



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 4
април 2015.
година LV
ISSN 0354 - 3242

Б И Л Т Е Н
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 4
април 2015.
година LV
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20
www.mfin.gov.rs

(Оснивачка и издавачка права преузета од Министарства финансија СРЈ на основу Споразума о преносу оснивачких права бр. 651-01-1/2003)

За издавача
др Душан Вујовић, министар финансија

Уређивачки одбор
Горана Грозданић, Ирина Стевановић Гавровић,
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Горана Грозданић
посебни саветник министра финансија

Уредник
мр Јасмина Кнежевић
jasmina.knezevic@mfin.gov.rs

Редакција
БИЛТЕН Службена објашњења и стипична мишљења
за примену финансијских прописа
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/3642 659

Припрема и штампа
Штампарија Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

Тел. 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2015 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса уз накнаду права својине на покретним стварима у случају када лизинг компанија – обвезник ПДВ по давању покретних ствари у финансијски лизинг примаоцу лизинга, изврши пренос уз накнаду права својине на тим покретним стварима – предметима лизинга трећем лицу 11
2. Порески третман услуга саветовања у области пореза 16

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета грађевинског објекта у случају статусне промене обвезника ПДВ у којој учествује само једно друштво 21
 2. Порески третман промета услуга саветовања у области финансија који Међународна финансијска корпорација врши Граду Београду 24
 3. Порески третман промета услуге клиничког испитивања лекова уколико обвезник ПДВ – спонзор клиничког испитивања (који је на основу уговора са страним лицем организовао клиничко испитивање лекова које врше здравствене установе у Србији) пренесе део или све своје обавезе у вези са спровођењем клиничког испитивања лекова на друго лице – уговорну истраживачку организацију 25
-

-
4. Порески третман промета услуге манипулације – маневрисања теретним вагонима код превоза добара која се увозе и уносе у слободну зону, коју обвезник ПДВ врши кориснику слободне зоне. 26
 5. У ком случају обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара и услуга може да, после извршеног промета, смањи основицу за обрачунавање ПДВ? 29
 6. Услови за остваривање права на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана. 32
 7. Порески третман промета услуга по Програму мера здравствене заштите животиња за 2015. годину 36
 8. Порески третман промета услуга стављања на располагање особља који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву 37

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Како се утврђује период који ће се сматрати периодом улагања ради стицања права на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица, као и да ли обвезник има право на истовремено коришћење пореског подстицаја по члану 50а Закона о порезу на добит правних лица и неискоришћеног дела пореског кредита из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 47/13) 39
 2. Да ли је Фонд за развој Републике Србије обвезник пореза на добит правних лица? 42
-

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли постоји могућност да се решењем органа јединице локалне самоуправе надлежног за утврђивање, контролу и наплату пореза на имовину, обвезнику чија је непокретност оштећена у поплавама 2014. године утврди престанак обавезе плаћања пореза на имовину у износу процењене штете од поплаве за конкретну непокретност тог обвезника? 45
 2. Шта се сматра непокретностима које су ослобођене од плаћања пореза на имовину у складу са чланом 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину? 46
 3. Ко је обвезник пореза на имовину када на стану, поред права својине, постоји и право закупа конституисано у корист физичког лица у складу са законом којим је уређено социјално становање, за период од три године? 48
 4. Да ли престаје пореска обавеза по основу пореза на имовину уколико је објекат руиниран, па га порески обвезник не користи? 49
 5. Да ли постоји могућност ослобођење од пореза на имовину за објекте који се налазе на клизишту, а који су због покретања клизишта оштећени? 51
 6. Утврђивање вредности објеката у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије као основице пореза на имовину обвезника који води пословне књиге, али непокретности у својим пословним књигама не исказује по методу фер вредности. 51
 7. а) Ко је обвезник пореза на имовину на непокретности у случају када је сопственик те непокретности малолетно физичко лице коме је решењем надлежног органа одређен старалац? 55
-

-
- б) Ко испуњава неизмирену обавезу преминулог лица по основу пореза на имовину у случају када је наследник малолетно лице? 55
- в) Ако се на истој адреси налази више стамбених објеката за које је обвезник пореза на имовину исто физичко лице, да ли то лице има право на порески кредит? 55
8. Коју пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину подноси страни правно лице са седиштем у иностранству које је обвезник пореза на имовину у Републици Србији на право својине на непокретности, а које у Републици Србији не обавља привредну делатност и нема огранак или други организациони део? 60
9. Шта се сматра даном стицања права својине на непокретности која је стечена по основу уговора о купопродаји, у смислу утврђивања обавеза по основу пореза на имовину? 62
10. Да ли је физичко лице које је држављанин односно резидент стране државе обвезник пореза на имовину на право својине на стану у Републици Србији? 63
11. Порески третман преноса уз накнаду права својине на стану у ситуацији када је Фонд солидарне стамбене изградње 1998. године извршио пренос права својине на стану здравственој установи, а та здравствена установа предметни стан доделила у закуп физичком лицу – запосленом, а потом са закупцем закључила уговор којим му је пренела право својине на том стану 65

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање набавне цене новоизграђеног објекта за сврху одређивања капиталног добитка по основу продаје тог објекта 67
-

-
2. Порески третман примања која запослени у судовима и јавним тужилаштвима, сагласно Посебном колективном уговору за државне органе, остваре у виду исплате на име побољшања материјалног положаја и услова рада, чија се исплата врши од прихода оствареног наплатом судских такси. 71
 3. Порески третман примања када послодавац на терет сопствених средстава запосленима обезбеђује учествовање у активностима које за циљ имају јачање тимског духа (тзв. team building). 74
 4. Порески третман умањења комерцијалне цене изабраног АДСЛ пакета за коришћење интернет услуге запослених у „Телеком Србија“ а. д. на адреси свог пребивалишта, односно боравишта у случају када интернет користе и за приватне и за службене потребе. 76

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли постоји основ за пореско ослобођење за оружје које је порески обвезник – физичко лице откупио приликом одласка у пензију када је у питању оружје које је до пензионисања користио као службено? 79

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Рок застарелости права на утврђивање и наплату доприноса за обавезно социјално осигурање 81
-

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Плаћање републичких административних такси у случају када извршитељ поднесе Централном регистру обавезног социјалног осигурања захтев за издавање списка који се односи на податке из Јединствене базе Централног регистра обавезног социјалног осигурања 85
2. Да ли републичку административну таксу може да плати друго лице у име и за рачун обвезника таксе? 88
3. Да ли се плаћа републичка административна такса у случају када је законом прописано да се одређене радње врше по службеној дужности, али их орган није предузео већ је странка поднела захтев органу да изврши те радње? . . 92
4. Да ли порески обвезник који се захтевом обраћа надлежном органу ради покретања поступка одлагања плаћања дугованог пореза плаћа републичку административну таксу? 93
5. Да ли се плаћа републичка административна такса када матичар, на захтев извршитеља, издаје изводе, односно уверења из матичних књига? 97

АКЦИЗЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања разлике акцизе на ТНГ из увоза који се налазио на залихама на дан 31.12.2013. године, а који се продаје након 31.12.2013. године, као и исказивање износа акцизе на рачуну приликом продаје ТНГ после 31.12.2013. године? 99
 2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе у случају набавке деривата од привредног субјекта који је истовремено овлашћени дистрибутер на велико и мало. . . . 101
 3. Основица за обрачун акцизе на деривате нафте 103
-

ЦАРИНЕ

1. Провера испуњености економских услова код одобравања поступка активног оплемењивања. 105
2. Да ли се за робу која се железницом отпрема са територије Републике Србије ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија, може приложити товарни лист за унутрашњи саобраћај или се мора користити међународни товарни лист ЦИМ? 109
3. Надлежност царинског органа за даље поступање по основу члана 340. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 65/2013) поводом последњих измена Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 29/2015) 112
4. Начин на који је потребно раздужити царински поступак у који су смештени резервни делови, а који су искоришћени у слободној зони. 115

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуге изнајмљивања путничког аутомобила правним лицима? 117

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли правно лице, без обзира на величину, уколико у свом власништву има стан у стамбеној згради или пословни простор који је такође део стамбене зграде, а чији је припадајући део грађевинског земљишта мањи од 10 ари, треба да издвоји вредност грађевинског земљишта из вредности грађевинског објекта ради посебног евидентирања у пословним књигама? 119
-

-
2. Да ли привредно друштво – д.о.о. има обавезу да састави консолидовани финансијски извештај за 2014. годину у случају када, према подацима из појединачних финансијских извештаја за 2014. годину, заједнички пословни приходи предметног друштва – д.о.о. (матично правно лице) и његовог зависног правног лица не прелазе половину критеријума за мало правно лице у смислу члана 6. став 3. Закона о рачуноводству, док заједничка имовина прелази половину ових критеријума? 122
 3. Прелазак на прву примену Међународног стандарда финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП) и у том смислу начин вршења рекласификације дела грађевинских објеката на инвестиционе некретнине 124
 4. Да ли компанија може да, приликом евидентирања трансакција у иностраној валути у својим пословним књигама и изради финансијских извештаја, примењује друге девизне курсеве, осим званичног средњег курса Народне банке Србије? 126
 5. Да ли званична процена фер тржишне вредности имовине, обавеза и капитала на дан 31.12.2013. године, иницирана Законом о приватизацији, може бити предмет књижења у пословним књигама привредног друштва? 128
 6. Да ли банке и друштва за осигурање у стечају/ликвидацији могу да достављају годишње финансијске извештаје Агенцији за привредне регистре без обавезе сачињавања ревизорског извештаја и годишњег извештаја о пословању? 131

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у априлу 2015. године 135
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса уз накнаду права својине на покретним стварима у случају када лизинг компанија – обвезник ПДВ по давању покретних ствари у финансијски лизинг примаоцу лизинга, изврши пренос уз накнаду права својине на тим покретним стварима – предметима лизинга трећем лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-333 /2014-04 од 23.4.2015. год.)

1. Са аспекта опорезивања порезом на додату вредност

Када обвезник ПДВ врши пренос дела имовине уз накнаду (продајом), сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине наставља да обавља исту дела-

тност коју је обављао преносилац. С тим у вези, када обвезник ПДВ – лизинг компанија која обавља послове финансијског лизинга чији су предмет покретне ствари у складу са законом којим се уређује финансијски лизинг, изврши уз накнаду пренос дела имовине коју чине права и обавезе по основу закључених уговора о финансијском лизингу покретних ствари (за које је оцењено да нису спорни у наплати), а самим тим и пренос права својине на предметима лизинга из тих уговора, реч је о преносу дела имовине код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен, под следећим условима: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ, да стицалац имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац, као и да преносилац лизинга у моменту (на дан) преноса дела имовине нема фактичку могућност давања покретних ствари у финансијски лизинг – што значи да нема на стању покретне ствари које могу бити предмет уговора о финансијском лизингу (независно од тога да ли је реч о покретним стварима које су већ биле предмет уговора о финансијском лизингу или о стварима које никада нису ни дате у финансијски лизинг).

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона о ПДВ, је пренос права

располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 4. став 8. Закона о ПДВ, код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра се посебним прометом.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона о ПДВ).

Према ставу 7. истог члана Закона о ПДВ, код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Према одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код преноса целокупне имовине или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (став 3. истог члана Закона о ПДВ).

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 3) наслеђивања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност (став 2. истог члана Правилника).

2. Са аспекта опорезивања порезом на пренос апсолутних права

Када давалац финансијског лизинга (у даљем тексту: лизинг компанија) по давању покретних ствари у финансијски лизинг примаоцу лизинга, изврши пренос уз накнаду права својине на тим покретним стварима – предметима лизинга трећем лицу (чиме између трећег лица и примаоца лизинга настају права и обавезе из уговора о лизингу), при чему се на тај пренос не плаћа ПДВ, пренос права својине на моторним возилима (осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини), пренос права својине на пловилу и пренос права својине на ваздухоплову са сопственим погоном (осим државног), предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права. У том случају лизинг компанија, као обвезник пореза на пренос апсолутних права подноси пореску пријаву надлежном пореском органу, а тај орган решењем (чији је саставни део и пореска основица) утврђује пореску обавезу.

Када је предмет преноса уз накнаду право својине на покретним стварима које нису предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права (нпр. на компјутерима, штампачима и сл.), пореска пријава за утврђивање пореза на

пренос апсолутних права се не подноси нити се порез по том основу утврђује и плаћа.

Предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права уређен је одредбама чл. 23. до 24а Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на пловилу, односно права својине на ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног.

Одредбом члана 24а тачка 1) Закона прописано је да се од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. овог закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Одредбом члана 22. став 1. Закона о финансијском лизингу („Сл. гласник РС“, бр. 55/03, 61/05, 31/11, 99/11–др. закон и 99/11–др. закон, у даљем тексту: Закон о финансијском лизингу) прописано је да давалац лизинга може пренети право својине на предмету лизинга на треће лице – даваоца лизинга у смислу овог закона.

У случају преноса права својине на предмету лизинга из става 1. овог члана, треће лице ступа на место даваоца лизинга, те права и обавезе из уговора о лизингу настају између њега и примаоца лизинга (члан 22. став 2. Закона о финансијском лизингу).

Основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе,

уколико није нижа од тржишне вредности (члан 27. став 1. Закона).

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. овог закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности (члан 27. став 2. Закона).

Ако порески орган у року из става 2. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена (члан 27. став 3. Закона).

У случају из члана 23. став 1. тач. 4) и 5) и став 2. овог закона, пореску основицу чини тржишна вредност права која се преносе, односно дају у закуп, на дан настанка пореске обавезе, коју утврђује надлежни порески орган (члан 27. став 4. Закона).

Према одредби члана 40. став 1. Закона, порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права утврђују се решењем пореског органа, а плаћају у року од 15 дана од дана достављања решења.

2. Порески третман услуга саветовања у области пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 337-00-172/2015-04 од 21.4.2015. год.)

Порески прописи који уређују порески систем Републике Србије не садрже ограничења у смислу одређивања лица која имају право, односно која могу да врше услуге саветовања у области пореза, нити ограничења по

питању начина пружања предметних услуга. Независно од тога, Министарство финансија обавештава о пореском третману предметних услуга са аспекта пореских закона.

Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Место промета услуга пореског саветовања, а самим тим и обавезе обрачунавања ПДВ за те услуге, одређује се према месту примаоца услуга, тј. према месту у којем прималац услуга обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружају услуге, односно месту у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште.

С тим у вези, када обвезник ПДВ пружа услуге пореског саветовања, за које је место промета Република Србија, дужан је да обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 20%. Такође, ПДВ се обрачунава и када страном лице (лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште) врши промет услуга пореског саветовања, за које је место промета Република Србија, при чему обавезу обрачунавања ПДВ у том случају има порески дужник – порески пуномоћник страног лица, односно прималац услуга ако страном лице није одредило пореског пуномоћника у Републици Србији.

У случају када обвезник ПДВ врши промет услуга пореског саветовања за које је место промета иностранство, не постоји обавеза обрачунавања ПДВ.

Наиме, одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. ЗПДВ).

Сагласно одредби члана 10. став 1. тачка 1) ЗПДВ, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник из члана 8. и члана 9. став 2. овог закона.

Према одредбама члана 10. став 1. тач. 2) и 3) ЗПДВ, порески дужник, у смислу овог закона, је порески пуномоћник кога одреди страном лице које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, а које обавља промет добара и услуга у Републици Србији, односно прималац добара и услуга, ако страном лице не одреди пореског пуномоћника.

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. ЗПДВ, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) ЗПДВ).

Сагласно члану 23. став 1. ЗПДВ, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Са аспектиа Закона о порезу на доходак грађана

Сагласно одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др.

закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПДГ), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, и то на приходе из свих извора, осим оних прихода који су посебно изузети од опорезивања. ЗПДГ нису прописане пореске олакшице у односу на пореског обвезника који остварује приход по основу пружања услуга пореског саветовања. Наиме, порез на приходе по основу пружања услуга пореског саветовања обрачунава се и плаћа на исти начин за свако физичко лице које је сагласно ЗПДГ обвезник пореза на доходак грађана.

Према одредби члана 6. ЗПДГ, порески обвезник је физичко лице које је по одредбама тог закона дужно да плати порез. Обавеза плаћања пореза на доходак грађана односи се како на физичко лице које је у пореском смислу резидент Републике Србије, тако и на физичко лице које није резидент Републике Србије.

Резидент Републике Србије је обвезник пореза на доходак грађана за доходак који је остварен на територији Републике Србије и у другој држави (члан 7. став 1. ЗПДГ). Одредбама ст. 2–7. истог члана ЗПДГ уређено је које се физичко лице сматра резидентом Републике Србије.

Нерезидент Републике Србије је физичко лице које није резидент Републике Србије. Ово лице је, сагласно одредби члана 8. ЗПДГ, обвезник пореза на доходак грађана само за доходак који је остварило на територији Републике Србије.

Са аспектиа Закона о порезу на добитӣ правних лица

Према Закону о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02–др. закон, 80/02, 43/03, 84/04,

18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, у даљем тексту: ЗПДПЛ) примаоцу саветодавних услуга – резидентном правном лицу (као и сталној пословној јединици нерезидентног обвезника) признаје се расход по основу тих услуга, односно пружалац услуга исказује приход по наведеном основу који улази у пореску основицу пореза на добит правних лица. Приход који оствари нерезидентно правно лице по наведеном основу не опорезује се на територији Републике Србије.

Изузетно, на услуге које оствари нерезидентно правно лице из јурисдикције са преференцијалним пореским системом од резидентног правног лица, без обзира на место пружања или коришћења услуге, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 25% (члан 40. став 3. ЗПДПЛ).

Са аспектиа Закона о пореском поступку и пореској администрацији

Према члану 17. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05– др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14), порески саветник је лице које обавља послове пореског саветовања пореског обвезника у пореском поступку. Ако порески саветник наступа и као порески пуномоћник пореског обвезника, мора имати пуномоћје за обављање послова из члана 14. овог закона. Обављање делатности пореског саветовања уређује се посебним законом.

Закон о обављању делатности пореског саветовања још увек није донет.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета грађевинског објекта у случају статусне промене обвезника ПДВ у којој учествује само једно друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00304/2015-04 од 29.4.2015. год.)

Када обвезник ПДВ врши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, обвезник ПДВ – преносилац права располагања дужан је да обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи. Такође, ПДВ се обрачунава и у случају када се врши промет грађевинског објекта (који се не сматра првим преносом права располагања) између обвезника ПДВ, на основу уговора којим је предвиђено да ће се на предметни промет обрачунати ПДВ, а под условом да стицалац предметног добра може у потпуности да одбије ПДВ као претходни порез. У овом случају, обавезу да обрачуна ПДВ има обвезник ПДВ – стицалац. С тим у вези, када се промет грађевинског објекта врши на основу уговора о статусној промени у складу са законом којим се уређују привредна друштва, а који се, у

складу са тим законом, закључује ако у статусној промени учествују два или више друштава, тим уговором може се предвидети да ће се на промет грађевинског објекта обрачунати ПДВ. Међутим, код статусне промене у којој учествује само једно друштво, а која се у складу са законом којим се уређују привредна друштва спроводи усвајањем плана поделе, у том случају не постоји основ за примену одредбе члана 10. став 2. тачка 2) Закона. Наиме, наведена законска одредба примењују се у случају постојања акта којим се изражава сагласност воља лица која учествују у одређеном правном послу.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 7) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и пренос права располагања на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

Код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра се посебним прометом (члан 4. став 8. Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник из члана 8. и члана 9. став 2. овог закона.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 2) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. овог члана, порески дужник прималац добара, обвезник ПДВ, за промет грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ у складу са овим законом.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и власничких удела на објектима у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

У складу са чланом 485. став 1. тач. 1)–4) Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014–др. закон и 5/2015, у даљем. тексту: ЗПД), статусне промене су припајање, спајање, подела и издвајање.

Сагласно члану 491. став 1. ЗПД, уговор о статусној промени закључује се ако у статусној промени учествују два или више друштава.

Према одредби члана 492. став 1. ЗПД, ако само једно друштво учествује у статусној промени, одбор директора, односно надзорни одбор ако је управљање друштвом дводомно, усваја план поделе.

2. Порески третман промета услуга саветовања у области финансија који Међународна финансијска корпорација врши Граду Београду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-303/2015-04 од 28.4.2015. год.)

На промет услуга саветовања у области финансија који Међународна финансијска корпорација (као лице које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу) врши Граду Београду, обавезу да обрачуна и плати ПДВ, као порески дужник, има прималац услуга – Град Београд, ако пружалац услуга није одредио пореског пуномоћника у Републици Србији. С тим у вези, прималац услуга – Град Београд дужан је да на накнаду за извршени промет предметних услуга обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру

обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбама става 1. тач. 2) и 3) члана 10. Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник кога одреди страно лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште, а које обавља промет добара и услуга у Републици, односно прималац добара и услуга, ако страно лице не одреди пореског пуномоћника.

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

3. Порески третман промета услуге клиничког испитивања лекова уколико обвезник ПДВ – спонзор клиничког испитивања (који је на основу уговора са страним лицем организовао клиничко испитивање лекова које врше здравствене установе у Србији) пренесе део или све своје обавезе у вези са спровођењем клиничког испитивања лекова на друго лице – уговорну истраживачку организацију
(Дојуна мишљења Министарства финансија бр. 011-00-64/2014-04 од 5.1.2015. год, 23.4.2015. год.)

На основу мишљења Министарства здравља број: 011-00-72/2015-06 од 2.04.2015. године, у оквиру дела 1. мишљења

Министарства финансија – Сектора за фискални систем број: 011-00-64/2014-04 од 5.1.2015. године додаје се трећи одељак, који гласи:

„Али, уколико се клиничко испитивање лекова врши тако што спонзор клиничког испитивања, као физичко или правно лице које преузима одговорност за започињање, спровођење, односно финансирање клиничког испитивања, пренесе део или све своје обавезе у вези са спровођењем клиничког испитивања лекова на друго лице опредељено прописима који уређују област клиничког испитивања, примера ради на уговорну истраживачку организацију, то лице (нпр. уговорна истраживачка организација), у складу са мишљењем Министарства здравља број: 011-00-72/2015-06 од 2.4.2015. године, врши клиничко испитивање лекова. С тим у вези, ако обвезник ПДВ – уговорна истраживачка организација (или друго лице на које је спонзор пренео део или све своје обавезе у вези са спровођењем клиничког испитивања лекова) пружа услуге клиничког испитивања лекова страном лицу, у том случају, место промета те услуге је иностранство (што значи да за предметну услугу не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу).“

4. Порески третман промета услуге манипулације – маневрисања теретним вагонима код превоза добара која се увозе и уносе у слободну зону, коју обвезник ПДВ врши кориснику слободне зоне

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-192/2014-04 од 14.4.2015. год.)

1. Обвезник ПДВ који кориснику слободне зоне врши промет услуге манипулације – маневрисања теретним

вагонима (у конкретном случају, од железничке станице у Крагујевцу до магацина у кругу Слободне зоне Крагујевац) код превоза добара која се увозе и уносе у слободну зону, а за коју би обвезник ПДВ – прималац услуге (корисник слободне зоне) имао право на одбитак претходног пореза када би му предметна услуга била пружена за потребе обављања делатности ван слободне зоне, нема обавезу да за промет предметне услуге обрачуна и плати ПДВ под условом да поседује прописану документацију, с обзиром да се ради о промету услуге која је непосредно повезана са уносом добара у слободну зону. Да би остварио предметно пореско ослобођење обвезник ПДВ – пружалац услуге треба да поседује: документ предузећа које управља слободном зоном којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, уговор о пружању услуга са корисником слободне зоне – примаоцем добара, рачун пружаоца услуга, изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник ПДВ – прималац услуга имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне и оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет

добра из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за унос добара у слободну зону, превозне и друге услуге корисницима слободних зона које су непосредно повезане са тим уносом и промет добара и услуга у слободној зони, за које би обвезник – корисник слободне зоне имао право на одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Одредбом члана 7. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, за превозне и друге услуге корисницима слободних зона које су непосредно повезане са уносом добара у слободну зону, обвезник који врши промет услуга може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) уговор о пружању услуга са обвезником који испоручује добра у слободну зону, односно са корисником слободне зоне – примаоцем добара;

3) рачун пружаоца услуга;

4) изјаву корисника зоне да се ради о услугама за које би обвезник – прималац услуге имао право на одбитак претходног пореза када би те услуге користио за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

5) оверену копију декларације којом се доказује да су добра унета у слободну зону, у складу са царинским прописима.

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказе из става 1. тач. 1)–4) овог члана (став 2. истог члана Правилника).

б) Обвезник ПДВ који кориснику слободне зоне врши промет услуге манипулације – маневрисања теретним вагонима од утоварне рампе у кругу Слободне зоне Крагујевац до железничке станице у Крагујевцу, дужан је да за промет предметне услуге обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да се предметна услуга не сматра услугом која је непосредно повезана са извозом добара.

Сагласно одредби члана 24. став 1. тачка 8) Закона, ПДВ се не плаћа на превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

5. У ком случају обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара и услуга може да, после извршеног промета, смањи основицу за обрачунавање ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1190/2014-04 од 14.4.2015. год.)

Ако се основица за опорезиви промет добара и услуга накнадно измени – смањи, обвезник ПДВ који је извршио промет добара и услуга може изменити износ ПДВ само ако обвезник ПДВ коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено

обавести обвезника ПДВ – испоручиоца добара и услуга. Дакле, обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара и услуга може да, после извршеног промета, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ, под условом да је обвезник ПДВ коме је извршен промет добара и услуга исправио одбитак претходног пореза и да је о томе писмено обавестио обвезника ПДВ – испоручиоца добара и услуга. У случају смањења основице за обрачунавање ПДВ, обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара и услуга издаје документ у складу са чланом 15. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, у даљем тексту: Правилник) који треба да садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца документа, место и датум издавања и редни број документа, назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца документа, износ за који је смањена основица за обрачунавање ПДВ, пореску стопу која се примењује, износ за који је смањен износ обрачунатог ПДВ и број и датум издавања рачуна за извршени промет добара и услуга.

Према одредби члана 17. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредби члана 21. став 1. Закона, ако се измени основица за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

Према одредби става 3. истог члана Закона, ако се основица накнадно измени – смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног пореза и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

Ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. овог члана обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима (став 4. истог члана Закона).

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (члан 21. став 7. Закона).

Према одредби члана 31. став 1. Закона, ако дође до измене основице опорезивог промета добара и услуга, обвезник коме је извршен промет добара и услуга дужан је да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио.

Исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је измењена основица (члан 31. став 4. Закона).

Према одредби члана 42. став 1. Закона, обвезник је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Према одредби члана 15. Правилника, када се после извршеног промета добара и услуга промени накнада за тај

промет, обвезник ПДВ издаје документ који нарочито садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у издаваоца документа;
- 2) месту и датуму издавања и редном броју документа;
- 3) називу, адреси и ПИБ-у примаоца документа;
- 4) износу за који је смањена, односно повећана основица за обрачунавање ПДВ, пореској стопи и износу за који је смањен, односно повећан износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета за који је обвезник ПДВ – издавалац документа порески дужник у складу са Законом;
- 5) износу за који је смањена, односно повећана накнада, без ПДВ – у случају опорезивог промета за који обвезник ПДВ – издавалац документа није порески дужник у складу са Законом;
- 6) износу за који је смањена, односно повећана накнада за промет добара и услуга – у случају промета који је ослобођен ПДВ и промета који не подлеже опорезивању, а за који се издаје рачун у складу са овим правилником;
- 7) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате у складу са Законом – у случају када се за тај промет примењује систем наплате;
- 8) броју и датуму издавања рачуна за извршени промет добара и услуга.

6. Услови за остваривање права на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-458/2014-04 од 14.4.2015. год.)

Физичко лице – пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије,

које купује први стан, има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана за себе и чланове свог породичног домаћинства, ако су испуњени сви услови за остваривање предметног права. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана остварује се на основу поднетог захтева, при чему се испуњеност услова за остваривање овог права утврђује у односу на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова који су прописани одредбом члана 56а став 2. тачка 2), односно став 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), чија се испуњеност утврђује у односу на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ купцу првог стана. С тим у вези, према одредби члана 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на рефундацију ПДВ купцу првог стана може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана који је оверен од 8. јула 2007. године.

Према томе, купац првог стана који је стекао стан на основу уговора о купопродаји стана овереног пре 8. јула 2007. године, нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана, независно од степена изграђености предметног стана на дан овере уговора.

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана, под следећим условима:

1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца.

Изузетно од става 2. тачка 2) овог члана, код куповине стана под непрофитним условима од јединице локалне самоуправе или непрофитне стамбене организације основане од стране јединице локалне самоуправе за реализацију активности уређених прописима из области социјалног становања, рефундација ПДВ из става 1. овог члана може да се оствари под условом да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунаог за први пренос права располагања на стану, на текући рачун продавца (став 3. истог члана Закона).

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана, а за власнички удео на стану до површине сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40m², односно до 15m² (члан 56а став 4. Закона).

Одредбом става 5. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана,

његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 6. Закона).

Према одредби члана 56а став 7. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;

2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;

3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређује порез на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца првог стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређује порез на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

У складу са одредбом члана 56а став 8. Закона, надлежни порески орган, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова из става 2. тачка 2), односно става 3. овог члана који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана.

Сагласно одредби члана 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на рефундацију ПДВ из члана 22. овог

закона (члан 56а Закона) може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу овог закона, тј. од 8. јула 2007. године.

7. Порески третман промета услуга по Програму мера здравствене заштите животиња за 2015. годину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-247/2015-04 од 14.4.2015. год.)

Промет услуга које се врше у складу са Законом о ветеринарству („Сл. гласник РС“, бр. 91/05, 30/10 и 93/12), у конкретном случају услуге по Програму мера здравствене заштите животиња за 2015. годину утврђеног Правилником о утврђивању програма мера здравствене заштите животиња за 2015. годину („Сл. гласник РС“, бр. 32/15), који је донет на основу Закона о ветеринарству, опорезује се по општој стопи ПДВ од 20%. Основицу за обрачунавање ПДВ чини укупна накнада коју обвезник ПДВ – пружалац ветеринарских услуга прима или треба да прими за промет предметних услуга, без ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се на прописани начин, а обвезник ПДВ – пружалац ветеринарских услуга има право на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга које користи за пружање тих услуга.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

8. Порески третман промета услуга стављања на располагање особља који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1290/2014-04 од 14.4.2015. год.)

На промет услуга стављања на располагање особља који обвезник ПДВ врши домаћем привредном друштву, тј. друштву са седиштем на територији Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа на прописани начин. Основицу за обрачунавање ПДВ за промет предметних услуга чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими по том основу (без ПДВ), а у коју се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу услуге – нпр. трошкови зарада, превоза и др, при чему Министарство финансија напомиње да прописима којима се уређује ПДВ није регулисано које трошкове обвезник ПДВ

може да зарачуна примаоцу услуге, већ то зависи од облигационих односа између уговорних страна који су успостављени уговором.

Давање мишљења о конкретним уговорима, односно о појединим одредбама тих уговора, није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

У складу са одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

- 1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Како се утврђује период који ће се сматрати периодом улагања ради стицања права на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица, као и да ли обвезник има право на истовремено коришћење пореског подстицаја по члану 50а Закона о порезу на добит правних лица и неискоришћеног дела пореског кредита из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 47/13)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-119/2013-04 од 14.4.2015. год.)

Обвезник може да определи период који ће се сматрати периодом улагања ради стицања права на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон). Наведени порески подстицај обвезник може да

користи по испуњењу Законом прописаних услова (да је у обвезникова основна средства уложено више од једне милијарде динара и да је обвезник запослио на неодређено време најмање 100 лица више у односу на број запослених који је имао на почетку периода улагања) и то, почев од прве године у којој је остварио опорезиву добит. У конкретном случају, обвезник може да, као период улагања, определи период 2009–2012. година, и по том основу да, почев од 2013. године, користи наведени порески подстицај, када је, према наводима из дописа, испунио Законом прописане услове у погледу износа улагања и додатног броја новозапослених лица.

Министарство финансија напомиње да од прве године у којој започне са коришћењем пореског подстицаја по члану 50а Закона обвезник нема право на коришћење неискоришћеног дела пореског кредита из члана 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 47/13, у даљем тексту: Закон о порезу на добит), у конкретном случају за улагања извршена почев од 2009. године, а закључно са 2012. годином, имајући у виду да је обвезник исти период определио као период улагања по основу кога ће користити порески подстицај из члана 50а Закона. Међутим, неискоришћени износ пореског кредита по основу улагања која су извршена почев од 2003. године, а закључно са 2008. годином, обвезник може да преноси на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода, у складу са чланом 48. Закона о порезу на добит.

Одредбом члана 50а став 1. Закона прописано је да се порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу услова из става 1. овог члана, од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а став 4. Закона).

Према одредби члана 50а став 5. Закона, новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана сматрају се лица која је обвезник запослио у периоду стицања услова за пореско ослобођење, тако да у моменту испуњења услова за коришћење наведеног пореског ослобођења обвезник има најмање 100 додатно запослених, а који су и непосредно радно ангажовани код обвезника, у односу на број запослених који је имао у периоду када је почео да стиче право на пореско ослобођење.

Према одредбама члана 48. ст. 1. и 3. Закона о порезу на добит, обвезнику који изврши улагања, између осталог, у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (основна средства) у сопственом власништву на територији

Републике за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт обвезника, односно наведених у другом акту обвезника којим се одређују делатности које обвезник обавља, признаје се право на порески кредит у висини од 20% (40% за мала правна лица) извршеног улагања, с тим што порески кредит не може бити већи од 33% (70% за мала правна лица) обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Одредбом члана 48. став 5. Закона о порезу на добит прописано је да се неискоришћени део пореског кредита може пренети на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода, највише до лимита од 33%, односно 70% обрачунатог пореза у том пореском периоду, али не дуже од десет година.

2. Да ли је Фонд за развој Републике Србије обвезник пореза на добит правних лица?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-42/2015-04 од 14.4.2015. год.)

Према закону који уређује питања од значаја за рад Фонда за развој Републике Србије (у даљем тексту: Фонд), Фонд својом делатношћу остварује циљеве као што су: подстицање равномерног развоја, укључујући и развој недовољно развијених подручја; подстицање пословања правних лица и предузетника у Републици Србији;

подстицање конкурентности у Републици Србији; подстицање запошљавања и подстицање извоза.

Узимајући у обзир наведено, са аспекта Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), Фонд је, као друго правно лице које није основано ради остваривања добити, обвезник пореза на добит правних лица за приходе које остварује продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду. Пореску основицу (као вишак прихода остварених на тржишту над расходима повезаним са остварењем тих прихода) Фонд утврђује у пореском билансу (у Обрасцу ПБН 2) који саставља за порески период. С тим у вези, приликом утврђивања пореске основице, Фонд није дужан да у свом пореском билансу посебно исказује трансакције по трансферним ценама, нити је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које, заједно са трансакцијама по трансферним ценама, посебно исказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Према одредби члана 2. Закона о Фонду за развој Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 88/10, 119/12 и 5/15), Фонд својом делатношћу остварује следеће циљеве: подстицање равномерног развоја, укључујући и развој

недовољно развијених подручја; подстицање пословања правних лица и предузетника у Републици Србији; подстицање конкурентности у Републици Србији; подстицање запошљавања и подстицање извоза.

Одредбом члана 1. став 3. Закона прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли постоји могућност да се решењем органа јединице локалне самоуправе надлежног за утврђивање, контролу и наплату пореза на имовину, обвезнику чија је непокретност оштећена у поплавама 2014. године утврди престанак обавезе плаћања пореза на имовину у износу процењене штете од поплаве за конкретну непокретност тог обвезника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01096/2015-04 од 23.4.2015. год.)

Закон о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон) не садржи основ да се решењем органа јединице локалне самоуправе надлежног за утврђивање, контролу и наплату пореза на имовину, обвезнику чија је непокретност оштећена у поплавама 2014. године утврди престанак обавезе плаћања утврђеног пореза на имовину који није плаћен и пореза на имовину који ће бити утврђен за наредне године – у износу процењене штете од поплаве за конкретну непокретност тог обвезника.

2. Шта се сматра непокретностима које су ослобођене од плаћања пореза на имовину у складу са чланом 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00369/2015-04 од 22.4.2015. год.)

Применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину не плаћа се на непокретност која је од надлежног органа проглашена културним или историјским спомеником – на непокретност у целини односно на њен посебни део који служи за намене у области културе (у складу са законом којим је уређена култура), под условом да није уступљен другом лицу уз накнаду на период који у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Ако сви наведени услови нису испуњени – нема основа да се применом наведене одредбе Закона оствари пореско ослобођење (на пример, за непокретност која није од надлежног органа проглашена спомеником културе, за непокретност која се не користи за обављање делатности у области културе у складу са прописима којима је уређена култура ...).

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности које су од надлежног органа проглашене културним или историјским споменицима – на непокретности у целини, односно на посебне делове, који служе за ове намене.

Према одредби члана 12. став 3. Закона, одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода.

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 4. Закона).

Одредбом члана 2. ст. 2. Закона о културним добрима („Сл. гласник РС“, бр. 71/94, 52/11–др. закон и 99/11–др. закон, у даљем тексту: Закон о културним добрима) уређено је да културна добра, у зависности од физичких, уметничких, културних и историјских својстава, јесу: споменици културе, просторно културно-историјске целине, археолошка налазишта и знаменита места – непокретна културна добра, уметничко-историјска дела, архивска грађа, филмска грађа и стара и ретка књига – покретна културна добра.

Споменик културе јесте грађевинско-архитектонски објекат од посебног културног или историјског значаја, као и његова градитељска целина, објекат народног градитељства, други непокретни објекат, део објекта и целине са својствима везаним за одређену средину, дело монументалног и декоративног сликарства, вајарства, примењених уметности и техничке културе, као и друга покретна ствар у њима од посебног културног и историјског значаја (члан 19. Закона о културним добрима).

Просторно културно-историјска целина јесте урбано или рурално насеље или њихови делови, односно простор с више непокретних културних добара од посебног културног и историјског значаја (члан 20. Закона о културним добрима).

Према одредби члана 8. став 1. Закона о култури („Сл. гласник РС“, бр. 72/09), културном делатношћу, у смислу тог закона, сматрају се послови нарочито у следећим областима:

истраживање, заштита и коришћење културног наслеђа; библиотечко-информационе делатности; књига и књижевност (стваралаштво, издаваштво, књижарство, преводилаштво); музика (стваралаштво, продукција и интерпретација); ликовне и примењене уметности, визуелне уметности и архитектура; сценско стваралаштво и интерпретација (драма, опера, балет и плес); кинематографија и аудио-визуелно стваралаштво; уметничка фотографија; дигитално стваралаштво и мултимедији; научноистраживачке и едукативне делатности у култури, као и остала музичка, говорна, артистичка и сценска извођења културних програма.

3. Ко је обвезник пореза на имовину када на стану, поред права својине, постоји и право закупа конституисано у корист физичког лица у складу са законом којим је уређено социјално становање, за период од три године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00404/2015-04 од 20.4.2015. год.)

Када на стану на територији Републике Србије, поред права својине, постоји и право закупа конституисано у корист физичког лица у складу са законом којим је уређено социјално становање, за период од три године, порез на имовину за тај стан плаћа се на право закупа, а обвезник пореза на имовину јесте физичко лице – купац.

Према одредбама члана 2. став 1. тач. 1) и 2) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01,

45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину из члана 1. тачка 1) Закона (у даљем тексту: порез на имовину), плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време.

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Одредбом члана 4. став 1. тачка 1) Закона уређено да је обвезник пореза на имовину правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона.

4. Да ли престаје пореска обавеза по основу пореза на имовину уколико је објекат руиниран, па га порески обвезник не користи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00045/2015-04 од 14.4.2015. год.)

Према Закону о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04,

61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), за објекат за који је настала обавеза по основу пореза на имовину, пореска обавеза није престала из разлога што је тај објекат руиниран, па га порески обвезник не користи. Наиме, право је пореског обвезника да се определи да ли ће свој објекат користити или не, односно да ли ће га реконструисати како би га учинио функционалним за одређену намену.

Министарство финансија напомиње да је Законом уређено пореско ослобођење кад за све непокретности пореског обвезника на територији исте јединице локалне самоуправе укупна основица пореза на имовину не прелази износ од 400.000 динара.

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима, у смислу члана 2. став 1. Закона, сматрају се:

- 1) земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго;
- 2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Порез на имовину на територији јединице локалне самоуправе не плаћа обвезник кад укупна основица за све његове непокретности на тој територији не прелази износ од 400.000 динара (члан 12. став 2. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“: бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи),

објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација–кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, прикључак на електроенергетску мрежу, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.) који може бити подземни или надземни.

5. Да ли постоји могућност ослобођење од пореза на имовину за објекте који се налазе на клизишту, а који су због покретања клизишта оштећени?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00374/2015-04 од 14.4.2015. год.)

Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон) није прописано ослобођење од пореза на имовину за објекте који се налазе на клизишту, а који су због покретања клизишта оштећени.

Међутим, ако због покретања клизишта дође до рушења објекта, од дана престанка постојања објекта престаје и пореска обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат.

6. Утврђивање вредности објеката у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије као основице пореза на имовину обвезника који води пословне књиге, али

непокретности у својим пословним књигама не исказује по методу фер вредности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00351/2015-04 од 14.4.2015. год.)

Код утврђивања вредности непокретности као основице пореза на имовину обвезника који води пословне књиге, објекти из члана 7. став 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности. С тим у вези, објектима у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности из члана 7. став 4. тачка 2) Закона сматрају се објекти који су инвестиционо-техничком документацијом, односно другом документацијом (документ о промени намене објекта) опредељени за ту намену, у делу у коме се фактички користе као производни погони прерађивачке индустрије, независно од тога да ли их за ту намену користи обвезник пореза на имовину или закупац.

Основица пореза на имовину за предметне објекте обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, чини вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта, при чему се наведене вредности (а самим тим и основица пореза на имовину) утврђују у зависности од начина њиховог исказивања у пословним књигама обвезника. Наиме, ако обвезник у својим пословним књигама:

– исказује посебно вредност објеката од вредности припадајућег земљишта, основицу пореза на имовину чини збир вредности објеката која је исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година) и вредности припадајућег земљишта које је процењено применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се налази то земљиште (која је утврђена актом јединице локалне самоуправе који је објављен до 30. новембра текуће године у складу са Законом);

– не исказује посебно вредност објеката од вредности припадајућег земљишта, основицу пореза на имовину чини збир вредности земљишта утврђена проценом (применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се налази то земљиште – која је утврђена актом јединице локалне самоуправе који је објављен до 30. новембра текуће године у складу са Законом) и грађевинске вредности објеката процењене од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 1. Закона).

Према одредбама члана 7. став 2. Закона, основуцу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са чланом 7. став 1. Закона чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Према одредби члана 7. став 3. Закона, вредност непокретности из става 2. тог члана порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. Закона.

Према одредби члана 7. став 4. тачка 2) Закона, изузетно од става 3. тог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, за објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности.

Одредбом члана 7. став 5. Закона прописано је да се непокретности из става 4. тог члана опредељују према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности.

За непокретности из става 4. овог члана које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности

припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су процењене у складу са ставом 3. овог члана (члан 7. став 6. Закона).

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из става 4. овог члана не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са ставом 3. овог члана увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 7. Закона).

7. а) Ко је обвезник пореза на имовину на непокретности у случају када је сопственик те непокретности малолетно физичко лице коме је решењем надлежног органа одређен старалац?

б) Ко испуњава неизмирену обавезу преминулог лица по основу пореза на имовину у случају када је наследник малолетно лице?

в) Ако се на истој адреси налази више стамбених објеката за које је обвезник пореза на имовину исто физичко лице, да ли то лице има право на порески кредит?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00073/2015-04 од 14.4.2015. год.)

а) Када се порез на имовину плаћа на право својине на непокретности обвезник пореза на имовину је ималац тог права. С тим у вези, када је сопственик те непокретности

малолетно физичко лице коме је решењем надлежног органа одређен старалац, обавеза по основу пореза на имовину утврђује се малолетном физичком лицу – као обвезнику пореза на имовину, а не његовом стараоцу.

Према одредбама члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину из члана 1. тачка 1) тог закона (у даљем тексту: порез на имовину), плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 6) државину непокретности на којој ималац права својине није познат или није одређен;
- 7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из става 1. тач. 2) до 8) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 3. став 2. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 1) Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије имаоца права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона.

Према одредби члана 13. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/2003–исправка, 70/03, 55/04, 61/2005, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 63/06–исправка др. закона, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), порески обвезник може учествовати у порескоправном односу преко свог пуномоћника или законског заступника, ако тим законом није друкчије одређено.

Законски заступници физичких лица (родитељи малолетног лица, старалац пословно неспособног штићеника и др.) и правних лица (физичко лице које је као такво уписано у прописани регистар), као и пословођа предузетника и привремени старалац заоставштине, испуњавају пореске обавезе лица која заступају (члан 15. став 1. ЗПППА).

Према одредби члана 137. став 1. Породичног закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/05, 72/11–др. закон и 6/15, у даљем тексту: Породични закон), старатељ је дужан да заступа штићеника.

Штићеник има једнаку пословну способност као дете под родитељским старањем (члан 137. став 2. Породичног закона).

Старатељ заступа штићеника једнако као што родитељ заступа дете (члан 137. став 3. Породичног закона).

б) Неизмирену обавезу преминулог лица по основу пореза на имовину испуњава наследник (што значи и када је наследник малолетно лице), у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства. Ако имовина преминулог лица није довољна да се намири дуг по основу неплаћене обавезе пореза на имовину, ненамирени део дуга се отписује.

Према одредби члана 22. став 1. ЗПППА, пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници, у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства.

Пореску обавезу пословно неспособног физичког лица или одсутног физичког лица коме се не зна пребивалиште испуњава заступник из имовине пореског обвезника (члан 22. став 3. ЗПППА).

Према одредби члана 22. став 4. ЗПППА, ако имовина лица из става 3. тог члана није довољна да се намири дуг по основу пореза и споредних пореских давања, ненамирени део дуга се отписује.

Старатељ је дужан да управља имовином штићеника коју овај није стекао радом (члан 139. став 1. Породичног закона).

в) Право на умањење утврђеног пореза на имовину остварује обвезник пореза на имовину на права на згради или стану у којем станује што подразумева да, према евиденцијама које (сагласно прописима о личној карти, односно пребивалишту) воде надлежни органи, нема пребивалиште на другој адреси.

Ако се на истој адреси налази више стамбених објеката за које је обвезник пореза на имовину исто физичко

лице, то лице право на порески кредит – умањење утврђеног пореза може остварити за један од тих објеката и то онај у коме обвезник станује.

Према одредби члана 13. став 1. Закона, утврђени порез на згради или стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 динара.

Према одредби члана 13. став 2. Закона, ако на једној згради или стану има више обвезника, право на умањење утврђеног пореза има сваки обвезник који у тој згради или стану станује, у висини сразмерној његовом уделу у праву на тој згради или стану у односу на износ за који се порез умањује, у складу са ставом 1. тог члана.

Сагласно одредби члана 3. тачка 2) Закона о пребивалишту и боравишту грађана („Сл. гласник РС“, бр. 87/11, у даљем тексту: Закон о пребивалишту), пребивалиште је место у коме се грађанин настанио са намером да у њему стално живи, односно место у коме се налази центар његових животних активности, професионалних, економских, социјалних и других веза које доказују његову трајну повезаност с местом у коме се настанио.

Адреса становања подразумева град, општину, насељено место, улицу или трг, кућни број, спрат и број стана, у складу с прописима којима се уређује територијална организација (члан 3. тачка 4) Закона о пребивалишту).

Грађанин је дужан да надлежном органу пријави своје пребивалиште у року од осам дана од дана настајења на адреси на којој пријављује своје пребивалишта (члан 9. став 1. Закона о пребивалишту).

Пријава пребивалишта на новој адреси становања уједно значи и одјаву претходног пребивалишта на територији Републике Србије (члан 9. став 4. Закона о пребивалишту).

8. Коју пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину подноси страна правно лице са седиштем у иностранству које је обвезник пореза на имовину у Републици Србији на право својине на непокретности, а које у Републици Србији не обавља привредну делатност и нема огранак или други организациони део?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00010/2015-04 од 14.4.2015. год.)

Обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије, пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину подноси на Обрасцу ППИ-2 – Пореска пријава за утврђивање пореза на имовину, који је одштампан уз Правилник о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 108/13 и 118/13, у даљем тексту: Правилник) и чини његов саставни део.

С тим у вези, страна правно лице са седиштем у иностранству које је обвезник пореза на имовину у Републици Србији на право својине на непокретности, а које у Републици Србији не обавља привредну делатност и нема огранак или други организациони део, па пословне књиге не води у складу са прописима Републике Србије, пореску пријаву подноси на Обрасцу ППИ-2.

Министарство финансија напомиње да се порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује решењем органа јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 4. став 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон),

обвезник пореза на имовину из става 1. овог члана који не води пословне књиге (у даљем тексту: обвезник који не води пословне књиге), у смислу опорезивања порезом на имовину, јесте:

- 1) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана (у даљем тексту: предузетник) који порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход;
- 2) друго лице које не води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;
- 3) предузетник који води пословне књиге – за имовину која није евидентирана у његовим пословним књигама.

Према одредби члана 3. став 1. Правилника, пореску пријаву на Обрасцу ППИ-1 подноси обвезник пореза на имовину (у даљем тексту: обвезник) који води пословне књиге из члана 4. став 5. Закона, и то:

- 1) правно лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије;
- 2) огранак и други организациони део страног правног лица који обавља привредну делатност у Републици Србији и који пословне књиге води у складу са прописима Републике Србије;
- 3) физичко лице које остварује приходе од самосталне делатности у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана (у даљем тексту: предузетник) који води пословне књиге – за имовину коју је евидентирао у својим пословним књигама (у даљем тексту: имовина у пословним књигама), осим предузетника који порез на доходак грађана на приход од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход;

4) друго лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије, осим предузетника – за имовину која није евидентирана у његовим пословним књигама.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 3) Правилника, пореску пријаву на Обрасцу ППИ-2 подноси обвезник пореза на имовину који не води пословне књиге из члана 4. став 4. Закона – друго лице које не води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије.

Порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврђује се решењем органа јединице локалне самоуправе, а плаћа тромесечно – у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, на прописани уплатни рачун јавних прихода (члан 39. став 1. Закона).

Према одредби члана 4. став 3. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13), одредбе овог закона односе се и на огранке и друге организационе делове страних правних лица са седиштем у иностранству, који обављају привредну делатност у Републици Србији, ако посебним прописима није друкчије уређено.

9. Шта се сматра даном стицања права својине на непокретности која је стечена по основу уговора о купопродаји, у смислу утврђивања обавеза по основу пореза на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00062/2015-04 од 30.3.2015. год.)

Обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном

почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Када је предмет опорезивања порезом на имовину право својине на непокретности које је стечено по основу уговора о купопродаји, даном стицања права у смислу наведене одредбе сматра се дан закључења уговора у складу са законом којим се уређује промет непокретности.

Према одредби члана 10. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон), обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

10. Да ли је физичко лице које је држављанин односно резидент стране државе обвезник пореза на имовину на право својине на стану у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00074/2015-04 од 30.3.2015. год.)

Обвезник пореза на имовину на право својине на стану у Републици Србији је ималац права својине, што значи и физичко лице које је држављанин, односно резидент стране државе.

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02,

80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој ималац права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

8) државину и коришћење непокретности по основу уговора о финансијском лизингу.

Према одредби члана 2. став 2. тачка 2) Закона, непокретностима се, у смислу става 1. овог члана, сматрају стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из става 1. тач. 2) до 8) овог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 1) Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) овог закона.

11. Порески третман преноса уз накнаду права својине на стану у ситуацији када је Фонд солидарне стамбене изградње 1998. године извршио пренос права својине на стану здравственој установи, а та здравствена установа предметни стан доделила у закуп физичком лицу – запосленом, а потом са закупцем закључила уговор којим му је пренела право својине на том стану

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00059/2015-04 од 30.3.2015. год.)

Пренос уз накнаду права својине на непокретности по уговору закљученом 1998. године предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права, што значи да се порез по том основу плаћа приликом сваког преноса уз накнаду права својине на непокретности – осим у случајевима за које је прописано пореско ослобођење.

Према томе, ако је Фонд солидарне стамбене изградње 1998. године извршио пренос права својине на стану здравственој установи, а та здравствена установа предметни стан доделила у закуп физичком лицу – запосленом, а потом (као номинални и суштински власник стана) са закупцем

закључила уговор којим му је пренела право својине на том стану, постоје два преноса уз накнаду права својине на предметном стану који су предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права. С тим у вези, на постојање предмета опорезивања нису од утицаја наводи из захтева за мишљење да је конкретно физичко лице извршило измирење новчане обавезе здравствене установе према Фонду солидарне стамбене изградње, а да је тако плаћени износ здравствена установа физичком лицу признала на име дела откупне цене стана.

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Сагласно одредби члана 25. став 1. Закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона.

Лице на које је пренето апсолутно право, односно поклонодавац, који се уговором обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно порез на поклон, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (42. став 2. Закона).

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Утврђивање набавне цене новоизграђеног објекта за сврху одређивања капиталног добитка по основу продаје тог објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-545/2013-04 од 23.4.2015. год.)

За утврђивање набавне цене непокретности – новоизграђеног објекта, за сврху одређивања капиталног добитка признају се трошкови који су у непосредној вези са изградњом тог објекта, као што су нпр. трошкови изградње новог објекта, цена по којој је обвезник стекао земљиште на коме је саграђен нови објекат који је предмет продаје, трошкови припремних радова – трошкови рушења постојећих објеката и др. С тим у вези, у наведене трошкове урачунава се и вредност земљишта на коме се налази новоизграђени објекат (са којим чини јединствену грађевинску целину), с обзиром на то да вредност земљишта,

односно цена по којој је стечено, представља саставни део цене новоизграђеног објекта који се продаје. Међутим, вредност срушеног објекта који се налазио на земљишту, односно цена по којој је стечен, не признаје се приликом утврђивања набавне цене новоизграђеног објекта с обзиром да његова вредност (цена) ни на који начин не утиче на вредност новоизграђеног објекта (не представља саставни део продајне цене новоизграђеног објекта).

За сврху одређивања капиталног добитка по основу продаје новоизграђеног објекта, набавном ценом земљишта на коме је изграђен тај објекат сматра се цена по којој је обвезник стекао стварно право на земљишту, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са законом. С тим у вези, ако је обвезник стекао земљиште наслеђем, набавном ценом сматра се цена по којој је оставилац стекао то право, а ако не може да се утврди та цена онда његова тржишна вредност у моменту стицања тог права од стране оставиоца, утврђена од стране надлежног пореског органа, а изузетно од тога, ако је оставилац стекао то право пре 24. јануара 1994. године, набавну цену утврдиће надлежни порески орган према тржишној вредности тог права на дан 24. јануара 1994. године. Министарство финансија напомиње да при утврђивању капиталног добитка по основу продаје новоизграђеног објекта, намена земљишта одређена урбанистичким планом није од значаја за утврђивање набавне вредности земљишта на којем је изграђен нови објекат.

Одредбом члана 32. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др.

закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. овог закона и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (у даљем тексту: предузетник).

Опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, ако Законом није друкчије одређено, и утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија ако предузетник води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. Закона ако предузетник води просто књиговодство, на начин утврђен тим законом (члан 33. Закона). Усклађивање прихода и расхода, утврђивање капиталних добитака и губитака и порески третман губитака из ранијих година исказују се у пореском билансу предузетника у складу са одговарајућим одредбама закона којим се уређује порез на добит правних лица, ако Законом није друкчије одређено (члан 35. став 1. Закона).

Приход који преносом уз накнаду стварних права на непокретностима, обвезник оствари као разлику између њихове продајне и набавне цене, представља капитални добитак сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 1) Закона.

Преносом уз накнаду сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду, сагласно одредби става 2. члана 72. Закона.

Обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило

пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. овог члана (члан 72. став 3. Закона).

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, сагласно одредби члана 73. став 1. Закона.

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, с тим да се набавна цена увећава годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. ст. 1. и 8. Закона).

Према одредби става 2. члана 74. Закона, код преноса непокретности коју је обвезник сам изградио, набавну цену из става 1. овог члана чини износ трошкова изградње, а ако обвезник не докаже износ трошкова изградње, основица пореза на имовину у години настанка обавезе по основу пореза на имовину.

Ако је право, удео или хартију од вредности обвезник стекао поклоном или наслеђем, набавном ценом из члана 74. став 1. овог закона сматра се цена по којој је поклонодавац, односно оставилац стекао то право, удео или хартију од вредности, а ако не може да се утврди та цена онда њихова тржишна вредност у моменту стицања тог права, удела или хартије од вредности од стране поклонодавца, односно оставиоца, утврђена од стране надлежног пореског органа (члан 75. став 1. Закона). Изузетно од тога, ако је обвезник право, удео или хартију од вредности стекао од покло-

нодавца, односно оставиоца који је то право, удео или хартију од вредности стекао пре 24. јануара 1994. године, набавну цену утврдиће надлежни порески орган према тржишној вредности тог права, удела или хартије од вредности на дан 24. јануара 1994. године (став 2. тог члана Закона).

2. Порески третман примања која запослени у судовима и јавним тужилаштвима, сагласно Посебном колективном уговору за државне органе, остваре у виду исплате на име побољшања материјалног положаја и услова рада, чија се исплата врши од прихода оствареног наплатом судских такси (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-01-108/2015-04 од 17.4.2015. год.)

Примања која запослени у судовима и јавним тужилаштвима, сагласно Посебном колективном уговору за државне органе („Сл. гласник РС“, бр. 25/15, у даљем тексту: Посебан колективни уговор), остваре у виду исплате на име побољшања материјалног положаја и услова рада, чија се исплата врши од прихода оствареног наплатом судских такси у складу са Законом о судским таксама („Сл. гласник РС“, бр. 28/94, 53/95, 16/97, 34/01–др. закон, 9/02, 29/04, 61/05, 116/08–др. закон, 31/09, 101/11, 93/12 и 93/14), представља приход физичког лица по основу радног односа који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана и обавези плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, на зараду.

Зарадом, у смислу одредбе члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон), сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон) прописано је да основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Законом о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14), као општим прописом којим се уређују радни односи, одредбом члана 105. став 1. прописано је да се зарада састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду. Под зарадом, у смислу става 1. овог члана закона, сматрају се сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1–4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. овог закона (став 3. члана 105. Закона о раду).

Одредбом члана 1. став 1. Закона о државним службеницима („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 81/05–исправка,

83/05–исправка, 64/07, 67/07–исправка, 116/08, 104/09 и 99/14) прописано је да се овим законом уређују права и дужности државних службеника и поједина права и дужности намештеника. Државни службеник је лице чије се радно место састоји од послова из делокруга органа државне управе, судова, јавних тужилаштава, Републичког јавног правобранилаштва, служби Народне скупштине, председника Републике, Владе, Уставног суда и служби органа чије чланове бира Народна скупштина (у даљем тексту: државни органи) или с њима повезаних општих правних, информатичких, материјално-финансијских, рачуноводствених и административних послова (члан 2. став 1. тог закона). Државни службеници нису народни посланици, председник Републике, судије Уставног суда, чланови Владе, судије, јавни тужиоци, заменици јавних тужилаца и друга лица која на функцију бира Народна скупштина или поставља Влада и лица која према посебним прописима имају положај функционера (став 2. тог члана закона). На права и дужности државних службеника који нису уређени овим или посебним законом или другим прописом, сагласно одредби члана 4. став 1. тог закона, примењују се општи прописи о раду и посебан колективни уговор за државне органе (у даљем тексту: посебан колективни уговор).

Одредбом члана 2. став 1. Закона о платама државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 63/06–исправка, 115/06–исправка, 101/07, 99/10, 108/13 и 99/14) прописано је да се плата државних службеника и намештеника састоји од основне плате и додатака на плату.

Посебним колективним уговором за државне органе, према члану 39. тог закона, могу да се утврде и друга примања државних службеника, према општим прописима о раду.

Одредбом члана 41. став 1. Посебног колективног уговора прописано је да државни орган који остварује сопствене приходе може део тих прихода употребити за побољшање материјалног положаја запослених и побољшање услова рада, у складу са законом. О висини права на посебна примања за побољшање материјалног положаја запослених из става 1. овог члана одлучује руководилац решењем, по претходно прибављеној сагласности министра финансија, ако законом није друкчије одређено (став 2. тог члана закона). Изузетно од члана 41. Посебног колективног уговора, запосленима у судовима и јавним тужилаштвима, осим запосленима који у складу са одредбама Закона о организацији и надлежности државних органа у сузбијању организованог криминала, корупције и других посебно тешких кривичних дела и Закона о организацији и надлежности државних органа у поступку за ратне злочине остварују право на увећану плату, могу се од прихода оствареног наплатом судских такси у складу са Законом о судским таксама, вршити месечне исплате на име побољшања материјалног положаја и услова рада (члан 42. став 1. Посебног колективног уговора).

3. Порески третман примања када послодавац на терет сопствених средстава запосленима обезбеђује учествовање у

активностима које за циљ имају јачање тимског духа (тзв. team building)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-29/2013-04 од 14.4.2015. год.)

Када послодавац на терет сопствених средстава запосленима обезбеђује учествовање у активностима које за циљ имају јачање тимског духа (тзв. team building), такво примање представља чињење погодности запосленима које подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Према одредби члана 14. став 1. Закона, зарадом се сматрају и примања у облику бонова, новчаних потврда, робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Одредбом члана 13. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др.

закон) прописано је да је основица доприноса за запослене и за послодавце зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбом члана 105. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да се зарада из члана 104. став 1. овог закона састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду.

Под зарадом у смислу става 1. члана 105. Закона о раду, сматрају се сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1) до 4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. овог закона (став 3. тог члана закона).

Сагласно одредби члана 120. тачка 4) Закона о раду, општим актом, односно уговором о раду може да се утврди право запосленог и на друга примања из радног односа.

4. Порески третман умањења комерцијалне цене изабраног АДСЛ пакета за коришћење интернет услуге запослених у „Телеком Србија“ а. д. на адреси свог пребивалишта, односно боравишта у случају када интернет користе и за приватне и за службене потребе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-42/2013-04 од 14.4.2015. год.)

Чињење или пружање погодности као и покривање расхода обвезника (запосленог) новчаном надокнадом или

непосредним плаћањем сматра се зарадом сагласно одредби члана 14. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, умањење за 60% комерцијалне цене изабраног АДСЛ пакета коју запослени оствари од послодавца „Телеком Србија“ а.д. за коришћење интернет услуге на адреси свог пребивалишта, односно боравишта у случају када интернет користи и за приватне и за службене потребе (ради обављања послова код куће након завршетка радног времена када то захтевају потребе посла у циљу ефикасне реализације радних активности), представља примање запосленог које подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду. С обзиром на могућност истовременог коришћење интернет услуге АДСЛ и у службене и у приватне сврхе, Министарство финансија сматра да би коришћење интернет услуге и висина накнаде требало да буду уређени општим актом послодавца (колективни уговор, правилник и др.), односно уговором о раду између послодавца и запосленог.

Одредбом члана 13. став 1. Закона прописано је да се под зарадом, у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Према одредби члана 14. став 1. Закона, зарадом у смислу тог закона, сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода

обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Основицу пореза на зараду, у складу са чланом 14. став 5. Закона, чини:

1) номинална вредност бонова и новчаних потврда,
2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту,
3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу,
односно погодност која се чини обвезнику,

4) новчана вредност покривених расхода, увећана за припадајући порез и доприносе за обавезно социјално осигурање које из зараде плаћа запослени.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли постоји основ за пореско ослобођење за оружје које је порески обвезник – физичко лице откупио приликом одласка у пензију када је у питању оружје које је до пензионисања користио као службено?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00222/2015-04 од 25.4.2015. год.)

За регистровано оружје које је предмет опорезивања порезом на регистровано оружје порески обвезник може остварити ослобођење само када за то постоји законски основ. С тим у вези, ако је порески обвезник – физичко лице добило на поклон као награду или приликом одласка у пензију једно регистровано оружје, пореско ослобођење за то оружје може остварити ако је то оружје добило од:

– Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од

– органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија.

Ако је порески обвезник – физичко лице од тих лица по наведеном основу добило више регистрованих оружја, пореско ослобођење може остварити за једно регистровано оружје и то оно за које је прописана најнижа висина пореза.

На пореском обвезнику је терет доказивања постојања основа за пореско ослобођење.

Ако је порески обвезник регистровано оружје стекао по другом основу (на пример, ако је приликом одласка у пензију откупио оружје које је до пензионисања користио као службено) нема основа за пореско ослобођење за то оружје.

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“ бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13 и 140/14) порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија, а највише на једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

Према одредби члана 43. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/2003–исправка, 70/03, 55/04, 61/2005, 85/05–др. закон, 62/06–др.закон, 63/06–исправка др. закона, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа.

У пореском поступку терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза (члан 51. став 1. тачка 2) ЗПППА).

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Рок застарелости права на утврђивање и наплату доприноса за обавезно социјално осигурање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2413/2014-04 од 14.4.2015. год.)

Рок застарелости права Пореске управе на утврђивање и наплату доприноса за обавезно социјално осигурање застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, тј. од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити ту обавезу, односно од првог дана наредне године од године у којој је та обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Право Пореске управе на утврђивање и наплату доприноса за обавезно социјално осигурање, независно од тога да ли је било прекида или застоја рока застарелости,

увек застарева у року од десет година од истека године у којој је ту обавезу требало утврдити или наплатити.

Према члану 2. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон примењује се на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

Према члану 2. став 2. ЗПППА, тај закон примењује се и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Према члану 3. став 1. ЗПППА, ако је другим законом питање из области коју уређује овај закон уређено на друкчији начин, примењују се одредбе овог закона.

Одредбама члана 114. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од

године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Одредбама члана 114д ЗПППА, застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Одредбом члана 114е ЗПППА прописано је да се одредбе овог закона о застарелости права на утврђивање, наплату и повраћај примењују и на све јавне приходе за које је застарелост прописана другим пореским законом на друкчији начин.

Одредбама члана 114ж став 1. ЗПППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата.

Одредбама члана 114з став 1. ЗПППА прописано је да застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у рок за застарелост (члан 114з став 2. ЗПППА).

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Плаћање републичких административних такси у случају када извршитељ поднесе Централном регистру обавезног социјалног осигурања захтев за издавање списка који се односи на податке из Јединствене базе Централног регистра обавезног социјалног осигурања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00084/2015-04 од 15.4.2015. год.)

Када извршитељ, у оквиру поступка прописаног Законом о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 31/11, 99/11–др. закон, 55/14 и 139/14), поднесе захтев Централном регистру обавезног социјалног осигурања за издавање списка који се односи на податке из Јединствене базе Централног регистра обавезног социјалног осигурања, републичка административна такса (у даљем тексту: такса) се плаћа у складу са Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06,

47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон и 57/14, у даљем тексту: Закон).

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси (у даљем тексту: Тарифа) која је саставни део Закона. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје за захтеве – у тренутку њиховог подношења, за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање, за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи (члан 5. Закона).

Одредбама члана 16. ст. 1. и 3. Закона прописано је да се такса у Републици Србији уплаћује на прописан уплатни рачун јавних прихода, а да приход од такси прописан тим законом припада буџету Републике Србије.

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања таксе, а чланом 19. Закона прописано је за које се списе и радње не плаћа такса.

Према одредби члана 2. Закона о извршењу и обезбеђењу, поступак извршења и поступак обезбеђења покрећу се на предлог извршног повериоца или по службеној

дужности када је то законом одређено. Извршење и обезбеђење одређује суд, ако тим законом није другачије одређено, а спроводи га суд или извршитељ.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 7) Закона о извршењу и обезбеђењу прописано је да „судски извршитељ“ означава службено лице запослено у суду који по налогу или упутству судије непосредно предузима поједине радње извршења.

Према одредби члана 11. став 1. тачка 8) Закона о извршењу и обезбеђењу „извршитељ“ означава физичко лице које именује министар надлежан за правосуђе да у статусу службеног лица спроводи извршење у границама решења о извршењу и да врши друга овлашћења која су му тим законом поверена.

Државни органи, банке, послодавци и друга правна лица дужна су да на захтев извршитеља обезбеде приступ подацима о одређеном дужнику којима располажу, а који су неопходни за радње извршења и обезбеђења (члан 332. Закона о извршењу и обезбеђењу).

Одредбама члана 2. тачка 3) Закона о Централном регистру обавезног социјалног осигурања („Сл. гласник РС“, бр. 30/10 и 116/14, даљем тексту: Закон о централном регистру) прописано је, између осталог, да се корисницима података сматрају организације обавезног социјалног осигурања, орган надлежан за послове јавних прихода (Пореска управа), Републички завод за статистику и други органи који су у том својству означени тим или посебним законом.

Према одредби члана 29. став 1. Закона о централном регистру, Централни регистар је дужан да корисницима

података омогући сталан и несметан приступ јединственој бази, а пренос и коришћење података само из њихове надлежности.

2. Да ли републичку административну таксу може да плати друго лице у име и за рачун обвезника таксе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. Сл. од 14.4.2015. год.)

Према Закону о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“: бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон и 57/14, у даљем тексту: Закон), обвезник републичке административне таксе (у даљем тексту: обвезник таксе) јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа. Узимајући у обзир да се, сагласно Закону, у погледу повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није посебно прописано Законом, сходно примењују прописи којима се уређују порески поступак и пореска администрација, а да Законом није прописана забрана плаћања републичке административне таксе у име и за рачун обвезника таксе, од стране другог лица, мишљење Министарства финансија је да сходно Закону о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), републичку административну таксу може да плати друго лице у име и за рачун обвезника таксе, осим у случају када је у поступку

принудне наплате пореза и споредних пореских давања решењем Пореске управе обвезнику таксе установљена привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања.

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Према одредби члана 3. став 1. Закона, обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Одредбом члана 10. став 4. Закона прописано је да је обвезник дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио, осим у случајевима из члана 4. ст. 7. и 8. и члана 4а став 2. Закона, када се уплата врши у готовом новцу.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, у погледу повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није посебно прописано тим законом, сходно се примењују прописи којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

Одредбом члана 19. став 2. тачка 3) ЗПППА прописано је да пореску обавезу може да испуни друго лице које према пореском закону није одговорно за испуњење пореске обавезе.

Одредбом члана 19. став 3. ЗПППА прописано је да порески обвезници – правна лица, предузетници или физичка лица која обављају делатност, чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код

организације надлежене за принудну наплату, могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене повериоца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.), искључиво ради испуњења обавеза по основу јавних прихода на које се примењује тај закон.

Према члану 87а став 1. ЗПППА, ради обезбеђења наплате пореза и споредних пореских давања после почетка поступка принудне наплате из новчаних средстава пореског обвезника на његовим рачунима на основу решења из члана 92. став 2. ЗПППА, Пореска управа решењем установљава привремену меру обезбеђења наплате пореског потраживања.

Привремена мера из става 1. тог члана је забрана пореском обвезнику да новчане обавезе које има према трећим лицима измирује уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом (члан 87а став 2. ЗПППА).

Решење Пореске управе о установљавању привремене мере из става 2. тог члана постаје извршно даном достављања пореском обвезнику (члан 87а став 3. ЗПППА).

Решење из става 2. тог члана доставља се организацији надлежној за принудну наплату заједно са извршним решењем Пореске управе о принудној наплати пореза и споредних пореских давања из новчаних средстава пореског обвезника (члан 87а став 4. ЗПППА).

Организација надлежна за принудну наплату је дужна да одмах по пријему решења из става 2. тог члана изврши његов упис у регистар блокираних рачуна под датумом и тачним временом пријема (члан 87а став 5. ЗПППА).

Привремена мера из става 2. тог члана извршава се у складу са одредбама закона којим се уређује платни промет,

а које се односе на принудну наплату са рачуна клијента (члан 87а став 6. ЗПППА).

Према ставу 7. истог члана ЗПППА, банка је дужна да по пријему налога од организације надлежне за принудну наплату, издатог на основу решења из става 2. тог члана, одмах обустави измирење новчаних обавеза које порески обвезник има према трећим лицима на основу уговора о промени поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.), по основу пребијања (компензација) и по другом основу у складу са законом, осим за плаћања по основу исплата зарада и накнада трошкова (за долазак на рад и одлазак са рада и за време проведено на службеном путу у земљи и иностранству), као и по основу других примања (отпремнина при одласку у пензију, солидарна помоћ и помоћ у случају смрти запосленог или члана његове уже породице) и новчаних накнада из социјалног програма за запослене којима престаје радни однос у процесу реструктурирања предузећа и припреме за приватизацију, стечаја и ликвидације.

Привремена мера из става 2. овог члана траје до наплате пореза на основу извршног решења Пореске управе о принудној наплати пореза и споредних пореских давања из новчаних средстава пореског обвезника, ради чијег обезбеђења наплате је и установљена (члан 87а став 8. ЗПППА).

Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, уз сагласност министра, укинути установљену привремену меру из става 2. тог члана, ако порески обвезник поднесе средство обезбеђења наплате пореског потраживања из члана 74. став 2. ЗПППА (члан 87а став 9. ЗПППА).

3. Да ли се плаћа републичка административна такса у случају када је законом прописано да се одређене радње врше по службеној дужности, али их орган није предузео већ је странка поднела захтев органу да изврши те радње?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00461/2014-04 од 14.4.2015. год.)

Када лице поднесе захтев органу да изврши одређену радњу, при чему је реч о радњи за коју је законом прописано да се врши по службеној дужности, републичка административна такса се не плаћа, с обзиром на то да је Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон и 57/14, у даљем тексту: Закон) прописано таксено ослобођење за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према томе, такса се плаћа за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, осим у случајевима када је Законом прописано право на таксено ослобођење (чл. 18. и 19. Закона).

Одредбом члана 19. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

4. Да ли порески обвезник који се захтевом обраћа надлежном органу ради покретања поступка одлагања плаћања дугованог пореза плаћа републичку административну таксу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01327/2014-04 од 14.4.2015. год.)

Порески обвезник који се захтевом обраћа надлежном органу ради покретања поступка одлагања плаћања дугованог пореза, при подношењу захтева плаћа републичку административну таксу за захтев, као и за

решење које надлежни порески орган по том захтеву доноси, осим у случајевима када је Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон и 57/14, у даљем тексту: Закон) прописано право на таксено ослобођење. Наиме, мишљење Министарства финансија је да се захтев пореског обвезника за одлагање плаћања дугованог пореза не сматра захтевом за остваривање законом прописаних пореских подстицаја, односно ослобођења у смислу члана 19. став 1. тачка 5) Закона.

Према одредби члана 2. Закона, за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају се таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси (у даљем тексту: Тарифа), која је саставни део тог закона. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона уређено је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. Закона).

Одредбама члана 5. Закона уређено је да ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје: за захтеве – у тренутку њиховог подношења; за решења,

дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање; за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

Одредбом члана 11. став 1. Закона прописано је да се такса плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Одредбама члана 18. Закона уређено је ослобођење од плаћања таксе за: органе, организације и институције Републике Србије, органе и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе, организације обавезног социјалног осигурања, установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе, Цркве и верске заједнице, регистроване у складу са Законом о црквама и верским заједницама, Црвени крст Србије и дипломатско-конзуларна представништва стране државе – под условом узајамности.

Према одредби члана 19. став 1. тачка 5) Закона, такса се не плаћа за пријаве и прилоге уз њих за утврђивање јавних прихода, списе и радње у поступку за утврђивање смањења катастарског прихода због елементарних непогода, биљних болести, штеточина и других ванредних догађаја, као и списе и радње за остваривање законом прописаних пореских подстицаја и ослобођења код плаћања јавних прихода.

Тарифом, Одељак А, Тарифни број 1. прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано.

Тарифом, Одељак А, Тарифни број 9. прописана је такса за решење, ако Законом није друкчије прописано.

Чланом 73. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др.закон, 53/10, 101/11,

2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, независно од доспелости, под условом да плаћање дугованог пореза:

- 1) за пореског обвезника представља, односно представљаће непримерено велико оптерећење;
- 2) наноси, односно нанеће битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада (члан 73. став 2. ЗПППА).

Чланом 73. став 3. ЗПППА прописано је да о одлагању плаћања дугованог пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

- 1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;
- 2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлагање плаћања пореског дуга из ст. 1. до 3. овог члана врши се потписивањем споразума између Пореске управе и пореског обвезника, односно решењем Пореске управе (члан 73. став 6. ЗПППА).

Уредбом о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 53/03, 61/04 и 71/05, у даљем тексту: Уредба) прописани су ближи услови из члана 73. став 2. ЗПППА под којима се пореском обвезнику може одложити плаћање доспелог пореског дуга.

5. Да ли се плаћа републичка административна такса када матичар, на захтев извршитеља, издаје изводе, односно уверења из матичних књига?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00104/2015-04 од 6.4.2015. год.)

Када извршитељ у оквиру поступка прописаног Законом о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 31/11, 99/11–др. закон, 55/14 и 139/14) поднесе надлежном органу захтев за издавање извода, односно уверења из матичних књига, републичка административна такса се плаћа у складу са Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др.закон и 57/14, у даљем тексту: Закон).

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Одредбама члана 18. Закона прописано је која лица су ослобођена плаћања републичке административне таксе, а чланом 19. Закона прописано је за које се списе и радње не плаћа такса.

Према одредби члана 2. Закона о извршењу и обезбеђењу, поступак извршења и поступак обезбеђења покрећу се на предлог извршног повериоца или по службеној дужности када је то законом одређено. Извршење и обезбеђење одређује суд, ако тим законом није другачије одређено, а спроводи га суд или извршитељ.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 7) Закона о извршењу и обезбеђењу прописано је да „судски извршитељ“ означава службено лице запослено у суду који по налогу или упутству судије непосредно предузима поједине радње извршења.

Према одредби члана 11. став 1. тачка 8) Закона о извршењу и обезбеђењу „извршитељ“ означава физичко лице које именује министар надлежан за правосуђе да у статусу службеног лица спроводи извршење у границама решења о извршењу и да врши друга овлашћења која су му тим законом поверена.

АКЦИЗЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања разлике акцизе на ТНГ из увоза који се налазио на залихама на дан 31.12.2013. године, а који се продаје након 31.12.2013. године, као и исказивање износа акцизе на рачуну приликом продаје ТНГ после 31.12.2013. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00169/2014-04 од 14.4.2015. год.)

Обавеза по основу акцизе приликом увоза ТНГ-а настаје када је наведени дериват нафте увезен у Републику Србију, а обавеза обрачунавања акцизе при увозу ТНГ-а настаје даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина, при чему акцизу обрачунава надлежни царински орган. Обрачунату акцизу увозник је дужан да плати у роковима и на начин предвиђен за плаћање увозних дажбина.

Према томе, уколико је ТНГ увезен закључно са 31.12.2013. године, обвезник акцизе – увозник био је дужан да плати износ акцизе који је важио у моменту настанка обавезе обрачунавања акцизе при увозу ТНГ-а (30,00 дин/кг).

Приликом продаје овог деривата нафте од 1. јануара 2014. године, обвезник акцизе – увозник нема обавезу да плати разлику акцизе на наведени дериват нафте који се налазио на залихама на дан 31.12.2013. године, без обзира на чињеницу да је од 1.1.2014. године промењен износ акцизе на ТНГ (35,00 дин/кг). Министарство финансија напомиње да у рачуну који обвезник акцизе – увозник у својству продавца ТНГ-а (који је увезен закључно са 31. децембром 2013. године, а који се продаје од 1. јануара 2014. године) издаје купцу – крајњем кориснику, а за сврху остваривања права на рефакцију плаћене акцизе купца – крајњег корисника, исказује се износ акцизе који је важио у моменту настанка обавезе обрачунавања акцизе, плаћен при увозу ТНГ-а (30,00 дин/кг).

Одредбама члана 3. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да обавеза по основу акцизе настаје када су акцизни производи произведени у Републици Србији, односно увезени у Републику Србију. Увезеним акцизним производима сматрају се акцизни производи који су увезени у складу са царинским, односно спољнотрговинским прописима.

Сагласно одредби члана 9. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се акциза плаћа на течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12 11 00 до 2711 19 00 00) до 31. децембра 2013. године у износу од 30,00 дин/кг; у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2014. године у износу од 35,00 дин/кг, а од 1. јануара 2015. године 40,00 дин/кг.

Обавеза обрачунавања акцизе при увозу акцизних производа, сходно члану 21а став 1. Закона, настаје даном

настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина, при чему је сагласно ставу 3. наведеног члана Закона прописано да акцизу обрачунава надлежни царински орган.

Према члану 23. став 2. Закона обрачунату акцизу при увозу обвезник је дужан да плати у роковима и на начин предвиђен за плаћање увозних дажбина.

2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе у случају набавке деривата од привредног субјекта који је истовремено овлашћени дистрибутер на велико и мало

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-78/2015-04 од 8.4.2015. год.)

Када купац – крајњи корисник деривата нафте (правно лице, односно предузетник) набавља деривате нафте од привредног субјекта који је истовремено овлашћени дистрибутер на велико и мало, користећи корпоративне (неплатне) картице издате од стране тог привредног субјекта, при чему фискални исечак за продају деривата нафте издаје тај привредни субјект у својству продавца деривата нафте на мало, а рачун у коме је уписан број фискалног исечка у својству овлашћеног дистрибутера деривата нафте на велико, купац – крајњи корисник има право на рефакцију плаћене акцизе, с обзиром на то да је фискални исечак о набавци деривата нафте и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка издат од стране једног истог лица – овлашћеног дистрибутера који се бави продајом деривата нафте на велико и мало.

Одредбом члана 39а став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, као и превоз терета у унутрашњем речном саобраћају, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу – крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац – крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Према ставу 7. наведеног члана Закона, овлашћени дистрибутер, у смислу овог закона, јесте лице које је регистровано код Агенције за енергетику Републике Србије и бави се продајом на велико, односно на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, у складу са прописима којима се уређује промет деривата нафте и биогорива.

Одредбом члана 2. став 3. тач. 2) и 3) подтачка (1) Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе,

за превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање („Сл. гласник РС“, бр. 112/12, 38/13 и 93/13) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун, односно од овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује фискални исечак о набавци тих производа и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка – ако је купац – крајњи корисник правно лице или предузетник.

3. Основица за обрачун акцизе на деривате нафте

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-34/2015-04 од 7.4.2015. год.)

Основицу за обрачун акцизе на деривате нафте у моменту стављања акцизних производа у промет чини јединица мере – литар или килограм, у зависности од врсте деривата нафте, при чему деривати нафте морају испуњавати техничке и друге захтеве у складу са прописима којима се уређују технички и други захтеви за течна горива нафтног порекла.

Одредбом члана 8. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10,

43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да основицу за обрачун акцизе чини јединица мере.

Одредбама члана 9. Закона прописани су износи акцизе на деривате нафте по јединици мере (литар или килограм).

У складу са одредбом члана 21. став 1. Закона обвезник акцизе дужан је да обрачуна акцизу у моменту стављања акцизних производа у промет.

Стављањем у промет акцизних производа, у складу са ставом 2. истог члана Закона, сматра се:

1) свако отпремање акцизних производа из производног погона од стране произвођача акцизних производа за које нема акцизну дозволу, осим отпремања акцизних производа из производног погона у царинско складиште за које је надлежни орган дао акцизну дозволу, отворено у складу са царинским прописима;

2) свако отпремање акцизних производа из акцизног складишта, осим отпремања у сопствено друго акцизно складиште, односно у царинско складиште за које је надлежни орган дао акцизну дозволу, отворено у складу са царинским прописима;

3) исказивање мањка производа у акцизном складишту, осим мањка који се може правдати вишом силом;

4) исказивање расхода (кало, растур, квар и лом) у акцизном складишту изнад количине утврђене прописом који доноси Влада Републике Србије.

ЦАРИНЕ

1. Провера испуњености економских услова код одобравања поступка активног оплемењивања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 06-00-00108/2015-17 од 22.4.2015. год.)

Чланом 143. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано је да се поступак активног оплемењивања, уз примену једног или више процеса оплемењивања, може одобрити за:

1) страну робу, за коју се не плаћа царина нити роба подлеже мерама трговинске политике, а намењена је поновном извозу из царинског подручја у облику добијених производа (систем одлагања);

2) страну робу која је стављена у слободан промет уз плаћање дажбина, за коју се може одобрити повраћај царинског дуга или отпуст царине, ако се роба извезе из царинског подручја у облику добијених производа (систем повраћаја).

Одобрење за поступак активног оплемењивања царински орган може дати само ако су испуњени услови из

члана 145. Царинског закона, где је, између осталог, прописано да ће се одобрење издати само ако су испуњени економски услови, тј. ако се поступком активног оплемењивања постижу повољнији услови за извоз или поновни извоз добијених производа, под условом да нису угрожени основни интереси домаћих произвођача.

Што се тиче провере испуњености економских услова, ту Министарство финансија најпре указује на одредбу члана 269. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13 и 145/14), којом је прописан општи начин провере економских услова. Наиме, наведеном одредбом је прописано да царински орган не може издати одобрење без претходне провере економских услова, осим у случајевима из чл. 300–319. и 358–365. ове уредбе, при чему проверу економских услова царински орган врши у сарадњи са Привредном комором Србије.

Даље, чланом 303. исте уредбе прописано је да се сматра да су економски услови испуњени, осим ако се захтев за поступак активног оплемењивања односи на робу из Главе 1 до 24 Царинске тарифе. За робу из Главе 1 до 24 Царинске тарифе сматра се да су економски услови испуњени под условом да:

1) се захтев за поступак активног оплемењивања односи на:

(1) производне радње у вези с робом некомерцијалне природе,

(2) производњу на основу уговора о оплемењивању,

(3) производњу добијених производа, који су добијени у производњи по ранијем одобрењу, при чијем су доношењу проверени економски услови,

(4) уобичајене облике употребе из члана 295. ове уредбе, или

(5) оправку.

2) укупна вредност увезене робе према осмоцифреној тарифној ознаци по подносиоцу захтева и календарској години не прелази износ од 150.000 евра у динарској противвредности.

Такође, одредбом члана 304. исте уредбе прописано је да царински орган проверу економских услова у другим случајевима, осим оних који су наведени у члану 303. Уредбе, спроводи у складу са чланом 269. ове уредбе. Дакле, одредбу члана 303. уредбе треба посматрати као изузетак од општих правила за проверу економских услова која су наведена у члану 269. уредбе, што ће рећи да уколико је испуњен неки од услова из члана 303, одобрење се аутоматски издаје, без консултације Привредне коморе Србије. У супротном, врши се провера испуњености економских услова у сарадњи са Привредном комором Србије, на начин предвиђен чланом 269. Уредбе.

Према томе, сарадња царинског органа са ПКС, по питању испуњености економских услова код издавања одобрења за поступак активног оплемењивања, није обавезна у сваком случају, већ само у случају када нису испуњени услови из члана 303. Уредбе.

Којим ће се мерилима ПКС руководити приликом утврђивања испуњености или неиспуњености економских услова, оквирно су дата у члану 269. став 3. претходно поменуте уредбе, где стоји да се код поступка активног оплемењивања проверавањем утврђује немогућност употребе домаћих средстава посебно на основу прописаних мерила, и то:

1) недоступност у Републици Србији произведене робе једнаке каквоће и истих техничких обележја као и робе која

се увози ради њене употребе у поступку активног оплемењивања,

2) разлика у ценама између робе произведене у Републици Србији и робе која намерава да се увезе,

3) уговорне обавезе.

Министарство финансија сматра да даље прецизирање одредби којима је регулисано ово питање није целисходно, из разлога што су ситуације које могу да се појаве у пракси врло разноврсне и непредвидиве, а ПКС, као институција која води рачуна о домаћој производњи, позвана је да утврди да ли су испуњени економски услови у сваком конкретном случају, када буде консултована. Примера ради, недоступност робе у Србији може значити да се та роба уопште не производи у Србији или да није расположива у довољним количинама како би се извршио планиран процес оплемењивања или, пак, да роба не може бити на располагању подносиоцу захтева онда када би требало да изврши планирану комерцијалну операцију. Када је у питању разлика у ценама између робе произведене у Републици Србији и робе која намерава да се увезе, као мерило за утврђивање испуњености економског услова, у том случају, потребно је узети у обзир, између осталог, могући учинак употребе робе произведене у Србији на укупну цену добијених производа и самим тим на конкурентност тих производа па иностраном тржишту. Мерило „уговорне обавезе“ може да значи да постоји роба која се производи у Србији, а која је слична увозној роби (по квалитету и техничким особинама), али та роба не задовољава изричите захтеве купца добијених производа из иностранства. Ово су само неки од примера шта се све може узети у обзир приликом процене испуњености економских услова, али, као

што је већ речено, непредвидиве су ситуације које могу да се појаве у пракси и, самим тим, детаљније прецизирање наведених мерила Министарство финансија сматра нецелисходним, а, у крајњем случају, и немогућим.

Осврнули бисмо се и на навод из дописа да „у случајевима увоза по процедурама активног оплемењивања, приликом промене тарифне ознаке (улазне и излазне пошилке) престаје надлежност царинског органа, а консултује ПКС о испуњености економских услова“. У вези са овим, Министарство финансија напомиње да и у случајевима када је консултована ПКС, не престаје надлежност царинског органа по питању предметне робе, јер је економски услов само један од услова (прописаних чланом 145. Царинског закона) који мора да буде испуњен приликом одобравања поступка активног оплемењивања.

На крају, што се тиче навода да је постојала недоумица да ли млеко у праху и маслац уопште и могу да буду предмет активног оплемењивања, у смислу адекватности норматива за активно оплемењивање, Министарство финансија указује да се норматив утврђује на основу стварних околности у којима се врши или треба да се врши активно оплемењивање, те да наравно треба имати у виду и количину увозне робе која треба да остане након спроведеног поступка активног оплемењивања и да та количина, у односу на добијене производе, не може бити таква да доведе у питање смисао поступка активног оплемењивања. Чл. 283. и 284. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом детаљније је регулисано питање утврђивања норматива.

2. Да ли се за робу која се железницом отпрема са територије Републике Србије ван територије Аутономне покрајине

Косово и Метохија на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија, може приложити товарни лист за унутрашњи саобраћај или се мора користити међународни товарни лист ЦИМ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 345-01-00001/2015-17 од 15.4.2015. год.)

Чланом 309. став 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 59/15) прописано је да се одредбе овог закона сходно примењују на вршење промета робе са Аутономном покрајином Косово и Метохија (у даљем тексту: АПКМ) у периоду важења Резолуције Савета безбедности број 1244.

Такође, Уредбом о посебним условима за вршење промета робе са Аутономном покрајином Косово и Метохија („Сл. гласник РС“, бр. 86/10, 61/13, 111/13 и 17/14) уређују се посебни услови за вршење промета робе са АПКМ у периоду важења Резолуције Савета безбедности број 1244.

Одредбом члана 7. став 1. наведене Уредбе, прописно је да роба која се упућује са територије Републике Србије ван АКПМ на територију АПКМ, као и роба у транзиту, пријављује се надлежном царинском контролном пункту. Имајући у виду ову одредбу уредбе, али и одредбу о сходној примени Царинског закона на промет са АКПМ, то следи да је за робу која се отпрема на АПКМ, као и за робу која се допрема са АПКМ, обавезно подношење декларације за извоз/отпремање, односно увоз/допремање. Министарство финансија напомиње да се, сагласно члану 13. Уредбе, на овај промет сходно примењују одредбе спољнотрговинских, девизних и пореских прописа.

Министарство финансија би још напоменуло да, сагласно члану 1. став 2. Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 36/11–др. закон и 88/11), спољнотрговинско пословање је дефинисано као спољнотрговински промет робе и услуга и обављање привредних делатности страног лица у Републици Србији и домаћег лица у другој држави или царинској територији. Такође, у члану 17. став 1. истог закона извоз је дефинисан као изношење, слање, односно испорука робе са територије Републике Србије на територију друге државе или царинске територије, у складу са царинским прописима Републике Србије. Имајући у виду чињеницу да су царинско подручје Републике Србије ван АПКМ и царинско подручје АПКМ одвојена царинска подручја, то је могуће и изношење, слање, односно испорука робе на царинско подручје АПКМ, у смислу претходно поменуте одредбе Закона о спољнотрговинском пословању.

Међутим, иако се у конкретном случају ради о две царинске територије, приликом вршења промета робе са АПКМ, односно приликом отпреме робе железницом са територије Републике Србије ван територије АПКМ на територију АПКМ, мишљење Министарства финансија је да се у овом случају не може користити међународни товарни лист ЦИМ, с обзиром да Аутономна Покрајина Косово и Метохија није потписница Конвенције о међународним превозима железницама СОТIF, којом се регулише железнички превоз робе.

С друге стране, Министарство финансија би указало и на одредбе члана 655. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–одлука УСЈ и 57/89, „Сл.

лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003–Уставна повеља) којим је прописано да се на основу уговора о превозу ствари уговорачи могу споразумети да о пошилици предатој на превоз сачине товарни лист, који истовремено представља доказ о пријему пошилике за превоз. Осим тога, чланом 31. Закона о уговорима о превозу у железничком саобраћају („Сл. лист СРЈ“, бр. 26/95 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003–Уставна повеља) прописано је да је уговор о превозу ствари закључен када превозилац прими на превоз ствар са товарним листом, при чему потврда пријема ствари на товарном листу представља доказ о закљученом уговору. Дакле, уколико железнице Србије имају закључен уговор о превозу за робу која се отпрема са територије РС ван АПКМ на територију АПКМ, царинском органу поред декларације подноси се и товарни лист у складу са овим прописима.

3. Надлежност царинског органа за даље поступање по основу члана 340. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 65/2013) поводом последњих измена Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 29/2015)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00364/2015-17 од 14.4.2015. год.)

Изменама и допунама Царинског закона које су објављене у „Службеном гласнику РС“, бр. 29/2015 прописана је, између осталог, надлежност царинског органа у вези учињених прекршаја. Наиме, чланом 302. Царинског закона прописано је да царински орган издаје прекршајни налог за прекршаје за које је прописана новчана казна у фиксном

износу у складу са одредбама закона који уређује прекршаје, а за прекршаје за које се не издаје прекршајни налог, царински орган подноси захтев за покретање прекршајног поступка.

Према члану 91. став 1. раније важећег Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/2005 ... 11/09) прописано је да прекршајни поступак у првом степену воде прекршајни судови, уколико за вођење прекршајног поступка нису надлежни органи управе.

Такође, чланом 288. истог Закона, прописано је да је за вођење прекршајног поступка у органу управе надлежна Комисија за прекршаје или службено лице.

Комисија из става 1. овог члана састављена је од три члана од којих је један председник.

Један од чланова Комисије мора бити дипломирани правник са положеним стручним испитом и најмање три године радног искуства на одговарајућим правним пословима.

Службено лице које у органу управе води прекршајни поступак и доноси решење о прекршају мора имати завршени правни факултет, положени стручни испит и најмање три године радног искуства на одговарајућим правним пословима.

Чланове Комисије за прекршаје и службено лице одређује из реда запослених у органу државне управе функционер који руководи органом управе.

Даље, чланом 340. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 65/2013) прописано је да ће се прекршајни поступци започети до дана почетка примене овог закона окончати по одредбама Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 116/08 и 111/09).

Поступцима из става 1. овог члана од дана почетка примене овог закона за решавање по жалби на решење органа управе надлежан је другостепени прекршајни суд.

Предмети прекршајних судова у којима до дана почетка примене овог закона није донета одлука по жалби на одлуке органа управе, уступиће се другостепеном прекршајном суду на надлежност.

Сходним тумачењем одредбе 340. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 65/2013) произилази да није предвиђена надлежност првостепеног суда за поступање за започете прекршајне поступке које је водио орган управе.

Имајући у виду наведено, и поред последњих измена Царинског закона, надлежни царински орган (Комисија за царинске прекршаје Царинарнице), може водити прекршајни поступак у првом степену и доносити одлуке за прекршаје за које је прекршајни поступак започет по раније важећем Закону о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 116/08 и 111/09).

Наиме, Комисија за царинске прекршаје Царинарнице, с обзиром на одредбе члана 340. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 65/2013) и одредбе члана 288. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/2005 ... 111/09), има овлашћење да поступа у прекршајним поступцима за које је прекршајни поступак започет по раније важећем Закону о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 116/08 и 111/09), с тим да у решењу о одређивању чланова Комисије мора да буде наведено и овлашћење из члана 288. Закона о прекршајима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 116/08 и 111/09).

Министарство финансија сматра да, поред наведеног, треба имати и у виду став Прекршајног суда у Београду 75-Пр. бр. 300560/11 од 29.12.2014. године, који је дат по питању трошкова поступка, када је као надлежни орган за поступање у тим случајевима, сходно члану 340. Закона о прекршајима,

одредио орган управе, а не првостепени суд који није ни поступао ни одлучивао у поступку.

4. Начин на који је потребно раздужити царински поступак у који су смештени резервни делови, а који су искоришћени у слободној зони

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 483-00-00014/2015-17 од 2.4.2015. год.)

Чланом 198. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано је да страна роба смештена у слободну зону или у слободно складиште, док се налази у слободној зони или у слободном складишту, може да се:

- 1) стави у слободан промет под условима који су прописани за тај поступак и уз примену члана 203. овог закона;
- 2) подвргне уобичајеним облицима поступања из члана 138. став 1. овог закона, без посебног одобрења;
- 3) стави у поступак активног оплемењивања, под условима који су прописани за тај поступак;
- 4) стави у поступак прераде под царинском контролом, под условима који су прописани за тај поступак;
- 5) стави у поступак привременог увоза, под условима прописаним за тај поступак;
- 6) уступи у корист државе у складу са чланом 209. овог закона;
- 7) уништи, под условом да одговорно лице пружи царинском органу све неопходне податке о роби.

Исто тако, према члану 209. истог закона, страна роба може да се:

- 1) поново извезе из царинског подручја Републике Србије,

- 2) уништи, или
- 3) уступи у корист државе.

Када је у питању уништење робе, треба поменути и члан 569. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13 и 145/14) у ком стоји да, у складу са чланом 209. став 4. Царинског закона, лице која захтева уништење робе мора пријаву за уништење поднети у писменом облику и потписати је. Пријава за уништење мора да се подноси онолико времена унапред колико је потребно царинарници да организује и спроведе надзор над уништењем. Ако је за робу намењену за уништење већ била поднесена декларација, царинарница која је декларацију прихватила забележиће на њој да је роба уништена. Таква декларација у складу са чланом 91. Царинског закона сматра се поништеном. Царинарница која спроводи уништење робе мора у пријави односно декларацији навести врсту и количину могућих отпадака и остатака који преостану по уништавању, у сврху одређивања елемената за могући обрачун увозних дажбина за отпатке и остатке када за њих буде одређено ново царински дозвољено поступање или употреба.

Имајући у виду претходно речено, али и чињеницу да се у конкретном случају ради о резервним деловима смештеним у поступак царинског складиштења са шифром националног поступка 22, то се овај поступак може окончати на један од претходно предвиђених начина, а коју документацију је потребно поднети зависиће од изабране опције.

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуге изнајмљивања путничког аутомобила правним лицима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00039/2015-04 од 14.4.2015. год.)

Привредно друштво које, поред пружања консултантских услуга, обавља и услугу изнајмљивања путничког аутомобила (који је основно средство тог привредног друштва) правним лицима, тај промет није у обавези да евидентира преко фискалне касе. Међутим, ако привредно друштво пружа услугу изнајмљивања путничког аутомобила физичким лицима, тако остварени промет евидентира се преко фискалне касе, с обзиром да за наведену услугу која се пружа физичким лицима није прописано изузимање од обавезе евидентирања преко фискалне касе сагласно прописима који уређују предметну област.

У складу са одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13 и 100/14) одређене су делатности у оквиру којих се врши промет добара и услуга за који не постоји обавеза евидентирања преко фискалне касе.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли правно лице, без обзира на величину, уколико у свом власништву има стан у стамбеној згради или пословни простор који је такође део стамбене зграде, а чији је припадајући део грађевинског земљишта мањи од 10 ари, треба да издвоји вредност грађевинског земљишта из вредности грађевинског објекта ради посебног евидентирања у пословним књигама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-267/2015-16 од 27.4.2015. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 20. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друш-

тва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Што се тиче начина вредновања земљишта и објеката, овим путем Министарство финансија посебно указује на примену Међународног рачуноводственог стандарда (МРС) 16: *Некрећнине, њоспиројења и ојрема*, односно *Одељка 17: Некрећнине, њоспиројења и ојрема*, Међународног стандарда финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП).

Одредбама параграфа 58. МРС 16: *Некрећнине, њоспиројења и ојрема*, прописано је да су земљиште и објекти засебна средства која се обрачунавају засебно, чак и када су заједно прибављени. Уз одређене изузетке, као што су каменоломи и терени који се користе као депоније, земљиште има неограничени корисни век и због тога се не амортизује. Објекти имају ограничени корисни век и због тога су средства која се амортизују. Повећање вредности земљишта на ком се налази неки објекат, не утиче на утврђивање корисног века тог објекта.

Ово питање на сличан начин уређено је и у МСФИ за МСП. Наиме, према одредбама параграфа 17.8. *Одељка 17 – Некрећнине, њоспиројења и ојрема*, земљиште и објекти су засебна средства и ентитет треба засебно да их рачуноводствено обухвата, чак и када су заједно стечени.

Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14) ова питања нису посебно уређена. Међутим, чланом 4. став 1. тачка 5) овог

правилника, прописано је да се компоненте имовине и обавеза вреднују посебно као позиције које се приказују у редовним финансијским извештајима.

Имајући у виду претходно наведено, правна лица су у обавези да набавку објекта са припадајућим земљиштем, на којем постоји право коришћења, евидентирају у својим пословним књигама тако да набавна вредност земљишта буде посебно исказана од набавне вредности објекта.

Међутим, поменуто раздвајање треба евидентирати у пословним књигама искључиво када је испуњен барем један од следећих услова: објекат је физички раздвојив од земљишта, могуће је утврдити вредност земљишта или ако је вредност земљишта материјално значајна (што се утврђује рачуноводственим политикама сваког правног лица). Уколико је површина земљишта која припада предметном привредном друштву релативно мала (није материјално значајна), мишљење Министарства финансија је да податак о њеној вредности, у случају исказивања у пословним књигама предметног привредног друштва, није од значаја корисницима финансијских извештаја тог привредног друштва.

Дакле, у конкретном случају, када је у питању стан или пословни простор који је у власништву правног лица, Министарство финансија сматра да није потребно вршити издвајање вредности грађевинског објекта од грађевинског земљишта јер није могуће поуздано утврдити, односно идентификовати, део земљишта који припада стану или пословном простору у оквиру стамбене, односно пословне зграде.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија

напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Да ли привредно друштво – д.о.о. има обавезу да састави консолидовани финансијски извештај за 2014. годину у случају када, према подацима из појединачних финансијских извештаја за 2014. годину, заједнички пословни приходи предметног друштва – д.о.о. (матично правно лице) и његовог зависног правног лица не прелазе половину критеријума за мало правно лице у смислу члана 6. став 3. Закона о рачуноводству, док заједничка имовина прелази половину ових критеријума?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-376/2015-16 од 27.4.2015. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Чланом 27. став 1. Закона, прописано је да су правна лица која имају контролу (контролно, односно матично

правно лице) над једним или више правних лица (подређено, односно зависно правно лице), у складу са овим законом и са захтевима МРС/МСФИ, обавезна да састављају, приказују, достављају и обелодањују консолидоване финансијске извештаје.

Међутим, одредбама члана 27. став 5. овог закона, дефинисан је изузетак када правна лица немају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја: „уколико вредности имовине и пословног прихода матичног и зависних правних лица, не рачунајући међусобна учешћа, потраживања и обавезе, међусобне резултате и међусобне пословне приходе и расходе матичног и зависних правних лица, у збиру не прелазе половину критеријума за мало правно лице, у смислу члана 6. став 3. овог закона, матично правно лице није обавезно да саставља, доставља и обелодањује консолидоване финансијске извештаје“.

Имајући у виду претходно наведено, уколико вредности имовине и пословног прихода матичног и зависних правних лица у смислу члана 27. став 5. Закона, у збиру не прелазе половину критеријума из члана 6. став 3. Закона за мало правно лице (пословни приход: 4,4 милиона евра и просечна вредност пословне имовине: 2,2 милиона евра), матично правно лице није у обавези да за 2014. годину саставља консолидовани финансијски извештај.

Дакле, обавеза састављања консолидованих финансијских извештаја постоји искључиво за она матична правна лица која испуњавају оба услова (кумулятивно) из члана 27. став 5. Закона (пословни приход већи од 4,4 милиона евра у динарској противвредности и просечна вредност пословне имовине већа од 2,2 милиона евра у динарској противвредности).

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија

напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

3. Прелазак на прву примену Међународног стандарда финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП) и у том смислу начин вршења рекласификације дела грађевинских објеката на инвестиционе некретнине

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-289/2015-16 од 9.4.2015. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 21. Закона прописано је да мала и средња правна лица обавезно примењују МСФИ за МСП, с тим да средња правна лица могу да, уколико то одлуче, примењују и тзв. „пуне“ МСФИ.

Овим путем Министарство финансија посебно указује на Одељак 35 МСФИ за МСП – *Прелазак на МСФИ за МСП*,

који се примењује на сва правна лица која први пут примењују овај стандард, без обзира да ли су претходно примењивала „пуне“ МСФИ или друга рачуноводствена правила (нпр. стари Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника).

Министарство финансија напомиње да, у складу са поменути^м Одељком 35, датум преласка на МСФИ за МСП представља најранији период за који ентитет презентује потпуне упоредне информације у складу са МСФИ за МСП у својим првим финансијским извештајима који су усклађени са овим стандардом, када је то релевантно за разумевање финансијских извештаја за текући период.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да је у овом и другим случајевима прве примене МСФИ за МСП, неопходно да правно лице:

1) призна сва средства и обавезе чије признавање захтева МСФИ за МСП;

2) не врши признавање ставки као средства или обавезе уколико МСФИ за МСП не дозвољава таква признавања;

3) рекласификује ставке које је по претходно примењиваном оквиру финансијског извештавања признао као једну врсту средстава, обавеза или компонената капитала, али су оне по МСФИ за МСП различита врста средстава, обавеза или компоненте капитала;

4) примени МСФИ за МСП приликом одмеравања свих признатих средстава, обавеза, компоненти капитала, прихода и расхода.

Министарство финансија жели, такође, да нагласи да је сва кориговања која проистекну услед промене рачуноводствене политике, тј. приликом преласка на прву примену МСФИ за МСП, правно лице у обавези да призна у

оквиру одређене компоненте капитала (нпр. преко рачуна 309 – Остали основни капитал).

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

4. Да ли компанија може да, приликом евидентирања трансакција у иностраној валути у својим пословним књигама и изради финансијских извештаја, примењује друге девизне курсеве, осим званичног средњег курса Народне банке Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3263/2014-16 од 9.4.2015. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 31. став 2. Закона прописано је да се износи у пословним књигама, финансијским извештајима,

одлукама, као и друге финансијске информације из става 1. овог члана изражавају у динарима.

Сагласно члану 41. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12 и 139/14) прописано је да се за потребе књиговодства и статистике примењује званични средњи курс динара, који се формира на начин утврђен прописом Народне банке Србије.

Према наводима из захтева, предметна компанија (д.о.о.) износи у својим пословним књигама исказује у динарима и приликом извештавања трансакција у иностраној валути у својим пословним књигама компанија користи званични средњи курс Народне банке Србије.

За потребе презентације консолидованих финансијских извештаја групе којој припада и предметна компанија (д.о.о.), приликом изражавања трансакција евидентираних у пословним књигама матичне компаније (као и трансакција евидентираних у пословним књигама других чланица групе), користи се девизни курс који се објављује на интернет страници Reuters-a.

Министарство финансија би желело, овим путем, да напомене да се монетарне ставке (потраживања и обавезе) које правна лица у Р. Србији имају на датум сваког Биланса стања, тј. на крају пословне године, обавезно курсирају, применом средњег курса Народне банке Србије.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да приликом састављања годишњих финансијских извештаја у Р. Србији у складу са Законом о рачуноводству, односно приликом евидентирања трансакција у иностраној валути у пословним књигама предметне компаније (д.о.о.), треба извршити курсирање ставки у извештајима са стањем на дан 31. децембар (односно са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске) примењујући средњи курс Народне банке Србије.

Што се тиче начина извештавања на нивоу групе којој предметна компанија (д.о.о.) припада, Министарство финансија сматра да нема сметњи да ово привредно друштво примењује девизни курс који се објављује на интернет страници Reuters-а, али искључиво за потребе оваквог извештавања.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

5. Да ли званична процена фер тржишне вредности имовине, обавеза и капитала на дан 31.12.2013. године, иницирана Законом о приватизацији, може бити предмет књижења у пословним књигама привредног друштва?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-237/2015-16 од 9.4.2015. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закона) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја,

Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 20. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Према наводима из захтева, предметно привредно друштво налази се у поступку приватизације и у складу са чланом 20. став 1) Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 83/14) ангажовани су проценитељи који су утврдили фер тржишну вредност имовине, обавеза и капитала на дан 31.12.2013. године.

У захтеву је такође наведено да уколико би процена фер тржишне вредности на дан 31.12.2013. године, усвојена од стране надлежних органа у предузећу, била укњижена у пословним књигама као почетно стање у 2014. години, обезбедила би се израда финансијских извештаја за 2014. годину у складу са моделом фер вредности.

Имајући у виду информације из предметног захтева, Министарство финансија жели да истакне да се начин вредновања елемената финансијских извештаја ближе уређује рачуноводственим политикама сваког правног лица.

Као што је претходно наведено, Законом о рачуноводству прописана је обавеза за одређена правна лица да саставе финансијске извештаје у складу са МСФИ, као и да ти финансијски извештаји треба истинито (фер) да прикажу финансијску позицију, финансијски успех и токове готовине ентитета (параграф 15. МРС 1: *Презентација финансијских*

извештаја), док је крајња одговорност ревизора да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тих финансијских извештаја са МСФИ.

С обзиром да је у наведеном случају, а ради спровођења поступка приватизације, извршена процена имовине, обавеза и капитала по фер вредности, иста може, али не мора бити искоришћена за потребе састављања финансијских извештаја. Према подацима из захтева, предметно привредно друштво је обвезник примене МСФИ, те стога Министарство финансија сматра да овако извршена процена може бити искоришћена за спровођење одређених евидентирања у пословним књигама друштва, али искључиво за оне елементе финансијских извештаја за које је рачуноводственим политикама друштва дефинисано да се вреднују по фер вредности.

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да би предметно привредно друштво требало да, у складу са својим рачуноводственим политикама, определи да ли, и на који начин, процену фер вредности имовине, обавеза и капитала, која је извршена у складу са захтевима члана 20. став 1. Закона о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 83/14), треба евидентирати у пословним књигама овог друштва.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

6. Да ли банке и друштва за осигурање у стечају/ликвидацији могу да достављају годишње финансијске извештаје Агенцији за привредне регистре без обавезе сачињавања ревизорског извештаја и годишњег извештаја о пословању?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-279/2015-16 од 9.4.2015. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 6. став 12) Закона о рачуноводству, прописано је да се Народна банка Србије, банке и друге финансијске институције над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије, друштва за осигурање, даваоци финансијског лизинга, добровољни пензијски фондови, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, отворени и затворени инвестициони фондови, друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе и брокерско-дилерска друштва, као и факторинг друштва, у смислу овог закона, сматрају великим правним лицима.

Сагласно члану 21. Закона о ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 62/13), ревизија је обавезна за редовне годишње финансијске извештаје великих и средњих правних лица у складу са законом којим се уређује рачуноводство, јавних друштава у складу са законом којим се уређује тржиште

капитала независно од њихове величине, као и свих правних лица, односно предузетника чији пословни приход остварен у претходној пословној години прелази 4.400.000 ЕУР у динарској противвредности (законска ревизија).

Према наводима из предметног захтева, одузимањем дозволе за рад банци, односно друштву за осигурање, то правно лице престаје да обавља послове банке, односно осигурања, у смислу Закона о банкама („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 91/10 и 14/15), односно Закона о осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 139/14), већ обавља послове уновчавања имовине и исплате поверилаца, у складу са законима којима се уређује стечај, односно ликвидација.

У складу са одредбама члана 110. став 3. Закона о стечају („Сл. гласник РС“, бр. 104/09, 99/11–др. закон, 71/12–одлука УС и 83/14), стечајни судија може да постави овлашћеног ревизора за оцену завршног рачуна односно почетног стечајног биланса. Према подацима који се наводе у предметном захтеву, банке, друштва за осигурање и друге финансијске организације у стечају или ликвидацији ни ранијих година нису вршиле ревизију својих финансијских извештаја.

У предметном захтеву је, такође, наведено да је сходно члану 16. Закона о стечају и ликвидацији банака и друштава за осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 14/15) прописано да се у попису имовине и почетном билансу вредности имовине исказују по књиговодственој и ликвидационој вредности, а процену ликвидационе вредности имовине врши овлашћени судски вештак или лиценцирани овлашћени ревизор.

Имајући у виду све претходно наведено, а пре свега природу посла коју обављају банке, друштва за осигурање и друге финансијске организације у стечају или ликвидацији (престали да обављају послове банака, односно друштава за осигурање, у смислу Закона о банкама, односно Закона о

осигурању), као и чињеницу да се на њих примењују посебни закони којима се уређује стечај и ликвидација истих, Министарство финансија жели овом приликом да укаже да наводи у предметном захтеву, који се односе на констатацију да се ова правна лица сматрају великим правним лицима у смислу члана 6. Закона о рачуноводству, нису тачни.

Наиме, с обзиром да је посебним законима (Закон о стечају и Закон о стечају и ликвидацији банака и друштава за осигурање) прописано када се врши процена ликвидационе вредности имовине од стране овлашћеног судског вештака или лиценцираног овлашћеног ревизора, мишљење Министарства финансија је да банке, друштва за осигурање и друге финансијске организације које су у стечају или ликвидацији не припадају категорији великих правних лица у смислу Закона о рачуноводству, односно немају обавезу да изврше ревизију редовних годишњих финансијских извештаја у смислу Закона о ревизији (осим уколико одређени орган у поступку стечаја или ликвидације не одлучи да је вршење ревизије потребно), нити треба да саставе годишњи извештај о свом пословању. Министарство финансија посебно напомиње да је у конкретном случају реч о правним лицима која не послују континуирано у складу са општим рачуноводственим начелима дефинисаним чланом 19. Закона о рачуноводству, односно није испуњена основна претпоставка сталности пословања („going concern“) ентитета, у смислу Концептуалног оквира за финансијско извештавање (параграф 4.1) и МРС 1: *Презентација финансијских извештаја* (параграф 25).

Министарство финансија би желело, на крају, да предложи да се, евентуално, размотри потреба за изменама постојећих рачуноводствених правила која се односе на састављање финансијских извештаја за банке и друштва за осигурање која су у стечају или ликвидацији, кроз измене

одговарајућих подзаконских аката (за банке и друштва за осигурање), како би начин евидентирања пословних промена у пословним књигама ових правних лица, односно финансијски извештаји које она састављају био додатно прилагођен њиховим пословним потребама (послови уновчавања имовине и исплате поверилаца и др.).

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОГНОСИ И ДЊЕТИ
У АПРИЛУ 2015. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о утврђивању јавног интереса и посебним поступцима експропријације и издавања грађевинске дозволе ради реализације пројекта „Београд на води“	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 34 од 14. априла 2015. год.
---	---

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о обавезама царинских органа у поступку извоза, увоза и транзита наоружања и војне опреме	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 32 од 3. априла 2015. год.
Правилник о начину исказивања и извештавања о процењеним финансијским ефектима закона, другог прописа или другог акта на буџет, односно финансијске планове организација за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 32 од 3. априла 2015. год.
Правилник о измени и допуни Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 32 од 3. априла 2015. год.
Правилник о измени и допуни Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 32 од 3. априла 2015. год.

Правилник о начину и роковима вршења пописа имовине и обавеза корисника буџетских средстава Републике Србије и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 9. априла 2015. год.
Правилник о допуни Правилника о одређивању царинских органа за царинење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 9. априла 2015. год.
Правилник о допуни Правилника о давању сагласности на именовање чланова управе берзе, инвестиционог друштва и Централног регистра, депоа и клиринга хартија од вредности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 35 од 17. априла 2015. год.
Правилник о изменама Правилника о обрасцима тромесечних извештаја о реализацији годишњег програма пословања јавних предузећа и зависних друштава капитала чији је оснивач то предузеће	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 29. априла 2015. год.

ОДЛУКЕ

Одлука о измени и допуни Одлуке о управљању ризицима банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 9. априла 2015. год.
Одлука о измени Одлуке о подацима које давалац лизинга доставља Народној банци Србије и о начину и роковима достављања тих података	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 9. априла 2015. год.
Одлука о садржини мишљења овлашћеног актуара	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 29. априла 2015. год.
Одлука о стицању звања и усавршавању овлашћеног актуара	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 29. априла 2015. год.

Одлука о стицању звања и усавршавању овлашћених посредника и овлашћених заступника у осигурању	Сл. гласник РС, бр. 38 од 29. априла 2015. год.
Одлука о допуни Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке	Сл. гласник РС, бр. 38 од 29. априла 2015. год.

ОСТАЛО

Износ најниже месечне основнице доприноса за обавезно социјално осигурање	Сл. гласник РС, бр. 38 од 29. априла 2015. год.
---	---

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/20 of 5 January 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/20 од 5. јануара 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 31 од 1. априла 2015. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/21 of 5 January 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/21 од 5. јануара 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 31 од 1. априла 2015. год.

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/22 of 5 January 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/22 од 5. јануара 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 31 од 1. априла 2015. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/23 of 5 January 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/23 од 5. јануара 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 31 од 1. априла 2015. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/181 of 30 January 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/181 од 30. јануара 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 31 од 1. априла 2015. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/182 of 2 February 2015 repealing Implementing Regulation (EU) No 827/2011 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/182 од 2. фебруара 2015. године о стављању ван снаге Уредбе Комисије (ЕУ) о спровођењу број 827/2011 у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 31 од 1. априла 2015. год.</p>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Горана Грозданић. – Год. 32,бр.
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство
финансија Републике Србије,
1992-. – 20 цм

Месечно. –
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена
објашњења и стручна мишљења за примену
финансијских прописа
COBISS. SR-ID 43429132