



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 12
децембар 2016.
година LVI
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 12
децембар 2016.
година LVI
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

Оснивач и издавач
Министарство финансија Републике Србија
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, др Наташа Ковачевић,
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 стручна 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

Tel. 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2016 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман издатака за храну (кетеринг) за потребе радно ангажованих лица на снимању филма (глумци, статисти, техничка и друга лица) коју набавља обвезник ПДВ 13
2. Да ли настаје пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права или по основу другог пореза у случају кад „након статусне промене издвајање уз оснивање, у ситуацији када два физичка лица првобитно оснивачи са по 50% у друштву Преносиоцу (доо) и друштву Стицаоцу (доо) са по 50% закључују уговор о међусобном преносу удела без накнаде“, тако да након преноса удела једно физичко лице постаје власник са 100% удела у друштву Преносиоцу, а друго физичко лице са 100% у друштву Стицаоцу? 16
3. Порески третман исказаног расхода (кало, растур, квар и лом) 19

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када обвезник ПДВ, који се бави производњом фармацеутских производа, пружа својим повезаним лицима – страним привредним друштвима услуге назване услугама техничких операција? 23
 2. Порески третман пружања услуге превођења страним лицима коју врши обвезник ПДВ 24
-

-
3. Порески третман промета геодетских услуга у случају када су у предмету уговора о извођењу радова закљученог између обвезника ПДВ – извођача (наручилац) и подизвођача (извршилац) наведене геодетске услуге, при чему се промет тих услуга врши поред другог промета добара или услуга, такође наведеног у предмету истог уговора, односно у случају када је накнада за предметни промет добара утврђена као збир свих трошкова и марже обвезника ПДВ – подизвођача 25
4. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта, при чему се пројекат финансира делом из средстава донације, а делом из средстава локалне самоуправе 31
5. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ – извођач радова изврши другом обвезнику ПДВ испоруку са уградњом опреме у оквиру надоградње постојеће трафостанице, односно у случају када обвезник ПДВ – подизвођач радова изврши другом обвезнику ПДВ – извођачу радова испоруку предметне опреме без уградње? 32
6. Да ли на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга обвезник има право да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен? 36
7. Порески третман промета услуге спровођења обуке који, у оквиру реализације пројекта „Повећање делотворности политике запошљавања према угроженим групама“, финансираног средствима донације Европске заједнице, тј. средствима ИПА програма страно лице непосредно врши Националној служби за запошљавање 40
8. Да ли се подизање насипа на ободу депоније, од стране обвезника ПДВ другом обвезнику ПДВ, сматра прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ? 42
-

-
9. Када обвезник ПДВ, у оквиру реализације пројекта „Унапређење ефикасности правосуђа у Републици Србији“ финансираног средствима донације Европске заједнице, тј. средствима ИПА програма, пружа услуге саветника страном лицу, да ли по основу предметних услуга има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ? 45
10. Порески третман промета и увоза добра „OMEGA DEFEND“ (дијететски производ – додатак исхрани) 47
11. Порески третман промета и увоза добра „IMMUNO SHARK KAPSULE A 30BN“ (дијететски производ – додатак исхрани)..... 48
12. Да ли обвезник ПДВ који снима филм, при чему ће предметни филм по завршеном снимању бити отпремљен у иностранство, има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет услуга хотелског смештаја лица ангажованих на снимању филма (глумци, продуценти, редитељи ...) одбије као претходни порез?..... 49
13. Да ли се пренос права располагања на објектима изграђеним 1963. и 1978. године опорезује ПДВ? 53
14. а) Порески третман промета добара и услуга који се врши на основу уговора о донацији који је закључила месна заједница..... 57
- б) Да ли се плаћа ПДВ на увоз добара који се финансира средствима донације добијених на основу уговора о донацији који је, у својству примаоца донације, закључила месна заједница? 58
15. Порески третман првог преноса права располагања на стану (у оквиру новоизграђеног стамбеног објекта) и припадајућој остави који врши обвезник ПДВ..... 59
-

16. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза ако поседује рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који му је достављен електронском поштом, у PDF формату? 62

17. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши на основу трилатералног уговора закљученог између Владе Републике Србије, ЈП „Водовод“ Врање и Града Врања у оквиру реализације Програма водоснабдевања и пречишћавања отпадних вода у општинама средње величине у Србији III, финансираног средствима зајма од стране KfW Франкфурт на Мајни 66

18. Да ли се плаћа ПДВ ако су примаоци робе – робота, која се увози на основу уговора о донацији, основне школе? 68

19. а) Стопа ПДВ по којој се опорезује промет у случају када се на основу уговора о испоруци природног гаса купац природног гаса обавезао да ће купити одређену количину природног гаса, а да ће у случају куповине мање количине природног гаса платити испоручиоцу природног гаса накнаду на име резервације куповине те количине природног гаса 70

б) Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у случају када поседује рачун у којем је претходни учесник у промету – обвезник ПДВ за промет који се опорезује по пореској стопи од 20% исказао ПДВ по пореској стопи од 10%? 70

20. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ ако обвезник ПДВ који је увезао добра у циљу њихове продаје у Републици Србији, не потражује од купца или трећег лица све трошкове у вези са набавком предметног добра (нпр. трошак царине) 73

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Шта се сматра улагањем у области културе које се признаје као расход у пореском билансу? 75
 2. Да ли се признаје расход у пореском билансу у случају када обвезник у својим пословним књигама исказе расход по основу обезвређења удела у капиталу зависног правног лица, при чему у истом пореском периоду изврши продају предметних удела? 76
 3. Како се утврђује набавна цена акција за сврху одређивања капиталног добитка у случају када обвезник (резидентно привредно друштво) врши продају акција нерезидентног затвореног акционарског друштва чији је власник, које је стекао на основу уговора о купопродаји, односно докапитализацијом? 77
 4. Признавање расхода у пореском билансу обвезника по основу исправке вредности појединачног потраживања..... 79
 5. Да ли се у пореску основицу укључује приход који обвезник исказе по основу укидања неискоришћених резервисања стечених тако што је у оквиру статусне промене издвајање уз припајање друштво преносилац (коме расход по основу резервисања није био признат у пореском периоду када је резервисање извршено) пренело обавезе по основу предметних резервисања на обвезника (друштво стицалац)?..... 80
 6. Коришћење права на порески кредит у складу са одредбама члана 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 47/13) 83
-

7. Да ли се расходи обвезника (као послодавца) по основу издатака за запослене који се, у смислу прописа који уређују опорезивање дохотка грађана, сматрају зарадом, као што су примања на која се не плаћа порез на зараде до износа прописаног тим законом (као нпр. у случају јубиларних награда), признају на терет расхода у пореском периоду у којем су исплаћена? 85

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је у случају постојања уговора о закупу плаћање пореза на имовину за грађевинске објекте и земљиште законска обавеза закупадавца као власника објекта и земљишта (односно закупадавца као корисника земљишта у јавној својини) или закупца грађевинског објекта и земљишта? 87

2. Да ли привредно друштво у 2016-ој години може поднети измењену пореску пријаву о утврђеном порезу на имовину за 2014. и за 2015. годину, као и да ли вредност објекта која се у пословним књигама обвезника исказује заједно са вредношћу припадајућег земљишта, а која је (вредност објекта) за потребе утврђивања пореза на имовину за 2015. годину процењена од стране овлашћеног вештака грађевинске струке у новембру 2016. године, може бити основ за утврђивање пореске основице за конкретан објекат за пореску 2014. и 2015. годину ревалоризацијом процењене вредности? 89

3. Ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права у случају кад по основу правног посла – уговора, јединица локалне самоуправе врши отуђење – пренос уз накнаду права својине на земљишту које је у јавној својини те јединице локалне самоуправе, односно у случају када је основ преноса права својине на земљишту са јединице локалне самоуправе на друго лице правоснажна судска одлука или други акт државног, односно другог надлежног органа са јавним овлашћењем? 95

-
4. Да ли се опорезује порезом на имовину право својине на пословном објекту – локалу који се налази на територији Републике Србије када то право није уписано у катастру односно када се у том објекту не обавља делатност?..... 97
 5. Да ли има основа да се оствари право на пореско ослобођење од пореза на имовину за непокретности у својини организација обавезног социјалног осигурања? 99
 6. Ко је обвезник пореза на имовину у случају кад физичко лице са Управом царина закључи уговор о закупу стана на одређено време, који је Управи царина додељен закључком Комисије за стамбена питања и расподелу службених зграда и пословних просторија Владе? 101

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања физичких лица која учествују као испитаници у истраживањима које спроводи привредно друштво у оквиру своје делатности истраживања тржишта и испитивања јавног мњења 105
2. Исплата прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку по основу других прихода из члана 85. Закона о порезу на доходак грађана 107

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли порески обвезник – привредно друштво, чија претежна регистрована делатност није угоститељство, има право на ослобођење од пореза на употребу плутајућег објекта – угоститељског објекта? 109
-

АКЦИЗЕ

1. Да ли привредни субјект који поред основне делатности – изградња путева и аутопутева, обавља и превоз ствари за сопствене потребе (превоз асфалта од асфалтне базе до градилишта, превоз камена из каменолома до градилишта и др.), има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе? 111
2. Остваривање права на ослобођење од плаћања акцизе на електричну енергију у случају када привредни субјект обавља подводну експлоатацију угља 113
3. Акцизни третман цигарета које привредни субјект – увозник цигарета смешта у царинско складиште, ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова који саобраћају на међународним линијама, као и у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај ради продаје путницима у складу са царинским прописима..... 115

ЦАРИНЕ

1. Правилна примена Царинског закона и Закона о слободним зонама 121
 2. Давање и одузимање овлашћења за сачињавање изјаве о пореклу на фактури од стране привредног друштва 122
 3. Да ли је Рафинерији Нафте А.Д. Београд неопходна лиценца за обављање прераде сировина репроматеријала ради добијања готовог производа у складу са налозима наручиоца посла и враћања готовог производа наручиоцу у Словенију, с обзиром да се ради о дериватима нафте као роби коју обезбеђује иноиспоручилац, а која се привремено увози у Србију ради
-

дораде, као и да ли би надлежна царинска испостава била испостава предвиђена Правилником о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака, с обзиром да се ради о роби која је у власништва страног лица, а која се не ставља у слободан промет у Србији, већ се само прерађује? 123

4. Захтев привредног друштва да му се одобри продужени рок од 60 дана за доставу документације и плаћање царинских дажбина по члану 14. Регионалне конвенције о пан-евро-медитеранским преференцијалним правилима о пореклу 125

5. Да ли може да се изда Уверење о одобрењу друмског возила за међународни превоз робе под царинским обележјем за превозно средство која неће возити робу на основу ТИР карнета? 128

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнаде од услуга рекламе – оглашавања путем интернета – GOOGLE и FACEBOOK рекламе, у случају када резидентно правно лице врши исплату накнаде нерезидентном правном лицу – резиденту Ирске, у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања са Ирском 131

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли је представништво страног удружења, које није огранак и не обавља привредну делатност у Републици Србији, у обавези да води пословне књиге и саставља финансијске извештаје у складу са Законом о рачуноводству? 133

2. Да ли се вођење пословних књига и састављање финансијског извештаја може поверити физичком лицу закључивањем уговора о допунском раду или уговора о неком другом облику радног ангажовања (у складу са законом који уређује конкретан облик ангажовања)? 134

3. Начин евидентирања (књижења) смањења капитала у привредном друштву у ситуацији када је дошло до повраћаја непокретности (пренос без накнаде права својине на унетој непокретности назад на чланове друштва) која је првобитно била унета као неновчани капитал друштва..... 136

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у децембру 2016. године 139

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман издатака за храну (кетеринг) за потребе радно ангажованих лица на снимању филма (глумци, статисти, техничка и друга лица) коју набавља обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01202/2016-04 од 27.12.2016. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3а) 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза.

Сагласно одредби члана 27. Закона о ПДВ, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о ПДВ, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. Закона о ПДВ, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона о ПДВ прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона о ПДВ, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби члана 29. став 1. тачка 2) Закона о ПДВ, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за репрезентацију обвезника.

Издацима за репрезентацију из става 1. тачка 2) овог члана, а у складу са ставом 3. истог члана Закона о ПДВ, сматрају се издаци за угоститељске услуге, поклони, осим поклона мање вредности, издаци за одмор, спорт, разоноду и други издаци учињени у корист пословних партнера, потенцијалних пословних партнера, представника пословних партнера и других физичких лица, а да за то не постоји правна обавеза.

Одредбом члана 29. став 1. тачка 3) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за исхрану и превоз запослених, односно других радно ангажованих лица за долазак на посао, односно одлазак са посла.

Према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), одредба члана 18. став 2. овог закона, којом је измењена одредба члана 29. став 1. тачка 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), примењује се од 15. октобра 2015. године.

У складу са наведеним, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за исхрану запослених, односно других радно ангажованих лица у складу са чланом 29. став 1. тачка 3) Закона о ПДВ. Наведено изузимање од одбитка претходног пореза примењује се почев од 15. октобра 2015. године. С тим у вези, када обвезник ПДВ набавља храну (кетеринг) за потребе радно ангажованих лица на снимању филма (глумци, статисти, техничка и друга лица), нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез.

Напомињемо, издаци за исхрану запослених, односно других радно ангажованих лица не сматрају се издацима за репрезентацију из члана 29. став 1. тачка 2) Закона, под условом да је реч о издацима које је обвезник ПДВ учинио у корист запослених, односно других радно ангажованих лица, а да за то има правну обавезу. У супротном, издаци за исхрану запослених, односно других радно ангажованих лица учињени у корист тих лица, без постојања правне обавезе (нпр. издаци за исхрану за време прославе коју организује обвезник ПДВ), сматрају се издацима за репрезентацију из члана 29. став 1. тачка 2) Закона.

2. Са аспекта Закона о порезу на добит правних лица

Сагласно одредби члана 6. став 2. 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, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: ЗПДПЈ), опорезива добит утврђује се у пореском билансу

усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. ЗПДПЛ).

Према одредби члана 15. став 7. ЗПДПЛ, издаци за репрезентацију признају се као расход у износу до 0,5% од укупног прихода.

Сагласно наведеним законским одредбама, уколико обвезник (који се бави производњом кинематографских дела – снимањем филма, у конкретном случају) закључи уговор о радном ангажовању физичких лица (глумаца, редитеља, продуцента, техничара и сл.) којим је, између осталог, преузео обавезу да тим лицима, током снимања филма, обезбеди исхрану, и с тим у вези, исказе у својим пословним књигама расход, мишљења смо да се тако исказан расход признаје у пореском билансу обвезника.

Међутим, уколико је обвезник предметне расходе, сагласно прописима о рачуноводству, евидентирао у својим пословним књигама као издатак за репрезентацију, тако исказан расход се признаје у пореском билансу обвезника у складу са чланом 15. став 7. ЗПДПЛ.

2. Да ли настаје пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права или по основу другог пореза у случају кад „након статусне промене издвајање уз оснивање, у ситуацији

када два физичка лица првобитно оснивачи са по 50% у друштву Преносиоцу (доо) и друштву Стицаоцу (доо) са по 50% закључују уговор о међусобном преносу удела без накнаде“, тако да након преноса удела једно физичко лице постаје власник са 100% удела у друштву Преносиоцу, а друго физичко лице са 100% у друштву Стицаоцу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00447/2016-04 од 13.12.2016. год.)

1. Са становишта пореза на пренос апсолутних права

Одредбом члана 8. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 5/09, у даљем тексту: Закон), који се примењује од 30. јануара 2009. године, брисана је одредба члана 23. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“ бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07), према којој је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права био пренос уз накнаду удела у правном лицу и хартија од вредности.

Одредбом члана 24. Закона прописано је да ће се порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за пренос хартија од вредности и удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог до дана ступања на снагу овог закона, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна до дана ступања на снагу овог закона, утврдити и платити применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07).

Према томе, пренос удела у правном лицу по основу уговора или другог акта закљученог од 30. јануара 2009. године, односно по основу одлуке суда која је постала правоснажна од 30. јануара 2009.

године, није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, па се за тај пренос не подноси пореска пријава ППИ-4.

С тим у вези, када два физичка лица по основу закљученог уговора изврше међусобну размену удела чији су власници, којом једно физичко лице постаје једини власник удела у једном привредном друштву, а друго физичко лице једини власник удела у другом привредном друштву, реч је о преносу удела уз накнаду који није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права уколико је уговор којим се удели размењују закључен од 30. јануара 2009. године.

2. Са становишта пореза на доходак грађана

Сагласно члану 72. став 1. тачка 3) 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗПДГ), капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности, укључујући и инвестиционе јединице, осим инвестиционих јединица добровољних пензијских фондова.

Под преносом из става 1. овог члана сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. ЗПДГ).

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. ЗПДГ).

Код преноса права путем размене за друго право, продајном ценом се сматра тржишна цена права које се даје у размену.

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, набавном ценом се сматра цена по којој је обвезник стекао

право, удео или хартију од вредности (члан 74. став 1. ЗПДГ).

Стопа пореза на капитални добитак износи 15% (члан 77. ЗПДГ).

Дакле, када се у оквиру привредног друштва у којем су два физичка лица сувласници са по 50% удела, сагласно Закону о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 и 5/15) изврши издвајање уз оснивање новог (другог) привредног друштва у коме су та физичка лица такође сувласници са по 50% удела, па се на основу уговора о међусобном преносу удела изврши пренос тако да једно лице буде власник са 100% удела у једном привредном друштву, а друго лице буде власник са 100% удела у другом привредном друштву, сматрамо да размена једног удела за други удео представља пренос уз накнаду и исти је предмет опорезивања порезом на капитални добитак. Приход који физичко лице оствари као позитивну разлику између продајне и набавне цене удела које преноси уз накнаду опорезује се као капитални добитак. За сврху одређивања капиталног добитка, продајном ценом сматра се тржишна цена удела који се преноси, а која одговара тржишној цени удела (који стиче разменом) у другом привредном друштву, док се набавном ценом сматра цена по којој је обвезник стекао удео.

3. Порески третман исказаног расхода (кало, растур, квар и лом)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00482/2016-04 од 2.12.2016. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Одредбом 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, 142/14 и 83/15, 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 одредбе 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.

Са прометом добара уз накнаду изједначава се исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије (члан 4. став 4. тачка 3) Закона).

Према одредби члана 2. Уредбе о количина расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, у даљем тексту: Уредба), расходом се сматрају губици који настају при манипулацији добрима, као последица природних утицаја, технолошког процеса или као последица предузимања неопходних радњи у поступку производње и промета добара.

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе предвиђено је да обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: обвезник) утврђује расход непосредно пошто је одређени расход настао, или редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту.

Утврђивање расхода врши овлашћено лице или пописна комисија обвезника, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа (став 2. истог члана Уредбе).

Према одредбама члана 4. ст. 1. и 2. Уредбе, порез на додату вредност не плаћа се на расход из чл. 2. и 3. ове уредбе до количине утврђене према Нормативу за утврђивање расхода на који се не плаћа порез на додату вредност (у даљем тексту: Норматив расхода), који је одштампан уз ову уредбу и чини њен саставни део, а за добра која нису обухваћена Нормативом расхода, количина расхода се утврђује

према нормативу обвезника, ако надлежни порески орган не утврди другу количину.

Норматив расхода из става 1. овог члана изражава се у проценту од количине робе која је у одређеном пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата (члан 4. став 3. Уредбе).

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на расход (кало, растур, квар и лом) настао у конкретном пореском периоду, ПДВ се не обрачунава и не плаћа до количине утврђене у складу са Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, док се на износ расхода изнад количине утврђене у складу са Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Овлашћено лице или пописна комисија обвезника утврђује расход добара за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, за одређени порески период, применом процента предвиђеног Нормативом расхода, односно нормативом обвезника, на количину добара која је у том пореском периоду набављена, прерађена, произведена или продата, независно од тога да ли је расход добара утврђен непосредно пошто је расход настао, односно редовним или ванредним пописом робе у складишту, стоваришту, магацину, продавници или другом сличном објекту, а о извршеном попису обавезно се састављају записник и пописна листа.

2. Са аспекта Закона о пореском поступку и пореској администрацији

У поступку контроле Пореска управа утврђује чињенично стање, при чему је дужна да посвећује једнаку пажњу чињеницама које иду у прилог и на штету пореском обвезнику, имајући у виду одредбу члана 4. став 3. 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–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16).

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када обвезник ПДВ, који се бави производњом фармацеутских производа, пружа својим повезаним лицима – страним привредним друштвима услуге назване услугама техничких операција?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00922/2016-04 од 28.12.2016. год.)

Када обвезник ПДВ, који се бави производњом фармацеутских производа, пружа својим повезаним лицима – страним привредним друштвима, тј. привредним друштвима која на територији Републике Србије немају седиште ни сталну пословну јединицу, услуге назване услугама техничких операција, које се састоје од низа активности као што су: припрема и контрола извештаја за термовалидацију, припрема документације и спровођење тестирања система климатизације, ламинарних уређаја за обезбеђивање чистоће ваздуха, температуре, влаге, провера ефикасности процедуре чишћења опреме за производњу, провера производних процеса, преглед и верификација калибрационих сертификата добијених од других акредитованих лабораторија, контрола узорака сваке испитане серије материјала за паковање, израда планова производње и анализа реализације производње, трансфер свих унапређења која су примењива на производни погон страних привредних друштава, при чему се предметне услуге пружају у циљу омогућавања страним привредним друштвима да, у складу са техничким стандардима, врше услужну производњу лекова обвезнику ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се ради о услугама чијим се местом промета сматра место у којем прималац услуга има седиште, у конкретном случају иностранство.

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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добар и 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).

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 (члан 12. ст. 1. и 2. Закона).

Одредбама члан 12. став 3. тачка 4) подтач. (7) и (8) 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, као и услугама обраде података и уступања информација, укључујући и информације о пословним поступцима и искуству, као и давања информација телефоном или на други начин.

2. Порески третман пружања услуге превођења страним лицима коју врши обвезник ПДВ

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00081/2016-04 од 27.12.2016. год.)

У складу са Законом 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), место промета услуге превозиња је место у којем пружалац услуге обавља своју делатност, а ако се промет услуге врши преко пословне јединице, место промета је место пословне јединице пружаоца услуге. Према томе, када привредно друштво – обвезник ПДВ пружа услуге превозиња страним лицима (нпр. превозиње тендерске, пословне и судске документације, медицинских налаза, техничких упутстава за употребу уређаја и др.), место промета је Република Србија. У том случају, обвезник ПДВ дужан је да на накнаду за промет ове услуге (без ПДВ) обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према 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.

Сагласно 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.

3. Порески третман промета геодетских услуга у случају када су у предмету уговора о извођењу радова закљученог између обвезника ПДВ – извођача (наручилац) и подизвођача (извршилац) наведене геодетске услуге, при чему се промет тих услуга врши поред другог промета добара или услуга, такође наведеног у предмету истог уговора, односно у случају

када је накнада за предметни промет добара утврђена као збир свих трошкова и марже обвезника ПДВ – подизвођача (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01212/2016-04 од 27.12.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ - прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, не сматрају се геодетске услуге, што значи да је порески дужник за промет тих услуга обвезник ПДВ који врши предметни промет.

Сагласно наведеном, у случају када су у предмету уговора о извођењу радова закљученог између обвезника ПДВ, извођача (наручилац) и подизвођача (извршилац), наведене геодетске услуге, при чему се промет тих услуга врши поред другог промета добара или услуга, такође наведеног у предмету истог уговора, примера ради геодетске услуге се врше поред промета добара из области грађевинарства у оквиру изградње или реконструкције грађевинског објекта, обвезник ПДВ – пружалац геодетских услуга (подизвођач) дужан је да за промет тих услуга обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, независно од тога да ли промет геодетских услуга врши тако што запослени тог обвезника ПДВ фактички врше предметне услуге или тако што је за те услуге

ангажовао друго лице чији запослени фактички врше те услуге. У овом случају, обвезник ПДВ – подизвођач издаје рачун у којем посебно исказује податке о промету за који је тај обвезник ПДВ порески дужник, а посебно о промету за који је порески дужник прималац добара и услуга.

Међутим, у случају када је, примера ради, предмет уговора о извођењу радова закљученог између обвезника ПДВ, извођача (наручилац) и подизвођача (извршилац), промет добара из области грађевинарства у оквиру изградње или реконструкције грађевинског објекта, при чему је накнада за предметни промет добара утврђена као збир свих трошкова (нпр. трошак за геодетске услуге) и марже обвезника ПДВ – подизвођача, у том случају сматра се да је извршен само промет добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, за који је порески дужник обвезник ПДВ – извођач.

Одредбама члана 3. Закона 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.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Промет услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца (члан 5. став 3. тачка 3) Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објекта;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављење електричних инсталација;

- 12) 43.22 Постављење водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављење подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са Законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. ст. 1. и 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) 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 и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Према одредби члана 17. став 3. Закона, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, као и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

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

Рачун, у складу са ставом 4. истог члана Закона, нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Сагласно члану 45. Закона, министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна.

Одредбом члана 6. став 1. 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 и 86/15, у даљем тексту: Правилник о рачунима) прописано је да обвезник ПДВ, који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

1) из члана 42. став 4. тач. 9) и 10) Закона – ако за тај промет не примењује систем наплате;

2) из члана 42. став 4. тачка 9) Закона – ако за тај промет примењује систем наплате.

Према одредби става 2. истог члана Правилника о рачунима, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је, у складу са одредбом члана 10. став 2. Закона, порески дужник прималац добара и услуга, издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 6)–8) и 10) Закона, већ исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга.

4. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта, при чему се пројекат финансира делом из средстава донације, а делом из средстава локалне самоуправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00293/2016-04 од 27.12.2016. год.)

У складу са чланом 24. став 1. тачка 16а) 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, 142/14 и 83/15, даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта финансираних на основу уговора о донацији које је закључила државна заједница Србија и Црна Гора, односно Република, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. Међутим, уколико се промет добара и услуга врши у оквиру реализације пројекта, при чему се пројекат финансира делом из средстава донације на основу уговора из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а делом из средстава локалне самоуправе, на

промет који се финансира из средстава локалне самоуправе ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, осим у случају ако је ратификованим међународним уговором друкчије предвиђено, тј. ако је ратификованим међународним уговором предвиђено да се ПДВ неће плаћати ни на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта, а финансира се из средстава локалне самоуправе.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

5. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ – извођач радова изврши другом обвезнику ПДВ испоруку са уградњом опреме у оквиру надоградње постојеће трафостанице, односно у случају када обвезник ПДВ – подизвођач радова изврши другом обвезнику ПДВ – извођачу радова испоруку предметне опреме без уградње?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00229/2016-04 од 26.12.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као

порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ – извођач радова изврши другом обвезнику ПДВ испоруку са уградњом опреме у оквиру надоградње постојећа трафостанице, а под условом да та опрема чини саставни део објекта трафостанице (опрема која је инкорпорисана у објекат, што значи да се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине), мишљења смо да је реч о промету добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 42.22 – Изградња електричних и телекомуникационих водова Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 6) Правилника.

Међутим, када обвезник ПДВ – подизвођач радова изврши другом обвезнику ПДВ – извођачу радова испоруку предметне опреме без уградње, као и услуге конфигурисања, параметрирања, испитивања и пуштања у рад уграђене опреме (при чему је уградњу опреме извршио обвезник ПДВ – извођач радова), реч је о промету добара (уз који се врши споредан промет услуга) који се не сматра прометом добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Одредбама члана 3. Закона 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.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописана Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;

- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објекта;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављење електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављење водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављење подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са Законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. ст. 1. и 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

6. Да ли на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга обвезник има право да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00519/2016-04 од 26.12.2016. год.)

1. У складу са Законом 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), обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга има право да, на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен. С тим у вези указујемо, ако у току стечајног поступка дође до оспоравања потраживања обвезника ПДВ од стране стечајног управника, мишљења смо да та околност не умањује право обвезника ПДВ да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ у пореском периоду у којем је решење суда о закључењу стечајног поступка постало правноснажно, односно у неком од наредних пореских периода.

Поред тога напомињемо, ако обвезник ПДВ који је, на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка, смањивши основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен, прими накнаду или део накнаде за тај промет, обвезник ПДВ је дужан да по основу примљене накнаде обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Одредбом члана 21. став 1. Закона прописано је да ако се основица накнадно повећа 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 том изменом.

Ако се основица накнадно 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 ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга (став 3. члана 21. Закона).

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. члана 21. Закона).

Сагласно одредби члана 21. став 5. Закона, обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен само на основу правноснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

Према одредби става 6. истог члана Закона, ако обвезник који је изменио основицу у складу са ставом 5. овог члана прими накнаду или део накнаде за испоручена добра и услуге у вези са којима је дозвољена измена основице, дужан је да на примљени износ накнаде обрачуна ПДВ.

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

2. На основу рачуна издатог за промет услуга у обиму већем од стварно извршеног промета, у конкретном случају рачун је издат

за цео календарски месец, а услуга давања у закуп је трајала прва три дана календарског месеца, обвезник ПДВ – купац нема право на одбитак претходног пореза, с обзиром на то да је реч о рачуну који није издат у складу са Законом. У овом случају, обвезник ПДВ – куподавац дужан је да плати исказани ПДВ док у новом рачуну не исправи тај износ, при чему указујемо да обвезник ПДВ – куподавац у овом случају не примењује одредбе члана 21. ст. 3. и 4. Закона.

Сагласно одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Одредбама става 2. истог члана Закона предвиђено је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог

члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

У складу са одредбом става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби става 6. истог члана Закона, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право.

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

Рачун, у складу са ставом 4. истог члана Закона, нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Сагласно члану 45. Закона, министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна.

Одредбом члана 6. став 1. 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 и 86/15) прописано је да обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

1) из члана 42. став 4. тач. 9) и 10) Закона – ако за тај промет не примењује систем наплате;

2) из члана 42. став 4. тачка 9) Закона – ако за тај промет примењује систем наплате.

Према одредби члана 44. став 1. Закона, ако обвезник у рачуну за испоручена добра и услуге искаже већи ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, дужан је да тако исказани ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ.

Исправка ПДВ из става 1. овог члана врши се у пореском периоду у којем је издат рачун са исправљеним износом ПДВ (став 2. члана 44. Закона).

7. Порески третман промета услуге спровођења обуке који, у оквиру реализације пројекта „Повећање делотворности политике запошљавања према угроженим групама“, финансираног средствима донације Европске заједнице, тј. средствима ИПА програма страни лице непосредно врши Националној служби за запошљавање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00249/2016-04 од 26.12.2016. год.)

На промет добара и услуга, који се финансира из средстава донације, у складу са уговором о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком Србијом, ПДВ се не плаћа у делу који се финансира добијеним новчаним

средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза. Начин и поступак остваривања наведеног пореског ослобођења прописани су Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно наведеном, за промет услуга спровођења обуке који, у оквиру реализације пројекта „Повећање делотворности политике запошљавања према угроженим групама“, финансираног средствима донације Европске заједнице, тј. средствима ИПА програма додељених на основу Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије Европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА) („Сл. гласник РС“, бр. 124/07, у даљем тексту: Оквирни споразум), страном лице – British Council London UK непосредно врши Националној служби за запошљавање као лицу из члана 27. став 1. тачка 3) Правилника, Национална служба за запошљавање (која је за предметни промет порески дужник у складу са Законом) може да оствари пореско ослобођење по процедури прописаној Правилником.

Када је реч о активностима Гете института из Немачке и Јединственог информатичког савеза Србије (JISA), у оквиру реализације истог пројекта, а под претпоставком да ова лица, такође, пружају услуге спровођења обуке, као и под претпоставком да предметне услуге не врше непосредно Националној служби за запошљавање, већ страном лицу – British Council London UK, као лицу из члана 27. став 1. тачка 4) Правилника, на промет тих услуга ПДВ се не плаћа. Обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга може да оствари пореско ослобођење по процедури прописаној правилником.

8. Да ли се подизање насипа на ободу депоније, од стране обвезника ПДВ другом обвезнику ПДВ, сматра прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01219/2016-04 од 26.12.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, подизање насипа на ободу депоније, од стране обвезника ПДВ другом обвезнику ПДВ, сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника. У овом случају, обвезник ПДВ који врши предметни промет не обрачунава ПДВ, имајући у виду да за тај промет није порески дужник у складу са Законом. Обвезник ПДВ који врши предметни промет издаје рачун у којем не исказује износ пореске основице, пореску стопу и износ ПДВ који се обрачунава на пореску основицу, већ издаје рачун у којем, између осталог, исказује укупан износ накнаде за извршени промет.

Одредбама члана 3. Закона 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.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка б) Закона).

Промет услуга, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 5. став 1. Закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца (члан 5. став 3. тачка 3) Закона).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих

група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објекта;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављење електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављење водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављење подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са члана 4. ст. 1. и 3. тачка б)

Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да када обвезник ПДВ обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 5. ст. 1. и 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

9. Када обвезник ПДВ, у оквиру реализације пројекта „Унапређење ефикасности правосуђа у Републици Србији“ финансираног средствима донације Европске заједнице, тј. средствима ИПА програма, пружа услуге саветника страном лицу, да ли по основу предметних услуга има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ?

(Мишиљење Министарства финансија, бр. 430-00-00299/2016-04 од 26.12.2016. год.)

У складу са чланом 24. став 1. тачка 16а) 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројеката финансираних на основу уговора о донацији које је закључила државна заједница Србија и Црна Гора, односно Република, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. С тим у вези, наведено пореско ослобођење може се остварити за промет добара и услуга који се врши у Републици Србији у складу са чл. 11. и 12. Закона, по процедури прописаној Правилником о

начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник).

Међутим, у случају када се испоручују добра и пружају услуге у оквиру реализације уговора о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, чије место промета, у складу са чл. 11. и 12. Закона, није у Републици Србији, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, при чему указујемо да, у том случају, за необрачунавање и неплаћање ПДВ није потребно спроводити процедуру прописану Правилником.

Према томе, када обвезник ПДВ, у оквиру реализације пројекта „Унапређење ефикасности правосуђа у Републици Србији“ финансираног средствима донације Европске заједнице, тј. средствима ИПА програма додељених на основу Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије Европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА) („Сл. гласник РС“, бр. 124/07, у даљем тексту: Оквирни споразум), пружа услуге саветника страном лицу из Велике Британије, ангажованом од стране Делегација Европске уније у Републици Србији, по основу предметних услуга обвезник ПДВ нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да је место промета тих услуга Велика Британија.

Одредбама члана 3. Закона 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.

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 (члан 12. ст.1 и 2. Закона).

Одредбама 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.

Према одредбама члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

Сагласно одредби члана 26. став (1) Оквирног споразума, изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви на основу ИПА.

10. Порески третман промета и увоза добра „OMEGA DEFEND“ (дијететски производ – додатак исхрани)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-707/2016-04 од 20.12.2016. год.)

У складу са Законом 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), на промет и увоз добра „OMEGA DEFEND“ (дијететски производ – додатак

исхрани) које се, према достављеној документацији, састоји од рибљега уља, глицерола, желатина и воде, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи ПДВ од 20%. Наиме, мишљења смо да се конкретно добро не сматра уљем од риба у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, за које је прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 10%.

Одредбама члана 3. Закона 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 27. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 1) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује, између осталог, промет и увоз јестиве масноће животињског и биљног порекла.

Према одредби члана 2. став 9. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15), јестивим масноћама животињског и биљног порекла, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се јестива свињска маст, живинска масноћа, масноћа од говеда, оваца и коза, као и масти и уља од риба и морских сисара и биљне масти.

11. Порески третман промета и увоза добра „IMMUNO SHARK KAPSULE A 30BN“ (дијететски производ – додатак исхрани)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-334/2016-04 од 20.12.2016. год.)

У складу са Законом 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), на промет и увоз добра „IMMUNO SHARK KAPSULE A 30BN“ (дијететски производ – додатак исхрани), које се, према наводима из дописа, састоји од уља из ајкулине јетре и алкилглицерола, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи ПДВ од 20%. Наиме, мишљења смо да се конкретно добро не сматра уљем од риба у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, за које је прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 10%.

Одредбама члана 3. Закона 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 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 1) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује, између осталог, промет и увоз јестиве масноће животињског и биљног порекла.

Према одредби члана 2. став 9. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15), јестивим масноћама животињског и биљног порекла, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се јестива свињска маст, живинска масноћа, масноћа од говеда, оваца и коза, као и масти и уља од риба и морских сисара и биљне масти.

12. Да ли обвезник ПДВ који снима филм, при чему ће предметни филм по завршеном снимању бити отпремљен у иностранство, има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету – обвезника ПДВ

за промет услуга хотелског смештаја лица ангажованих на снимању филма (глумци, продуценти, редитељи ...) одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01201/2016-04 од 20.12.2016. год.)

У складу са Законом 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету добара и услуга, односно ПДВ плаћен приликом увоза добра, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, односно документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији). С тим у вези, обвезник ПДВ који снима филм, при чему ће предметни филм по завршеном снимању бити отпремљен у иностранство, има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет услуга хотелског смештаја лица ангажованих на снимању филма (глумци, продуценти, редитељи ...) одбије као претходни порез, ако поседује рачун издат у складу са Законом о ПДВ, а под претпоставком да постоји правна обавеза

обвезника ПДВ да лицима ангажованим на снимању филма обезбеди смештај. Међутим, ако се обвезник ПДВ који снима филм није обавезао да ће лицима ангажованим на снимању филма обезбеди смештај, у том случају издаци за смештај сматрају се издацима за репрезентацију обвезника ПДВ у складу са чланом 29. став 1. тачка 2) и став 3. Закона о ПДВ, по основу којих обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3а) Закона о ПДВ прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза.

Сагласно одредби члана 27. Закона о ПДВ, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о ПДВ, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. Закона о ПДВ, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног

пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона о ПДВ прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона о ПДВ, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби члана 29. став 1. тачка 2) Закона о ПДВ, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за репрезентацију обвезника.

Издацима за репрезентацију из става 1. тачка 2) овог члана, а у складу са ставом 3. истог члана Закона о ПДВ, сматрају се издаци за угоститељске услуге, поклони, осим поклона мање вредности, издаци за одмор, спорт, разоноду и други издаци учињени у корист пословних партнера, потенцијалних пословних партнера, представника пословних партнера и других физичких лица, а да за то не постоји правна обавеза.

Одредбом члана 29. став 1. тачка 3) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за исхрану и превоз запослених, односно других радно ангажованих лица за долазак на посао, односно одлазак са посла.

Према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), одредба члана 18. став 2. овог закона, којом је измењена одредба члана 29. став 1. тачка 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), примењује се од 15. октобра 2015. године.

13. Да ли се пренос права располагања на објектима изграђеним 1963. и 1978. године опорезује ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00512/2016-04 од 20.12.2016. год.)

У складу са Законом 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. 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Правилником о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) уређено је, између осталог, шта се сматра новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката.

Поред првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, ПДВ се опорезује и пренос права располагања на грађевинском објекту (који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту), ако су истовремено испуњени следећи услови:

- да се промет врши између обвезника ПДВ;
- да је уговором на основу којег се врши пренос права располагања предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ;
- да обвезник ПДВ – купац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности (ако ће предметно добро користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет за који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај

промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

Према томе, пренос права располагања на објектима изграђеним 1963. и 1978. године опорезује се ПДВ, ако су истовремено испуњени сви прописани услови – да се промет врши између обвезника ПДВ, да је уговором на основу којег се врши пренос права располагања предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ, као и да обвезник ПДВ – купац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности, а што значи да је на дан стицања објекта извесно да ће обвезник ПДВ купац предметни објекат користити за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет за који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

Ако наведени услови нису испуњени, пренос права располагања на објектима изграђеним 1963. и 1978. године опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и 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.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 2) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 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 економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, 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 стичалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника, објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

1) стамбени објекти (зграде које су у потпуности намењене становању, као и зграде које су делом намењене становању, а делом у друге сврхе, у делу који је намењен становању);

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Одредбом члана 3. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 2. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

1) до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године;

2) од 1. јануара 2005. године.

Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

1) који је опорезив ПДВ;

2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак на претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, у складу са одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђују да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3 овог члана.

Одредбом члана 28. став 5. тачка 2) Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 2. тач. 1)–4) и тачка б) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

Према одредби става 6. истог члана Закона, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право.

14. а) Порески третман промета добара и услуга који се врши на основу уговора о донацији који је закључила месна заједница

б) Да ли се плаћа ПДВ на увоз добара који се финансира средствима донације добијених на основу уговора о донацији који је, у својству примаоца донације, закључила месна заједница?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00511/2016-04 од 20.12.2016. год.)

а) У складу са чланом 24. став 1. тачка 16а) 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), на промет добара и услуга који се врши у складу са уговором о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком Србијом, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

Наведено пореско ослобођење не може се применити на промет добара и услуга који се врши на основу уговора о донацији који није закључила државна заједница Србија и Црна Гора, односно Република Србија, већ месна заједница.

б) У складу са чланом 26. тачка 1а) Закона, на увоз добара који се финансира средствима донације добијених на основу уговора о донацији који је, у својству примаоца донације, закључила месна заједница, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз врши за рачун конкретне месне заједнице, што значи да је та месна заједница у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведена као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 и 36/02 и „Сл. гласник

РС“, бр. 101/05–др. закон, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи). Утврђивање да ли се увоз врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи спроводи надлежни царински орган.

15. Порески третман првог преноса права располагања на стану (у оквиру новоизграђеног стамбеног објекта) и припадајућој остави који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00259/2016-04 од 13.12.2016. год.)

Обвезник ПДВ који изврши први пренос права располагања на економски дељивој целини – стану у оквиру новоизграђеног стамбеног објекта, дужан је да обрачуна ПДВ по посебној стопи ПДВ од 10% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, када обвезник ПДВ уз промет предметног стана, изврши и промет оставе, тај промет (промет оставе) сматра се споредном испоруком добра. Наиме, како је Законом прописано да се споредном испоруком добара не сматра пренос права располагања на грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта која се сматра непокретношћу у смислу закона којим се уређује промет непокретности, а да се остава не сматра непокретношћу у складу са тим законом, промет оставе уз промет стана сматра се споредним прометом. Према томе, обвезник ПДВ који изврши први пренос права располагања на стану (у оквиру новоизграђеног стамбеног објекта) и припадајућој остави, дужан је да на укупан износ накнаде за извршени промет (без ПДВ) обрачуна ПДВ по пореској стопи од 10% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Напомињемо, стамбеним објектима, у складу са Законом, сматрају се објекти – зграде које су у потпуности намењене становању, као и зграде које су делом намењене становању, а делом у друге сврхе, у делу који је намењен становању.

Одредбама члана 3. 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.

Према 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.

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 6. Закона).

Према ставу 7. истог члана Закона, споредном испоруком добара из става 6. овог члана не сматра се пренос права располагања на грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта која се сматра непокретношћу у смислу закона којим се уређује промет непокретности.

Одредбом члана 23. став 2. тачка 14) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима.

Према одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ се 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 стичалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Одредбама члана 2. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“ бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

1) стамбени објекти (зграде које су у потпуности намењене становању, као и зграде које су делом намењене становању, а делом у друге сврхе, у делу који је намењен становању);

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Према одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру објеката сматрају се делови објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

Одредбама члана 3. став 1. Правилника прописано је да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају објекти из члана 2. став 1. овог правилника чија је изградња, односно доградња започета:

1) до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године;

2) од 1. јануара 2005. године.

Сагласно одредби члана 3. став 2. Правилника, економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката сматрају се делови тих објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

Према члану 1. став 2. Закона о промету непокретности („Сл. гласник РС“, бр. 93/14, 121/14 и 6/15), непокретности, у смислу овог закона, јесу: земљиште (пољопривредно, грађевинско, шуме и шумско земљиште), зграде (пословне, стамбене, стамбено-пословне, економске и др.) и други грађевински објекти, као и посебни делови зграда (станови, пословне просторије, гараже и гаражна места) на којима може постојати засебно право својине (у даљем тексту: непокретности).

16. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза ако поседује рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који му је достављен електронском поштом, у PDF формату?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-149/2016-04 од 12.12.2016. год.)

У складу са Законом 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету добара и услуга, односно ПДВ плаћен приликом увоза добра, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује

опорезивање потрошње ПДВ, односно документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

Рачуном на основу којег обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза из члана 28. став 2. тачка 1) Закона о ПДВ сматра се и електронски документ сачињен у складу са Законом о електронском документу („Сл. гласник РС“, бр. 51/09), ако садржи податке прописане Законом о ПДВ и Правилником 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 и 86/15). С тим у вези, ако обвезник ПДВ поседује рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који му је достављен електронском поштом, у PDF формату, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, ако су испуњени остали услови за остваривање овог права прописани Законом о ПДВ.

Сагласно одредби члана 27. Закона о ПДВ, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредбама члана 28. став 1. Закона о ПДВ, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности),

односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, сагласно одредбама члана 28. став 2. Закона о ПДВ, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона о ПДВ прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана (став 4. истог члана Закона о ПДВ).

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

Рачун, у складу са ставом 4. истог члана Закона, нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;

- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Према одредби члана 2. Закона о електронском документу, електронски документ јесте скуп података састављен од слова, бројева, симбола, графичких, звучних и видео записа садржаних у поднеску, писмену, решењу, исправи или било ком другом акту који сачине правна и физичка лица или органи власти ради коришћења у правном промету или у управном, судском или другом поступку пред органима власти, ако је електронски израђен, дигитализован, послат, примљен, сачуван или архивиран на електронском, магнетном, оптичком или другом медију.

Сагласно одредби члана 3. алинеја прва Закона о електронском документу, дигитализација је преношење докумената из других облика у електронски облик.

Према члану 5. став 1. Закона о електронском документу, електронски документ израђује се применом било које доступне и употребљиве информационо-комуникационе технологије, ако законом није другачије одређено.

Електронски документ који је изворно настао у електронском облику сматра се оригиналом (члан 5. став 3. Закона о електронском документу).

Електронски документ који је настао дигитализацијом изворног документа чија форма није електронска, сматра се копијом изворног документа (члан 5. став 4. Закона о електронском документу).

У складу са ставом 5. истог члана Закона о електронском документу, електронски документ из става 4. овог члана има исту правну снагу као и изворни документ, ако је:

1) дигитализацију обавио орган власти у вршењу својих надлежности и овлашћења, односно правно лице или предузетник у обављању својих делатности;

2) истоветност са изворним документом квалификованим електронским потписом потврдило овлашћено лице органа власти, односно овлашћено лице правног лица или предузетник.

17. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара, који се врши на основу трилатералног уговора закљученог између Владе Републике Србије, ЈП „Водовод“ Врање и Града Врања у оквиру реализације Програма водоснабдевања и пречишћавања отпадних вода у општинама средње величине у Србији III, финансираног средствима зајма од стране KfW Франкфурт на Мајни

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00272/2016-04 од 12.12.2016. год.)

У складу са Законом 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ), на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ

се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, када се ради о промету добара и услуга, односно увозу добара, који се врши на основу трилатералног уговора закљученог између Владе Републике Србије, ЈП „Водовод“ Врање и Града Врања у оквиру реализације Програма водоснабдевања и пречишћавања отпадних вода у општинама средње величине у Србији III, финансираног средствима зајма од стране KfW Франкфурт на Мајни, а на основу уговора о зајму закљученог између KfW Франкфурт на Мајни и Републике Србије од 18. децембра 2012. године, ПДВ се обрачунава и плаћа, имајући у виду да се не ради о промету добара и услуга и увозу добара који се врши на основу уговора о зајму закљученог између Републике Србије и међународне финансијске организације, већ о промету добара и услуга и увозу добара који се врши на основу уговора закљученог између Републике Србије и немачке финансијске организације.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

У складу са одредбом члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ.

Одредбама члана 33. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16) прописано је да се пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона односи на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, закљученим између:

1) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и међународне финансијске организације;

2) државне заједнице Србија и Црна Гора или Републике Србије и друге државе;

3) треће стране и међународне финансијске организације, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант;

4) треће стране и друге државе, у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант.

18. Да ли се плаћа ПДВ ако су примаоци робе – робота, која се увози на основу уговора о донацији, основне школе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-906/2016-04 од 12.12.2016. год.)

На увоз добара, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ, а у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи), не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз наведених добара врши за рачун примаоца донације. Примаоци донације могу бити државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге

организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације. Утврђивање да ли се увоз добара врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи врши надлежни царински орган.

Према томе, ако су основне школе – примаоци донације наведене у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара – робота, издатој у складу са царинским прописима, као власници добара која се увозе, и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, што утврђује надлежни царински орган, на увоз предметних добара ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Сагласно одредби члана 26. став 1. тачка 1а) 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији или као хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној, државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донације и хуманитарна помоћ, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

Према одредби члана 3. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, увоз робе и услуга по основу донације и хуманитарне помоћи, као и увоз робе и услуга који се купују из средстава добијених од донације и хуманитарне помоћи и из средстава

остварених реализацијом хартија од вредности и по основу коришћења уступљених права, је слободан.

19. а) Стопа ПДВ по којој се опорезује промет у случају када се на основу уговора о испоруци природног гаса купац природног гаса обавезао да ће купити одређену количину природног гаса, а да ће у случају куповине мање количине природног гаса платити испоручиоцу природног гаса накнаду на име резервације куповине те количине природног гаса

б) Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у случају када поседује рачун у којем је претходни учесник у промету – обвезник ПДВ за промет који се опорезује по пореској стопи од 20% исказао ПДВ по пореској стопи од 10%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00047/2016-04 од 6.12.2016. год.)

а) Када на основу уговора о испоруци природног гаса којим се купац природног гаса обавезао да ће купити одређену количину природног гаса, а да ће у случају куповине мање количине природног гаса платити испоручиоцу природног гаса накнаду на име резервације куповине те количине природног гаса, са аспекта 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) сматра се да је обвезник ПДВ – испоручилац природног гаса извршио услугу резервације испоруке природног гаса (услуга пружена трпљењем). У овом случају, обвезник ПДВ – испоручилац природног гаса обрачунава ПДВ по пореској стопи од 20% на основицу коју чини износ накнаде за промет предметне услуге, у коју није укључен ПДВ.

1. Према 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, 142/14 и 83/15), предмет опорезивања ПДВ су 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 (одредба члана 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 5. став 2. Закона, промет услуга је и свако нечињење и трпљење.

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

б) Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ) и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. Ако неки од наведених услова није испуњен, обвезник ПДВ не може да оствари право на одбитак претходног пореза. С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ поседује рачун у којем је претходни учесник у промету – обвезник ПДВ за промет који се опорезује по пореској стопи од 20% исказао ПДВ по пореској

стопа од 10%, на основу тако издатог рачуна обвезник ПДВ – прималац нема право на одбитак претходног пореза.

Према одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;
- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

20. Утврђивање основице за обрачунавање ПДВ ако обвезник ПДВ који је увезао добра у циљу њихове продаје у Републици Србији, не потражује од купца или трећег лица све трошкове у вези са набавком предметног добра (нпр. трошак царине) (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01131/2016-04 од 6.12.2016. год.)

Основицу за обрачунавање ПДВ за промет добара и услуга који се врши уз накнаду чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга прима или треба да прими за испоручена добра, односно пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, у коју није урачунат ПДВ. С тим у вези, прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ није предвиђен друкчији начин одређивања основице за обрачунавање ПДВ у случају промета добара за који обвезник ПДВ прима или треба да прими накнаду у износу нижем од износа набавне вредности предметних добара. Према томе, ако обвезник ПДВ који је увезао добра у циљу њихове продаје у Републици Србији, не потражује од купца или трећег лица све трошкове у вези са набавком предметног добра (нпр. трошак царине), та околност не утиче на утврђивање основице за обрачунавање ПДВ за промет тог добра.

Одредбом 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) 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 и друга примања (у даљем тексту: субвенције) које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Субвенцијама из става 1. овог члана сматрају се новчана средства која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом (члан 17. став 2. Закона).

У складу са одредбама става 3. 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.

Основица, у складу са одредбама става 4. члана 17. Закона, не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају о моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Шта се сматра улагањем у области културе које се признаје као расход у пореском билансу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-503/2016-04 од 30.12.2016. год.)

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

У складу са чланом 15. став 3. Закона, издаци за улагања у области културе, укључујући и кинематографску делатност, признају се као расход у износу највише до 5% од укупног прихода.

Ближе прописе о томе шта се у смислу овог закона сматра улагањем у области културе доноси министар надлежан за послове културе, по прибављеном мишљењу министра финансија (члан 15. став 3. Закона).

С тим у вези, одредбама Правилника о улагањима у области културе која се признају као расход („Сл. гласник РС“, бр. 9/02, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се у смислу члана 15. став 3. Закона сматра улагањем у области културе које се признаје као расход у пореском билансу обвезника.

У смислу члана 3. Правилника, улагање у области културе признаје се као расход уколико се улагање врши у установе културе, уметничка удружења, факултете, академије, уметничке школе и друга домаћа правна лица која су (према прописима који уређује

класификацију делатности и регистру јединица разврставања) регистрована у делатности које су таксативно набројане у овом члану Правилника.

Улагања у области културе која се врше у установе културе, уметничка удружења, факултете, академије, уметничке школе и друга домаћа правна лица која су регистрована за обављање делатности из члана 3. овог правилника, представљају издатке који се признају као расход уколико су уложена у инвестиције намењене реконструкцији постојећих и изградњи нових објеката културе, програмске активности, продукцију и опрему која служи за обављање делатности културе и уметности (члан 4. Правилника).

У складу са наведеним законским одредбама, расход обвезника по основу издатака за улагања у области културе, и то под условима који су ближе прописани одредбама Правилника, признаје се у пореском билансу обвезника највише до 5% од укупног прихода.

Према томе, уколико обвезник у својим пословним књигама исказе расход по основу издатака за улагања у области културе које је учињено правном лицу (основаном у складу са законом који уређује задужбине и фондације) које није регистровано у делатности које су таксативно набројане у члану 3. Правилника, тако исказан расход не признаје се у пореском билансу обвезника.

2. Да ли се признаје расход у пореском билансу у случају када обвезник у својим пословним књигама исказе расход по основу обезвређења удела у капиталу зависног правног лица, при чему у истом пореском периоду изврши продају предметних удела?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01089/2016-04 од 29.12.2016. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. службени гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15,

у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Сходно члану 22в став 1. Закона, на терет расхода у пореском билансу не признају се расходи настали по основу обезвређења имовине, које се утврђује као разлика између нето садашње вредности имовине утврђене у складу са МРС, односно МСФИ и њене процењене надокнадиве вредности, али се признају у пореском периоду у коме је та имовина отуђена, односно употребљена, односно у коме је настало оштећење те имовине услед више силе.

Према наводима из дописа, резидентно привредно друштво (у даљем тексту: обвезник) је стекло уделе, по основу докапитализације, у другом резидентном привредном друштву, и на тај начин постало већински власник тог друштва. Обвезник је, у пореском периоду у коме је стекао уделе, у својим пословним књигама евидентирао расход по основу обезвређења предметних удела, након чега, у истом пореском периоду, врши продају предметних удела.

Сходно наведеном, у случају када обвезник у својим пословним књигама, сходно МРС и МСФИ, искаже расход по основу обезвређења удела у капиталу зависног правног лица, при чему у истом пореском периоду изврши продају предметних удела, мишљења смо да су се стекли услови за признавање расхода, сходно члану 22в став 1. Закона.

3. Како се утврђује набавна цена акција за сврху одређивања капиталног добитка у случају када обвезник (резидентно привредно друштво) врши продају акција нерезидентног

затвореног акционарског друштва чији је власник, које је стекао на основу уговора о купопродаји, односно докапитализацијом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0322/2016-04 од 28.12.2016. год.)

Сходно члану 27. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности, које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Према одредби члана 27. став 3. Закона, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из ст. 1. и 2. овог члана и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона.

За сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно, у случају продаје повезаном лицу из члана 59. овог закона, тржишна цена ако је уговорена цена нижа од тржишне (члан 28. став 1. Закона).

У складу са чланом 29. став 8. Закона, код хартија од вредности којима се не тргује на организованом тржишту, набавна цена хартије од вредности јесте цена коју обвезник документује као стварно плаћену, а ако не поседује одговарајућу документацију – њена номинална вредност.

Према наводима из дописа, резидентно привредно друштво (у даљем тексту: обвезник), које је власник 100% акција нерезидентног затвореног акционарског друштва, извршило је продају предметних

акција другом нерезидентном привредном друштву. Обвезник је стекао акције на основу уговора о купопродаји, односно по основу повећања основног капитала (у конкретном случају, куповином акција из нове емисије акција тог друштва). С тим у вези, поставља се питање утврђивања набавне цене предметних акција.

Сходно наведеном, у случају када обвезник (резидентно привредно друштво) врши продају акција нерезидентног акционарског друштва чији је власник, које је стекао на основу уговора о купопродаји, односно докапитализацијом (у конкретном случају, куповином емитованих нових акција тог друштва), набавну цену предметних акција, за сврху одређивања капиталног добитка, утврђује као цену коју документује као стварно плаћену (нпр. цена из купопродајног уговора), сходно члану 29. став 8. Закона.

4. Признавање расхода у пореском билансу обвезника по основу исправке вредности појединачног потраживања (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-170/2016-04 од 12.12.2016. год.)

Према одредби члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“ бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), основица пореза на добит правних лица је опорезива добит.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ п МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

Расходи по основу отписа вредности појединачних потраживања, као и исправке вредности појединачних потраживања признају се у пореском билансу обвезника под условима прописаним одредбама члана 16. Закона.

С тим у вези, а у смислу одредбе члана 16. став 9. Закона, на терет расхода у пореском билансу признаје се исправка вредности појединачних потраживања ако је од рока за њихову наплату прошло најмање 60 дана.

Сходно одредбама члана 38. ст. 1. и 2. Закона, порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година, при чему пословна година одговара календарској години, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, укључујући и статусне промене, као и у случају покретања поступка стечаја или ликвидације.

У смислу одредбе члана 38. став 3. Закона, пореском обвезнику који је добио сагласност да саставља и приказује финансијске извештаје са стањем па последњи дан пословне године која је различита од календарске, надлежни порески орган одобрава решењем да се пословна година и календарска година разликују.

Према одредбама члана 63. ст. 1. и 2. Закона, порески обвезник је дужан да за период за који се утврђује порез надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву и порески биланс.

Имајући у виду наведене законске одредбе, сматрамо да се као расход у пореском билансу обвезника признаје исправка вредности појединачног потраживања ако је од рока за његову наплату до краја пореског периода (за који се саставља порески биланс) прошло најмање 60 дана.

С тим у вези, када обвезник у својим пословним књигама искаже расход по основу исправке вредности појединачног потраживања, при чему је (као у конкретном случају) од дана доспећа предметног потраживања до краја пореског периода за који се саставља порески биланс (31.12.2014. године) протекло мање од 60 дана, тако исказан расход не признаје се у пореском билансу обвезника.

5. Да ли се у пореску основицу укључује приход који обвезник искаже по основу укидања неискоришћених

резервисања стечених тако што је у оквиру статусне промене издвајање уз припајање друштво преносилац (коме расход по основу резервисања није био признат у пореском периоду када је резервисање извршено) пренело обавезе по основу предметних резервисања на обвезника (друштво стицалац)?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-995/2016-04 од 12.12.2016. год.)

Према одредби члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“ бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), основица пореза на добит правних лица је опорезива добит.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

Сходно одредби члана 22б став 1. Закона, па терет расхода признају се дугорочна резервисања извршена за обнављање природних богатстава, за трошкове у гарантном року и задржане кауције и депозите, као и друга обавезна дугорочна резервисања у складу са законом.

На терет расхода признају се и остала дугорочна резервисања која испуњавају услове за признавање у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, у висини искоришћених износа тих резервисања у пореском периоду, односно измиренних обавеза и одлива ресурса по основу тих резервисања (члан 22б став 2. Закона).

Одредбом члана 23. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП, и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према одредби члана 25а став 1. Закона, приходи настали по основу неискоришћених дугорочних резервисања која нису била

призната као расход у пореском периоду у ком су извршена, не улазе у пореску основицу у пореском периоду у ком су исказани.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник (друштво преносилац) је путем статусне промене (издвајања уз припајање) пренео на другог обвезника (друштво стицалац) део имовине и обавеза, између осталог (обавезе) по основу дугорочних резервисања која нису била призната као расход у пореском билансу поднетом за порески период у којом су извршена, па се, с тим у вези, поставило питање да ли се приход који обвезник (друштво стицалац) исказе по основу неискоришћених дугорочних резервисања искључује из пореске основице (која се утврђује за порески период у којем су предметни приходи исказани).

У смислу Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 ... 5/15), у случају статусне промене издвајање, друштво се може поделити тако што ће пренети део своје имовине и обавеза, између осталог, на једно или више постојећих друштава (у даљем тексту: издвајање уз припајање), при чему друштво преносилац по спроведеној статусној промени наставља да постоји.

Сходно одредби члана 505. став 1. тачка 1) Закона о привредним друштвима, правне последице статусне промене наступају даном регистрације статусне промене у складу са законом о регистрацији, а имовина и обавезе друштва преносиоца прелазе на друштво стицаоца, у складу са уговором о статусној промени, односно планом поделе.

Имајући у виду да је статусном променом спроведеном у конкретном случају друштво преносилац (коме расход по основу резервисања није био признат у пореском периоду када је резервисање извршено) пренело обавезе по основу предметних резервисања на обвезника (друштво стицалац), мишљења смо да се приход који обвезник (друштво стицалац) исказе по основу укидања неискоришћених резервисања (стечених на наведени начин) не укључује у пореску основицу у складу са чланом 25а став 1. Закона.

6. Коришћење права на порески кредит у складу са одредбама члана 48. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 47/13)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-855/2016-04 од 12.12.2016. год.)

Сагласно одредби члана 48. став 1. Закона о порезу на добит правних лица, у даљем тексту: Закон), обвезнику који изврши улагања у некретнине, постројења, опрему или биолошка средства (у даљем тексту: 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, као и по основу улагања у развој као нематеријалну имовину, признаје се право на порески кредит у висини од 20% извршеног улагања, с тим што порески кредит не може бити већи од 33% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање.

Према одредби члана 48. став 7. Закона, основним средствима из става 1. овог члана не сматрају се: ваздухоплови и пловни објекти који се не користе за обављање делатности; путнички аутомобили, осим аутомобила за такси превоз, рент-а-кар, обуку возача и специјалних путничких аутомобила са уграђеним уређајима за болеснике; намештај, осим намештаја за опремање хотела, мотела, ресторана, омладинских, дечијих и радничких одмаралишта; теписи; уметничка дела ликовне и примењене уметности и украсни предмети за уређење простора; мобилни телефони; клима уређаји; опрема за видео надзор; огласна средства, као ни алат и инвентар са калкулативним отписом.

Сагласно члану 48. став 8. Закона, у случају отуђења основних средстава, односно нематеријалне имовине настале улагањем у развој из става 1. овог члана пре истека рока од три године од дана набавке, односно признавања права на порески кредит за улагања

у развој, осим услед статусних промена, обвезник губи право на порески кредит из ст. 1. и 3. овог члана Закона.

У складу са чланом 48. став 11. Закона, у случају отуђења основних средстава, односно нематеријалне имовине настале улагањем у развој из ст. 1. и 3. овог члана након истека рока од три године од дана набавке, односно признавања права на порески кредит за улагања у развој пре истека рока из става 5. овог члана, обвезник нема право на даље коришћење неискоришћеног дела пореског кредита, почев од пореског периода у којем је извршио отуђење.

У смислу члана 50и став 1. Закона, право на порески кредит из члана 48. Закона, не остварује се за набавку опреме већ коришћене у Републици.

Напомињемо да је Законом о изменама и допунама Закона о порезу па добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 108/13), који је почео да се примењује од 1. јануара 2014. године, порески подстицај из члана 48. Закона укинут. Међутим, у складу са истим законом, порески обвезник који је до 31. децембра 2013. године остварио право на порески подстицај из члана 48. Закона и исказао податке у пореском билансу и пореској пријави за 2013. годину, може то право да користи до истека рока и на начин прописан Законом.

Према томе, обвезнику (који је закључно са 31. децембром 2013. године) извршио улагања у набавку основних средстава (која су евидентирана у пословним књигама обвезника као основна средства у сопственом власништву), а која му служе за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачки акт, односно наведених у другом акту обвезника (којим се одређују делатности које обвезник обавља), по основу тако извршених улагања (уз испуњење осталих услова прописаних Законом) признаје се право на порески кредит из члана 48. Закона, уз напомену да уколико се ради о улагањима у набавку опреме већ коришћене у Републици, односно о улагањима у основна средства која су (таксативно) наведена у ставу 7. члана 48. Закона, обвезник нема право на предметни порески подстицај.

Такође, уколико након истека рока од три године од дана набавке основног средства (тј. у току трајања периода у којем је имао право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита), обвезник предметно основно средство (по основу чије набавке је остварено право на порески кредит) више не евидентира у пословним књигама као основно средство у власништву (нпр. услед истека његовог корисног века употребе), у том случају обвезник, сагласно члану 48. став 11. Закона, губи право на даље преношење неискоришћеног дела пореског кредита, при чему није дужан да плати порез за период у којем је испуњавао услове за коришћење пореског кредита.

7. Да ли се расходи обвезника (као послодавца) по основу издатака за запослене који се, у смислу прописа који уређују опорезивање дохотка грађана, сматрају зарадом, као што су примања на која се не плаћа порез на зараде до износа прописаног тим законом (као нпр. у случају јубиларних награда), признају на терет расхода у пореском периоду у којем су исплаћена?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1068/2016-04 од 8.12.2016. год.)

У складу са чланом 9. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон), трошкови зарада, односно плата, признају се у износу обрачунатом на терет пословних расхода.

Ставом 2. истог члана Закона прописано је да се примања запосленог која се, у смислу закона којим је уређено опорезивање дохотка грађана, сматрају зарадом, укључујући и примања на која се до износа прописаног тим законом не плаћа порез на зараде, признају као расход у пореском билансу у пореском периоду у коме су исплаћена, односно реализована.

У смислу одредаба закона који уређује рад, запослени има право на одговарајућу зараду која се утврђује у складу са законом, општим актом и уговором о раду, а састоји се 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. С тим у вези, расходи које обвезник (послодавац) искаже у својим пословним књигама на име обрачунатих зарада, као и бонуса (обрачунатих по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца), укључујући и припадајући порез и доприносе за обавезно социјално осигурање, признају се као такви у пореском билансу обвезника у складу са чланом 9. став 1. Закона.

Међутим, расходи обвезника (као послодавца) по основу издатака за запослене који се, у смислу прописа који уређују опорезивање дохотка грађана, сматрају зарадом, као што су примања на која се не плаћа порез на зараде до износа прописаног тим законом (као нпр. у случају јубиларних награда) признају се на терет расхода у пореском периоду у којем су исплаћена и то у целокупном износу (независно од тога да ли се ради о исплати извршеној до висине неопорезивог износа или преко неопорезивог износа), у складу са чланом 9. став 2. Закона.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је у случају постојања уговора о закупу плаћање пореза на имовину за грађевинске објекте и земљиште законска обавеза закупадавца као власника објекта и земљишта (односно закупадавца као корисника земљишта у јавној својини) или закупца грађевинског објекта и земљишта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01246/2016-04 од 28.12.2016. год.)

Према одредби члана 2. став 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 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. Закона, непокретностима, у смислу става 1. овог члана, 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).

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).

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;

2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;

3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;

4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Према томе, право закупа непокретности није предмет опорезивања порезом на имовину, осим у случају кад је конституисано на стану или стамбеној згради 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.

Сходно томе, закупца непокретности није обвезник пореза на имовину, осим физичког лица – закупца стана или стамбене зграде, 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.

С тим у вези, ако на објекту и земљишту, поред права својине конституисаног у корист једног лица, не постоји и право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона у корист другог лица, уз претпоставку да је површина земљишта преко десет ари, порез на имовину за тај објекат и земљиште плаћа се на право својине, а порески обвезник је ималац права својине.

Такође, ако је објекат изграђен на земљишту у јавној својини на коме власник објекта има право коришћења, уз претпоставку да је површина земљишта преко десет ари, при чему на објекту поред права својине конституисаног у корист једног лица, не постоји и право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тачка 2) и тач. 4) до 8) Закона у корист другог лица, а на земљишту у јавној својини поред права коришћења у корист власника објекта који је на њему или под њим изграђен не постоји право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 4) до 8) Закона у корист другог лица, порез на имовину за објекат плаћа се на право својине, а за земљиште на право коришћења. У том случају је порески обвезник за објекат – ималац права својине на објекту, а за земљиште – ималац права коришћења на земљишту.

2. Да ли привредно друштво у 2016-ој години може поднети измењену пореску пријаву о утврђеном порезу на имовину за 2014. и за 2015. годину, као и да ли вредност објекта која се у пословним књигама обвезника исказује заједно са вредношћу припадајућег земљишта, а која је (вредност објекта) за потребе утврђивања пореза на имовину за 2015. годину процењена од стране овлашћеног вештака

грађевинске струке у новембру 2016. године, може бити основ за утврђивање пореске основице за конкретан објекат за пореску 2014. и 2015. годину ревалоризацијом процењене вредности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01199/2016-04 од 22.12.2016. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 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 плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари, као и на
- право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта.

Одредбом члана 7. став 1. Закона прописано је да је 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 – фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Текућом годином, у складу са чланом 6. став 5. Закона, сматра се година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини:

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

Вредност непокретности из члана 7. став 2. Закона порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. Закона (члан 7. став 3. Закона).

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности (која је основица пореза на имовину за непокретности обвезника који не води пословне књиге) 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.

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.

Непокретности из члана 7. став 4. Закона опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

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

Према Класификацији делатности, која је саставни део Уредбе о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), делатност 25.62. Машинска обрада метала разврстана је у Сектор Ц – Прерађивачка индустрија.

Према одредби члана 40. 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, 105/14, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА), ако порески обвезник установи да пореска пријава, коју је поднео Пореској управи, садржи грешку или пропуст, дужан је да одмах, а најкасније до истека рока застарелости, поднесе пореску пријаву у којој су грешка или пропуст отклоњени (у даљем тексту: измењена пореска пријава).

Поднету пореску пријаву порески обвезник може да измени највише два пута подношењем измењене пореске пријаве (члан 40. став 3. Закона).

Изузетно од ст. 1. и 3. овог члана, порески обвезник не може поднети измењену пореску пријаву после покретања поступка пореске контроле за контролисани порески период, односно након доношења решења о утврђивању пореза из члана 54. став 2. тачка 2) подтачка (2) овог закона (члан 40. став 5. ЗПППА).

Имајући у виду наведене одредбе, сматрамо следеће:

1. Обвезник пореза на имовину који води пословне књиге који установи да пореске пријаве о утврђеном порезу на имовину за 2014. и за 2015. годину, које је поднео јединици локалне самоуправе, садрже грешке или пропусте (примера ради, погрешно утврђену пореску основицу и, с тим у вези, погрешно утврђен износ пореза), дужан је да најкасније у року од пет година, почев од 1. јануара 2015. године (за подношење измењене пореске пријаве о утврђеном порезу за 2014. годину), односно 1. јануара 2016. године (за подношење измењене пореске пријаве о утврђеном порезу за 2015. годину), поднесе пореске пријаве у којима су грешке или пропусти отклоњени, осим у случајевима за које је ЗПППА прописано да обвезник не може поднети измењену пореску пријаву.

Обвезник не може поднети измењену пореску пријаву у случајевима:

- ако је поднету пореску пријаву о утврђеном порезу за конкретну календарску годину (2014, односно 2015) мењао два пута подношењем измењене пореске пријаве;
- ако је покренут поступак пореске контроле за контролисани порески период.

2. Право својине на земљишту површине до 10 ари, као и право коришћења на земљишту површине до 10 ари, није предмет опорезивања порезом на имовину.

3. Основица пореза на имовину за 2014. и 2015. годину за пословни објекат обвезника који води пословне књиге, који је делом канцеларијски простор, а делом производни погон у коме се обавља делатност машинске обраде метала – шифра 25.62, при чему вредност те непокретности обвезник исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, јесте фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Ако вредност наведене непокретности обвезник у пословним књигама не исказује по фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, нити вредност предметног објекта у пословним књигама исказује одвојено од вредности земљишта на коме се тај објекат налази, основицу пореза на имовину за предметни објекат чини збир вредности дела објеката у коме је канцеларијски простор и вредности дела објекта у коме су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности, које су утврђене у складу са Законом.

Вредност дела конкретног пословног објекта у коме је канцеларијски простор утврђује се множењем корисне површине тог дела и просечне цене пословних зграда и других (надземних и подземних) грађевинских објеката који служе за обављање делатности – у зони у којој се конкретни објекат налази, према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена на начин на који се објављују њени општи акти, до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Вредност дела пословног објекта у којем су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности (како се наводи, делатности машинске обраде метала – шифра 25.62) чини грађевинска вредност тог дела објекта коју је проценио овлашћени вештак грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину. Конкретно, за утврђивање пореза на имовину за 2014. годину вредност тог дела објекта је вредност коју је проценио овлашћени вештак грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у 2013. години, а за утврђивање пореза за 2015. годину – вредност коју је проценио овлашћени вештак грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у 2014. години.

Нема основа да за потребе утврђивања основице пореза за пореску 2014. и 2015. годину грађевинску вредност дела пословног објекта који чини производни погон прерађивачке индустрије који се користи за обављање делатности, утврди обвезник ревалоризацијом грађевинске вредност тог објекта која је, за потребе утврђивања основице пореза за пореску 2016. годину, процењена од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у 2015. години (у конкретном случају, наводи се да је то 31. децембар 2015. године).

Наиме, за потребе утврђивања пореске основице за пореску 2014. годину овлашћени вештак врши процену грађевинске

вредности конкретног дела производног погона прерађивачке индустрије који се користи за обављање делатности са стањем на последњи дан пословне 2013. године обвезника у 2013-ој години. Такође, за потребе утврђивања пореске основице за пореску 2015. годину овлашћени вештак врши процену грађевинске вредности конкретног дела производног погона прерађивачке индустрије који се користи за обављање делатности са стањем на последњи дан пословне 2014. године обвезника у 2014-ој години.

3. Ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права у случају кад по основу правног посла – уговора, јединица локалне самоуправе врши отуђење – пренос уз накнаду права својине на земљишту које је у јавној својини те јединице локалне самоуправе, односно у случају када је основ преноса права својине на земљишту са јединице локалне самоуправе на друго лице правоснажна судска одлука или други акт државног, односно другог надлежног органа са јавним овлашћењем?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00520/2016-04 од 20.12.2016. год.)

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.

Преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. овог закона на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног, односно другог надлежног органа са јавним овлашћењем (члан 24. тачка 1) Закона).

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се 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 (члан 24а тачка 1) Закона).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона (члан 25. став 1. Закона).

У случају из члана 24. овог закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице које стиче апсолутно право (члан 25. став 4. Закона)

Порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе (члан 31. став 1. тачка 13) Закона).

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: ЗПДВ), ПДВ се не плаћа и на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према одредби члана 54. 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, 105/14, 112/15 и 15/16), у вези са чланом 40. став 1. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређује порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Према томе, кад по основу правног посла – уговора, јединица локалне самоуправе врши отуђење – пренос уз накнаду права својине

на земљишту које је у јавној својини те јединице локалне самоуправе, обвезник пореза на пренос апсолутних права је јединица локалне самоуправе као продавац, односно преносилац права. У том случају је јединица локалне самоуправе дужна да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, независно од тога што на тај пренос има право на пореско ослобођење, у складу са чланом 31. став 1. тачка 13) Закона.

Међутим, кад је основ преноса права својине на земљишту са јединице локалне самоуправе на друго лице правоснажна судска одлука или други акт државног, односно другог надлежног органа са јавним овлашћењем, обвезник пореза на пренос апсолутних права је стицалац права својине на земљишту. У том случају је стицалац права као порески обвезник дужан да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, али нема основа да применом члана 31. став 1. тачка 13) Закона оствари пореско ослобођење.

У сваком конкретном случају, у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права, надлежни порески орган утврђује обвезника пореза на пренос апсолутних права.

4. Да ли се опорезује порезом на имовину право својине на пословном објекту – локалу који се налази на територији Републике Србије када то право није уписано у катастру односно када се у том објекту не обавља делатност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00813/2016-04 од 8.12.2016. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 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 се плаћа 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 имаоца 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. Закона, непокретностима се, у смислу става 1. овог члана, сматрају:

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).

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).

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 (члан 10. Закона).

Према томе, порезом на имовину опорезује се и право својине на пословном објекту – локалу који се налази на територији Републике Србије, што значи и кад то право није уписано у катастру.

Пореска обавеза за тај објекат настала је најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Пореска обавеза за тај објекат није престала из разлога што се, како се наводи, у том објекту не обавља делатност.

5. Да ли има основа да се оствари право на пореско ослобођење од пореза на имовину за непокретности у својини организација обавезног социјалног осигурања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01158/2014-04 од 8.12.2016. год.)

Према одредби члана 12. став 1. тачка 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 не

плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Одредбе става 1. тач. 2) до 11) и става 2. овог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода (члан 12. став 3. Закона).

Према одредби члана 3. став 2. Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13 и 105/14, у даљем тексту: Закон о јавној својини), јавном својином не сматрају се ствари организација обавезног социјалног осигурања.

Одредбама члана 20. ст. 1. и 2. Закона о јавној својини прописано је да државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе користе непокретне и покретне ствари у јавној својини које су намењене извршавању њихових надлежности. Изузетно од става 1. овог члана, непокретностима које користе државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, у смислу овог закона, сматрају се и непокретности у јавној својини које непосредно не служе извршавању надлежности тих органа и организација, већ за остваривање прихода путем давања у закуп, односно на коришћење (тзв. комерцијалне непокретности – пословни простор, станови, гараже, гаражна места и др.).

Према томе, применом члана 12. став 1. тачка 1) Закона порез на имовину не плаћа се ако су испуњени сви следећи услови:

– да је непокретност за коју се утврђује порез у јавној својини (државној, покрајинској, градској, односно општинској);

– да непокретност користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно

социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

На остваривање права по основу члана 12. став 1. тачка 1) Закона није од утицаја да ли корисник ту непокретност користи за остваривање прихода.

По наведеном основу право на пореско ослобођење немају јавна предузећа, нити има основа да се оствари за непокретности које нису у јавној својини (што подразумева и непокретности у својини организација обавезног социјалног осигурања).

С тим у вези, кад обвезник пореза на имовину који води пословне књиге није поднео пореску пријаву о утврђеном порезу на имовину, па надлежни орган јединице локалне самоуправе у поступку контроле врши утврђивање пореза, у сваком конкретном случају тај орган утврђује и да ли су испуњени прописани услови за пореско ослобођење.

6. Ко је обвезник пореза на имовину у случају кад физичко лице са Управом царина закључи уговор о закупу стана на одређено време, који је Управи царина додељен закључком Комисије за стамбена питања и расподелу службених зграда и пословних просторија Владе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00161/2015-04 од 5.12.2016. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1), 2) и 5) 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:

– право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

– 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;

– коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина.

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу члана 2. става 1. Закона, сматрају:

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).

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. става 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).

Према одредби члана 4. став 1. тач. 1) и 2) 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) Закона;

– корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона.

Према одредби члана 86. Закона о јавној својини, даном ступања на снагу тог закона престају да важе Закон о средствима у својини Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 53/95, 3/96–исправка, 54/96, 32/97 и 101/05–др. закон, у даљем тексту: Закон о средствима у својини Републике Србије) и Закон о имовини Савезне Републике Југославије („Сл. лист СРЈ“, бр. 41/93, 50/93–др. закон, 24/94–др. закон, 28/96–др. закон, 30/96 и 30/00–УС). Подзаконски акти донети на основу закона из става 1. овог члана примењиваће се до доношења подзаконских аката на основу овог закона, ако нису у супротности са овим законом.

Према одредби члана 38. Уредбе о решавању стамбених потреба изабраних, постављених и запослених лица код корисника средстава у државној својини („Сл. гласник РС“, бр. 102/10 и 117/12–УС, у даљем тексту: Уредба), која је донета на основу Закона о средствима у својини Републике Србије, на закуп стана датог по тој уредби, сходно се примењују одредбе чл. 7–11. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92, 76/92, 84/92–исправка, 33/93, 53/93–др. закон, 67/93–др. закон, 46/94, 47/94–исправка, 48/94–др. закон, 44/95–др. закон, 49/95, 16/97, 46/98, 26/01 и 101/05–др. закон), осим ако овом уредбом није другачије уређено.

Одредбом члана 6. став 1. Уредбе прописано је да се стамбене потребе запослених лица могу решавати на један од начина и то:

- 1) давањем станова у закуп на одређено време, и
- 2) давањем станова за службене потребе.

Давалац станова је корисник државних средстава код кога је лице коме се решава стамбена потреба, запослено, односно обавља функцију (члан 6. став 2. Уредбе).

Према одредби члана 32. ст. 2. до 4. Уредбе, стан се даје у закуп на пет година. О закупу стана на период из става 2. овог члана закључује се уговор о закупу на одређено време. Уговор о закупу стана из става 3. овог члана закључује се између корисника

државних средстава (у даљем тексту: закуподавац) и запосленог лица, коме је стан дат на коришћење (у даљем тексту: закупац), у писменој форми.

Према томе, кад је на стану у јавној својини Републике Србије конституисано право закупа на одређено време у корист физичког лица – закупца (које је запослено код корисника непокретности у јавној својини као закуподавца), у складу са законом којим је уређено становање, при чему је период трајања закупа дужи од једне године, обвезник пореза на имовину за тај стан је физичко лице – закупац стана.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања физичких лица која учествују као испитаници у истраживањима које спроводи привредно друштво у оквиру своје делатности истраживања тржишта и испитивања јавног мњења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-72/2016-04 од 5.12.2016. год.)

Према наводима из захтева, као и усменог појашњења, привредно друштво које се бави истраживањем тржишта и испитивањем јавног мњења, врши различите врсте истраживања тржишта и испитивања јавног мњења, а у циљу добијања валидних података за потребе својих клијената. Како се описује, једна врста истраживања се спроводи на тај начин што одређен број људи (наведено је да осморо учесника) у просторијама друштва разговара на одређену тему и разговор води модератор према водичу за дискусију, а учесници износе своја мишљења на задату тему (углавном се ради о неком производу, шта им се свиђа, зашто користе, шта би мењали, назвали другачијим именом и сл.). Истиче се да је тешко сакупити одговарајуће учеснике за дискусију према захтевима клијената за које се спроводи истраживање и с тога привредно друштво намерава да тим учесницима као награду за издвојено време да новац или ваучере у вредности од 1.000 динара до 2.000 динара. Напомиње се да та лица немају никакав уговорни однос са привредним друштвом, да долазе добровољно (како је усмено појашњено, анкетар са којим привредно друштво има закључен уговор, према дефинисаним критеријумима врши, између осталог, одабир учесника анкете) као и да према стандардима истраживања не смеју да учествују у истраживању чешће него једном у шест месеци.

Даље се наводи да се у другој врсти истраживања ангажују физичка лица која су стручна у одређеним областима (нпр. лекари) и која дају своје мишљење на околности у вези са њиховима

професионалним опредељењем. С тим лицима привредно друштво, такође, нема уговорни однос.

Као треће, у оквиру истраживања која привредно друштво спроводи један од видова је и тзв. панел домаћинства, које се састоји у томе да особа задужена у домаћинству за снабдевање, попуњава упитник за сакупљање података на дневном нивоу – шта су купили од производа, где су купили, по којој цени, које паковање. За њихов труд привредно друштво жели да им да награду два до три пута годишње, у вредности од 400 динара до 600 динара по кругу, у зависности од квалитета попуњеног упитника. Укратко, за такву врсту ангажовања учесника награде би биле, како се наводи, око 2.000 динара годишње.

Сагласно одредбама члана 1. став 1. и члана 2. 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети тим законом.

Приходи који, сагласно Закону, подлежу опорезивању порезом на доходак грађана, опорезују се било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (члан 3. став 2. Закона).

Према одредби члана 85. став 1. тачка 15) Закона, осталим приходима, у смислу тог закона, сматрају се сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по том закону.

Порез на други прихода обрачунава се и плаћа на опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (став 4. члан 85. Закона).

Стопа пореза на остале приходе износи 20% (члан 86. став 1. Закона).

Сагласно наведеном, у случају када привредно друштво које се бави истраживањем тржишта и испитивањем јавног мњења,

врши различите врсте истраживања у циљу добијања валидних података за потребе својих клијената (наручилаца истраживања) и с тим у вези анкетира лица која учествују као испитаници (конкретно, разговарају на одређену тему; као експерти дају мишљење на питања из своје струке; попуњавају упитник и сакупљају податке на дневном нивоу о куповини за потребе свог домаћинства), која нису у радном односу код привредног друштва и са њим немају уговорни однос по основу радног ангажовања, и по основу учешћа у наведеним врстама истраживања добијају одређена примања у новчаном или неновчаном облику (нпр. ваучери, одређени производи) од привредног друштва, сматрамо да уколико то давање физичком лицу не представља еквивалент за неки његов рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку његову активност у корист привредног друштва као даваоца (код кога није у радном односу, односно са којим није закључио уговор о радном ангажовању у вези са истраживањем) и које примање по својој природи не представља доходак физичког лица, то значи да нема ни прихода физичког лица који би био предмет опорезивања порезом на доходак грађана.

У вези са посебном врстом истраживања које се спроводи као online анкетирање, указујемо да из наведеног није јасно о каквој врсти радног ангажовања физичких лица је реч.

2. Исплата прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку по основу других прихода из члана 85. Закона о порезу на доходак грађана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-565/2016-04 од 1.12.2016. год.)

Према одредбама члана 1. став 1. и члана 2. 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗПДГ), порез на доходак грађана на приходе из свих извора плаћају физичка лица која остварују доходак.

Порезу на доходак грађана подлежу приходи наведени у члану 3. став 1. ЗПДГ, било да су остварени у новцу, у натури, чињењем или на други начин (члан 3. ЗПДГ).

Сагласно одредби члана 6. ЗПДГ порески обвезник је физичко лице које је по одредбама тог закона дужно да плати порез.

Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано (члан 101. ЗПДГ).

У циљу идентификације пореских обвезника, према члану 26. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/2003, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/2012, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16), Пореска управа додељује физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица порески идентификациони број (у даљем тексту: ПИБ).

Имајући у виду наведено, у случају исплате, односно остваривања прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку (конкретно, по основу других прихода из члана 85. ЗПДГ), исплатилац прихода дужан је да за конкретно физичко лице које је остварило предметни приход утврди и обрачуна пореску обавезу и у пореску пријаву унесе ПИБ (за физичка лица то је јединствени матични број грађана – ЈМБГ или друга ознака идентификатора пореског обвезника) који је од значаја за идентификацију пореског обвезника.

С тим у вези, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице се утврђују према њиховој економској суштини и у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица, односно да ли је у конкретном случају физичко лице остварило приход који се опорезује порезом на доходак грађана.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли порески обвезник – привредно друштво, чија претежна регистрована делатност није угоститељство, има право на ослобођење од пореза на употребу плутајућег објекта – угоститељског објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01143/2016-04 од 8.12.2016. год.)

Према одредби члана 13. 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, 68/14–др. закон, 140/14, 109/15 и 112/15, у даљем тексту: Закон), порез на употребу пловила плаћа се на чамце, бродове и јахте, са моторним погоном, као и на плутајуће објекте – угоститељске објекте (у даљем тексту: пловило). Чамцем, бродом, јахтом, односно плутајућим објектом, у смислу овог закона, сматрају се чамац, брод, јахта, односно плутајући објекат, у смислу закона којим се уређују пловидба и луке на унутрашњим водама.

Обвезник пореза на употребу пловила је правно и физичко лице на чије име се пловило уписује у одговарајући уписник, односно продужава важност бродског сведочанства, односно пловидбене дозволе, односно плутајуће дозволе у складу са прописима, ако Законом није друкчије одређено (члан 14. Закона).

Порез на употребу пловила не плаћа се на бродове и на плутајуће објекте – угоститељске објекте, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности (члан 15а Закона).

Доказом да брод, односно плутајући објекат – угоститељски објекат, пореском обвезнику непосредно служи за обављање његове регистроване делатности, сматрају се оверена копија документа на основу кога је извршена регистрација, односно извод о регистрованом податку, издат од надлежног органа који садржи делатност пореског обвезника, за чије обављање је потребно поседовање пловила, са приложеном овереном изјавом пореског обвезника, односно његовог овлашћеног лица, о броју и врсти, односно врстама бродова у складу са чланом 15. Закона, односно

броју и површини плутајућих објеката – угоститељских објеката, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности, са назнаком врсте те делатности. Овере, односно извод, не могу бити старији од шест месеци у односу на дан подношења захтева за упис пловила у уписник (члан 16. став 4. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15), друштво има претежну делатност која се региструје у складу са законом о регистрацији, а може обављати и све друге делатности које нису законом забрањене независно од тога да ли су одређене оснивачким актом, односно статутом.

Извод о регистрованим подацима јесте јавна исправа која садржи регистроване податке о правном или физичком лицу или предмету регистрације, према стању у тренутку издавања извода (члан 2. тачка 8) Закона о поступку регистрације у Агенцији за привредне регистре – „Сл. гласник РС“, бр. 99/11 и 83/14).

Одредбом члана 4. став 1. тач. 1), 2) и 4) Правилника о садржини регистра привредних субјеката и документацији потребној за регистрацију („Сл. гласник РС“, бр. 42/16), регистар садржи податке о субјекту регистрације који су прописани законом као предмет регистрације, између осталих и о пословном имену, адреси седишта и шифри претежне делатности.

Према томе, имајући у виду да се порез на употребу пловила не плаћа на бродове и на плутајуће објекте – угоститељске објекте, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности, а на основу доказа у које се убрајају и документ на основу кога је извршена регистрација или извод о регистрованом податку, право на пореско ослобођење за плутајући објекат – угоститељски објекат обвезник може остварити само ако му тај објекат служи за обављање делатности која је као претежна делатност конкретног обвезника регистрована у Агенцији за привредне регистре.

Аналогно томе, нема законског основа да обвезник оствари пореско ослобођење за плутајући објекат – угоститељски објекат који обвезнику служи за друге намене, укључујући и обављање делатности која није претежна делатност конкретног обвезника регистрована у Агенцији за привредне регистре.

АКЦИЗЕ

1. Да ли привредни субјект који поред основне делатности – изградња путева и аутопутева, обавља и превоз ствари за сопствене потребе (превоз асфалта од асфалтне базе до градилишта, превоз камена из каменолома до градилишта и др.), има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00165/2016-04 од 15.12.2016. год.)

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, 142/14, 55/15 и 103/15, 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, 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. Сходно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, који се користе као моторно гориво за транспортне

сврхе, остварује лице које се бави превозом лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Одредбом члана 2. став 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 и за грејање („Сл. гласник РС“, бр. 112/12, 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник) 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 који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

Према ставу 2. тачка 1) наведеног члана Правилника, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе, и то за гасна уља, течни нафтни гас и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, која се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и произвођач, односно увозник истих када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.

Према члану 5. Правилника прописано је, између осталог, да лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе ако обавља делатности јавног превоза лица и ствари у домаћем и међународном друмском саобраћају, укључујући и превоз за сопствене потребе, у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и ако поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја или уверење о оспособљености за обављање међународног јавног превоза у друмском саобраћају

издато од министерства надлежног за послове саобраћаја или одобрење надлежног органа локалне самоуправе за обављање ауто такси превоза путника.

Према томе, у конкретном случају, привредни субјект који поред основне делатности (изградња путева и аутопутева), обавља и превоз ствари за сопствене потребе (на пример: превоз асфалта од асфалтне базе до градилишта, превоз камена из каменолома до градилишта и др.) за који користи дериват нафте – гасно уље (ЕВРО ДИЗЕЛ), право на рефакцију плаћене акцизе за транспортне сврхе за превоз ствари може да оствари уколико, између осталог, поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министерства надлежног за послове саобраћаја, уз испуњење свих услова прописних Законом и Правилником, независно од врсте делатности коју привредни субјект обавља.

2. Остваривање права на ослобођење од плаћања акцизе на електричну енергију у случају када привредни субјект обавља подводну експлоатацију угља

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00303/2016-04 од 15.12.2016. год.)

Одредбом члана 40љ став 1. тачка 4) 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, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се акциза не плаћа на електричну енергију која се користи за производњу угља у рудницима са површинском експлоатацијом угља (површински копови).

Одредбом члана 5. став 4. Правилника о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу

потрошњу („Сл. гласник РС“, бр. 76/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник акцизе може да оствари и ослобођење од плаћања акцизе за електричну енергију за сопствене потребе из члана 40љ став 1. тач. 3) до 5) Закона, ако поседује лиценцу за производњу електричне енергије у складу са законом којим се уређује област енергетике и ако има уписану регистровану делатност за производњу угља у рудницима са површинском експлоатацијом угља (површински копови), као претежну делатност у складу са прописима којима се уређује регистрација привредних субјеката, односно да је та делатност наведена у оснивачком или другом акту у складу са прописима којима се уређује оснивање и пословање привредних субјеката.

Према одредби члана 6. Правилника, обвезник акцизе испоручује електричну енергију лицима за потребе из члана 40љ Закона, без обрачунате и плаћене акцизе, под условом да поседује документацију из члана 5. овог правилника, којом се доказује право на остваривање ослобођења од плаћања акцизе. Обвезник акцизе у рачуну, односно обрачуну, поред података из члана 40л став 8. Закона, уноси и напомену да је испорука електричне енергије ослобођена плаћања акцизе у складу са чланом 40љ став 1. Закона.

Имајући у виду да је област подводне експлоатације угља уређена прописима из области енергетике, с тим у вези, у конкретном случају, ради давања мишљења, по питању остваривања права на ослобођење од плаћања акцизе на електричну енергију, у случају када подносилац захтева обавља делатност подводне експлоатације угља, министарство надлежно за послове финансија је, као претходно питање, прибавило мишљење министарства надлежног за послове енергетике број: 011-00-00178/2016-02 од 23.11.2016. године, по питању статуса привредног друштва за подводну експлоатацију угља „Рудник Ковин“ А.Д. из Ковина, у коме је изнет следећи став:

„Према одредбама члана 3. тачка 36) Закона о рударству и геолошким истраживањима („Службени гласник РС“, бр. 101/15)

подводном експлоатацијом сматрају се методе извођења рударских радова на припреми, отварању, откопавању, транспорту, одлагању, одводњавању и рекултивацији на површинским коповима под водом и припадајућим одлагалиштима, уз придржавање мера безбедности и здравља на раду и мера заштите радне и животне средине.

Сходно наведеном, привредно друштво за подводну експлоатацију угља „Рудник Ковин“ А.Д. из Ковина обавља експлоатацију угља на површинским коповима под водом, односно сматра се да обавља делатност производње угља у рудницима са површинском експлоатацијом угља (површински копови).“

Према томе, сагласно наведеним законским и подзаконски одредбама, као и мишљењем број: 011-00-00178/2016-02 од 23.11.2016. године, а имајући у виду да привредно друштво за подводну експлоатацију угља „Рудник Ковин“ А.Д. обавља експлоатацију угља на површинским коповима под водом, односно да се сматра да обавља делатност производње угља у рудницима са површинском експлоатацијом угља (површински копови) и да сагласно прописима којима се уређује регистрација привредних субјеката обавља делатност из Сектора Б – Рударство, шифра делатности 05.20 – Експлоатација лигнита и мрког угља, „Рудник Ковин“ А.Д. у конкретном случају, може остварити право на ослобођење од плаћања акцизе на електричну енергију коју користи за производњу угља у рудницима са површинском експлоатацијом угља (површински копови), на начин прописан Законом и Правилником.

3. Акцизни третман цигарета које привредни субјект – увозник цигарета смешта у царинско складиште, ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова који саобраћају на међународним линијама, као и у

слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај ради продаје путницима у складу са царинским прописима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00989/2016-04 од 2.12.2016. год.)

Одредбом члана 18. 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, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да је произвођач, односно увозник дужан да при производњи, односно пре увоза цигарета и алкохолних пића, осим пива и цигарета које се користе за тестирање квалитета производа, обележи контролном акцизном маркицом сваки од тих производа посебно.

Одредбом става 2. прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, цигарете и алкохолна пића која се увозе ради продаје дипломатским и конзуларним представништвима, сходно одредби члана 19. став 1. тачка 2) подтач. (1) и (3) овог закона, не морају бити обележени контролном акцизном маркицом у складу са прописом који уређује обележавање наведених производа контролном акцизном маркицом.

Одредбом члана 19. став 1. тачка 2) подтач. (1) и (3), прописано је да се акциза не плаћа на акцизне производе које произвођач, односно увозник продаје за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава и личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица. Такође, акциза се, сходно тачки 4) наведеног члана Закона, не плаћа на акцизне производе које произвођач отпрема, односно увозник смешта, у царинско складиште отворено у складу са царинским прописима, ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова, који саобраћају на међународним линијама, као и на производе који се отпремају

у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима, при чему се ослобођење остварује на основу царинских исправа којим се доказује да су производи напустили територију Републике Србије, односно отпремљени ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова, који саобраћају на међународним линијама или у слободним царинским продавницама отвореним на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола.

Ослобођење из става 1. које се односи на тачку 4) овог члана Закона, остварује се на основу царинских исправа којим се доказује да су производи напустили територију Републике Србије, односно отпремљени ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова, који саобраћају на међународним линијама или у слободним царинским продавницама отвореним на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола, док се ослобођење из става 1. тачка 2. подтач. (1) и (3) овог члана остварује под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за спољне послове. Ближи услови, начин и поступак остваривања овог ослобођења уређени су Правилником о ближим условима, начину и поступку остваривања ослобођења од плаћања акцизе на производе које произвођач, односно увозник продаје дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама, као и на деривате нафте, биогорива и биотечности који се продају на основу међународног уговора („Сл. гласник РС“, бр. 41/09 и 56/13, у даљем тексту: Правилник).

Уредбом о изгледу контролне акцизне маркице, врсти података на маркици и начину и поступку одобравања и издавања маркица, вођења евиденција о одобреним и издатим маркицама и обележавања цигарета и алкохолних пића („Сл. гласник РС“, бр.

137/04, 11/05, 29/05, 56/05, 75/05, 88/05, 108/06, 83/11 и 113/15, у даљем тексту: Уредба) ближе је прописан изглед контролне акцизне маркице, врста података на маркици, начин и поступак одобравања и издавања маркица, начин вођења евиденције о одобреним и издатим контролним акцизним маркицама и начин обележавања цигарета и алкохолних пића тим маркицама од стране произвођача, односно увозника тих производа.

Према члану 2. став 1. тачка 1) подтачка (3) Уредбе, маркица за обележавање цигарета из чл. 40а и 40б Закона, садржи словну ознаку, и то словну ознаку ЕЦ – за цигарете које произвођач, односно увозник отпрема ради продаје у авионима и бродовима који саобраћају на међународним линијама, односно у слободним царинским продавницама отвореним на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима.

Сходно Закону о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05, 90/07, 95/10, 36/11, 93/12 и 108/13, у даљем тексту: Закон о дувану), Управа за дуван, између осталог, води Регистар увозника дувана, обрађеног дувана, односно дуванских производа, сагласно одредби члана 5. став 1. тачка 5) Закона о дувану.

Услови, начин и поступак уписа у наведени регистар ближе су уређени овим законом, при чему је одредбом члана 54. став 11. Закона о дувану прописано да уписом у Регистар увозника дувана, обрађеног дувана, односно дуванских производа, увозник дувана, обрађеног дувана, односно дуванских производа може да отпочне да обавља делатност увоза дувана, обрађеног дувана, односно дуванских производа.

Чланом 67. став 1. Закона о дувану, прописано је да је произвођач, односно увозник дуванских производа дужан да пре стављања у промет дуванских производа, одреди малопродајне

цене тих производа и пријави их Управи за дуван, при чему је прописано да, изузетно, произвођач, односно увозник дуванских производа није дужан да пре стављања у промет одреди и пријави малопродајне цене дуванских производа када се ти производи отпремају ради продаје у авионима и бродовима који саобраћају на међународним линијама, као и на производе који се отпремају у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима.

Према наведеним законским и подзаконским одредбама, увозом дувана, обрађеног дувана, односно дуванских производа може да се бави привредни субјект који је у складу са Законом о дувану уписан у Регистар увозника дувана, обрађеног дувана, односно дуванских производа, тако да, у конкретном случају, привредни субјект из Београда, као увозник цигарета које смешта у царинско складиште отворено у складу са царинским прописима, ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова који саобраћају на међународним линијама, као и у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима, мора бити уписан у наведени Регистар.

Цигарете које се отпремају ради продаје у авионима и бродовима који саобраћају на међународним линијама и у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима, морају бити обележене контролном акцизном маркицом словне ознаке ЕЦ, при чему увозник цигарета није дужан

да пре стављања у промет одреди и пријави малопродајне цене тих производа.

Уколико се цигарете увозе ради продаје дипломатским и конзуларним представништвима, увозник цигарета мора бити уписан у Регистар увозника дувана, обрађеног дувана, односно дуванских производа, с тим што цигарете не морају бити обележене контролном акцизном маркицом, при чему напомињемо да се пореско ослобођење остварује сходно наведеним одредбама Закона и Правилника.

ЦАРИНЕ

1. Правилна примена Царинског закона и Закона о слободним зонама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00356/2016-17 од 30.12.2016. год.)

Имајући у виду чињеницу да је на седници одржаној 28.12.2016. године Народна скупштина усвојила Закон о изменама и допунама Царинског закона, али и тумачење односа Царинског закона и Закона о слободним зонама, које је Министарство финансија – Сектор за царински систем и политику, на захтев Европске Комисије, упутио овој институцији, то је потребно да Управа царина предузме одређене мере у оквиру своје надлежности.

Наиме, у горе поменутом тумачењу односа Царинског закона и Закона о слободним зонама, са акцентом на ослобођење од плаћања царине и других увозних дажбина, у складу са овим законима, указано је на следеће:

Члан 198. Царинског закона прописује да страна роба док се налази у слободној зони може да се стави у одговарајући царински поступак. Према томе, ако је роба стављена у слободан промет под условима прописаним за тај поступак, она може бити ослобођена од плаћања царинских и других увозних дажбина, у складу са чланом 19. Закона о слободним зонама.

Члан 19. Закона о слободним зонама прописује да се на увоз робе намењене обављању делатности и изградњи објеката у зони не плаћа царина и друге увозне дажбине.

Затим, члан 29. Закона о слободним зонама предвиђа да у случају престанка рада слободне зоне, привредно друштво за управљање зоном, односно корисник зоне дужан је да робу која је увезена из иностранства оцарини, врати у иностранство или преда царинарници на слободно располагање. У случају настанка

царинског дуга за ту робу, примениће се члан 203. Царинског закона. Изузетно, за страну робу која је била увезена у зону најмање три године пре престанка рада зоне, уз ослобођење од плаћања царине и других увозних дажбина, у складу са чланом 19. Закона о слободним зонама, царински дуг се не плаћа.

Ова одредба је у складу са чланом 108. Царинског закона који прописује да роба која се ставља у слободан промет по сниженој стопи царине или без плаћања увозних дажбина, због своје употребе у одређене сврхе, остаје под царинским надзором све док постоје разлози због којих је одобрена снижена стопа царине или због којих увозне дажбине нису плаћене, док се роба не извезе или не уништи или док се не дозволи њена употреба у другачије сврхе од оних које су прописане за примену снижене стопе царине, односно без плаћања увозних дажбина, ако су плаћене увозне дажбине.

На крају, указали смо на чињеницу да је планирано да Закон о слободним зонама буде измењен до краја 2017. године.

Према томе, имајући у виду све претходно речено, молимо да предузмете неопходне мере ради правилне примене Царинског закона и Закона о слободним зонама, укључујући и измену Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку, која би подразумевала одређење шифре за ослобођење за робу у слободној зони.

2. Давање и одузимање овлашћења за сачињавање изјаве о пореклу на фактури од стране привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00091/2016-17 од 16.12.2016. год.)

Један од критеријума за добијање статуса овлашћеног привредног субјекта јесте придржавање царинских прописа у претходном периоду (члан 9. став 1. тачка 1) Царинског закона („Сл.

гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15). Овај критеријум детаљније је разрађен у члану 27. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15 и 44/16) којим је прописано да се сматра да је овај критеријум испуњен ако у последње три године пре подношења захтева за добијање статуса ОПС одређена лица нису правноснажно оглашена одговорним за озбиљан или поновљен прекршај царинских прописа.

Такође, када су у питању поједностављени поступци из члана 101. Царинског закона, Уредбом о царински дозвољеном поступању с робом, као један од критеријума за добијање одобрења за поједностављено декларисање, односно за декларисање на основу књиговодствених исправа наводи се придржавање царинских прописа у претходном периоду (члан 204). Овај критеријум има исто значење као и код добијање статуса ОПС, што значи да се сматра да је овај критеријум испуњен ако у последње три године пре подношења захтева за добијање одобрења за поједностављени поступак одређена лица нису правноснажно оглашена одговорним за озбиљан или поновљен прекршај царинских прописа.

Према томе, када се ради о давању овлашћења за сачињавање изјаве о пореклу на фактури, која представља један вид поједностављења (као и ОПС и поједностављени поступци декларисања), на прописани критеријум – да извозник није теже кршио или понављао кршење царинских прописа, сходно се примењују претходно цитиране одредбе Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом.

3. Да ли је Рафинерији Нафте А.Д. Београд неопходна лиценца за обављање прераде сировина репроматеријала ради добијања готовог производа у складу са налозима наручиоца посла и враћања готовог производа наручиоцу у

Словенију, с обзиром да се ради о дериватима нафте као роби коју обезбеђује иноиспоручилац, а која се привремено увози у Србију ради дораде, као и да ли би надлежна царинска испостава била испостава предвиђена Правилником о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака, с обзиром да се ради о роби која је у власништва страног лица, а која се не ставља у слободан промет у Србији, већ се само прерађује? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01154/2016-17 од 14.12.2016. год.)

Што се тиче питања да ли је неопходно издавање лиценце ради обављања прераде сировина репроматеријала – базних уља и еуро дизела ради добијања готовог производа – уља за подмазивање, с обзиром да је реч о дериватима нафте коју обезбеђује страно лице, а која се привремено увози у Србију ради активног оплемењивања, неопходно је да се обратите Министарству рударства и енергетике у чијој надлежности је пропис којим је регулисано издавања лиценце за обављање наведеног процеса.

Правилником о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака („Сл. гласник РС“, бр. 94/10, 1/11, 25/11, 66/11, 94/11, 54/12, 12/13, 18/13, 56/13, 76/13, 104/13, 24/14, 55/14, 64/14, 112/14, 6/15, 15/15, 24/15, 33/15, 45/15, 36/16, 44/16, 59/16 и 95/16) у члану 4. прописано је да се нафта и нафтни деривати могу ставити у поступак транзита код улазне царинарнице, ако се ради испоруке упућују до наведених одредишних царинарница, а чланом 6. тачка 3) истог правилника предвиђено је да за нафту и нафтне деривате поступак стављања у слободан промет могу да спроводе царинарнице које су наведене у члану 4. наведеног правилника. Имајући то у виду, као и да Правилником није прописано које царинарнице могу да спроводе

поступак активног оплемењивања, произилази да поступак активног оплемењивања може спровести било која одредишна царинарница.

Такође, овде бисмо још напоменули да царински поступак са економским дејством одобравају царински органи.

4. Захтев привредног друштва да му се одобри продужени рок од 60 дана за доставу документације и плаћање царинских дажбина по члану 14. Регионалне конвенције о пан-евромедитеранским преференцијалним правилима о пореклу
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-04016/2016-17 од 12.12.2016. год.)

Према члану 253. став 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10. 111/12 и 29/15), ако међународни споразуми предвиђају повољнији тарифни третман при увозу робе пореклом из Републике Србије у те државе, ако је роба добијена у поступку активног оплемењивања, роба која није пореклом из Републике Србије или државе са којом је закључен споразум, а садржана је у тој роби са пореклом, подлеже обавези плаћања увозних дажбина. Увозни царински дуг настаје оверавањем исправа које су потребне за добијање таквог повољнијег тарифног третмана у другој држави. Царински дуг настаје у моменту прихватања извозне декларације за ту робу. Истим чланом је прописано да се висина увозних дажбина која одговара царинском дугу утврђује на исти начин као да се ради о царинском дугу који би настао да је у том моменту прихваћена декларација за стављање стране робе у слободан промет у сврху окончања поступка активног оплемењивања.

Према Царинском закону, роба над којом треба да се спроведе одређени царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак. Чланом 101. истог закона предвиђена

је могућност поједностављења царинског поступка, и то у виду подношења:

– непотпуне декларације – декларације која не садржи неке податке или уз њу нису приложене неке од исправе;

– поједностављене декларације – која садржи минимум података, прописаних Правилником, за поједностављену декларацију, а може бити и у облику трговинске или службене исправе, уз коју се прилаже захтев за стављање робе у царински поступак;

– књиговодствене исправе.

Када је у питању непотпуна декларација као вид поједностављења, коришћење овакве декларације омогућава царинском органу да прими декларацију која не садржи све податке који се иначе захтевају за одобрење царинског поступка, односно уз коју нису приложене све исправе, које би морале бити приложене за одобравање захтеваног царинског поступка. Чланом 211. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“ бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15 и 44/16) прописано је да рок који царински орган одреди за достављање података или исправа који су недостајали у тренутку прихватања декларације не сме бити дужи од месец дана од дана прихватања те декларације. Такође, истим чланом, предвиђен је и изузетак од ове норме, који каже да ако се подаци или исправе које недостају односе на царинску вредност, царински орган може, ако је неопходно, с обзиром иа околности, одредити дужи рок или продужити првобитно одређени рок за подношење тих података или исправа, с тим што се код одређивања укупно допуштеног рока води рачуна о важећим прописаним роковима.

Овде бисмо још указали на члан 264. Царинског закона којим је прописано да рок у којем се одлаже плаћање царинског

дуга износи највише 30 дана. Такође, рок за тзв. збирно књижење, прописан Царинским законом, износи највише 31 дан.

Примењено на конкретан случај где привредно друштво захтева одобрење рока од 60 дана за подношење допунске декларације и истог рока за одложено плаћање царинских дажбина, то би значило да није могуће овом привредном друштву одобрити захтевани рок, с обзиром да је Уредбом прописан рок од 30 дана за подношење допунске декларације и да је, приликом евентуалног продужења овог рока, потребно водити рачуна о важећим прописаним роковима, а чланом 264. Царинског закона прописано је да рок у којем се плаћање одлаже износи највише 30 дана.

Међутим, с друге стране, указали бисмо на одредбе члана 284. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом у коме су прописани методи утврђивања удела увозне робе у добијеним производима, а са циљем, између осталог, утврђивања увозних дажбина, које се морају платити. Наиме, код примене вредносног метода, количина увезене робе за коју се сматра да је садржана у добијеним производима за које је царински дуг настао, сразмерна је:

1) вредности одређене врсте добијених производа, независно од тога да ли је царински дуг настао, као проценат у укупној вредности свих добијених производа, и

2) вредности добијених производа, за које је настао царински дуг, као проценат укупне вредности добијених производа исте врсте.

Код примене вредносних метода, као вредност сваког добијеног производа узима се трансакцијска вредност у Републици Србији за исту или истоврсну робу, уколико не постоји повезаност купца и продавца.

С обзиром на проблем предметног привредног друштва, које у тренутку подношења декларације није у могућности да утврди вредност производа без порекла који су уграђени у производ са пореклом и за које постоји обавеза плаћања увозних дажбина, то

је на конкретан случај могуће, употребом аналогije, применити члан 284. Уредбе. Наиме, применом вредносног метода могуће је утврдити удео производа без порекла који су уграђени у производ са пореклом и вредност тих производа и тако утврђену вредност навести у одобрењу за поступак активног оплемењивања. Даље, то би за последицу имало да предметно привредно друштво не би имало потребу да подноси непотпуну, а затим допунску декларацију, већ би одмах подносило редовну декларацију, с обзиром на чињеницу да би вредност производа без порекла била коначна и као таква предвиђена одобрењем за поступак активног оплемењивања. На тако поднету декларацију и утврђен износ дажбина који је потребно платити, могуће би било применити члан 264. Царинског закона, у погледу одложеног плаћања.

5. Да ли може да се изда Уверење о одобрењу друмског возила за међународни превоз робе под царинским обележјем за превозно средство која неће возити робу на основу ТИР карнета?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 344-01-0006/2016-17 од 7.12.2016. год.)

Једно од основних начела ТИР Конвенције („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 9/2001 и „Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 5/2003) је, између осталих, да се роба мора превозити у друмским возилима чији су одељци за робу конструисани и опремљени тако:

а) да се никаква роба не може извадити из или унети у запечаћени део возила без остављања видљивих трагова покушаја или без повреда царинских пломби;

- б) да се на њих могу лако и успешно ставити царинске пломбе;
- в) да не садрже скривени простор у коме се роба може сакрити;
- г) да сви простори у које се може ставити роба буду лако приступачни за царинске прегледе.

Како би се остварио ово начело Прилогом 2 Конвенције ТИР прописани су технички услови за превоз робе које мора да испуни превозно средство за превоз робе под царинским обележјем, Прилогом 3 Конвенције ТИР прописан је поступак одобравања возила и Прилогом 4 Конвенције ТИР прописан је образац уверења о одобрењу друмског возила за превоз робе под царинским обележјем.

Конвенцијом је прописано да превозник који хоће да користи карнет ТИР мора у свом возилу за исто да има оригинал уверење о одобрењу за друмско возило оверено од стране царинских органа државе.

Међутим, да би користио ТИР карнет превозник мора да испуни и друге услове, између осталог да му је одобрен приступ поступку ТИР од стране царинских органа, као и од удружења гаранта.

Уверење о одобрењу за друмска возила за превоз робе под царинским обележјем је исправа коју издају царински органи по правилима прописаним Конвенцијом ТИР, а којом се потврђује да возило испуњава техничке услове за друмска возила којима се може дозволити међународни превоз под царинским обележјем.

Конвенцијом ТИР није прописано да је за давање одобрења за друмско возило услов да је превозник у систему ТИР, односно да му је одобрен приступу поступку ТИР. То може да се види и из самог обрасца Уверења о одобрењу за друмска возила за превоз робе под царинским обележјем где је предвиђено факултативно уписивање

података о одобреном приступу Конвенцији ТИР, односно уписује се само ако постоји одобрење.

Поступак одобравања за друмска возила за превоз робе под царинским обележјем је засебан поступак, елемент који само са другим (као што је одобрење за приступ ТИР систему, ТИР карнет) омогућава да ТИР транзитни систем функционише.

Имајући у виду претходно изнето, пре свега сврху наведеног одобрења, као и техничка правила за његово издавање, мишљења смо да Уверење о одобрењу за друмска возила за превоз робе под царинским обележјем може да се изда за друмско превозно средство које је у власништву превозника који није у систему ТИР.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнаде од услуга рекламе – оглашавања путем интернета – GOOGLE и FACEBOOK рекламе, у случају када резидентно правно лице врши исплату накнаде нерезидентном правном лицу – резиденту Ирске, у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања са Ирском (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-645/2016-04 од 28.12.2016. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

У смислу члана 40а ст. 1. и 2. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода, при чему статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

У смислу одредаба члана 2. ст. 6. и 7. Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 97/15 ... 15/16–исправка, у даљем тексту: Правилник) исплатилац подноси пријаву и у случају када у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања нерезидентно правно лице порез плаћа у држави чији је резидент, при чему, као прилог, уз пријаву подноси образац потврде о резидентности оверен од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент

или оверени превод потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када резидентно правно лице врши исплату накнаде нерезидентном правном лицу по основу услуга рекламе (у конкретном случају, оглашавања путем интернета – GOOGLE и FACEBOOK рекламе), тако исплаћена накнада, предмет је опорезивања порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да се предметне услуге користе на територији Републике, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Између Републике Србије и Ирске закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 1/10, у даљем тексту: Уговор).

Напомињемо да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Уговор, у члану 7. (Добит од пословања) став 1. прописује да се добит предузећа државе уговорнице опорезује само у тој држави, осим ако предузеће обавља пословање у другој држави уговорници преко сталне пословне јединице која се у њој налази.

С тим у вези, наведене накнаде од услуга, сходно решењима садржаним у уговору о избегавању двоструког опорезивања, опорезују се само у земљи резидентности стварног власника прихода (конкретно, у Ирској), под условом да нерезидент (у конкретном случају, правно лице из Ирске) докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Ирске) и да је стварни власник прихода, при чему је резидентно правно лице – исплатилац накнаде, дужан да, приликом исплате накнаде, поднесе пореску пријаву уз коју прилаже потврду о резидентности примаоца прихода.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли је представништво страног удружења, које није огранак и не обавља привредну делатност у Републици Србији, у обавези да води пословне књиге и саставља финансијске извештаје у складу са Законом о рачуноводству? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1249/2016-16 од 29.12.2016. 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 4. став 3. Закона прописано је да се одредбе Закона односе 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.

У предметном захтеву који је достављен овом министарству наведено је да се у конкретном случају ради о представништву страног удружења, које није огранак, и при томе исто не обавља привредну делатност у Републици Србији.

Овим путем указујемо да је чланом 574. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) прописано да представништво страног привредног друштва представља његов издвојен организациони део, који може обављати претходне и припремне радње у циљу закључења правног посла

тог друштва, као и то да представништво нема својство правног лица, и може закључивати само правне послове у вези свог текућег пословања. У ставу 4. овог члана наведено је да страном привредно друштво одговара за обавезе према трећим лицима које настану у пословању његовог представништва.

Имајући у виду наведено, а пре свега информације из предметног захтева (представништво страног удружења, које није огранак и при томе исто не обавља привредну делатност у Републици Србији), мишљења смо да у овом случају представништво није у обавези да води пословне књиге и саставља финансијске извештаје у складу са Законом.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Напомињемо 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, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Да ли се вођење пословних књига и састављање финансијског извештаја може поверити физичком лицу закључивањем уговора о допунском раду или уговора о неком другом облику радног ангажовања (у складу са законом који уређује конкретан облик ангажовања)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1197/2016-16 од 20.12.2016. 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 14. Закона прописано је да правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спремину, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Чланом 15. став 1. Закона предвиђено је да се вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја може поверити уговором у писаној форми, у складу са законом, привредном друштву или предузетнику, који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга. Наведена одредба Закона не односи се на Народну банку Србије, банке и друге финансијске институције над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, добровољне пензијске фондове, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове, друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе, брокерско-дилерска друштва и факторинг друштва.

Имајући у виду наведено, пре свега бисмо желели да укажемо да се поверавање вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја, у смислу члана 15. Закона, односи на ангажовање одређених правних лица, односно предузетника који морају имати регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга (нпр. рачуноводствене агенције и сл.), како би били у могућности да наведене послове обављају у складу са Законом.

Што се тиче начина на који може бити ангажовано физичко лице (од стране правног лица), које би непосредно радило на пословима вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја тог правног лица, напомињемо да се у конкретном случају ради о питању које има облигационо-правни карактер и исто би требало детаљније уредити интерним актима (нпр. акт о систематизацији радних места или сл.) правног лица. У сваком случају, а с обзиром да одредбама Закона није уређена обавеза да физичко лице буде ангажовано на обављању наведених послова искључиво по основу уговора о раду (нпр. на неодређено време

са пуним радним временом), већ је остављена могућност правним лицима да конкретно питање детаљније уреде својим актима (члан 14. Закона), мишљења смо да нема сметњи да правно лице (посебно ако се ради о обвезнику који има мали обим пословних промена у току године) ангажује одређено физичко лице закључивањем одговарајућег уговора ван радног односа (нпр. уговор о допунском раду и сл.).

Желели бисмо на крају да истакнемо да је за истинито и поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица прописана колективна одговорност (законског заступника, органа управљања, надзорног органа и лица које саставља финансијске извештаје), без обзира на начин ангажовања физичког лица које обавља послове вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја у правном лицу.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Напомињемо 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, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

3. Начин евидентирања (књижења) смањења капитала у привредном друштву у ситуацији када је дошло до повраћаја непокретности (пренос без накнаде права својине на унетој непокретности назад на чланове друштва) која је првобитно била унета као неновчани капитал друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-758/2016-08 од 5.12.2016. 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 7. став 1. Закона прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

Привредна друштва дужна су да пословне промене евидентирају у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14, у даљем тексту: Правилник).

Према наводима из предметног захтева привредно друштво има два члана (са једнаким уделима) који су у друштво након оснивања као неновчани капитал друштва унели право својине (власништва) од по 50% које имају на непокретности – стамбеној згради. Ово уношење непокретности је, према информацијама из захтева, евидентирано као повећање капитала и то повећање регистровано је у Агенцији за привредне регистре. С обзиром да су се околности након тога промениле, у захтеву је истакнуто да су чланови друштва одлучили да изврше повраћај непокретности (пренос без накнаде права својине на унетој непокретности назад на чланове друштва), уз измирење свих пореских обавеза. С тим у вези, постављено је питање на који начин би требало евидентирати у пословним књигама друштва ово смањење капитала.

Имајући у виду претходно наведено, желели бисмо, пре свега, да истакнемо да је приликом повећања, односно смањења основног капитала неопходно применити одговарајуће одредбе Закона о

привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) и, с тим у вези, извршити регистрацију насталих промена у висини капитала у Агенцији за привредне регистре, како би се усагласило стварно стање са стањем у пословним књигама друштва. Посебно указујемо на одредбе члана 60. овог закона, којим је прописано да се члановима друштва не може извршити повраћај уплаћених, односно унетих улога, нити им се може платити камата на оно што су уложили у друштво, а плаћање цене код стицања сопствених удела односно акција као ни друга плаћања члановима друштва која се врше у складу са овим законом не сматрају се враћањем улога члановима друштва.

Што се тиче евидентирања (књижења) смањења основног капитала у пословним књигама привредног друштва, напомињемо да у предметном захтеву није наведено на који начин је евидентирано првобитно повећање основног капитала у пословним књигама тог друштва. У сваком случају, према нашем мишљењу, пренос без накнаде непокретности члановима друштва не би требало евидентирати (књижити) на терет основног капитала (у предметном захтеву је предложено да се исти евидентира преко рачуна 301 – Удели друштава с ограниченом одговорношћу), већ на терет расхода преко рачуна 570 – Губици по основу расходања и продаје нематеријалних улагања, некретнина, постројења и опреме, односно прихода 670 – Добици по основу расходања и продаје нематеријалних улагања, некретнина, постројења и опреме, у зависности од ефеката извршене продаје конкретне непокретности.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Напомињемо 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, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ДЕЦЕМБРУ 2016. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о буџету Републике Србије за 2017. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о изменама и допунама Закона о буџетском систему	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о изменама и допунама Закона о тржишту капитала	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о изменама и допунама Закона о преузимању акционарских друштава	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о измени и допуни Закона о јавној својини	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о изменама и допунама Закона о акцизама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.

Закон о преузимању обавеза акционарског друштва за производњу петрохемијских производа, сировина и хемикалија „ХИП – Петрохемија“ Панчево према привредном друштву „Нафтна индустрија Србије“ а.д. Нови Сад и претварању тих обавеза у јавни дуг Републике Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о изменама и допунама Царинског закона	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о проценитељима вредности непокретности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о изменама и допуни Закона о регулисању јавног дуга Савезне Републике Југославије по основу девизне штедње грађана	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.
Закон о регулисању јавног дуга Републике Србије по основу неисплаћене девизне штедње грађана положене код банака чији је седиште на територији Републике Србије и њиховим филијалама на територијама бивших република СФРЈ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 99 од 12. децембра 2016. год.

УРЕДБЕ

Уредба о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2017. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 7. децембра 2016. год.
---	--

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о измени Правилника о додели пореског идентификационог броја правним лицима, предузетницима и другим субјектима за чију је регистрацију надлежна Агенција за привредне регистре	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 100 од 13. децембра 2016. год.
Правилник о пореској пријави за утврђивање пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање самоопорезивањем на приходе од самосталне делатности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 16. децембра 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 16. децембра 2016. год.
Правилник о изменама Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит правних лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 16. децембра 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и подношења пореске пријаве	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 16. децембра 2016. год.

Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 16. децембра 2016. год.
Правилник о изменама Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тачке 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 16. децембра 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину јавног објављивања финансијских извештаја и вођењу Регистра финансијских извештаја	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 16. децембра 2016. год.
Правилник о списку корисника јавних средстава	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 29. децембра 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 29. децембра 2016. год.

Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 107 од 29. децембра 2016. год.
Правилник о изменама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ и о облику и садржини прегледа обрачуна ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 109 од 30. децембра 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 109 од 30. децембра 2016. год.

ОДЛУКЕ

Одлука о достављању података банака о стању динарских штедних улога становништва	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 98 од 8. децембра 2016. год.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о седишту управе царина, оснивању, почетку и престанку рада царинарница, царинских испостава, одсека и реферата	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 102 од 20. децембра 2016. год.
Одлука о адекватности капитала банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 22. децембра 2016. год.
Одлука о објављивању података и информација банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 22. децембра 2016. год.
Одлука о извештавању о адекватности капитала банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 22. децембра 2016. год.

Одлука о изменама и допунама Одлуке о извештавању банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 22. децембра 2016. год.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о управљању ризицима банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 22. децембра 2016. год.
Одлука о управљању ризиком ликвидности банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 22. децембра 2016. год.
Одлука о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимању одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2017. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 105 од 26. децембра 2016. год.
Одлука о изменама Одлуке о сезонским царинским стопама на увоз одређених пољопривредних производа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 105 од 26. децембра 2016. год.
Одлука о измени Одлуке о одређивању одговорних лица и тела у систему управљања програмима претприступне помоћи Европске уније за период од 2007–2013. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 105 од 26. децембра 2016. год.
Одлука о изменама Одлуке о одређивању одговорних лица и тела за управљање програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА II) за период 2014–2020. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 105 од 26. децембра 2016. год.

Одлука о измени и допуни Одлуке о условима за смањење царинских дажбина на одређену робу	<i>Сл. гласник РС, бр. 108 од 29. децембра 2016. год.</i>
Одлука о измени Одлуке о одређивању пољопривредних и прехранбених производа за које се плаћа посебна дажбина при увозу и утврђивању износа посебне дажбине	<i>Сл. гласник РС, бр. 108 од 29. децембра 2016. год.</i>
Одлука о одређивању пољопривредних и прехранбених производа за које се плаћа посебна дажбина при увозу и утврђивању износа посебне дажбине	<i>Сл. гласник РС, бр. 108 од 29. децембра 2016. год.</i>
ОСТАЛО	
Фискална стратегија за 2017. годину са пројекцијама за 2018. и 2019. годину	<i>Сл. гласник РС, бр. 99 од 12. децембра 2016. год.</i>
Усклађени динарски износи пореза на употребу, држање и ношење добара	<i>Сл. гласник РС, бр. 105 од 26. децембра 2016. год.</i>
Аутентично тумачење одредаба члана 1, члана 5. став 1 и члана 53. став 1. и 2. Закона о експропријацији („Службени гласник РС“, бр. 53/95, 23/01 – СУС, 20/09 и 55/13 – УС)	<i>Сл. гласник РС, бр. 106 од 28. децембра 2016. год.</i>

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