



**Република Србија**  
**ВРХОВНИ КАСАЦИОНИ СУД**  
**Кзз 158/2020**  
**21.05.2020. године**  
**Београд**

**У ИМЕ НАРОДА**

Врховни касациони суд, у већу састављеном од судија: Бате Цветковића, председника већа, Драгана Аћимовића, Мирољуба Томића, Јасмине Васовић и Милунке Цветковић, чланова већа, са саветником Весном Веселиновић, као записничарем, у кривичном предмету окривљеног АА, због продуженог кривичног дела пореска утаја из члана 229. став 2. у вези става 1. у вези члана 61. Кривичног законика, одлучујући о захтеву за заштиту законитости браниоца окривљеног АА, адвоката Дејана Ћирића, поднетом против правноснажних пресуда Вишег суда у Пироту К 13/18 од 04.10.2018. године и Апелационог суда у Нишу Кж1 1060/2018 од 07.06.2019. године, у седници већа одржаној дана 21.05.2020. године, једногласно је донео

**ПРЕСУДУ**

ОДБИЈА СЕ као неоснован захтев за заштиту законитости браниоца окривљеног АА, поднет против правноснажних пресуда Вишег суда у Пироту К 13/18 од 04.10.2018. године и Апелационог суда у Нишу Кж1 1060/2018 од 07.06.2019. године.

**Образложење**

Пресудом Вишег суда у Пироту К 13/18 од 04.10.2018. године, окривљени АА, оглашен је кривим због продуженог кривичног дела пореска утаја из члана 225. став 2. у вези става 1. а у вези члана 61. Кривичног законика и осуђен на казну затвора у трајању од једне године, те је одређено да ће се иста извршити тако што ће је окривљени извршавати у просторијама у којима станује и да исти не сме напуштати наведене просторије, осим у случајевима прописаним законом који уређује извршење кривичних санкција и да ће суд, уколико окривљени једном у трајању преко шест часова или два пута у трајању до шест часова самовољно напусти просторије у којима станује, одредити да окривљени остатак казне затвора издржи у Заводу за извршење казне затвора, а да се издржавање казне у просторијама у којима окривљени станује одређује уз примену електронског надзора. Окривљеном се у казну затвора урачунава време проведено у притвору од 11.04.2013. године до 25.05.2013. године. Окривљени је осуђен и на новчану казну у износу од 500.000,00 динара, коју је дужан да плати у року од 15 година од дана правноснажности пресуде. Окривљени је обавезан да плати трошкове кривичног поступка и то 15.000,00 динара на име судског паушала и 93.935,51 динар на име економског вештачења у року од 15 дана од правноснажности пресуде.

Пресудом Апелационог суда у Нишу Кж1 1060/2018 од 07.06.2019. године делимичним усвајањем жалбе браниоца окривљеног АА, првостепена пресуда је преиначена у делу одлуке о кривичној санкцији, тако што је апелациони суд окривљеном за кривично дело пореска утаја из члана 229. став 2. у вези става 1. у вези члана 61. КЗ, за које је првостепеном пресудом оглашен кривим, изрекао условну осуду, тако што је утврдио казну затвора у трајању од једне године и истовремено одредио да се ова казна неће извршити уколико окривљени у року од две године од правноснажности пресуде не учини ново кривично дело, а да ће се у случају опозивања условне осуде окривљеном у утврђену казну затвора урачунати време проведено у притвору од 11.04.2013. године до 25.05.2013. године, те је осуђен на новчану казну у износу од 500.000,00 динара коју је дужан да плати у року од три месеца, док је у преосталом делу жалба браниоца окривљеног одбијена као неоснована, а првостепена пресуда је у непреиначеном делу потврђена. Окривљени је обавезан да плати трошкове кривичног поступка који су настали пред другостепеним судом и то на име паушала 10.000,00 динара у року од 15 дана по пријему другостепене одлуке под претњом принудног извршења.

Против наведених правноснажних пресуда, захтев за заштиту законитости благовремено је поднео бранилац окривљеног АА, адвокат Дејан Ћирић, због повреда закона из члана 438. став 1. тачка 1) и члана 439. тачка 1) и тачка 2) ЗКП, са предлогом да Врховни касациони суд побијане пресуде укине и предмет врати првостепеном суду на поновно одлучивање или да исте преиначи тако што ће окривљеног ослободити од оптужбе или одбити оптужбу.

Врховни касациони суд је доставио примерак захтева за заштиту законитости Републичком јавном тужиоцу сходно одредби члана 488. став 1. ЗКП, па је на седници већа, коју је одржао без обавештења Републичког јавног тужиоца и браниоца окривљеног, сматрајући да њихово присуство, у смислу члана 488. став 2. ЗКП, не би било од значаја за доношење одлуке, размотрио списе предмета са правноснажним пресудама против којих је поднет захтев за заштиту законитости и након оцене навода у захтеву, нашао:

Захтев за заштиту законитости браниоца окривљеног АА је неоснован.

По налажењу Врховног касационог суда неосновано се захтевом за заштиту законитости браниоца окривљеног АА указује да је правноснажна пресуда донета уз учињену повреду закона из члана 438. став 1. тачка 1) ЗКП, истицањем да је окривљени правноснажном пресудом оглашен кривим, због продуженог кривичног дела пореска утаја из члана 229. став 2. у вези става 1. у вези члана 61. КЗ, иако су против окривљеног од стране Пореске управе Пирот и Прекршајног суда у Пироту вођени прекршајни поступци за исте радње и да се стога у конкретном случају ради о пресуђеној ствари.

Из списка предмета произлази да су Привредно друштво „ББ“ ДОО из ... и окривљени АА, као одговорно лице у наведеном правном лицу, решењем Министарства финансија – Пореска управа – Филијала Пирот од 28.09.2013. године оглашени кривим зато што у прописаном року нису платили разлику пореза обрачунатог у пореској пријави и уплате месечних аконтација пореза до 15.03.2012. године у укупном износу од 221.798,00 динара и осуђени и то правно лице новчаном казном од 100.000,00 динара, а окривљени као одговорно лице новчаном казном од

10.000,00 динара, као и да су исти субјекти решењем Пореске управе у Пироту од 15.10.2013. године, ослобођени кривице, зато што у законом прописаном року нису уплатили ПДВ, због блокаде рачуна, најкасније до 08.10.2012. године у укупном износу од 5.610.648,75 динара.

Правноснажном пресудом Вишег суда у Пироту К 13/18 од 04.10.2018. године, окривљени АА, оглашен је кривим због продуженог кривичног дела пореска утаја из члана 229. став 2. у вези става 1. у вези члана 61. КЗ, зато што у току календарске пословне 2010, 2011. и 2012. године у својству одговорног лица као директор Привредног друштва „ББ“ ДОО из ... у намери да потпуно избегне плаћање и то: пореза на додату вредност, није пријавио чињенице које су од утицаја на утврђивање ПДВ-а, на тај начин што по закљученим уговорима о купопродаји станова и локала у изградњи и по извршеним примопредајама непокретности, на основу сачињених записника о примопредаји купцима назначеним у изреци првостепене пресуде није испоставио фактуре за продате и пренете непокретности, нити је исте евидентирао у пословним књигама Привредног друштва и што није обрачунао нити уплатио ПДВ у назначеном износу који је доспео у пословној 2011. години, те није обрачунао нити уплатио порез по одбитку за извршене исплате накнада – занатлијама и то у 2010. и 2011. години на име пореза на доходак и на име доприноса за ПИО.

Према одредби члана 229. став 1. КЗ („Сл. гласник РС“, бр.72/09), кривично дело пореска утаја чини онај ко у намери да потпуно или делимично избегне плаћање пореза, доприноса или других прописаних дажбина, даје лажне податке о законито стеченим приходима, предметима или другим чињеницама које су од утицаја на утврђивање оваквих обавеза или ко у истој намери, у случају обавезне пријаве, не пријави законито стечени приход, односно предмети или друге чињенице које су од утицаја на утврђивање оваквих обавеза или ко у истој намери на други начин прикрива податке који се односе на утврђивање наведених обавеза, а износ обавезе чије се плаћање избегава прелази 150.000,00 динара.

Полазећи од наведеног, по оцени овога суда, иако је у сва три поступка реч о истом окривљеном и о животном догађају који се одиграо у истом временском и просторном оквиру чињенични описи прекршаја из члана 112. став 1. тачка 8. и став 2. Закона о порезу на добит правних лица (за који прекршај је окривљени оглашен кривим решењем Министарства финансија, Пореске управе, Филијала Пирот од 28.09.2013. године) и прекршаја из члана 60. став 1. тачка 11. и став 2. Закона о порезу на додату вредност у вези члана 37. став 1. тачка 4) истог закона (за које је окривљени ослобођен кривице решењем Министарства финансија, Пореске управе, Филијале Пирот од 15.10.2013. године), битно су различити од чињеничног описа кривичног дела из члана 229. став 2. у вези става 1. у вези члана 61. КЗ, датог у изреци првостепене пресуде. Наиме, наведеним прекршајима за које је окривљени оглашен кривим односно ослобођен од кривице, а поводом истог догађаја нису обухваћене радње непријављивања чињеница које су од утицаја на утврђивање пореза на додату вредност (у вези са продатим непокретностима означеним у изреци првостепене пресуде) односно необрачунавања ПДВ-а и пореза по одбитку за извршене исплате накнада мајсторима – занатлијама, како је то наведено у изреци првостепене пресуде, на који начин је окривљени утајио порез. Поред тога, опис наведених прекршаја не обухвата ни намеру избегавања плаћања пореза што је законско обележје кривичног дела пореске утаје из члана 229. став 2. у вези става 1. КЗ, а не наведених прекршаја.

Имајући у виду радње извршења кривичног дела, а то су непријављивање чињеница које су од утицаја на утврђивање пореских обавеза односно необрачунавање пореза које се чини у намери потпуног избегавања плаћања пореза, а које нису биле обухваћене прекршајним поступцима, то се по оцени овог суда, не може сматрати да се опис наведена два прекршаја односи на истоветне или битно исте чињенице и радње из наведеног догађаја, које представљају законско обележје кривичног дела пореска утаја из члана 229. став 2. у вези става 1. у вези члана 61, које је било предмет оптужбе у овом кривичном поступку у односу на окривљеног АА.

Надаље, чињенице обухваћене изреком правноснажне пресуде Прекршајног суда у Пироту Пр 2651/16 од 14.10.2016. године, Виши јавни тужилац у Пироту је након извршене допуне економско-финансијског вештачења од 05.09.2018. године, изоставио из чињеничног описа радње продуженог кривичног дела пореска утаја из члана 229. став 2. у вези става 1. у вези члана 61. КЗ, датог у диспозитиву измењене оптужнице од 24.09.2018. године, тако да радње из означене пресуде Прекршајног суда у Пироту нису обухваћене ни чињеничним описом радње извршења кривичног дела из изреке првостепене пресуде.

Из изнетог произлази да окривљени АА, насупрот наводима захтева, побијаном правноснажном пресудом није оглашен кривим за радње описане у изреци цитираних решења Министарства финансија, Пореске управе, Филијале Пирот и наведене правноснажне пресуде Прекршајног суда у Пироту, због чега су оцењени као неосновани наводи захтева браниоца да је побијаном правноснажном пресудом повређен закон из члана 438. став 1. тачка 1) ЗКП.

Указујући на повреде закона из члана 439. тачка 1) и тачка 2) ЗКП, бранилац у захтеву истиче да је окривљени правноснажном пресудом оглашен кривим да није обрачунао и уплатио порез по одбитку за 2010. и 2011. годину, што је, према ставу браниоца, инкриминисано као кривично дело неуплаћивање пореза по одбитку из члана 226. КЗ (одредба члана 229а раније важећег КЗ), јер се ова два кривична дела разликују у томе што пореску утају чини обвезник пореза, а кривично дело неуплаћивање пореза по одбитку исплатилац прихода, иако он није порески обвезник. У вези са тим бранилац у захтеву наводи да су у конкретном случају обвезници пореза у случају исплате накнаде за рад физичким лицима која нису у радном односу у предузећу управо та физичка лица, а одредбама члана 99. и 101. Закона о порезу на доходак грађана прописана је обавеза исплатиоца прихода, када су у питању предузећа, да када исплаћују приход, део прихода не исплате физичком лицу, већ да га непосредно уплате на име доприноса и пореза за то исто физичко лице на прописане рачуне – порез по одбитку.

Изнете наводе захтева за заштиту законитости браниоца окривљеног Врховни касациони суд оцењује као неосноване.

Кривично дело пореска утаја има три алтернативно прописане радње извршења, тако да иста може да се састоји у: давању лажних података о законито стеченим приходима, о предметима или другим чињеницама од значаја за утврђивање обавезе плаћања пореза, доприноса или дажбина, у непријављивању законито стечених прихода, односно предмета или других чињеница који су потребни за утврђивање обавезе плаћања пореза, доприноса или дажбина као и у прикривању на неки други

начин података који се односе на утврђивање наведених обавеза. Извршилац кривичног дела може бити свако лице које је порески обвезник.

Радња извршења кривичног дела неуплаћивање пореза по одбитку из члана 229а став 1. КЗ је неуплаћивање износа који је обрачунат на име пореза по одбитку.

Окривљеном је поред неуплаћивања пореза по одбитку за извршене исплате накнада мајсторима – занатлијама и то на име пореза на доходак и доприноса за ПИО, оптужбом стављено на терет и то да наведени порез није обрачунао, што представља радњу извршења кривичног дела пореска утаја из члана 229. став 2. у вези става 1. КЗ за које је окривљени и оглашен кривим правноснажном пресудом, а не кривичног дела неуплаћивање пореза по одбитку из члана 229а став 1. КЗ, код којег се радња састоји само у неуплаћивању пореза по одбитку.

Поред наведеног, неосновани су и наводи захтева да окривљени није био порески обвезник када је у питању обрачун и плаћање пореза по одбитку.

Наиме, према одредби члана 99. став 1. тачка 9) Закона о порезу на доходак грађана, по одбитку сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе (на основу допунског налаза и мишљења вештака економско-финансијске струке од 24.03.2017. године утврђено је да се приходи мајстора третирају као категорија „остали приходи“), док је чланом 101. истог закона прописано да порез по одбитку сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун.

Имајући у виду цитиране законске одредбе окривљени је имао обавезу да обрачуна и уплати наведене пореске обавезе, што он у конкретном случају није учинио, те да је стога окривљени као исплатилац наведених прихода, а не ангажована физичка лица, имао својство пореског обвезника, због чега су супротни наводи захтева браниоца окривљеног оцењени као неосновани.

С обзиром на изнето, Врховни касациони суд налази да се захтевом за заштиту законитости браниоца окривљеног неосновано истиче да је правноснажном пресудом на штету окривљеног повређен закон из члана 439. тачка 1) ЗКП.

Самим тим, неосновани су и наводи захтева да је правноснажном пресудом учињена повреда закона из члана 439. тачка 2) ЗКП.

Из изнетих разлога, Врховни касациони суд је на основу члана 491. став 1. ЗКП, одлучио као у изреци ове пресуде.

Записничар – саветник  
Весна Веселиновић,с.р.

Председник већа – судија  
Бата Цветковић,с.р.

За тачност отправка  
Управитељ писарнице  
Марина Антонић