenu presudu samo u onom dijelu koji se pobija revizijom (član 241. ZPP)."

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Rev 13892/2009 od 6.7.2010. g.)

član 67 stav 2

Nisu se stekli uslovi za povrat plaćene akcize i poreza na promet po osnovu uništenja proizvoda, kada je oštećenje konstatovano u zapisnicima obveznika prilikom skladištenja bez prisustva poreskih organa, takođe ako su proizvodi oštećeni u transportu moraju se vratiti pošiljaocu ili prevozniku, što bi svakako podrazumijevalo i obavještenje nadležnom carinskom organu.

“Osnovano tuženi u zahtjevu ukazuje da sud u pobijanoj presudi nepravilno vezuje ostvarivanje prava na povrat akcize i poreza na promet za izmijenjenu poresku prijavu, budući da tužilac po tom osnovu ne traži vraćanje uplaćenog iznosa akcize i poreza na promet, koje je dužan da plati prilikom nabavke kontrolnih i poreskih markica odnosno prilikom carinjenja robe a što proizlazi iz odredaba člana 4. i 17. ZAPP odnosno člana 4. Zakona o izmjenama ZAPP. U tom smislu tuženi pravilno ukazuje da je odredbom stava 2. člana 13 Zakona o izmjenama ZAPP regulisano pitanje povrata uplaćene takse akcize i poreza na promet odnosno postupanje po takvom zahtjevu.

Prema stavu 1. člana 13. Zakona o izmjenama ZAPP, obveznik akcize i poreza na promet koji je platio akcizu i porez na promet, a nije bio dužan da ih plati ima pravo na povrat akcize, odnosno poreza na promet, kamata i troškova postupka. Ova odredba nije primjenjiva u konkretnom slučaju s obzirom da je tužilac bio dužan da plati akcizu i porez na promet na alkoholna pića i cigarete, prije ostvarenog prometa, što proizlazi iz odredaba člana 4. i 17. ZAPP odnosno člana 4. Zakona o izmjenama ZAPP.

Iz odredbe stava 2. člana 13. ZAPP proizlazi da obveznik koji je platio akcizu i porez na promet proizvoda koji se izvoze ili uništavaju pod poreskim nadzorom ima pravo na povrat plaćene akcize i poreza na promet.

S obzirom da tužilac zahtijeva vraćanje uplaćenog iznosa takse, akcize i poreza na promet po osnovu loma i oštećenja navedenih proizvoda koje je prema njegovim navodima nastalo u transportu, te konstatovano, njegovim zapisnicima prilikom skladištenja te robe, proizlazi da se nisu stekli uslovi za povrat plaćene akcize i poreza na promet po tom osnovu, jer on nije obavijestio poreski organ o utvrđenom oštećenju proizvoda radi uništenja pod poreskim nadzorom, niti je te proizvode kao oštećene u transportu vratio pošiljaocu ili prevozniku, što bi svakako podrazumijevalo obavještenje upućeno nadležnom carinskom organu. Otuda su razlozi obrazloženja pobijane presude u suprotnosti sa odredbom člana 13. stav 2. Zakona o izmjenama ZAPP i ne opravdavaju odluku o uvažanju tužbe i poništenju osporenog akta.”

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Uvp 10387/2014 od 2.3.2016. g.)

ODLAGANJE PRINUDNE NAPLATE POREZA

Zakon o poreskom postupku

član 54

Ne postoji osnov za odlaganje prinudne naplate poreza ako je zahtjev za odlaganje podnjet nakon donošenja rješenja o određivanju prinudne naplate poreza.

“Naime, članom 40. stav 1. pomenutog Zpp, propisano je da rješenjem o plaćanju poreskih obaveza nakon izvršene poreske kontrole, P. uprava utvrđuje poresku obavezu i nalaže poreskom obvezniku da plati utvrđenu poresku obavezu, pa je u smislu te odredbe P. uprava RS – Sektor..., Odjeljenje za kontrolu... B. L. i donijelo pomenuto rješenje broj... od 23.6.2011. g. o plaćanju utvrđenih obaveza tužioca, a s tim da ukoliko tužilac kao poreski obveznik ne uplati te obaveze u roku od 10 dana nakon uručjenja tog rješenja, pristupiće se prinudnoj naplati tih

obaveza. Kako tužilac, u ostavljenom roku, nije izmirio obaveze po tom rješenju, budući da je to rješenje (kako to proizlazi iz spisa predmeta) i postalo izvršno, to je PC B. L. i donio pomenuto prvostepeno rješenje broj... od 11.4.2013. g. kojim je određena prinudna naplata poreza pljenidbom novčanih potraživanja tužioca kao poreskog dužnika, koje on ima prema svom dužniku M. d.o.o P. – u stečaju, Fabrika... iz P. na način i u iznosima utvrđenim tim rješenjem i uplatom navedenog iznosa na račun P. uprave. Članom 54. Zpp je propisano da postupak prinudne naplate poreskih obaveza, P. uprava pokreće po službenoj dužnosti istekom roka za plaćanje prijavljenih poreskih obaveza ili istekom roka za plaćanje iz izvršnog rješenja o utvrđivanju poreskih obaveza (stav 1.), tako da postupak prinudne naplate u smislu stava 3. tog člana i sprovodi P. uprava, a u smislu stava 4. tog člana donosi rješenje o prinudnoj naplati. U skladu sa tim odredbama je PC B. L. donio pomenuto prvostepeno rješenje (koje čini pravno jedinstvo sa predmetnim osporenim aktom), o prinudnoj naplati poreskih obaveza tužioca, protiv kojeg rješenja je u smislu stava 6. tog člana i predviđena mogućnost izjavljivanja žalbe u roku od 15 dana od dana dostavljanja rješenja, s tim da je stavom 7. tog člana propisano da P. uprava neće donijeti rješenje o prinudnoj naplati ako je poreski obveznik podnio zahtjev za odgađanje plaćanja poreske obaveze u smislu člana 48. tog zakona, dok se ne odluči o tom zahtjevu. Kako je nesporno da je pomenuto prvostepeno rješenje o prinudnoj naplati poreskih obaveza tužioca doneseno, u smislu člana 60. tačka v) pomenutog zakona, na novčanim potraživanjima tužioca kao poreskog obveznika koje on ima prema preduzeću M. d.o.o. – u stečaju, Fabrika... P., koja potraživanja su i utvrđena pomenutim sudskim poravnanjem pred Okružnim privrednim sudom u B. broj..., to je pravilno i doneseno prvostepeno rješenje o prinudnoj naplati poreskih obaveza tužioca, o čemu su u tom rješenju i dati dovoljno jasni i argumentovani razlozi, kako je to pravilno ocijenio nižestepeni sud u pobijanoj prtesudi. Prema tome, kako je osporeni akt, kojim je ispitivana zakonitost pomenutog prvostepenog rješenja, donesen dana 30.5.2013. g., kojeg dana je prvostepeni organ takođe donio rješenje broj... do 30.5.2013. g. o odgodi plaćanja poreskih obaveza u ukupnom iznosu od 534.243,30 KM (na koje rješenje se tužilac u tužbi poziva), a po zahtjevu tužioca od 14.5.2013. g., koji zahtjev je, budući da je bio nepotpun, pa je u smislu člana 54. Zakona o opštem upravnom postupku (“Sl. glasnik RS” broj 13/02, 87/07 i 50/10, u daljem tekstu: ZUP) upotpunjen zahtjevom od 30.5.2013. g. (kada je i donesen predmetni osporeni akt), znači da do donošenja pomenutog prvostepenog rješenja PC B. L. broj... od 11.4.2013. g. o određivanju prinudne naplate poreza pljenidbom novčanih potraživanja tužioca kao poreskog dužnika, nije ni bio podnesen zahtjev tužioca za odgodu plaćanja poreskih obaveza u smislu stava 7. člana 54. pomenutog zakona, pa tako da je taj zahtjev podnesen tek nakon donošenja tog prvostepenog rješenja zbog čega je bez uticaja pozivanje tužioca na to rješenje o odgodi plaćanja poreskih obaveza u smislu člana 56. stav 1. tačka v) Zpp.”

(Presuda Vrhovnog suda Republike Srpske, Uvp 12226/2015 od 13.10.2016. g.)