

BOSNA I HERCEGOVINA  
REPUBLIKA SRPSKA  
VRHOVNI SUD REPUBLIKE SRPSKE  
Broj: 11 0 U 024525 20 Uvp  
Banjaluka, 19.04.2022. godine

Vrhovni sud Republike Srpske u vijeću sastavljenom od sudija Smiljane Mrše, kao predsjednika vijeća, Svjetlane Knežević i Edine Čupeljić, kao članova vijeća, uz učešće Željke Vujanović, kao zapisničara, u upravnom sporu po tužbi S. P. iz G., koga zastupa punomoćnik B. D. advokat iz B., (u daljem tekstu: tužilac), protiv akta broj ... od 22.02.2019. godine, tuženog Ministarstvo ... , u predmetu utvrđivanja poreza na dohodak na kapitalni dobitak, odlučujući o zahtjevu tužioca za vanredno preispitivanje presude Okružnog suda u Banjaluci broj 11 0 U 024525 19 U od 26.02.2020. godine, u sjednici vijeća održanoj dana 19.04.2022. godine, donio je

## PRESUDU

Zahtjev se odbija.

Odbija se zahtjev tužioca za nadoknadu troškova postupka.

## Objasnenje

Pobijanom presudom (stavom 1. izreke) je odbijena tužba podnesena protiv uvodno označenog osporenog akta, kojim je odbijena žalba tužioca izjavljena protiv rješenja Poreske uprave, Područni centar B. broj ... od 12.11.2018. godine. Tim prvostepenim rješenjem je tužiocu utvrđena poreska osnovica za obračun poreza na dohodak na kapitalni dobitak u iznosu od 336.270,69 KM, na koju osnovicu je utvrđen porez na dohodak na kapitalni dobitak primjenom poreske stope od 10% u iznosu od 33.627,07 KM, što je isti dužan uplatiti u roku od 30 dana od dana dostavljanja rješenja na račun javnih prihoda R. S., uz upozorenje o posljedicama neplaćanja. Stavom 2. izreke pobijane presude odbijen je zahtjev tužioca za nadoknadu troškova upravnog spora.

Odbijanje tužbe se obrazlaže razlozima da je zakonito postupio tuženi kada je ostavio na snazi rješenje prvostepenog organa od 12.11.2018. godine, jer je za svoju odluku dao valjane razloge zasnovane na pravilnoj primjeni materijalnog prava. Sud je citirao odredbu člana 36. stav 1. Zakona o porezu na dohodak („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 60/15, 5/16, 66/18 i 105/19 - u daljem tekstu: Zakon o porezu na dohodak), koja propisuje da kapitalni dobitak predstavlja pozitivnu razliku između prodajne cijene prava i imovine i njene nabavne vrijednosti, koji obveznik ostvari prodajom, odnosno drugim prenosom sa ili bez naknade svih vrsta prava navedenih u tačkama 1. do 4. istog stava, podržavajući stav tuženog da u konkretnom slučaju nije sporna nabavna cijena predmetnih nepokretnosti, odnosno zemljišta u iznosu od 195.000,00 KM, koliko ih je tužilac platio, ali je sporna prodajna cijena, odnosno cijena od 200.000,00 KM koliko je navedeno u ugovoru kojim je tužilac prometovao

ove nepokretnosti trećim licima, jer je prvostepeni organ pravilno zaključio i valjano obrazložio da je ugovorena cijena niža od tržišne cijene nepokretnosti. Sud je citirao odredbu člana 38. stav 1. Zakona o porezu na dohodak koja propisuje da se u svrhu određivanja kapitalnog dobitka i kapitalnog gubitka, u smislu ovog zakona, prodajnom cijenom smatra ugovorena cijena, odnosno tržišna cijena koju utvrđuje P. uprava, ako ocijeni da je ugovorena cijena niža od tržišne, zaključujući da su je organi pravilno primijenili, kada su na osnovu podataka iz Fiskalnog registra nepokretnosti koje daju sami obveznici u PFRN prijavi utvrdili tržišnu vrijednost ovih nepokretnosti, odnosno gradskog građevinskog zemljišta u B. ukupne površine 6.076 m<sup>2</sup> na iznos od 531.270,69 KM, o čemu je sačinjen Pregled obračuna tržišne vrijednosti nepokretnosti koji se zatiče u spisu, kojim su uvažene sve karakteristike ovih nepokretnosti i relevantni faktori kvaliteta kojim se vrši korekcija tržišne vrijednosti nepokretnosti, kako propisuje odredba člana 4. Zakona o porezu na nepokretnosti („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 91/15 - u daljem tekstu: Zakon o porezu na nepokretnosti), u vezi sa Odlukom Skupštine Grada B. o visini vrijednosti nepokretnosti po zonama („Službeni glasnik Grada Banjaluka” broj 40/16), primjenu kojih propisa neosnovano spori tužilac.

Blagovremeno podnesenim zahtjevom za vanredno preispitivanje te presude (u daljem tekstu: zahtjev) tužilac pobija zakonitost iste zbog povreda pravila postupka koje su od uticaja na rješenje stvari i pogrešne primjene materijalnog prava. U zahtjevu ukratko interpretira utvrđenja tuženog iz osporenog akta koja je podržao sud, iako ista nisu pravilna iz razloga koje iznio u tužbi, jer je konačno ostalo nejasno na koji način je tuženi utvrdio da je vrijednost ovih nepokretnosti koje je tužilac kupio po cijeni od 195.000,00 KM, u kratkom vremenskom periodu od jedne godine porasla za više od dva i po puta. Ističe da se tuženi samo šturo pozvao na podatke iz Fiskalnog registra nepokretnosti, ne navodeći konkretno o kakvim se podacima radi i kako su oni uticali na to da tuženi ne prihvati ugovorenu cijenu od 200.000,00 KM kao realnu, odnosno tržišnu, već je sam određuje na iznos od 531.270,69 KM. Ostaje kod prigovora da je tuženi prilikom određivanja tržišne vrijednosti nepokretnosti primijenio nemjerodavne propise i to Zakon o porezu na nepokretnosti i Odluku Skupština Grad B. o visini vrijednosti nepokretnosti po zonama, koristeći podatke iz Fiskalnog registra nepokretnosti koji nemaju značaja sa aspekta ovog postupka za koji je relevantan samo Zakon o porezu na dohodak koji u odredbi člana 36. stav 1. daje definiciju kapitalnog dobitka (pozitivna razlika između nabavne i prodajne cijene), a koji prigovor je sud odbio takođe dajući šturu i nejasne razloge. Dodaje da je pobijana presuda djelimično zasnovana na Zakonu o porezu na nepokretnosti, a djelimično na Zakonu o porezu na dohodak, pa se može zaključiti da je prvostepenom sudu nejasno koji je zakon mjerodavan za rješavanje predmetne upravne stvari. Ističe da ni sud ne nudi bilo kakav odgovor na pitanje koje su karakteristike zemljišta uticale na ogromnu razliku između nabavne i prodajne cijene zemljišta u tako kratkom periodu, a te karakteristike zemljišta nije naveo ni tuženi u osporenom aktu, što sve ukazuje na to da se ovdje radi o proizvoljnom zaključivanju tuženog i suda. Zbog navedenog predlaže da se zahtjev uvaži i pobijana presuda ukine, te predmet vrati nižestepenom sudu na ponovno suđenje, a postavio je i zahtjev za nadoknadu troškova ovog postupka koji se odnose na sastav zahtjeva od strane advokata u ukupnom iznosu od 877,50 KM.

Tuženi u odgovoru na zahtjev iznosi da je isti neosnovan, te da ostaje kod razloga iz osporenog akta koje je podržao nižestepeni sud, konačno predlažući da se zahtjev odbije.

Razmotrivši zahtjev, pobijanu presudu, odgovor na zahtjev, kao i ostale priloge u spisima predmeta, na osnovu odredbe člana 39. Zakona o upravnim sporovima („Službeni glasnik Republike Srpske“ broj 109/05 i 63/11 - u daljem tekstu: ZUS), odlučeno je kao u izreci ove presude iz sljedećih razloga:

Pravilno je pobijanom presudom odbijena tužba podnesena protiv osporenog akta tuženog od 22.02.2019. godine, uz iznošenje valjanih i argumentovanih razloga od strane nižestepenog suda koje tužilac nije doveo u sumnju navodima zahtjeva.

Među strankama nije sporan sadržaj odredbe člana 36. stav 1. Zakona o porezu na dohodak koja daje definiciju kapitalnog dobitka, koji predstavlja pozitivnu razliku između prodajne cijene prava i imovine i njene nabavne vrijednosti, koji obveznik ostvari prodajom, odnosno drugim prenosom sa ili bez naknade svih vrsta prava navedenih u tačkama 1. do 4. istog stava, kao što nije sporno da je tužilac predmetne nepokretnosti, gradsko građevinsko zemljište u B., ukupne površine 6.076 m<sup>2</sup> kupio za iznos od 195.000,00 KM, te da je isto dalje prometovao trećim licima ugovorom o prodaji u kome je kao prodajna cijena naveden iznos od 200.000,00 KM.

Među strankama je u osnovi sporan sadržaj odredbe člana 38. stav 1. Zakona o porezu na dohodak koja propisuje da se u svrhu određivanja kapitalnog dobitka i kapitalnog gubitka, u smislu ovog zakona, prodajnom cijenom smatra ugovorena cijena, odnosno tržišna cijena koju utvrđuje P. uprava, ako ocijeni da je ugovorena cijena niža od tržišne. Dakle, pravilo je da se kod utvrđivanja kapitalnog dobitka i kapitalnog gubitka prodajnom cijenom smatra ugovorena cijena, ali to pravilo ima izuzetak koji se svodi na to da Poreska uprava ima ovlaštenje da u okviru ovog postupka utvrđuje tržišnu vrijednost nepokretnosti, ako ocijeni, kao u ovom slučaju, da je ugovorena cijena niža od tržišne.

Da je u konkretnom slučaju upravo riječ o ovom izuzetku, odnosno da je ugovorena cijena od 200.000,00 KM niža od tržišne koja iznosi 531.270,69 KM potvrđuju podaci iz Fiskalnog registra nepokretnosti, koji u skladu sa odredbom člana 12. Zakona o porezu na nepokretnosti uspostavlja i vodi P. uprava, koja je u tu svrhu sačinila i u spis uložila Pregled obračuna tržišne vrijednosti nepokretnosti zasnovan na odredbi člana 4. Zakona o porezu na nepokretnosti, čiji je sadržaj u cjelini unesen u obrazloženje prvostepenog rješenja od 12.11.2018. godine, kako to i tuženi pravilno obrazlaže u osporenom aktu, zbog čega je neosnovan suštinski prigovor tužioca da nije jasno kako su organi došli do iznosa tržišne vrijednosti ovih nepokretnosti od 531.270,69 KM. Iz navedenog Pregleda obračuna tržišne vrijednosti, suprotno stavu tužioca, jasno se vidi koje su to relevantne karakteristike zemljišta uzete u obzir (zona, prilaz, oblik, topografija, komunalije, upotreba, uz uvažavanje faktora kvaliteta) i na koji način se došlo do obračuna jedinične cijene zemljišta po 1m<sup>2</sup>.

Zbog navedenog je neosnovan prigovor tužioca da su organi prilikom utvrđivanja tržišne vrijednosti nepokretnosti primijenili propis koji nije mjerodavan, a to je Zakon o porezu na nepokretnosti, jer se tržišna vrijednost nepokretnosti shodno odredbi člana 4. tog zakona isključivo i može utvrđivati na način kako je to učinjeno u konkretnom slučaju, na osnovu podataka iz Fiskalnog registra nepokretnosti, što je sve valjano zaključio i obrazložio tuženi u osporenom aktu, a podržao nižestepeni sud.

Kod takvog stanja stvari, ovaj sud nalazi da pobijanom presudom nije ostvaren nijedan razlog njene nezakonitosti iz odredbe člana 35. stav 2. ZUS, pa se zahtjev tužioca, na osnovu odredbe člana 40. stav 1. istog zakona, odbija kao neosnovan.

Odluka o troškovima postupka iz stava 2. izreke ove presude se zasniva na odredbi člana 49a. stav 1. ZUS, s obzirom da je zahtjev tužioca odbijen, pa proizlazi da on nije uspio u ovom postupku, zbog čega mu ne pripada pravo na nadoknadu troškova istog.

Zapisničar  
Željka Vujanović

Predsjednik vijeća  
Smiljana Mrša

Tačnost otpravka ovjerava  
Rukovodilac sudske pisarnice  
Biljana Ačić