



REPUBLIKA HRVATSKA
UPRAVNI SUD U ZAGREBU
Avenija Dubrovnik 6 i 8

U IME REPUBLIKE HRVATSKE

PRESUDA

Upravni sud u Zagrebu, po sucu tog suda Bojanu Bugarinu i uz sudjelovanje Ivane Petrović kao zapisničarke, u upravnom sporu tužitelja: Centar gradski podrum d.o.o. - u stečaju Zagreb, D. Tomljanovića Gavrana 11, zastupan po stečajnom upravitelju Berislavu Maksimoviću iz Varaždina, Hrašćica - Braće Radić 1, protiv tuženika: Ministarstvo financija, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak, Frankopanska 1, Zagreb, radi poništavanja rješenja, 13. srpnja 2020. godine

presudio je

I. Djelomično se usvaja tužbeni zahtjev pa se rješenje Ministarstva financija, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, KLASA: UP/II-471-02/17-01/419, URBROJ: 513-04/18-2 od 30. siječnja 2018. godine i rješenje Porezne uprave, Područnog ureda Zagreb, KLASA: UP/I-471-02/17-01/11, URBROJ: 513-07-01/17-18 od 11. kolovoza 2017. godine poništavaju u dijelu u kojem se odnose na poreznu osnovicu poreza na dodanu vrijednost za 2013. godinu u iznosu od 462.299,46 kn, na poreznu obvezu poreza na dodanu vrijednost za 2013. godinu u iznosu od 115.574,87 kn te na sve zatezne kamate koje se odnose na navedenu poreznu obvezu.

II. Odbija se tužbeni zahtjev za poništavanje rješenja Ministarstva financija, Samostalnog sektora za drugostupanjski upravni postupak, KLASA: UP/II-471-02/17-01/419, URBROJ: 513-04/18-2 od 30. siječnja 2018. godine i rješenja Porezne uprave, Područnog ureda Zagreb, KLASA: UP/I-471-02/17-01/11, URBROJ: 513-07-01/17-18 od 11. kolovoza 2017. godine u preostalom dijelu.

Obrazloženje

Tužitelj tužbom osporava tuženikovo drugostupanjsko rješenje od 30. siječnja 2018. godine, kojim je odbijena žalba protiv prvostupanjskog rješenja od 11. kolovoza 2017. godine. Ujedno osporava i to prvostupanjsko rješenje, kojim je tužitelju za 2013. godinu utvrđena porezna osnovica poreza na dodanu vrijednost (PDV) od 16.702.274,92 kn i PDV (po stopi od 25%) od 4.175.568,73 kn, s pripadajućim zateznim kamatama.

Rješenja u upravno-poreznom postupku su donesena po provedenom poreznom nadzoru PDV-a za 2013. godinu, u vezi čega je bio sastavljen zapisnik od 20. lipnja 2017.

godine. Porezno tijelo je tužitelju osporilo odbitak pretporeza po dva ulazna računa društva Stipić grupa d.o.o. (danas: Konos construction d.o.o.) u iznosu od 2.537.569,99 kn, po 13 ulaznih računa društva Bet-artis d.o.o. u iznosu od 1.402.853,25 kn, po pet ulaznih računa društva Realna gradnja d.o.o. u iznosu od 119.570,62 kn i po četiri ulazna računa društva VNS d.o.o. u iznosu od 115.574,87 kn. Svi poslovni događaji su vezani uz izgradnju stambeno-poslovnog kompleksa „Ban centar“ u Zagrebu, u čemu je tužitelj figurirao kao investitor. Projektant je bio IGH d.d., a izvođač Stipić grupa d.o.o.; navedena dva društva su glavni osnivači/članovi tužitelja, što znači da je riječ o povezanim društvima, u smislu ovisnog društva i vladajućih društava.

U bitnom, porezno tijelo smatra da su svi navedeni računi bili izdani za usluge koje uopće nisu izvršene, jer to nije bilo dokazano vjerodostojnom dokumentacijom, odnosno da nije dokazano da bi izvršene usluge obavio upravo poslovni subjekt koji ih je zaračunao i fakturirao.

Tužitelj je u opširnoj tužbi u cijelosti osporio pravilnost i zakonitost donesenih rješenja po više raznih osnova koje će detaljnije biti analizirane u nastavku presude.

Tuženik je u odgovoru na tužbu osporio i tužbu i tužbeni zahtjev.

Sud je održao raspravu, kojoj se nije odazvao uredno pozvan stečajni upravitelj tužitelja. Na raspravnom je ročištu odbijen njegov prijedlog za odgodu tog ročišta; naime, on je prijedlog za odgodu sudu dostavio e-poštom neposredno pred održavanje ročišta, a u tom prijedlogu nije naveo nikakve konkretne razloge za svoje traženje.

U dokaznom je postupku sud pročitao dokumentaciju u sudskom spisu i priklopljeni spis upravnog tijela.

Tužbeni zahtjev je samo djelomično (u manjem dijelu) osnovan.

U općem dijelu tužbe tužitelj navodi da je bio dostavio svu traženu i obimnu vjerodostojnu dokumentaciju. Međutim, iako je točno je da je dostavljena obimna dokumentacija, i dalje nije bila dostavljena ona koja bi dokazivala da su sporne usluge uopće izvršene, odnosno da su ih izvršili izdavatelji računa. U tom smislu - osim u pogledu ulaznih računa društva VNS d.o.o. - tužitelj doista nije dokazao spomenute bitne elemente za mogućnost odbitka pretporeza.

Nadalje tužitelj navodi da mu se na teret stavlja nepravilno i nezakonito postupanje dobavljača, ali upravo porezni obveznik koji koristi pravo na odbitak pretporeza ima teret dokaza u pogledu utvrđivanja činjenica koje bi ukazivale na to da su sporne usluge izvršene, odnosno da su ih izvršili izdavatelji računa - drugim riječima na njemu je teret dokaza u pogledu postojanja činjenica koje smanjuju ili ukidaju porez (čl. 78. t. 2. Općeg poreznog zakona; NN 147/08, 18/11, 78/12, 136/12 i 73/13 - OPZ), posebno imajući u vidu da se u pretežnom dijelu iznosâ radi o ulaznim računima povezanih društava. Na temelju čl. 41. st. 3. OPZ-a ugovori i poslovni odnosi između povezanih osoba porezno će biti priznati samo onda ako bi i druge osobe koje nisu u takvom međusobnom odnosu pod istim ili sličnim okolnostima utvrdile takve ugovorne uvjete ili uspostavile takve poslovne odnose.

Neosnovano se tužitelj poziva na odluku Ustavnog suda Republike Hrvatske (USRH) U-III-4040/2011, jer se ta odluka odnosi na drugi upravni postupak u kojem je bila priložena dostatna vjerodostojna dokumentacija na temelju koje se mogao rekonstruirati poslovni događaj. U ovom slučaju nije dostavljena dokumentacija koja bi ukazivala na to da su sporne usluge uopće izvršene, odnosno da su ih izvršili izdavatelji računa (osim u slučaju ulaznih računa VNS d.o.o.), imajući u vidu sve utvrđene nedostatke i povezanost društava.

Tužitelj navodi da tuženik, suprotno poreznom tijelu, ulazne račune s formalne strane osporava ne samo u odnosu na Stipić grupu d.o.o., već i u odnosu na ostala tri društva. Sud smatra da navedeni nedostatak nije od utjecaja na pravilnost i zakonitost osporavanih rješenja, jer je kod ostalih društava (osim kod VNS d.o.o.) sporno to što nema dokaza da su usluge izvršene baš po njima.

U pogledu Stipić grupe d.o.o. porezno tijelo je utvrdilo da je tužitelj (kao investitor) s tim (povezanim) društvom (kao izvođačem radova na objektu „Ban centar“) sklopio ugovor o građenju 10038-01 od 08. prosinca 2010. godine, po kojem je tužitelj platio predujam u iznosu od 20% ugovorenih radova, odnosno u iznosu od 46.434.413,63 kn. Kasnije je sklopljen Dodatak 4 tom ugovoru od 31. siječnja 2013. godine, s trajanjem do 30. lipnja 2013. godine. Naime, izvođač Stipić grupa d.o.o. je u međuvremenu postao nelikvidan pa se s njim nadalje po Dodatku 4 ugovorilo samo „vođenje“ i „koordiniranje“ radova po podizvođačima, uz ispostavljanje mjesečnih izvješća o stanju radova. Ta izvješća nisu sastavljena, a ni iz ispostavljenih mjesečnih računa po Dodatku 4 nije moguće utvrditi količinu ugovorenih usluga i njihovu jediničnu cijenu. Dodatkom 4 je bila ugovorena i obveza sklapanja police osiguranja i angažiranje zaštitarske službe na objektu, iako je izvođač to bio napravio još 2010. godine. Utvrđeno je da je tužitelj (investitor) kao svog predstavnika pri izvođenju radova imenovao radnika Stipić grupe d.o.o. te je u spornom periodu ugovorenog trajanja Dodatka 4 utvrđen zastoj radova kao i uvođenje podizvođača u rad na objektu Bille po ugovoru sklopljenom s tom firmom.

U svakom slučaju, na temelju Dodatka 4 je ugovoreno daljnje plaćanje izvođača Stipić grupe d.o.o. u pet jednakih mjesečnih obroka (što za porezno tijelo ipak nije sporno), ali i izdavanje dva posebna ulazna računa od 08. veljače 2013. godine: račun br. 356-1-1 na iznos od 3.159.754,00 kn i račun br. 355-1-1 na iznos od 9.528.095,93 kn (sve s PDV-om), za koja je osporen odbitak pretporeza u ukupnom iznosu od 2.537.569,99 kn.

Porezno tijelo u vezi historijata računa br. 356-1-1 navodi da je tužitelj prethodno, još 30. svibnja 2012. godine, sklopio ugovor o cesiji s povezanim društvom IGH d.d. i s trećim društvom 3MK nekretnine d.o.o. (čiji je osnivač i direktor bio radnik IGH d.d.). Cesijom je društvo 3MK nekretnine d.o.o. tužitelju za svoj dug prema njemu (po predugovoru za kupnju nekretnine u „Ban centru“) ustupilo tražbinu koju ono ima prema IGH d.d. (po nekim ranijim ugovorima o stjecanju udjelâ) u iznosu od 4.187.209,48 kn. Potom je slijedio novi ugovor o cesiji od 02. siječnja 2013. godine, kojim IGH d.d. sada kao dužnik tužitelju ustupa svoju tražbinu prema Stipić grupi d.o.o., i to baš u iznosu od 3.159.754,00 kn (na koliko je kasnije glasilo ulazni račun Stipić grupe d.o.o. br. 356-1-1), a iako je riječ samo promjeni tužiteljevog dužnika, tužitelj 01. ožujka 2013. godine u svojim poslovnim knjigama odmah knjiži prijeboj - kao protustavke u kontima su navedene cesija (tražbina po njoj, sada prema Stipić grupi d.o.o.) i ulazni račun tog društva br. 356-1-1. Iz navedenog slijedi da je taj račun tužitelj platio obračunski, a ne preko žiro računa. Osim toga, porezno tijelo je utvrdilo da je knjiženje obveze po računu br. 356-1-1 tužitelj zapravo izvršio tek naknadno, 31. ožujka 2013. godine. Također je utvrđeno da je Stipić grupi d.o.o. od 10. siječnja 2013. godine do 26. veljače 2013. godine bio blokiran račun te je 11. veljače 2013. godine podnesen prijedlog za predstečajnu nagodbu; u tom je postupku kasnije sklopljena nagodba sa značajnim otpisom dugova (pa i onih prema Poreznoj upravi). Porezno tijelo tvrdi da je na ovaj način tražbina od 3.159.754,00 kn naplaćena od Stipić grupe d.o.o. i time izuzeta iz predstečajne nagodbe te ukazuje na već spomenutu odredbu OPZ-a o tretmanu poslovnih odnosa između povezanih društava (čl. 41. st. 3. OPZ-a). Također ukazuje na nepoštovanje odredbe čl. 15. st. 3. t. 4. Zakona o porezu na dodanu vrijednost (NN 47/95, 106/96, 164/98, 105/99, 54/00, 73/00, 127/00, 48/04, 82/04, 90/05, 76/07, 94/09, 87/09, 22/12 i 136/12 - ZPDV) po kojoj račun mora sadržavati i količinu i uobičajeni trgovački naziv isporučenih dobara te vrstu i količinu obavljenih usluga. Porezno tijelo zaključno smatra da nisu ispunjeni uvjeti iz čl. 20. st. 1., 9. i 10. ZPDV-a za odbitak pretporeza.

U čl. 20. st. 1. ZPDV-a je propisano da je pretporez iznos PDV-a iskazan na računima za isporuke dobara i usluge koje su drugi poduzetnici obavili poreznom obvezniku u poduzetničke svrhe, a u čl. 20. st. 9. ZPDV-a je propisano da se pretporez može odbiti ako njegov odbitak nije isključen prema drugim odredbama, i to u obračunskom razdoblju u

kojem su primljeni računi za isporučena dobra ili obavljene usluge; kod plaćenih predujmova pretporez se može odbiti ako su primatelji predujmova izdali račune. U čl. 20. st. 10. ZPDV-a je propisano da se pretporez može odbiti samo na temelju računa koji sadrže sve podatke iz čl. 15. st. 3. ZPDV-a.

U odnosu na račun br. 355-1-1 porezno tijelo utvrđuje da je i ovdje najprije 01. ožujka 2013. godine tužitelj proknjižio plaćanje Stipić grupi d.o.o., a tek onda (31. ožujka 2013. godine) obvezu po tom računu, s tim da plaćanje također nije išlo na žiro račun Stipić grupe d.o.o. nego je kao protustavka (obračunski) knjižen storno dijela ranije danog predujma 2010. g. po sklopljenom ugovoru o građenju (opis „10038“, po tom ugovoru) u visini od 9.528.095,93 kn, u kojem dijelu Stipić grupa d.o.o. zbog nelikvidnosti više nije mogla izvršiti sve ugovorene radove niti vratiti novac na računa tužitelja. Storno račun za predujam u tom iznosu je Stipić grupa d.o.o. izdala 08. veljače 2013. godine, dakle na isti dan kada je tužitelju izdala račun br. 355-1-1 na isti iznos za navodne troškove „vođenja i koordinacije radova“ (a već 11. veljače 2013. godine je bio podnesen prijedlog za predstečajnu nagodbu). Porezno tijelo se i ovdje referira na mogućnost odbitka pretporeza po računima za predujam (čl. 20. st. 9. ZPDV-a), smatrajući da se ne radi o takvim računima, što znači da bi ovdje bile relevantne već spomenute odredbe čl. 20. st. 1. i 10. ZPDV-a te čl. 41. st. 3. OPZ-a. Porezno tijelo tvrdi da je na ovaj način tražbina od 9.528.095,93 kn naplaćena od Stipić grupe d.o.o. i time izuzeta iz predstečajne nagodbe.

Dakle, porezno tijelo smatra da je Stipić grupa d.o.o. izdavanjem dva računa za ukupan iznos od 12.687.849,93 kn izuzela iz predstečajne nagodbe (omogućavanjem prijeboja) tolike tražbine tužitelja kao ovisnog društva i tužitelju omogućila odbitak pretporeza, čime ga je kao povezano društvo dovela u povlašten položaj. Sud pak smatra da odgovornost tužitelja kao poreznog obveznika ne proizlazi iz eventualnog oštećenja vjerovnika kojeg je svojim radnjama prouzročila Stipić grupa d.o.o., već iz činjenice da je tužitelj izvršio odbitak pretporeza po ulaznim računima koji nisu izdani za isporučena dobra i izvršene usluge, već isključivo u svrhu omogućavanja prijeboja s njegovim tražbinama prema Stipić grupi d.o.o. (po osnovi cesija, odnosno po osnovi neiskorištenog predujma za obavljanje radova), koje povezano društvo svoja dugovanja na drugi način ne bi moglo podmiriti. Također, neosnovano se porezno tijelo poziva na zabranu obračunskog plaćanja, jer se ta zabrana može odnositi samo na Stipić grupu d.o.o., a ne i na tužitelja pa ona ovdje (a ni inače) nema porezni učinak; osim toga, obračunska plaćanja nisu ni vršena u vrijeme blokade računa Stipić grupe d.o.o. (od 10. siječnja 2013. godine do 26. veljače 2013. godine; čl. 14. st. 2. Zakona o provedbi ovrhe na novčanim sredstvima; NN 91/10 i 112/12). Međutim, porezno tijelo pravilno zaključuje da je za odbitak pretporeza bilo potrebno dokazati da su u ovom slučaju usluge uopće izvršene (čl. 20. st. 1. ZPDV-a), a što nije učinjeno, niti su bile ispunjene pretpostavke iz čl. 55. i čl. 56. OPZ-a te čl. 5. st. 3. Zakona o računovodstvu (NN 109/07, 125/11 i 54/13 - ZR). Također, nisu bili ispunjeni uvjeti za odbitak pretporeza po računima za predujam, jer sporni računi nisu ni bili izdani kao računi za predujam.

Na temelju čl. 55. OPZ-a knjigovodstvo se mora voditi u skladu s propisima i na način da stručna treća osoba može u primjerenom roku steći pregled nad poslovanjem poduzetnika te nastankom, razvojem i okončanjem poslovnih događaja. Na temelju čl. 56. st. 1. OPZ-a knjiženja i druga evidentiranja treba obavljati potpuno, točno, pravodobno i uredno, a primitke i izdatke blagajne (gotovinski promet) treba bilježiti slijedom njihova nastanka svakodnevno. Na temelju čl. 56. st. 2. OPZ-a bilježenje podataka u poslovne knjige se mora temeljiti na urednim i vjerodostojnim knjigovodstvenim ispravama. Na temelju čl. 56. st. 3. OPZ-a smatra se da je isprava za knjiženje uredna kad se iz nje nedvosmisleno može utvrditi mjesto i vrijeme njezina sastavljanja i njezin materijalni sadržaj, što znači narav, vrijednost i vrijeme nastanka poslovne promjene povodom koje je sastavljena, a vjerodostojna je isprava ona koja potpuno i istinito odražava nastali poslovni događaj. Na temelju čl. 5. st. 3. ZR-a

knjigovodstvena isprava mora nedvojbeno i istinito sadržavati sve podatke o poslovnom događaju.

Tužitelj u tužbi u vezi poslovnog događaja vezanog uz povezano društvo Stipić grupa d.o.o. ukazuje na to da je plaćanje prema tom društvu bilo ugovoreno u obliku paušalne naknade. Sud otklanja ove navode, jer se očito radi o dva posebna računa koji se ispostavljaju izvan tempa izdavanja redovnih mjesečnih računa, bez jasnog razloga i sa znatno višim iznosima.

Tužitelj tvrdi da poklapanje ulaznog računa br. 355-1-1 s ranije danim predujmom Stipić grupi d.o.o. ne znači da usluge po tom računu nisu obavljene te tvrdi da je taj raniji neiskorišten predujam mogao iskoristiti kako je htio. Međutim, s obzirom na to da se ovdje radi o poslovnom odnosu između povezanih društava, znatno se postrožuju kriteriji na temelju kojih se utvrđuje njegova vjerodostojnost (čl. 41. st. 3. OPZ-a). U tom smislu sud primjećuje da je tužitelj neiskorišten predujam obračunski naplatio tako što ga je iskoristio ugovarajući navodne, nedokazane usluge upravo od povezanog društva koje nije izvršilo ranije ugovorene obveze.

Tužitelj navodi i to da bi u suprotnom Stipić grupi d.o.o. morao prepustiti neiskorišteni predujam, ali zanemaruje činjenicu da ga je po izdanom stornu tog društva mogao i naplatiti (dakako, tada bi to mogao samo u pokrenutom postupku predstečajne nagodbe, u kojem naplata više ne bi bila potpuna).

U tužbi se navodi da se ukupni paušal mogao podijeliti i na jednake iznose pa ne bi bilo ništa sporno u poreznom tretmanu. Radi se o paušalnoj tvrdnji i hipotetičkom pitanju koje ne može biti predmet odlučivanja u ovom upravnom sporu.

Tužitelj smatra da ni poklapanje računa br. 356-1-1 s cediranim iznosom ne znači da usluge nisu obavljene. Međutim, s obzirom na to da se ovdje radi o poslovnom odnosu između povezanih društava, znatno se postrožuju kriteriji na temelju kojih se utvrđuje njegova vjerodostojnost (čl. 41. st. 3. OPZ-a). U tom smislu sud primjećuje da je tužitelj tražbinu po ranijoj cesiji obračunski naplatio tako što ju je iskoristio ugovarajući navodne, nedokazane usluge upravo od povezanog društva koje nije izvršilo ranije ugovorene obveze.

Za tužitelja pitanje vremenskog odmaka u knjiženju računa unutar istog mjeseca porezno nije relevantno. I opet se stoga u smislu čl. 41. st. 3. OPZ-a mora naglasiti da ta činjenica u vezi sa svim ostalim okolnostima i s činjenicom povezanosti društava ukazuje na potrebu znatno strožeg tretmana konkretnog poslovnog odnosa i na ocjenu o tome da su ipak knjižene fiktivne obveze tužitelja prema povezanom društvu Stipić grupa d.o.o.

Tužitelju nije relevantna niti činjenica da sporni računi nisu bili izdani za predujam. Ističe da su se svejedno mogle utvrditi zatezne kamate za razdoblje od odbitka pretporeza do obavljanja usluga. Međutim, na temelju čl. 20. OPZ-a za odbitak pretporeza po ulaznom računu usluga već mora biti obavljena ili se pak mora raditi o računu za predujam.

U kontekstu povezanosti društava, iznosâ računa i (ne)dokazivanja obavljanja usluga ne može se prihvatiti ni tvrdnja tužitelja da u Dodatku 4 nije bila predviđena neka posebna forma u kojoj bi Stipić grupa d.o.o. dostavljala ugovorene mjesečne izvještaje o stanju radova. Sud smatra uobičajenim da se u okolnostima izgradnje stambeno-poslovnog kompleksa mjesečni izvještaji o stanju radova dostavljaju u pisanom obliku (što dakako uključuje i elektronski oblik).

Tužitelj smatra da je trebalo priznati ugovorenu naknadu za nesporno izvršene usluge i da nije bilo zakonske osnove za to da se porezno tijelo bavi utvrđivanjem njihovih tržišnih vrijednosti. Imajući u vidu već spomenutu odredbu čl. 41. st. 3. OPZ-a, postojanje jednakih mjesečnih paušalnih računa (koji su porezno priznati), ugovorene usluge „vođenja“ i „koordiniranja“ radova, nepostojanje ugovorenih mjesečnih izvještaja o stanju radova i identičnost iznosa po osporenim računima s iznosima cesija i storniranih ranijih predujmova - teret dokaza je ovdje bio na tužitelju (čl. 78. st. 2. OPZ-a).

U odnosu na ukazivanje tužitelja na to da je porezno tijelo utvrdilo da su usluge obavljene, a da je tuženik naveo da se pretporez ne osporava zbog previsoke naknade, sud ističe da je u upravnom postupku precizno trebalo navesti da tužitelj nije dokazao izvršenje usluga u vrijednostima zaračunatim i po osporenim računima.

Tužiteljevo navođenje pojedinih presuda Suda Europske unije (po pitanju značaja formalnih nedostataka u izdanim računima) je bespredmetno, jer se ovdje radi o poslovnim događajima iz razdoblja u kojem su vrijedili propisi prije ulaska Republike Hrvatske u Europsku uniju; osim toga, ovdje formalne nedostatke u izdanim računima treba povezati i s nizom drugih utvrđenih i spomenutih okolnosti u smislu nepostojanja vjerodostojne dokumentacije o poslovnim događajima.

Zbog svega navedenog, sud smatra da su upravna tijela bez obzira na određene nedostatke u obrazloženjima svojih odluka u cijelosti pravilno i zakonito postupila kada su osporila tužitelju pravo na odbitak pretporeza po dva ulazna računa povezanog društva Stipić grupa d.o.o. pa je u tom dijelu tužbeni zahtjev kao neosnovan valjalo odbiti na temelju čl. 57. st. 2. Zakona o upravnim sporovima (ZUS).

Porezno tijelo je tužitelju osporilo odbitak pretporeza po svih 13 ulaznih računa društva Bet-artis d.o.o. iz 2013. godine, koje je bilo ugovorni izvođač pojedinih građevinskih radova na „Ban centru“, izvođenih do 19. lipnja 2013. godine. Utvrđeno je da je 7 od tih 13 računa izdano tek u listopadu i studenom 2013. godine, a do studenog 2013. godine je navedeno društvo imalo zaposlenog samo jednog, odnosno dva muška radnika, dok je njegove troškovnike sastavljala osoba koja s njim nema nikakve poveznice. To društvo u poreznom nadzoru na traženje poreznog tijela uopće nije dostavilo knjigu izlaznih računa, karticu konta s proknjiženim prihodima i PDV-om, prijave PDV-a i financijsku karticu kupca za razdoblje do kraja lipnja 2013. godine te nije dostavilo nikakve podatke o nabavi robe ugrađene u „Ban centar“. Tužitelj je naknadno bio prosljedio njegovu „informaciju o zaposlenicima“, potpisanu od neovlaštene osobe, iz koje proizlazi da su u aktivnosti zaračunate tužitelju bili angažirani i zaposlenici drugih firmi, ali uz druge dokumente nisu bili dostavljeni računi koje bi ovo društvo primilo od svojih dobavljača robe i od dobavljača za najam radnika. U građevinskim dnevnicima je utvrđen zastoj radova u veljači i ožujku 2013. godine, kada je ovo društvo trebalo izvoditi radove i izdavalo pojedine račune. Porezno tijelo je utvrdilo i to da je iste ugovorene građevinske radove prethodno (2012. godine) izvodilo društvo Geotehnika inženjering d.o.o. pa stoga smatra da je za odbitak pretporeza bilo potrebno dokazati da je usluge s isporukom robe izvršilo baš ovo društvo koje je ispostavilo račune, ali i da su u ovom slučaju usluge uopće izvršene (čl. 20. st. 1. OPZ-a) pa je osporen sav pretporez po ulaznim računima od 1.402.853,25 kn.

Iako tužitelj u tužbi navodi da nije odgovoran za nepravilna postupanja društva Bet-artis d.o.o., opisana (ne)postupanja su takve prirode da onemogućavaju utvrđenje da je baš to društvo vršilo usluge građevinskih radova tužitelju, odnosno da je uopće u odnosu na to društvo nastao bilo kakav poslovni događaj ili poslovna transakcija (čl. 10. st. 1. OPZ-a).

Tužitelj se poziva na odredbu čl. 4. st. 5. ZPDV-a, po kojoj ako porezni obveznik djelujući u vlastito ime ali za račun druge osobe sudjeluje u obavljanju usluga, smatra se da je sâm primio i obavio te usluge. Ali, za primjenu te odredbe je trebalo dokazati koja je to druga osoba i utvrditi poslovni odnos te osobe s društvom Bel-artis d.o.o., a uostalom ovdje ni Bel-artis d.o.o. nije dokazao proknjižavanje ni prijavu PDV-a.

Tužitelj tvrdi da Geotehnika inženjering d.o.o. nije bila završila ugovorene radove i da oni nisu bili kvalitetno obavljani. Sud primjećuje da bi u tom slučaju bilo normalno očekivati storno za neizvršene usluge (kao u slučaju Stipić grupe d.o.o.), odnosno postojanje reklamacije prema Geotehnici inženjering d.o.o. i navođenje u računima društva Bel-artis d.o.o. da je riječ o popravcima.

Ništa od toga tužitelj nije dokazao pa sud zaključuje da u konkretnoj situaciji doista ne postoji vjerodostojna dokumentacija na temelju koje bi se moglo zaključiti da je baš društvo Bel-artis d.o.o. izvršilo ugovorene i fakturirane građevinske radove. Stoga su i u ovom dijelu upravna tijela pravilno i zakonito tužitelju osporila pravo na odbitak pretporeza pa je tužbeni zahtjev i u odnosu na ulazne račune Bel-artisa d.o.o. kao neosnovan valjalo odbiti, na temelju čl. 57. st. 1. ZUS-a.

Nadalje, porezno tijelo je tužitelju osporilo odbitak pretporeza po pet mjesečnih ulaznih računa društva Realna gradnja d.o.o. iz 2013. godine, koje je tužitelju iznajmljivalo radnike od veljače do lipnja 2013. godine. Utvrđeno je da je od kumulativnog broja 66 radnika po šihtericama uz račune samo jedan radnik bio zaposlenik spomenutog društva u prijavljeno vrijeme obavljanja rada. Društvo Realna gradnja d.o.o. u poreznom nadzoru nije preuzelo odgovarajuću obavijest poreznog tijela i uopće nije dostavilo knjigu izlaznih računa, karticu konta s proknjiženim prihodima i PDV-om, prijave PDV-a i financijsku karticu kupca, niti ulazne račune od drugog subjekta - ako bi taj drugi subjekt ovom društvu iznajmljivao radnike. U narudžbenici za posao je navedeno da će se računi ispostavljati prema evidenciji rada poslovođe gradilišta pa je porezno tijelo od tužitelja zatražilo da preko Stipić grupe d.o.o. (kao glavnog izvođača radova) dostavi podatke od nadzornog inženjera i zaštitarske službe o radnicima društva Realna gradnja d.o.o., ali iz građevinskih dnevnika to nije bilo moguće utvrditi, dok dnevne evidencije zaštitarske službe tužitelj uopće nije dostavio. Porezno tijelo smatra da je za odbitak pretporeza bilo potrebno dokazati da je usluge s isporukom robe (davanje radnika u najam) izvršilo baš društvo koje je ispostavilo račune, ali i da su u ovom slučaju usluge uopće izvršene (čl. 20. st. 1. ZPDV-a) pa je osporen sav pretporez od 119.570,62 kn.

I ovdje tužitelj navodi da nije odgovoran za nepravilna postupanja društva Realna gradnja d.o.o., zanemarujući da su ta (ne)postupanja takve prirode da onemogućavaju utvrđenje da je baš to društvo vršilo usluge najma radnika tužitelju, odnosno da je uopće u odnosu na to društvo nastao bilo kakav poslovni događaj ili poslovna transakcija (čl. 10. st. 1. OPZ-a).

Tužitelj se i ovdje poziva na odredbu čl. 4. st. 5. ZPDV-a, ali ne dokazuje koja je to druga osoba za račun koje bi Realna gradnja d.o.o. nabavljala radnike za njega, pa onda dakako nije moguće ni utvrditi poslovni odnos te osobe s društvom Realna gradnja d.o.o., koje nadalje nije dokazalo ni proknjižavanje ni prijavu PDV-a.

S obzirom na to, sud zaključuje da u konkretnoj situaciji doista ne postoji vjerodostojna dokumentacija na temelju koje bi se moglo zaključiti da je baš društvo Realna gradnja d.o.o. izvršilo ugovorene i fakturirane usluge najma radnika, odnosno da su usluge najma radnika uopće obavljene tužitelju. Stoga su i u ovom dijelu upravna tijela pravilno i zakonito tužitelju osporila pravo na odbitak pretporeza pa je tužbeni zahtjev i u odnosu na ulazne račune Realne gradnje d.o.o. kao neosnovan valjalo odbiti, na temelju čl. 57. st. 1. ZUS-a.

Konačno, porezno tijelo je tužitelju osporilo i pravo na odbitak pretporeza po četiri ulazna računa društva VNS d.o.o. iz 2013. godine (izdanih do 30. lipnja 2013. godine), koje je tužitelju po ugovoru izrađivalo, dobavljalo i montiralo protuprovalna i protupožarna vrata. Upravna tijela smatraju da u realnom vremenu prijavljenih 3-7 radnika ovog društva nije moglo izvršiti ugovorene poslove, jer je ono u istom razdoblju izdavalo i račune drugim tvrtkama. Tužitelj nije dostavio šihterice radnika ovog društva, iako je morao raspolagati tim podacima, niti je dostavio podatke o eventualnim podizvođačima. Kao voditelj radova društva VNS d.o.o. je imenovana osoba koja nema veze s tim društvom pa porezno tijelo smatra da je za odbitak pretporeza bilo potrebno dokazati da je usluge s isporukom robe izvršilo baš društvo koje je ispostavilo račune (čl. 20. st. 1. ZPDV-a), zbog čega je osporen sav pretporez od 115.574,87 kn.

Tužitelj i ovdje napominje da nije odgovoran za nepravilna postupanja društva VNS d.o.o. te vrši pozivanje na odredbu čl. 4. st. 5. ZPDV-a i postavlja pitanje kako je moguće osporiti isporuku montiranih vrata.

U pogledu poslovnog odnosa i poslovnog događaja između tužitelja i društva VNS d.o.o. vezanog uz dobavu i montiranje protuprovalnih i protupožarnih vrata, sud primjećuje da ovdje - iako također nedostaje do kraja potpuna vjerodostojna dokumentacija - za razliku od situacijâ s ulaznim računima društava Stipić grupa d.o.o., Bet-artis d.o.o. i Realna gradnja d.o.o. nije sporno da je društvo VNS d.o.o. raspolagalo navedenim vratima, da su ta vrata na koncu ugrađena u objekt „Ban centra“ te da nema nikakvih naznaka da bi ta vrata prethodno bila nabavljena i/ili montirana od strane nekog drugog poslovnog subjekta, a i broj prijavljenih radnika društva VNS d.o.o. u realnom vremenu izvođenja radova nije bio takav da bi onemogućavao izvršenje radova dobave i montiranja vrata.

Sve činjenice ipak upućuju na to da je VNS d.o.o. tužitelju za potrebe izgradnje „Ban centra“ doista dobavio i montirao sporna vrata pa se usprkos određenim nedostacima može zaključiti da se radi o vjerodostojnoj dokumentaciji koja ukazuje na stvarni poslovni događaj između ta dva poslovna subjekta.

Stoga su upravna tijela postupila nepravilno i nezakonito kada su tužitelju osporila odbitak pretporeza po ulaznim računima društva VNS d.o.o. u iznosu od 115.574,87 kn, jer su za taj odbitak bili ispunjeni uvjeti iz čl. 20. st. 1. ZPDV-a, pa je u tom dijelu na temelju čl. 58. st. 1. ZUS-a tužbeni zahtjev valjalo djelomično usvojiti i osporavana rješenja poništiti.

U Zagrebu, 13. srpnja 2020. godine.

Sudac:
Bojan Bugarin, v.r.

UPUTA O PRAVNOM LIJEKU:

Protiv ove presude dopuštena je žalba Visokom upravnom sudu Republike Hrvatske. Žalba se podnosi putem ovog suda, u dovoljnom broju primjeraka za sud i sve stranke u sporu, u roku od 15 dana od dana dostave ove presude.

DNA:

1. steč. upravitelj Berislav Maksimović, Hrašćica - Braće Radić 1, 42000 Varaždin
2. Ministarstvo financija, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak, Frankopanska 1, 10000 Zagreb
3. u spis

Za točnost otpavka – ovlašteni službenik:
Snježana Miletić



G. Grog