

BOSNA I HERCEGOVINA  
REPUBLIKA SRPSKA  
VRHOVNI SUD REPUBLIKE SRPSKE  
Broj: 11 0 U 026558 21 Uvp  
Banjaluka, 09.03.2023. godine

Vrhovni sud Republike Srpske u vijeću sudija Strahinje Ćurkovića predsjednika vijeća, Edine Ćupeljić i Smiljane Mrše članova vijeća, uz sudjelovanje zapisničara Nataše Božić, u upravnom sporu po tužbi D.R. iz P., zastupan po punomoćniku D.R.1, advokatu iz S. (u daljem tekstu: tužilac), protiv rješenja broj ... od 07.02.2020. godine tuženog Ministarstva ..., u predmetu kontrole zakonitosti prijavljivanja i plaćanja poreskih obaveza, odlučujući o zahtjevu tužioca za vanredno preispitivanje presude Okružnog suda u Banjaluci broj 11 0 U 026558 20 U od 04.02.2021. godine, u sjednici vijeća održanoj dana 09.03.2023. godine, donio je

## PRESUDU

Zahtjev se uvažava, presuda Okružnog suda u Banjaluci broj 11 0 U 026558 20 U od 04.02.2021. godine se preinačava tako da se tužba uvažava i osporeni akt poništava, te se preinačava odluka o troškovima spora, tako da se tuženi obavezuje da tužiocu nadoknadi troškove upravnog spora u iznosu od 877,50 KM. U preostalom dijelu zahtjev za naknadu troškova se odbija.

## Obrazloženje

Pobijanom presudom odbijena je tužba protiv uvodno označenog osporenog akta i odbijen je zahtjev tužioca za naknadu troškova upravnog spora. Osporenim aktom je poništeno rješenje Poreske uprave, Područni centar B., broj ... od 04.03.2019. godine u dijelu koji se odnosi na porez na lična primanja za 2014. godinu u iznosu od 440,00 KM, te kamatu u iznosu od 220,84 KM, kao i porez na lična primanja za 2015. godinu u iznosu od 210,00 KM sa pripadajućom kamatom, dok je u preostalom dijelu prvostepeno rješenje ostavljeno na snazi i odbijen zahtjev tužioca za naknadu troškova sastava žalbe.

Odbijanje tužbe obrazloženo je navodima suda da je u postupku koji je prethodio donošenju osporenog akta nesporno utvrđeno da tužilac ima otvorene tekuće i devizne račune u bankama u Republici Srpskoj i to u Sberbank a.d. Banjaluka, Unicredit bank i NLB bank, na koje račune je u kontrolisanom periodu primao novčane uplate u različitim iznosima za koje je tvrdio da se radi o novčanim sredstvima koje je u Rusiji zaradio njegov otac, gdje ima registrovanu firmu i da je tim sredstvima pomagao tužiocu i druge članove zajedničkog domaćinstva, odnosno, da to predstavlja poklon i da se ne može oporezivati. Sud je zaključio da ti navodi nisu osnovani. U kontrolisanom periodu do 31.08.2015. godine je na snazi bio Zakon o porezu na dohodak („Službeni glasnik RS“ broj: 91/06-107/13), a od 01.09.2015. godine Zakon o porezu na dohodak („Službeni glasnik RS“ broj: 60/15-66/18) koji različito karakterišu pojam ličnog primanja. Ranijim zakonom lična primanja su bila vezana za prihod

(plate, naknade, koristi) ostvaren po osnovu rada, što kod tužioca nije slučaj, pa iz tog razloga do dana stupanja na snagu važećeg Zakona o porezu na dohodak, nema mjesta oporezivanju primanja tužioca, ali da od 01.09.2015. godine shodno odredbi člana 2. važećeg Zakona o porezu na dohodak i u vezi sa članom 52. tačka 9. toga zakona novčane uplate na račune tužioca, nesporno predstavljaju prihod tužioca i nisu izuzete od oporezivanja, pa su pravilno okarakterisane kao ostali dohodak. Kako tužilac nije platio porez po odbitku to je pravilno prvostepenim rješenjem porez obračunat po članu 4. toga zakona. Shodno navedenom navodi tužioca da se radi o izdržavanju odnosno poklonu njegovog oca koji radi u Rusiji, kao i navodi da se radi o dohotku iz stranih izvora u smislu člana 42.-50. tog zakona se ne odnose na ovaj slučaj, a ne radi se ni o dvostrukom oporezivanju, jer se ne radi o istom osnovu oporezivanja niti o istom licu.

Blagovremenim zahtjevom za vanredno preispitivanje te presude tužilac pobija njenu zakonitost iz razloga propisanih odredbama člana 35. stav 2. Zakona o upravnim sporovima („Službeni glasnik RS“ broj 109/05 i 63/11, u daljem tekstu: ZUS), a posebno povrede Zakona o porezu na dohodak. Navodi da je tuženi izveo pogrešan zaključak u pogledu novčanih sredstava koje je otac tužioca P.R. uplatio na njegove transakcione račune, jer da ih je oporezovao porezom na dohodak po stopi od 10%, što znači da ih je prethodno okarakterisao kao dohodak odnosno prihod koji je tužilac ostvario od svog oca. Činjenica je da tužilac nije ostvario bilo kakav dohodak koji bi bio predmet oporezivanja, a pogotovo ne od svog oca. Tuženi predmetne uplate svrstava u ostali dohodak prema odredbi člana 52. tačka 9. Zakona o porezu na dohodak, u kojoj je zakonodavac ostavio prostor za oporezivanje dohodaka ostvarenih po nekom drugom osnovu, što je takođe ostavilo prostor za tumačenje te odredbe na način kako to odgovara kontrolnom organu, pa time prostor i za „zloupotrebu“ te odredbe, što sigurno nije bio cilj zakonodavca. U konkretnom slučaju jasno je da ne postoji osnov po kojem su novčana sredstva uplaćivana na transakcioni račun koji se zasniva na izvršenju nekog posla ili funkcije, već se radi o čistom prenosu novčanih sredstava iz inostranstva tj. doznakama radnika iz inostranstva koja su namijenjena njegovoj porodici supruzi, a zatim i djeci. Zbog toga se predmetne uplate ne mogu podvesti pod ostali dohodak, niti se mogu podvesti pod bilo kakav dohodak uopšte. U tužbi je istaknuta činjenica da je predmetna novčana sredstva zaradio otac tužioca po osnovu obavljanja sopstvene registrovane djelatnosti. Sav prihod ostvaren na teritoriji Ruske federacije je tamo i oporezovan što je omogućilo transfer novčanih sredstava u Republiku Srpsku. Tužilac zajedno sa ocem i majkom živi u zajedničkom domaćinstvu na adresi G.P. bb, kod P. pa su novčana sredstva uplaćena za potrebe izdržavanja tog domaćinstva tj. porodice. S obzirom da je majka tužioca neuka i nema otvoren transakcioni račun kod banaka, to je otac predmetna sredstva uplatio na račun tužioca. U prilog tome su i odredbe Porodičnog zakona Republike Srpske po kojem su roditelji dužni da izdržavaju svoju djecu, a postoje obaveze izdržavanja i bračnih i vanbračnih supružnika što je i u interesu društvene zajednice. Navedene činjenice nisu cijenjene iako ih je tužilac isticao u tužbi, a smatra da su od uticaja na odlučivanje i na određivanje poreza. Povrijeđena su i načela upravnog postupka, načelo zakonitosti i načelo istine, jer u postupku nije utvrđeno pravo stanje stvari. Shodno navedenom nalazi da je zahtjev osnovan pa predlaže da se usvoji, pobijana presuda ukine ili preinači.

Tuženi u odgovoru na zahtjev osporava njegove navode, jer da je pobijana presuda pravilna i zasnovana na zakonu. Ističe da je nesporno u postupku kontrole utvrđeno, a na osnovu podataka pribavljenih od poslovnih banaka, da su tužiocu na tekuće i devizne račune vršene novčane uplate koje nisu lična primanja iz plate i za koje je izjavio da su poklon oca koji radi u Rusiji. Novčana sredstva su zatim podizana sa deviznih računa, konvertovana u

konvertibilne marke i polagana na tekući račun kao gotovinska uplata. Poziva se na odredbu člana 2. Zakona o porezu na dohodak, te u vezi sa članom 52. tačka 9. tog zakona i navodi da je nesporno utvrđeno da predmetne uplate, predstavljaju prihod kontrolisanog lica koji nije izuzet od oporezivanja i koji je pravilno okarakterisan kao ostali dohodak. S obzirom da nije plaćen porez po odbitku pravilno je prvostepenim rješenjem obračun po stopi iz člana 4. Zakona o porezu na dohodak. Slijedom navedenog predlaže da se zahtjev odbije.

Razmotrivši zahtjev, odgovor na zahtjev i pobijanu presudu po odredbama člana 39. ZUS, kao i cjelokupne spise ovog upravnog spora i predmetne upravne stvari, ovaj sud je odlučio kao u izreci ove presude iz sljedećih razloga:

Inspeksijski nadzor i kontrola zakonitosti prijavljivanja i plaćanja poreskih obaveza tužioca izvršena je povodom dopisa Odjeljenja za istrage i obavještajne poslove od 28.02.2018. godine Ministarstva bezbjednosti BiH, Državna agencija za istragu i zaštitu (SIPA) sa informacijom o finansijskim transakcijama i poslovnim aktivnostima tužioca koji „navodno“ ukazuju na određene nepravilnosti. Kontrola je izvršena za period od 01.02.2014. do 31.01.2019. godine, a na osnovu podataka poslovnih banaka u kojima je tužilac imao otvorene tekuće i devizne račune, u „Sberbank“ a.d. Banjaluka, devizni, žiro račun i vista račun u domaćoj valuti, u „Unicredit bank“ a.d. Banjaluka, tekući račun i multivalutni račun i štednu knjižicu, u „NLB bank“ a.d. Banjaluka transakcioni račun za redovne prilive. Pregledom računa utvrđeno je da je tužiocu u periodu kontrole na navedene račune uplaćivan gotov novac koji nije lično primanje iz plate, za koje je tužilac naveo da se radi o novčanim sredstvima koja potiču od njegovog oca P.R. koji živi i radi u Rusiji, da su poklon od oca, ali da nisu sastavljali ugovor o poklonu. Novčana sredstva uplaćivana su na devizne i tekuće račune ali su podizana sa deviznih računa i konvertovana u konvertibilne marke (KM) i polagana na tekući račun kao gotovinska uplata a dio sredstava direktno je prebacivan na tekući račun. Zaključeno je da navedene uplate čine ostali dohodak, pa da su predmet oporezivanja. Tužilac nije prijavio navedene uplate i nije na iste platio porez, zbog čega mu je prvostepenim rješenjem naloženo da radi otklanjanja nepravilnosti izvrši uplatu na propisane uplatne račune u iznosima navedenim u tački 1. dispozitiva, detaljno navedene u tabelarnom dijelu tačke 1. i razdvojene po godinama, iznosima glavne obaveze i kamata za svaku obavezu u godišnjem iznosu, tako da je ukupna novoutvrđena obaveza određena u iznosu od 56.095,14 KM sa kamatom od 6.047,34 KM, ukupno 62.142,48 KM.

Osporenim aktom djelimično je uvažena žalba tužioca u dijelu koji se odnosi na porez za lična primanja i kamatu za 2014. godinu u iznosu od 440,00 i kamatu od 220,84 KM i porez na lična primanja za dio 2015. godine u iznosu od 210,00 KM sa pripadajućom kamatom, jer da se prema odredbama ranije važećeg Zakona o porezu na dohodak, oporezuju samo primanja vezana za plate naknade i koristi (ostvaren na osnovu rada, član 10. toga zakona), što u konkretnom nije slučaj i što je bio razlog da se u tom dijelu žalba uvaži, što tužilac i ne osporava. Tužilac osporava preostali dio osporenog akta kojim se ostavlja na snazi prvostepeno rješenje i koji se odnosi na uplate izvršene od 01.09.2015. godine kada se počeo primjenjivati važeći Zakon o porezu na dohodak. Tim zakonom u članu 2. je oporezovan i ostali dohodak (u koji su svrstana primanja tužioca) koji je obveznik ostvario po bilo kom osnovu. U članu 52. tačka 9. toga zakona precizirano je šta se podrazumijeva pod ostalim dohotkom pa kako je nesporno utvrđeno da su na račune tužioca vršene uplate novčanih sredstava u iznosima navedenim u zapisniku to je zaključeno da je prvostepenim rješenjem pravilno na te uplate obračunat porez po stopi iz člana 4. Zakona o porezu na dohodak.

Tužilac u žalbi, a potom u tužbi i zahtjevu osporava postojanje osnova za obračun poreza na dohodak, jer da se u konkretnom slučaju ne radi o ostalom dohotku. Navodi da je u postupku kontrole dao izjavu da su uplate na njegove račune izvršene od strane njegovog oca P.R. koji živi i radi u Rusiji, da to potvrđuju i analitičke kartice računa izdate od strane banaka u kojima ima otvorene račune i da to u postupku nije ni bilo sporno. Ta sredstva je zaradio njegov otac (u Rusiji ima registrovanu firmu) i slao ih je radi izdržavanja porodice odnosno njegove majke, braće i sestara, da oni žive u zajedničkom domaćinstvu i da se ova novčana sredstva smatraju prihodima njegovog oca, a ne njegovim prihodima.

Po ocjeni ovog suda tužilac osnovano ukazuje da su navedene uplate od strane tuženog pogrešno svrstane u ostali dohodak (prihod) tužioca. Ovo, jer je u postupku nesporno utvrđeno da se radi o uplatama izvršenim od strane oca tužioca, izvršenim u svrhu izdržavanja porodice odnosno kao poklon od strane oca. Dakle radi se o porodičnom odnosu, pa se ne može govoriti o dohotku tužioca, posebno kada je u pitanju izdržavanje, jer je to zakonska obaveza između srodnika, prema odredbama Porodičnog zakona Republike Srpske (član 6. i 9.) Tuženi je u postupku i utvrdio da tužilac po osnovu lično ostvarenih prijavljenih godišnjih prihoda, od kojih je kupovao prehrambene proizvode, lijekove, odjeću, obuću i dr., nije mogao da finansira sindikalnu potrošačku korpu, pa je očigledno da tu činjenicu nije uzeo u obzir prilikom odlučivanja, a ista upućuje na osnovanost navoda tužioca da su uplate izvršene radi izdržavanja i kao poklon od oca. Ni pokloni izvršeni između srodnika ne mogu se smatrati dohotkom, upravo iz razloga što su izvršeni između srodnika, konkretno oca i sina. Iako se u odredbi člana 52. tačka 9. Zakona o porezu na dohodak, na koju se poziva tuženi, navodi da ostali dohodak čine svi drugi novčani ili nenovčani prihodi i koristi koje ostvari fizičko lice, u te prihode se ne mogu svrstati sporne uplate upravo iz razloga što su izvršene u krugu porodice.

U prilog navedenom je i odredba člana 1. stav 2. Izmjena i dopuna Zakona o porezu na dohodak („Službeni glasnik RS“ broj: 123/20), Glava III „Poreska oslobođanja“, pa iako je stupila na snagu nakon donošenja osporenog akta, ovaj sud nalazi za potrebno da ukaže na njen sadržaj. Tom odredbom je izmijenjen i dopunjen član 8. stav 4. tačka 16) po kojoj se porez na dohodak ostvaren po drugom osnovu ne plaća na poklon učinjen između srodnika po krvi u pravoj liniji, bračnih i vanbračnih supružnika, braće i sestara, usvojenika i usvojioca.

Ostali navodi tužioca da se radi o uplatama iz inostranstva od strane fizičkog lica nerezidenta fizičkom licu rezidentu koja su izuzeta od oporezivanja, kao i da se radi dvostrukom oporezivanju su neosnovani za koje je tuženi dao valjano obrazloženje, pa ovaj sud ne nalazi za potrebno da ih posebno obrazlaže.

Iz navedenih razloga, po ocjeni ovog suda, u pobijanoj presudi ostvareni su razlozi predviđeni odredbama člana 35. stav. 2. ZUS, pa se zahtjev tužioca za njeno vanredno preispitivanje uvažava, na osnovu odredaba člana 40. stav 1. i 2. tog zakona, pobijana presuda preinačava tako da se tužba uvažava i osporeni akt poništava, jer su ostvareni razlozi iz odredaba člana 10. tačke 2. i 4. ZUS.

Odluka o troškovima spora se zasniva na odredbama članova 49. i 49a. stav 1. ZUS, u vezi sa odredbama članova 386. stav 1., 387., 396. stav 1., 2. i 3. i 397. stav 2. Zakona o parničnom postupku („Službeni glasnik Republike Srpske“, broj: 58/03-61/13), u vezi sa članom 48. ZUS. S obzirom da se zahtjev za vanredno preispitivanje presude uvažava i tužba preinačava na način kao u izreci ove presude, preinačava se i odluka o troškovima postupka, tako da se usvaja zahtjev za naknadu troškova spora, jer je tužilac stranka koja je uspjela u

sporu i pripada mu naknada troškova spora. Zahtjev nije postavljen u skladu sa Tarifom o nagradama i naknadi troškova za rad advokata („Službeni glasnik Republike Srpske”, broj: 68/05, u daljem tekstu: Tarifa), jer je vrijednost boda po članu 14. Tarife 2 KM i jer je za sastavljanje tužbe po Tarifnom broju 3. predviđeno 300 bodova. Po troškovniku iz tužbe, tužilac traži naknadu za sastavljanje tužbe sa paušalom i PDV u iznosu 1.684,80 KM, ali mu se dosuđuje iznos od 877,50 KM, koji je u skladu sa Tarifom, a u preostalom dijelu zahtjev se odbija.

Zapisničar  
Nataša Božić

Predsjednik vijeća  
Strahinja Ćurković

Za tačnost otpravka ovjerava  
Rukovodilac sudske pisarnice  
Biljana Ačić