



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 4
април 2016.
година LVI
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 4
април 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. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права и пореза на капитални добитак приликом улагања непокретности у капитал друштва са ограниченом одговорношћу?..... 15
 2. Порески третман увоза газоллина (сировине за производњу течног нафтног гаса), који ће се користити као погонско гориво за загревање индустријског погона – котла у процесу производње који се обавља у слободној зони, а који врши обвезник ПДВ – корисник слободне зоне..... 17
 3. Порески третман промета услуга генетичког тестирања венске крви трудница, које обвезнику ПДВ – поликлиници пружа привредно друштво са седиштем у иностранству ..23
 4. Примена електронске фактуре у циљу правилне примене пореских прописа 25
 5. Порески третман промета у случају када физичко лице на чије име гласи грађевинска дозвола (које није обвезник ПДВ) и привредно друштво – обвезник ПДВ, које гради грађевински објекат, закључе уговор о суинвестирању, на основу којег
-

привредно друштво – обвезник ПДВ изврши испоруку грађевинског објекта физичком лицу – инвеститору, а физичко лице – инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта том привредном друштву – обвезнику ПДВ...31

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Пореска основица код промета добара, односно услуга у оквиру текућег одржавања објеката, у случају када обвезник ПДВ, који врши предметни промет, закључи са осигуравајућим друштвом уговор о осигурању објеката које одржава у смислу да полиса осигурања гласи на тог обвезника ПДВ36
 2. Порески третман промета услуга текућег и инвестиционог одржавања и санације зелених рекреативних површина који је истовремено промет из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ37
 3. Да ли се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ, који се бави прометом кафе, пренесе другом обвезнику ПДВ (који наставља да се бави прометом кафе) део имовине у смислу преноса права располагања на апаратима за кафу, електричним млиновима, осталој угоститељској опреми, моторним доставним возилима и залихама кафе, преноса дела потраживања и базе купаца, укључујући и тзв. преузимање дела запослених од стране обвезника ПДВ – стицаоца, при чему обвезник ПДВ – преносилац дела имовине наставља своје пословање у оквиру којег се бави продајом других добара?.....38
 4. Да ли се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине коју чине објекти – саобраћајнице, платои и
-

-
- објекат прилагођен преради млека и производњи сирева са припадајућим земљиштем и опрема за пуњење готових производа, при чему тим преносом обвезник ПДВ – стицалац не наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац? 41
5. У ком случају се промет економски дељивих целина у оквиру објеката – станова, који се не сматра првим преносом права располагања на становима који се налазе у новоизграђеним грађевинским објектима, опорезује ПДВ?..... 44
6. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ у случају промета услуге истовара палетираних добара (нпр. грађевинског материјала), истовара и подизања тих добара телескопским виљушкарком на више спратове зграде, као и услуге утовара шута на камион са превозом до градске депоније? 49
7. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Менаџмент људских ресурса у локалним самоуправама“, финансираног од стране Европске уније преко Делегације Европске уније у Републици Србији, из ИПА 2012 фондова..... 50
8. Право на одбитак претходног пореза по основу набавки добара која обвезник ПДВ без накнаде даје на коришћење другим лицима у пословне сврхе..... 52
9. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет медицинских средстава ако су медицинска средства која обвезник ПДВ испоручује другом обвезнику ПДВ у поступку царинског складиштења? 55
10. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ у случају када обвезник ПДВ Народној скупштини врши столарске радове на текућем одржавању објеката? 58
11. Порески третман увоза путничког аутомобила који се увози
-

-
- ради обављања такси делатности..... 63
12. Да ли обвезник ПДВ – поверилац може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен, на основу усвојеног плана реорганизације, у складу са законом којим се уређује стечај?..... 65
13. а) Како обвезник ПДВ – страном лице, који се бави прометом електричне енергије на организованом тржишту електричне енергије у Републици Србији, утврђује накнаду за продају електричне енергије, односно за куповину електричне енергије, у циљу утврђивања пореске основице? 66
- б) Послови које обавља порески пуномоћник страног лица – обвезника ПДВ 66
14. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ, који је унео добра у слободну зону за потребе грађења и испоруке објекта у слободној зони другом обвезнику ПДВ, враћа добра која нису утрошена за изградњу тог објекта? 71
15. Када обвезник ПДВ (грађевинско предузеће) поседује на градилишту цистерну са дериватима нафте из које се снабдевају подизвођачи овог обвезника ПДВ, да ли је дужан да обрачуна и плати ПДВ за предметни промет? 72
16. Место промета електричне енергије када обвезник ПДВ врши испоруку електричне енергије страном лицу – обвезнику ПДВ који се бави прометом електричне енергије на организованом тржишту електричне енергије у Републици Србији, а које има седиште у иностранству 73
17. У ком случају се промет економски дељиве целине у оквиру објекта – стана, који се не сматра првим преносом права располагања на стану који се налази у новоизграђеном грађевинском објекту, опорезује ПДВ?..... 75
-

-
18. Ко издаје рачун за промет добара и услуга који на територији Републике Србије врши страном лице – обвезник ПДВ?... 80
19. Порески третман промета добара и услуга у оквиру спровођења пројекта „Хитна бесповратна помоћ за прилив избеглица и миграната у Европу“, финансираног средствима донације Владе Јапана, односно пројекта „Фонд за мигранте и избеглице – ИОМ мигранти и избеглице у Републици Србији“, финансираног средствима донације Развојне банке Савета Европе, а које спроводи Међународна организација за миграције (ИОМ) 83
20. Да ли обвезник ПДВ – Град Ниш, који има својство инвеститора за изградњу спортског објекта Градски стадион „Чаир“, има право на одбитак ПДВ обрачунатог по основу промета обвезника ПДВ – претходних учесника у промету? 84
21. Ако је дозвола за превоз издата лицу које има седиште у држави која српским превозницима наплаћује ПДВ, а фактички превоз на основу те дозволе врши лице које има седиште у држави која српским превозницима не наплаћује ПДВ, да ли надлежни царински орган обрачунава и наплаћује ПДВ од превозника који фактички врши превоз путника аутобусима? 87
22. Ко је порески дужник за промет добара и услуга који се односи на постављање јавне расвете који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ? 88
23. Шта се сматра добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, уколико су у питању системи и уређаји за чије је функционисање потребна електрична инсталација?..... 91
24. Шта се сматра добрима из области грађевинарства, у смислу
-

-
- члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, када су у питању системи техничке заштите?..... 95
25. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају промета система техничке заштите када је обвезник ПДВ – испоручилац добара ангажован од стране инвеститора (као извођач радова) односно од стране извођача радова (као подизвођач)? 100
26. Ко је порески дужник за промет који се односи на постављање инсталација – електричних водова и уличне расвете, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ односно лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ, као и за промет који се односи на одржавање јавне расвете и репарацију електро стубова? 105
27. Ко је порески дужник за испоруку са уградњом лифта, односно за испоруку са монтажом хидрауличне маказасте лифт платформе за превоз терета без пратиоца, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ односно лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ? 109

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица – Института за трансфузију крви Србије по основу накнаде – чланарине, као корисника података Светског регистра давалаца коштане сржи, као и по основу додатних тестирања која је потребно обавити код одабраних давалаца коштане сржи, при чему се предметна тестирања обављају у здравственим установама ван територије Републике..... 114
2. Тумачења одредбе члана 40. Закона о порезу на добит правних лица у случају када је уговором о купопродаји робе уговорено да продавац, сходно клаузули DAP Incoterms, сноси трошкове
-

-
- доставе (транспорта) робе до назначене дестинације на територији Републике, као и да се ризик случајне пропасти и оштећења ствари приликом превоза робе преноси са продавца на купца у тренутку истоваара робе 115
3. Утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ у случају када на основу закљученог уговора о пословном саветовању обвезник (прималац услуге) плаћа свом повезаном правном лицу (давалац услуге) накнаду за извршену услугу (пословног саветовања) 116
4. Порески третман прихода који оствари нерезидентно правно лице (резидент САД) од обвезника по основу накнаде за услугу поправке опреме – пумпи и агрегата, која се шаље у САД и која се након поправке враћа у Србију 119
5. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице – картичарска организација од резидентног правног лица – банке по основу накнада од услуга, у складу са одредбама члана 40. Закона о порезу на добит правних лица, у случају када је банка (као члан картичарске организације) дужна да нерезиденту доставља периодичне извештаје о броју издатих платних картица, односно броју трансакција и оствареном промету (по основу издатих картица) на територији Републике, као и ван територије Републике, на основу којих нерезидент испоставља банци (периодичне) фактуре за плаћање..... 120
6. Уколико обвезник, као поверилац субјекта приватизације, изврши конверзију претходно исправљеног потраживања у трајни улог субјекта приватизације, да ли приход исказан по том основу у пословним књигама обвезника представља опорезив приход? 122
7. Да ли је приход који оствари нерезидентно правно лице
-

-
- од резидентног правног лица по основу накнаде за услуге анализе квалитета производа предмет опорезивања порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица уколико је предметна услуга пружена у лабораторији у иностранству издавањем потврде о квалитету?..... 123
8. Признавања расхода у пореском билансу по основу трошкова превоза и смештаја који се плаћају лицима која нису у радном односу код послодавца 124
9. Како Развојни фонд АП Војводине утврђује основицу пореза на добит правних лица? 125
10. Да ли се у пореском билансу обвезника који је регистрован за обављање делатности рекламних агенција, а носилац је дозволе за лекове (свог) матичног правног лица, признају расходи по основу издатака учињених за угоститељске услуге учесницима стручних скупова организованих у вези са оглашавањем лекова?..... 126
11. 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) у случају када је услед спроведене експропријације непокретности по основу чије набавке је обвезник остварио право на порески кредит, а у току трајања периода у којем је имао право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита, престало (обвезничково) право својине на тој непокретности 128
12. Признавање расхода у пореском билансу по основу трошкова камата, негативних курсних разлика и/или негативних ефеката валутне клаузуле који су настали по основу уговора о кредиту закљученог са пословном банком за финансирање откупа акција зависног правног лица, односно по основу
-

трошкова консултантских услуга.....	131
13. Порески третман премија реосигурања које друштво које обавља послове реосигурања – резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу по основу уговорених послова реосигурања.....	133
14. Утврђивање пореске основице у случају када је уговором о зајму, закљученим између обвезника – зајмодавца и његовог повезаног лица – зајмопримца, предвиђено да се камата на зајам не обрачунава и не плаћа	134

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је земљиште које је заштићено као природно добро, по основу Уредбе о заштити споменика „Лазарев кањон“, ослобођено од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину?	138
2. Основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности	141
3. Примена члана 31. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину по основу уговора о замени закљученог између физичких лица	142

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман дневнице за службени пут у иностранство	145
2. Порески третман накнаде трошкова погребних услуга за члана уже породице запосленог.....	147
3. Порески третман примања запосленог по основу ненаменског зајма који добије од послодавца, са одређеним роком отплате	

и без обрачунавања и плаћања камате	150
4. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању	152
5. Порески третман накнаде трошкова превоза и хране физичким лицима која као посматрачи прате изборе, изборне процедуре и правила	156
6. Да ли постоји обавеза плаћања јавних прихода по основу камате због кашњење у исплати зарада?	158
7. Порески третман накнаде штете	159
8. Порески третман капиталног добитка по основу прихода који је остварен продајом удела у привредном друштву у случају када је удео повећан претварањем нераспоређене добити у капитал друштва са ограниченом одговорношћу	162
9. Остваривање олакшица за запошљавање нових лица када је уговор о раду закључен на одређено време	165

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Који је орган надлежан за поступање по закону који уређује експропријацију у погледу процене тржишне цене објеката изграђених на грађевинском земљишту?	168
2. Процена пореске основице методом парификације	170

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза уплате доприноса за пензијско и инвалидско осигурање у случају исплате накнаде штете запосленом на име разлике у заради, на основу правноснажне судске пресуде?	174
2. Услови за остваривање права на олакшицу по основу	

доприноса за обавезно социјално осигурање за запошљавање
нових лица 175

АКЦИЗЕ

1. Да ли привредно друштво има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте у транспортне сврхе за превоз ствари у међународном саобраћају у случају када привредни субјект набавља деривате нафте преко овлашћеног дистрибутера на мало, користећи корпоративне (неплатне) картице издате од стране овлашћеног дистрибутера деривата нафте на велико и мало, при чему фискални исечак издаје продавац деривата нафте на мало, а рачун у коме је уписан број фискалног исечка продавца деривата нафте на мало издаје издавалац корпоративне картице – овлашћени дистрибутер деривата нафте на велико и мало? 177
2. Да ли је дозвољен увоз цигарета, обележених страним акцизним маркицама, намењених за тестирање контроле квалитета?..... 180
3. Да ли је вино предмет опорезивања акцизом?..... 183
4. Да ли лице које користи течни нафтни гас (ТНГ) за погон виљушкара има право на рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте? 185
5. Да ли лице које је власник, закупац, односно корисник лизинга – камиона, којима се превози бетон, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе?..... 188

ЦАРИНЕ

1. Да ли постоји могућност за одобравање повластица за увоз опреме без плаћања царине? 192
-

-
2. Утврђивање царинске вредности робе и износа акцизе у случају када се врши претходни преглед робе у складу са чланом 67. Царинског закона, при чему се утврђује да је дошло до разлике у количини робе која је допремљена царинарници у односу на ону која је уговорена и то због неповратног губитка робе као последице саме природе робе 193

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Плаћање пореза по одбитку на накнаде по основу закупа покретних ствари (баржи) које се исплаћују нерезидентном правном лицу, резиденту Белгије, Француске и Холандије..... 196
2. Порески третман награде у виду стана коју резидентно привредно друштво додељује физичком лицу резиденту Босне и Херцеговине..... 200

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли је могућа и допуштена амортизација синхронизација, титлова и цинглова за филмски програм, као и да ли исте треба евидентирати у пословним књигама као нематеријалну имовину или као основна средства? 205

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у априлу 2016. године 209
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Да ли постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права и пореза на капитални добитак приликом улагања непокретности у капитал друштва са ограниченом одговорношћу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-102/2016-04 од 21.4.2016. год.)

1. Са становишта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23. 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: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 3) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код улагања апсолутних права у капитал резидента Републике Србије – акционарског друштва, односно друштва са ограниченом одговорношћу.

С тим у вези, код улагања права својине на непокретности у капитал резидента Републике Србије који је по правној форми друштво са ограниченом одговорношћу, по ком основу преносилац права – улагач повећава удео у том друштву, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, порез на пренос апсолутних права се не плаћа.

2. Са становишта Закона о порезу на доходак грађана

Према одредби члана 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 се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. ЗПДГ).

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу ЗПДГ, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. ЗПДГ).

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу ЗПДГ, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности (члан 74. став 1. ЗПДГ). Код преноса непокретности коју је обвезник сам изградио, набавну цену чини износ трошкова изградње, а ако обвезник не докаже износ трошкова изградње, основица пореза на имовину у години настанка обавезе по основу пореза на имовину (члан 74. став 2. ЗПДГ).

Набавна цена увећава се годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. став 8. ЗПДГ).

Према одредбама члана 45. ст. 1. и 3. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 и 5/15) улози у друштво могу да буду новчани и неновчани и изражавају се у

динарима, а неновчани улози могу бити у стварима и правима, ако овим законом за поједине форме друштава није другачије одређено. Према одредбама члана 47. тог закона по основу преузете обавезе лица која су оснивачким актом или на други начин преузела обавезу да уплате, односно унесу у друштво одређени улог, стичу удео у друштву, односно акције друштва, а улози који су уплаћени, односно унети у друштво постају имовина друштва.

Имајући у виду наведено, када обвезник – физичко лице у већ основано привредно друштво, а у циљу повећања основног капитала друштва, унесе непокретност (у конкретном случају, стан) и по том основу као оснивач повећава удео у основном капиталу друштва, Министарство финансија сматра да се, у том случају, ради о преносу стварних права на непокретностима (стан) уз накнаду, у смислу члана 72. став 1. тачка 3) ЗПДГ. С тим у вези, уколико постоји разлика између вредности по којој је предметна непокретност унета у привредно друштво (а која је утврђена у складу са прописима који уређују привредна друштва) и њене набавне вредности (цена по којој је обвезник стекао стварно право на непокретности коригована годишњим индексом потрошачких цена у складу са Законом), Министарство финансија сматра да приход који по том основу оствари физичко лице, је предмет опорезивања порезом на капитални добитак сагласно одредбама чл. 72. до 77. ЗПДГ.

2. Порески третман увоза газелина (сировине за производњу течног нафтног гаса), који ће се користити као погонско гориво за загревање индустријског погона – котла у процесу производње који се обавља у слободној зони, а који врши обвезник ПДВ – корисник слободне зоне

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00194/2016-04 од 21.4.2016. год.)

1. Са аспекта закона којим се уређује порез на додату вредност

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 о ПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. Закона о ПДВ).

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

Одредбама члана 6. 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 пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 5) Закона о ПДВ, за унос добара у слободну зону, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа које управља слободном зоном (у даљем тексту: предузеће) којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун испоручиоца добара која се уносе у слободну зону;

3) изјаву корисника зоне да се ради о добрима за која би обвезник – стицалац добара имао право на одбитак претходног

пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне;

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

Сагласно одредби члана 26. тачка 1) Закона о ПДВ, 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.

Сагласно наведеном, на увоз газолена (сировине за производњу течног нафтног гаса), који ће се користити као погонско гориво за загревање индустријског погона – котла у процесу производње који се обавља у слободној зони, а који врши обвезник ПДВ – корисник слободне зоне, ПДВ се не обрачунава и плаћа.

2. Са аспекта закона којим се уређују акцизе

Одредбом члана 3. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да обавеза по основу акцизе настаје када су акцизни производи произведени у Републици Србији, односно увезени у Републику Србију, а увезеним акцизним производима сматрају се акцизни производи који су увезени у складу са царинским, односно спољнотрговинским прописима.

Чланом 9. став 1. тачка 5) алинеја четврта Закона, прописан је износ акцизе који се плаћа на течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12 11 00 до 2711 19 00 00), који од 1. јануара 2016. године износи 41,00 дин/кг.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, купац – крајњи корисник деривата нафте, биогорива и биотечности из става 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) тог члана Закона, кроз купопродајну цену деривата нафте, биогорива и биотечности сноси трошак пуног износа акцизе

који је прописан ставом 1. наведеног члана Закона али остварује право на рефакцију плаћене акцизе у складу са чл. 39а и 39б Закона, у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе.

Одредбом члана 21. ст. 1. и 3. Закона прописано је да обавеза обрачунавања акцизе при увозу акцизних производа настаје даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина, а акцизу обрачунава надлежни царински орган.

Према члану 11. Закона о изменама и допунама Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 103/15) акциза се не обрачунава и не плаћа до 31. децембра 2016. године када се течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12 11 00 до 2711 19 00 00) и остали деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 12 11 00, 2710 12 15 00, 2710 12 21 00, 2710 12 25 00, 2710 12 90 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 29 00, 2710 19 31 00, 2710 19 35 00, 2710 19 99 00, 2710 20 90 19 и 2710 20 90 99) користе као сировина и енергенти у процесима фракционе дестилације ради даље полимеризације, парног крековања и екстракције бутадиена, као и на производе који се добијају из процеса фракционе дестилације ради даље полимеризације, парног крековања, екстракције бутадиена и производње МТВЕ (Metil Tercijalni Butil Etar).

Одредбом члана 39б ст. 1. и 3. Закона, прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе и да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1.

тач. 3), 4), 5) и 6) овог закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 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 („Сл. гласник РС“, бр. 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник) прописани су услови неопходни за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте.

Према члану 2. став 1. Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Сагласно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то за гасна уља, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према ставу 3. наведеног члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе, остварује купац – крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у

индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;

4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те дериват нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, на увезене сировине деривата нафте (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00) обрачунава се и плаћа акциза, осим у случају када лице, у конкретном случају, привредни субјект наведени дериват нафте увози за сврхе за које је прописано ослобођење од плаћања акцизе.

Према томе, на количине поменутог деривата нафте (како се наводи у допису 1% опредељене количине од укупно увезене), која се користи за сопствену потрошњу, као погонско гориво за загревање индустријског погона – котла у процесу производње која се обавља у слободној зони, обрачунава се и плаћа акциза при увозу, независно од чињенице што се целокупна производња течног нафтног гаса обавља у слободној зони.

При томе, Министарство финансија напомиње да, уколико предметни привредни субјект наведену количину деривата нафте користи у индустријске сврхе, у конкретном случају, ради загревања индустријског погона – котла, има право на рефакцију плаћене акцизе на те количине деривата нафте уколико испуњава услове прописане Законом и Правилником.

Такође, у случају када се спроводи поступак активног оплемењивања деривата нафте ради производње ТНГ за извоз у складу са царинским прописима (систем одлагања), не обрачунава се акциза, уколико се поступак активног оплемењивања спроводи у складу са царинским прописима, односно уколико се не врши увоз деривата нафте ради стављања у слободан промет на територију Републике Србије.

3. Порески третман промета услуга генетичког тестирања венске крви трудница, које обвезнику ПДВ – поликлиници пружа привредно друштво са седиштем у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-419/2016-04 од 20.4.2016. год.)

1. Са аспекта закона којим се уређује порез на додату вредност

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

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

Сагласно наведеном, местом промета услуга генетичког тестирања венске крви трудница, које обвезнику ПДВ – поликлиници пружа привредно друштво са седиштем у иностранству, сматра се иностранство. С тим у вези, обвезник ПДВ – поликлиника нема обавезу да, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона о ПДВ, обрачуна ПДВ на накнаду за промет предметне услуге, с обзиром да се ради о промету који није предмет опорезивања у складу са Законом о ПДВ.

2. Са аспекта закона којим се уређује порез на добит правних лица

Одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон), прописано је да 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 40. став 3. Закона, изузетно од става 1. овог члана, на приходе које оствари нерезидентно правно лице из јурисдикције са преференцијалним пореским системом по основу, између осталог, накнада по основу услуга, без обзира на место њиховог пружања или коришћења, односно место где ће бити пружене или коришћене, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 25%.

Према наводима из садржине дописа, на основу уговора о пословно-техничкој сарадњи закљученог са нерезидентним правним лицем (из Македоније, у конкретном случају), резидентно правно лице (у оквиру обављања здравствене делатности) доставља другом нерезидентном правном лицу материјал (конкретно, узорке венске крви), који на предметном материјалу (у лабораторији која се налази ван територије Републике) врши генетичко испитивање.

С тим у вези, приход који нерезидентно правно лице (из Македоније) оствари од резидентног правног лица по основу накнаде за услугу генетичког испитивања крви пружену ван територије Републике, није опорезив порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона. Међутим, уколико је услуга генетичког испитивања крви пружена од стране нерезидентног правног лица из јурисдикције са преференцијалним пореским системом, у конкретном случају из Хонг Конга, који, по основу извршене услуге, остварује приход, на тако остварен приход обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 25%, у складу са чланом 40. став 3. Закона.

4. Примена електронске фактуре у циљу правилне примене пореских прописа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01283/2015-04 од 6.4.2016. год.)

1. Са аспекта Закона о акцизама

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. Ближи услови, начин и поступак за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе уређени су Правилником 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).

Одредбом члана 39б став 1. Закона прописано је да купац

– крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе. Ближи услови, начин и поступак за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе уређени су Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 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 („Сл. гласник РС“, бр. 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник).

Одредбом члана 4. став 1. и 2. Закона о електронској документацији („Сл. гласник РС“, бр. 51/2009, у даљем тексту: ЗЕД) прописано је да се електронском документу не може оспорити пуноважност или доказна снага само зато што је у електронском облику и ако је прописом утврђен писмени облик као услов пуноважности правног акта, правног посла или друге правне радње, одговарајући електронски документ потписује се квалификованим електронским потписом, у складу са законом којим се уређује електронски потпис.

Према члану 6. ЗЕД, електронски документ садржи унутрашњу и спољну форму приказа. Унутрашња форма приказа састоји се од техничко-програмске форме записивања садржине електронског документа. Спољна форма приказа састоји се од визуелног или другог разумљивог приказа садржине електронског документа на екрану рачунарског или другог електронског уређаја.

Одредбом члана 7. ст. 1. и 2. ЗЕД-а прописано је да електронски документ не може имати копију у електронском

облику и да се копија електронског документа на папиру израђује овером штампаног примерка спољне форме приказа електронског документа.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, мишљење Министарства финансија је да, у конкретном случају, привредни субјект А, као прималац електронске фактуре, који од стране добављача добија фактуру у виду електронског документа, коме се не може оспорити пуноважност или доказна снага, остварује право на рефакцију плаћене акцизе, уз испуњење осталих услова прописаних Законом и Правилником. Такође, Министарство финансија напомиње да предметни привредни субјект у циљу остваривања наведених права, копију електронске фактуре на папиру израђује овером штампаног примерка спољне форме приказа електронског документа.

2. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Сагласно одредби члана 27. 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), 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.

У складу са наведеним законским одредбама, 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, рачуном на основу којег обвезник ПДВ може остварити право на одбитак претходног пореза из члана 28. став 2. тачка 1) Закона о ПДВ сматра се и електронски документ, издат у складу са законом који уређује електронски документ, 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). Поред тога, Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ дужан да води и чува евиденцију која обезбеђује вршење контроле у складу са чл. 46. и 47. Закона о ПДВ.

5. Порески третман промета у случају када физичко лице на чије име гласи грађевинска дозвола (које није обвезник ПДВ) и привредно друштво – обвезник ПДВ, које гради грађевински објекат, закључе уговор о суинвестирању, на основу којег привредно друштво – обвезник ПДВ изврши испоруку грађевинског објекта физичком лицу – инвеститору, а физичко лице – инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта том привредном друштву – обвезнику ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00123/2016-04 од 4.4.2016. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Према одредби члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: ЗПДВ), 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 добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. ЗПДВ, 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.

У складу са одредбом члана 4. став 3. тачка 6) ЗПДВ, 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.

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

оквиру тих објеката.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) ЗПДВ прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) ЗПДВ, 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.

Сагласно одредби члана 10. став 2. тачка 2) ЗПДВ, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је 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) ЗПДВ прописано је 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 стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–испр, 64/10–одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13–одлука УС, 50/13–одлука УС, 98/13–одлука УС, 132/14 и 145/14), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

У складу са наведеним законским одредбама, када физичко лице на чије име гласи грађевинска дозвола (које није обвезник ПДВ) и привредно друштво – обвезник ПДВ које гради грађевински објекат закључе уговор, на основу којег привредно друштво – обвезник ПДВ изврши испоруку грађевинског објекта физичком лицу – инвеститору, а физичко лице – инвеститор, заузврат, изврши први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта том привредном друштву – обвезнику ПДВ, сматра се да су извршена два промета. Наиме, извршена је размена, односно промет грађевинског објекта од стране привредног друштва – обвезника ПДВ физичком лицу – инвеститору за пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране физичког лица – инвеститора привредном друштву – обвезнику ПДВ. С тим у вези, а с обзиром на то да у овом случају оригинарно право својине на грађевинском објекту има физичко лице – инвеститор, промет економски дељивих целина који то физичко лице врши привредном друштву – обвезнику ПДВ сматра се првим преносом права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да физичко лице – инвеститор није обвезник ПДВ.

На промет економски дељивих целина – станова (стечених од физичког лица – инвеститора), који врши привредно друштво – обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је реч о другом преносу права располагања на тим становима, за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза у случају када тај промет врши обвезник ПДВ. Изузетно од наведеног, на предметни промет ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са ЗПДВ у случају када се промет врши између обвезника ПДВ, на основу уговора којим је предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, а под условом да обвезник ПДВ – стичалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

2. Са аспекта Закона о порезима на имовину

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: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. ЗПИ на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) Закона).

Према томе, кад се на пренос уз накнаду права својине на непокретности плаћа порез на додату вредност, тај пренос није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Пренос уз накнаду права својине на непокретности по основу правног посла (уговора) закљученог између физичког лица (као преносиоца) и привредног друштва, предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права кад се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

С тим у вези, а имајући у виду да се правна идентификација првог субјекта својине на изграђеном објекту везује за лице на које гласи инвестиционо-техничка документација за изградњу (у даљем тексту: инвеститор), када се по основу уговора о суинвестирању закљученог између физичког лица – инвеститора и привредног друштва које је финансирало уговором одређене радове на тој изградњи и које је (поред финансирања радова) сауговорачу – инвеститору исплатило и уговором одређену суму новца (у даљем тексту: финансијер), на име тог финансирања и исплате новца у корист финансијера конституише право својине на делу предметне непокретности (стамбено-пословног објекта са припадајућим земљиштем), то стицање права својине сматра се преносом апсолутних права уз накнаду (са инвеститора на финансијера), који

је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права – под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

Када правно лице (финансијер) врши пренос уз накнаду пословног, стамбеног и гаражног простора (који је стекло од физичког лица – инвеститора), тај пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност.

За пренос права својине на непокретности који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, порески обвезник је дужан да надлежном пореском органу у прописаном року поднесе пореску пријаву, што значи и ако сматра да има право на пореско ослобођење. Надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Пореска основица код промета добара, односно услуга у оквиру текућег одржавања објеката, у случају када обвезник ПДВ, који врши предметни промет, закључи са осигуравајућим друштвом уговор о осигурању објеката које одржава у смислу да полиса осигурања гласи на тог обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00439/2016-04 од 25.4.2016. год.)

Обвезник ПДВ који врши промет добара, односно услуга у оквиру текућег одржавања објеката, а који се не сматра прометом добара, односно услуга из члана 10. став 2. 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), дужан је да за предметни промет обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи. ПДВ се обрачунава на основицу коју чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими по основу тог промета, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава примаоцу добара, односно услуга, без ПДВ. С тим у вези, када обвезник ПДВ, који врши промет добара, односно услуга у оквиру текућег одржавања објеката (који се не сматра прометом добара, односно услуга из члана 10. став 2. тачка 3) Закона), закључи са осигуравајућим друштвом уговор о осигурању објеката које одржава у смислу да полиса осигурања гласи на тог обвезника ПДВ, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет у оквиру текућег одржавања објеката урачунавају се и трошкови осигурања, без ПДВ, које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара, односно услуга.

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.

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 или члана 4. овог закона.

Одредбом члана 17. став 1. Закона о ПДВ прописано је да је пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга 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 става 3. тачка 2) истог члана Закона, у основицу се урачунавају и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

2. Порески третман промета услуга текућег и инвестиционог одржавања и санације зелених рекреативних површина који је истовремено промет из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00124/2016 од 20.4.2016. год.)

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15, у даљем тексту: Закон) и Правилником о изменама и допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ

(„Сл. гласник РС“, бр. 86/15) није промењена пореска стопа ПДВ за промет услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља. Наиме, предметне услуге, којима се сматрају текуће и инвестиционо одржавање и санација зелених рекреативних површина и приобаља, опорезују се по посебној стопи ПДВ од 10% и после почетка примене Закона. Чињеница да се послови текућег и инвестиционог одржавања и санације зелених рекреативних површина већином сматрају и прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. 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, 142/14 и 83/15), нема утицај на примену пореске стопе, већ искључиво на одређивање пореског дужника. Према томе, промет из области грађевинарства у смислу Закона и Правилника, који је истовремено и промет текућег и инвестиционог одржавања и санације зелених рекреативних површина, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%, при чему у случају када тај промет врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу да обрачуна и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом има обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. Закона којем се тај промет врши.

3. Да ли се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ, који се бави прометом кафе, пренесе другом обвезнику ПДВ (који наставља да се бави прометом кафе) део имовине у смислу преноса права располагања на апаратима за кафу, електричним млиновима, осталој угоститељској опреми, моторним доставним возилима и залихама кафе, преноса дела потраживања и базе купаца, укључујући и тзв. преузимање дела запослених од стране обвезника ПДВ – стицаоца, при чему обвезник ПДВ – преносилац дела имовине наставља своје пословање у оквиру којег се бави продајом других добара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00355/2016-04 од 20.4.2016. 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), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Према томе, када обвезник ПДВ, који се бави прометом кафе, пренесе другом обвезнику ПДВ (који наставља да се бави прометом кафе) део имовине у смислу преноса права располагања на апаратима за кафу, електричним млиновима, осталој угоститељској опреми, моторним доставним возилима и залихама кафе, преноса дела потраживања и базе купаца, укључујући и тзв. преузимање дела запослених од стране обвезника ПДВ – стицаоца, при чему обвезник ПДВ – преносилац дела имовине наставља своје пословање у оквиру којег се бави продајом других добара, реч је о преносу дела имовине на који се не примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона. С тим у вези, промет сваког добра, односно услуге у оквиру тог дела имовине сматра се посебним прометом, што значи да се за промет сваког добра, односно услуге посебно утврђује да ли је опорезив или је ослобођен ПДВ, основица за обрачунавање ПДВ и др. Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – стицалац дела имовине има право да ПДВ обрачунат и

исказан у рачуну претходног учесника у промету (обвезника ПДВ – преносиоца дела имовине) одбије као претходни порез уз испуњење свих услова прописаних Законом.

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.

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

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.

Код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом (члан 5. став 7. Закона).

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

Делом имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца дела имовине (члан 6. став 2. Закона).

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (члан

6. став 3. Закона).

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

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

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

4. Да ли се примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине коју чине објекти – саобраћајнице, платои и објекат прилагођен преради млека и производњи сирева са припадајућим земљиштем и опрема за пуњење готових производа, при чему тим преносом обвезник ПДВ – стицалац не наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-141/2016-04 од 20.4.2016. 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), када

обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Према томе, када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине коју, у конкретном случају, чине објекти – саобраћајнице, платои и објекат прилагођен преради млека и производњи сирева са припадајућим земљиштем и опрема за пуњење готових производа, при чему тим преносом обвезник ПДВ – стицалац не наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац (с обзиром на то да се преносилац имовине не бави прерадом млека и производњом сирева, већ производњом сокова од воћа и поврћа), реч је о преносу дела имовине на који се не примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона. С тим у вези, промет сваког добра у оквиру тог дела имовине сматра се посебним прометом, што значи да се за промет сваког добра посебно утврђује да ли је опорезив или је ослобођен ПДВ, ко се сматра пореским дужником за предметни промет, основица за обрачунавање ПДВ и др.

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.

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

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

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

Делом имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца дела имовине (члан 6. став 2. Закона).

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (члан 6. став 3. Закона).

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

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

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра

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

5. У ком случају се промет економски дељивих целина у оквиру објеката – станова, који се не сматра првим преносом права располагања на становима који се налазе у новоизграђеним грађевинским објектима, опорезује ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-448/2016-04 од 20.4.2016. год.)

Промет објеката и економски дељивих целина у оквиру објеката ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза, осим ако се ради о првом преносу права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, односно о промету објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката за који се ПДВ обрачунава из разлога што је, уз испуњење прописаних услова, уговором на основу којег се врши пренос права располагања на тим добрима предвиђено да се на тај промет обрачунава ПДВ.

У случају када се врши промет објеката или економски дељивих целина у оквиру објеката који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (при чему се новоизграђеним грађевинским објектом сматра објекат чија је изградња, односно доградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године, као и објекат чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, а 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.), тај

промет опорезив је ПДВ 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 – стицалац објекта, односно економски дељиве целине у оквиру објекта има право да обрачунаги 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 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, промет економски дељивих целина у оквиру објеката, у конкретном случају станова, који се не сматра првим преносом права располагања на становима који се налазе у новоизграђеним грађевинским објектима, опорезује се ПДВ ако се промет врши између обвезника ПДВ, ако стицалац – обвезник ПДВ по основу набавке – куповине тих станова има право на одбитак претходног пореза у потпуности (нпр. ако би их користио за пружање услуга давања у закуп правним лицима) и ако је уговором на основу којег се врши пренос права располагања на стану предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ. У том случају обавезу обрачунавања ПДВ за промет станова има обвезник ПДВ – стицалац станова, као порески дужник. Поред тога, Министарство финансија указује да су услови за остваривање права на одбитак претходног пореза уређени одредбама члана 28. Закона.

Међутим, када обвезник ПДВ купује станове за пружање услуга давања у закуп физичким лицима за потребе становања, у том случају нису испуњени услови за опорезивање ПДВ промета тих станова, већ се на тај промет плаћа порез у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Напомена: одговори су дати под претпоставком да у конкретном случају није реч о преносу целокупне или дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона.

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 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 стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Сагласно одредби 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 прописано 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) 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.

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 ставу 5. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

1) из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тачка 5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана;

2) из члана 10. став 2. тач. 1)–4) и тачка 6) 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.

Према одредби 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 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), 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.).

Сагласно 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 става 2. истог члана 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.).

6. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ у случају промета услуге истовара палетираних добара (нпр. грађевинског материјала), истовара и подизања тих добара телескопским виљушкарком на више спратове зграде, као и услуге утовара шута на камион са превозом до градске депоније?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-128/2016-04 од 20.4.2016. год.)

Када обвезник ПДВ пружа услуге истовара палетираних добара (нпр. грађевинског материјала), истовара и подизања тих добара телескопским виљушкарком на више спратове зграде, као и услуге утовара шута на камион са превозом до градске депоније, независно од тога да ли предметне услуге пружа обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ, обавезу да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом има обвезник ПДВ који врши промет тих услуга.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15, у даљем тексту: Закон) 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.

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.

7. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Менаџмент људских ресурса у локалним самоуправама“, финансираног од стране Европске уније преко Делегације Европске уније у Републици Србији, из ИПА 2012 фондова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-418/2016-04 од 19.4.2016. год.)

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, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ се не плаћа у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. Процедура за остваривање пореског ослобођења прописана је 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 и 86/15, у даљем тексту: Правилник). С тим у вези, ако је Стална конференција градова и општина корисник добара, односно услуга у смислу члана 27. став 1. тачка 3) Правилника, на промет добара и услуга који се, у оквиру реализације пројекта „Менаџмент људских ресурса у локалним самоуправама“ финансираног од стране Европске уније преко Делегације Европске уније у Републици Србији из ИПА 2012 фондова, врши том лицу, не обрачунава се и не плаћа ПДВ.

Одредбом члана 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) 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.

Пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, а у складу са одредбом члана 27. став 1. Правилника, за промет добара и услуга, који се врши у складу са уговорима о донацији

закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

1) лицу са којим је закључен уговор о донацији, односно лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране лица са којим је закључен уговор о донацији (у даљем тексту: имплементарни партнер);

2) лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране имплементарног партнера (у даљем тексту: подимплементарни партнер);

3) кориснику новчаних средстава која су предмет уговора о донацији, ако су та средства, од стране даваоца донације или имплементарног партнера, непосредно дата кориснику за финансирање одређеног пројекта у Републици Србији, као и кориснику добара или услуга који су предмет уговора о донацији, независно од тога да ли је та добра или услуге платио давалац донације или друго лице;

4) страном лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страном лице), а које је од стране корисника новчаних средстава, односно корисника добара и услуга из тачке 3) овог става (у даљем тексту: корисник донације), ангажовано на реализацији пројекта који је предмет донације;

5) у својству имплементарног партнера из тачке 1) овог става, односно у својству корисника новчаних средстава из тачке 3) овог става кориснику добара и услуга, у случају када плаћање за та добра и услуге није непосредно извршио давалац донације нити корисник добара и услуга.

8. Право на одбитак претходног пореза по основу набавки добара која обвезник ПДВ без накнаде даје на коришћење

другим лицима у пословне сврхе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1284/2014-04 од 14.4.2016. год.)

Када обвезник ПДВ који се бави продајом кафе, у циљу обезбеђивања продаје те кафе, на основу закључених уговора са лицима која се баве продајом хране и/или пића у угоститељским објектима, даје на коришћење, без накнаде, опрему (кафе апарате, ледомате, млинове за кафу, апарате за прање чаша, аудио и видео апарате, столове, столице и др), није дужан да по том основу обрачуна ПДВ, с обзиром да је реч о активностима које обвезник ПДВ врши у циљу повећања прихода, тј. у пословне сврхе. Према томе, а у конкретном случају, давање на коришћење предметне опреме, не сматра се прометом услуга без накнаде који се изједначава са прометом услуга уз накнаду у смислу 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) што значи да по том основу обвезник ПДВ није дужан да обрачуна ПДВ. По основу набавке предметних добара (опреме), а с обзиром на то да се набавка опреме врши у циљу промета кафе за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу ако поседује рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ (продавца опреме) који је издат 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.

У складу са одредбом члана 5. став 4. Закона, са прометом услуга уз накнаду изједначава се:

1) употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно употреба добара у непословне сврхе пореског обвезника;

2) пружање услуга које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно друго пружање услуга без накнаде у непословне сврхе пореског обвезника.

Према одредби члана 5. став 1. тачка 2) Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пружањем услуга, у смислу члана 5. став 4. тачка 2) Закона, сматра се пружање услуга без накнаде које порески обвезник изврши у непословне сврхе.

Пружањем услуга из става 1. тачка 2) овог члана сматра се пружање услуга које се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода пореског обвезника (став 2. истог члана Правилника).

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 претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби 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).

9. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет медицинских средстава ако су медицинска средства која обвезник ПДВ испоручује другом обвезнику ПДВ у поступку царинског складиштења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-108/2016-04 од 14.4.2016. год.)

На промет добара – медицинских средстава, који обвезник ПДВ изврши на територији Републике Србије другом обвезнику ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа, осим у случају када је за тај промет 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) прописано пореско ослобођење. С тим у вези, а у конкретном случају, ако су медицинска средства која обвезник ПДВ испоручује другом обвезнику ПДВ у поступку царинског складиштења, у том случају на промет тих добара ПДВ се не обрачунава и не плаћа у складу са чланом 24. став 1. тачка б) Закона, а уз испуњење услова из члана 9. Правилника о пореским ослобођењима („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник о пореским ослобођењима). Поред тога, обвезник ПДВ који врши промет добара за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. б)–8) и 10) Закона, већ исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара.

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.

Одредбама члана 24. став 1. тачка б) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која су у поступку царинског складиштења.

Одредбама члана 9. став 1. Правилника о пореским

ослобођењима прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка б) Закона, за промет добара која су у поступку царинског складиштења, обвезник који врши промет, односно прималац добара који је за тај промет порески дужник у складу са Законом може да оствари ако поседује:

1) декларацију, односно оверену копију декларације којом се доказује да су добра у поступку царинског складиштења, у складу са царинским прописима;

2) рачун за испоруку добара оверен од стране надлежног царинског органа.

Надлежни царински орган оверава рачун из става 1. тачка 2) овог члана ако су добра у тренутку промета била у поступку царинског складиштења (став 2. истог члана Правилника о пореским ослобођењима).

Према одредби члана 9. став 3. Правилника о пореским ослобођењима, ако је накнада, односно део накнаде наплаћен, односно плаћен пре извршеног промета добара из става 1. овог члана, обвезник који врши промет, односно прималац који је за тај промет порески дужник у складу са Законом може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказ из става 1. тачка 1) овог члана.

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.

Према одредби члана 7. 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), обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза 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.

10. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ у случају када обвезник ПДВ Народној скупштини врши столарске радове на текућем одржавању објеката?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-437/2016-04 од 14.4.2016. год.)

Почев од 15. октобра 2015. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац предметног добра, односно услуге, као порески дужник, у случају промета између:

- два обвезника ПДВ;

– обвезника ПДВ који врши предметни промет и лица из члана 9. став 1. Закона (независно од тога да ли је лице из члана 9. став 1. Закона обвезник ПДВ или није обвезник ПДВ).

Изузетно, ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. 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).

Лицима из члана 9. став 1. Закона сматрају се Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

Имајући у виду претходно, када обвезник ПДВ Народној скупштини врши промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, Народна скупштина јесте порески дужник за тај промет. У рачуну за промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, за који обвезник ПДВ који врши предметни промет није порески дужник, не исказује се ПДВ.

Међутим, када обвезник ПДВ Народној скупштини врши столарске радове на текућем одржавању објеката, реч је о промету који се не сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, односно Правилника. С тим у вези, за предметни промет обавезу да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом има обвезник ПДВ који врши столарске радове на текућем одржавању објеката.

Независно од наведеног, Министарство финансија указује

да за промет столарских радова на текућем одржавању објеката пореска обавеза не настаје даном издавања документа којим једна уговорна страна позива – обавештава другу уговорну страну да изврши уплату аванса (независно од тога како је тај документ назван, конкретно авансни рачун), већ настаје искључиво даном када се најраније изврши једна од следећих радњи, и то:

- промет добара и услуга;
- наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга.

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.

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

Одредбом члана 9. став 1. Закона прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом

органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

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 или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Добра и услуге из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона утврђена су 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).

Наиме, 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 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 објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање 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 Постављање 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.

Одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату

вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), примењује се од 15. октобра 2015. године.

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се 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).

11. Порески третман увоза путничког аутомобила који се увози ради обављања такси делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00071/2016-04 од 14.4.2016. 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 увоз путничког аутомобила који се, у конкретном случају, увози ради обављања такси делатности, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%, с обзиром да за увоз овог добра одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење. Министарство финансија напомиње да обрачун и наплату ПДВ при увозу добара врши надлежни царински орган.

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 Републику уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Увозом добара, у складу са одредбом члана 7. Закона, сматра се сваки унос добара у царинско подручје Републике.

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

Сагласно одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији је промет 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;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ у складу са законом којим се уређују донације, односно хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

1г) по основу замене у гарантном року;

1д) чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, и то: електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;

7) за која је у складу са чланом 216. и чланом 217. став 1.

тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

12. Да ли обвезник ПДВ – поверилац може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен, на основу усвојеног плана реорганизације, у складу са законом којим се уређује стечај?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00241/2016-04 од 12.4.2016. год.)

Обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара и услуга може да измени основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или пружене услуге који није наплаћен, само на основу правоснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку или на основу овереног преписа записника о судском поравнању. Према томе, на основу усвојеног плана реорганизације, у складу са законом којим се уређује стечај, обвезник ПДВ – поверилац не може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен.

Према одредби члана 21. 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), 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 изменом.

У складу са одредбом члана 21. став 2. Закона, обавеза из

става 1. овог члана односи се и на лица из члана 10. став 1. тачка 3) и ст. 2. и 3. овог закона.

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 (члан 21. став 3. 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 (члан 21. став 4. Закона).

Одредбом члана 21. став 5. Закона прописано је да 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.

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

13. а) Како обвезник ПДВ – страног лица, који се бави прометом електричне енергије на организованом тржишту електричне енергије у Републици Србији, утврђује накнаду за продају електричне енергије, односно за куповину електричне енергије, у циљу утврђивања пореске основице?

б) Послови које обавља порески пуномоћник страног лица – обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00039/2016-04 од 11.4.2016. год.)

а) Основицу код промета добара, односно услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник

ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, без ПДВ. У основицу за обрачунавање ПДВ урачунавају се јавни приходи (осим ПДВ) и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара и услуга, а не урачунавају попусти и друга умањења цене који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга, као и износи које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун других лица, ако те износе преноси лицима у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ – страно лице који се бави прометом електричне енергије на организованом тржишту електричне енергије у Републици Србији утврђује накнаду:

– за продају електричне енергије као износ који чини фиксни део увећан за износ који се утврђује применом одговарајућег (уговореног) процента на укупну вредност испоручене електричне енергије, тај износ представља накнаду за испоруку електричне енергије који врши овај обвезник ПДВ;

– за куповину електричне енергије као износ који чини фиксни део умањен за износ који се утврђује применом одговарајућег (уговореног) процента на укупну вредност испоручене електричне енергије, тај износ представља накнаду за испоруку електричне енергије који се врши овом обвезнику ПДВ.

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: ЗПДВ) прописано је да је пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга 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.

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. ЗПДВ).

Према одредбама става 3. истог члана ЗПДВ, 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.

Сагласно одредбама става 4. истог члана ЗПДВ, основица не садржи:

- 1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у 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.

б) Порески пуномоћник страног лица у име и за рачун страног лица – обвезника ПДВ издаје рачун за промет добара и услуга који на територији Републике Србије врши страно лице – обвезник ПДВ. У том рачуну, поред осталих прописаних података, наводе се и подаци о називу, односно имену и презимену пуномоћника, адреси седишта, односно пребивалишта пуномоћника и ПИБ-у, односно ЈМБГ-у пуномоћника. Министарство финансија напомиње да ако је страно лице – обвезник ПДВ издало рачун за промет добара и услуга који врши на територији Републике Србије, та околност не умањује обавезу пореског пуномоћника да за тај промет изда рачун у складу са Законом. Према томе, за испоруку електричне енергије

на територији Републике Србије коју врши страног лице – обвезник ПДВ који се бави прометом електричне енергије на организованом тржишту електричне енергије у Републици Србији, рачун издаје порески пуномоћник тог страног лица, независно од тога што страног лице, према својој пословној политици, издаје рачун за извршени промет.

Поред тога, ако је страног лице – обвезник ПДВ преузело обавезу да за промет електричне енергије који том лицу врше други обвезници ПДВ (који би имали обавезу издавања рачуна за свој промет да страног лице – обвезник ПДВ ту обавезу није преузело) издаје документ о обрачуну, порески пуномоћник страног лица – обвезника ПДВ у име и за рачун страног лица – обвезника ПДВ издаје документ о обрачуну.

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 које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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.

Порески пуномоћник страног лица, у складу са ставом 5. истог члана Закона, не може бити стална пословна јединица тог страног лица.

Одредбом члана 10а став 6. Закона прописано је да порески пуномоћник страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем

обавеза и остваривањем права које стране лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ (подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

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.

Рачун из члана 42. став 1. овог закона, а у складу са чланом 43. став 1. Закона, је и документ о обрачуну који издаје обвезник као прималац добара и услуга, којим се обрачунава накнада за промет добара и услуга, ако:

- 1) обвезник – прималац добара и услуга има право да искаже ПДВ у рачуну;
- 2) између обвезника који издаје и обвезника који прима документ о обрачуну постоји сагласност да обрачун промета добара и услуга изврши прималац добара и услуга;
- 3) је документ о обрачуну достављен обвезнику који је испоручио добра или услугу;
- 4) се обвезник који је испоручио добра и услуге писмено

сагласио са исказаним ПДВ, осим у случају када тај обвезник није порески дужник за испоручена добра и пружене услуге у складу са овим законом.

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 24а 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) прописано је да у рачуну који у име и за рачун обвезника ПДВ – страног лица издаје порески пуномоћник из члана 10а Закона, као податак о ПИБ-у из члана 42. став 4. тачка 1) Закона наводи се ПИБ, односно ЕБС који је страном лицу додељен у Републици Србији.

У рачуну из става 1. овог члана, у складу са ставом 2. члана 24а Правилника, наводе се и подаци о пореском пуномоћнику, и то о:

- 1) називу, односно имену и презимену пуномоћника;
- 2) адреси седишта, односно пребивалишта пуномоћника;
- 3) ПИБ-у, односно ЈМБГ-у пуномоћника.

14. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ, који је унео добра у слободну зону за потребе грађења и испоруке објекта у слободној зони другом обвезнику ПДВ, враћа добра која нису утрошена за изградњу тог објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-000234/2016-04 од 11.4.2016. год.)

Када обвезник ПДВ, који је унео добра у слободну зону за потребе грађења и испоруке објекта у слободној зони другом обвезнику ПДВ, у смислу члана 4. став 3. тачка б) 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), а који после извршене испоруке грађевинског објекта враћа добра која нису утрошена за изградњу тог објекта, у конкретном случају из магацина који се налази у слободној зони у магацин који се налази ван слободне зоне, при чему је реч о добрима домаћег порекла у складу са царинским прописима, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

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 добар у Републику.

Према одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог 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 уређено.

15. Када обвезник ПДВ (грађевинско предузеће) поседује на градилишту цистерну са дериватима нафте из које се снабдевају подизвођачи овог обвезника ПДВ, да ли је дужан да обрачуна и плати ПДВ за предметни промет?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-51/2016-04 од 11.4.2016. год.)

Када обвезник ПДВ (грађевинско предузеће) поседује на градилишту цистерну са дериватима нафте из које се снабдевају подизвођачи овог обвезника ПДВ, 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), обвезник ПДВ (грађевинско предузеће) врши промет нафтних деривата својим подизвођачима. За предметни промет обвезник ПДВ (грађевинско предузеће) дужан је да 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.

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 8) Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и размена добара за друга добра или услуге.

Одредбом члана 17. став 5. Закона прописано је да ако се накнада или део накнаде не остварују у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

16. Место промета електричне енергије када обвезник ПДВ врши испоруку електричне енергије страном лицу – обвезнику ПДВ који се бави прометом електричне енергије на организованом тржишту електричне енергије у Републици Србији, а које има седиште у иностранству
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00038/2016-04 од 11.4.2016. год.)

Местом промета електричне енергије, чија се испорука

врши преко преносне, односно дистрибутивне мреже, а који врши обвезник ПДВ примаоцу који је електричну енергију набавио ради даље продаје, сматра се место у којем прималац има седиште или сталну пословну јединицу којима се електрична енергија испоручује. С тим у вези, ако је седиште примаоца електричне енергије којем се врши испорука, односно ако је стална пословна јединица примаоца електричне енергије којој се врши испорука, у иностранству, независно од тога да ли је тај промет извршен обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ у Републици Србији, реч је о промету добара за који се сматра да је извршен у иностранству.

Према томе, када обвезник ПДВ врши испоруку електричне енергије страном лицу – обвезнику ПДВ који се бави прометом електричне енергије на организованом тржишту електричне енергије у Републици Србији, а које има седиште у иностранству, место промета електричне енергије је иностранство, што значи да по основу тог промета не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. ЗПДВ, 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.

Добрима се сматрају и вода, електрична енергија, гас и енергија за грејање, односно хлађење (став 2. истог члана ЗПДВ).

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) ЗПДВ прописано је да се местом промета добара сматра место у којем прималац електричне

енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење, чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, а који је ова добра набавио ради даље продаје, има седиште или сталну пословну јединицу којима се добра испоручују.

17. У ком случају се промет економски дељиве целине у оквиру објекта – стана, који се не сматра првим преносом права располагања на стану који се налази у новоизграђеном грађевинском објекту, опорезује ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-417/2016-04 од 11.4.2016. год.)

Промет објеката и економски дељивих целина у оквиру објеката ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза, осим ако се ради о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, односно о промету објекта и економски дељивих целина у оквиру тог објекта за који се ПДВ обрачунава из разлога што је, уз испуњење прописаних услова, уговором на основу којег се врши пренос права располагања на тим добрима предвиђено да се на тај промет обрачунава ПДВ.

У случају када се врши промет објекта или економски дељивих целина у оквиру објекта, који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта (при чему се новоизграђеним грађевинским објектом сматра објекат чија је изградња, односно доградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године, као и објекат чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године, а 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.), тај промет опорезив је ПДВ 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 – стицалац објекта, односно економски дељиве целине у оквиру 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 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, промет економски дељиве целине у оквиру објекта, у конкретном случају стана, који се не сматра првим преносом права располагања на стану који се налази у новоизграђеном грађевинском објекту, опорезује се ПДВ ако се промет врши између обвезника ПДВ, ако стицалац – обвезник ПДВ по основу набавке – куповине тог стана има право на одбитак претходног пореза у потпуности и ако је уговором на основу којег се врши пренос права располагања на стану предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ. У том случају обавезу обрачунавања ПДВ за промет стана има обвезник ПДВ – стицалац стана, као порески дужник. Министарство финансија напомиње да су услови за остваривање права на одбитак претходног пореза уређени одредбама члана 28. Закона. Поред тога, када се конкретни пренос права располагања на стану опорезује ПДВ, у том случају не постоји обавеза плаћања пореза у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

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 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 стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Сагласно одредби 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 прописано 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) 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.

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 ставу 5. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

1) из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тачка 5) овог закона, под условом да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да примљена добра и услуге користи за промет добара и услуга из става 1. овог члана;

2) из члана 10. став 2. тач. 1)–4) и тачка 6) 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.

Према одредби 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 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), 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.).

Сагласно 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 става 2. истог члана 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.).

18. Ко издаје рачун за промет добара и услуга који на територији Републике Србије врши страно лице – обвезник ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-286/2016-04 од 7.4.2016. год.)

1. Рачун за промет добара и услуга који на територији Републике Србије врши страно лице – обвезник ПДВ издаје искључиво порески пуномоћник страног лица у складу са Законом. У рачуну који порески пуномоћник издаје у име и за рачун страног лица – обвезника ПДВ, поред осталих прописаних података, наводе се и подаци о називу, односно имену и презимену пуномоћника, адреси седишта, односно пребивалишта пуномоћника и ПИБ-у, односно ЈМБГ-у пуномоћника. С тим у вези, ако је страно лице –

обвезник ПДВ издало рачун за промет добара и услуга који врши на територији Републике Србије, та околност не умањује обавезу пореског пуномоћника да за тај промет изда рачун у складу са Законом.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 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.

Према одредби члана 4. став 1. Закона, промет добара, у смислу овог закона, је пренос права располагања на телесним стварима лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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.

Порески пуномоћник страног лица, у складу са ставом 5. истог члана Закона, не може бити стална пословна јединица тог страног лица.

Одредбом члана 10а став 6. Закона прописано је да порески пуномоћник страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страно лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ (подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

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 24а 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) прописано је да у рачуну који у име и за рачун обвезника ПДВ – страног лица издаје порески пуномоћник из члана 10а Закона, као податак о ПИБ-у из члана 42. став 4. тачка 1) Закона наводи се ПИБ, односно ЕБС који је страном лицу додељен у Републици Србији.

У рачуну из става 1. овог члана, у складу са ставом 2. члана 24а Правилника, наводе се и подаци о пореском пуномоћнику, и то о:

- 1) називу, односно имену и презимену пуномоћника;
- 2) адреси седишта, односно пребивалишта пуномоћника;
- 3) ПИБ-у, односно ЈМБГ-у пуномоћника.

2. Порески пуномоћник страног лица – обвезника ПДВ солидарно одговара за све обавезе страног лица као обвезника ПДВ

од дана доношења решења надлежног пореског органа којим је одобрено пореско пуномоћство.

Према одредби члана 10а став 12. Закона, порески пуномоћник страног лица солидарно одговара за све обавезе страног лица као обвезника ПДВ, укључујући и обавезе по основу брисања из евиденције за ПДВ, а нарочито за плаћање ПДВ, казни и камата у вези са дугом по основу ПДВ.

3. Када је реч о плаћању ПДВ, са аспекта примене Закона ирелевантно је да ли ће порески пуномоћник платити ПДВ са сопственог рачуна или са нерезидентног рачуна страног лица.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да је одредбом члана 19. став 2. 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) прописано да пореску обавезу испуњава порески обвезник непосредно, друго лице када је овом законом или другим пореским законом прописано да је одговорно за испуњење пореске обавезе пореског обвезника, односно да пореску обавезу може да испуни друго лице које према пореском закону није одговорно за испуњење пореске обавезе.

19. Порески третман промета добара и услуга у оквиру спровођења пројекта „Хитна бесповратна помоћ за прилив избеглица и миграната у Европу“, финансираног средствима донације Владе Јапана, односно пројекта „Фонд за мигранте и избеглице – ИОМ мигранти и избеглице у Републици Србији“, финансираног средствима донације Развојне банке

Савета Европе, а које спроводи Међународна организација за миграције (ИОМ)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-104/2016-04 од 7.4.2016. год.)

У складу са одредбом члана 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, Закон), промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ослобођен је ПДВ 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. Међутим, како се у конкретним случајевима из достављене документације не може закључити да се промет добара и услуга у оквиру спровођења пројекта „Хитна бесповратна помоћ за прилив избеглица и миграната у Европу“, финансираног средствима донације Владе Јапана, односно пројекта „Фонд за мигранте и избеглице – ИОМ мигранти и избеглице у Републици Србији“, финансираног средствима донације Развојне банке Савета Европе, а које спроводи Међународна организација за миграције (ИОМ), врши у складу са уговором о донацији из члана 16а) Закона (који је закључила Република), мишљење Министарства финансија је да се на предметни промет ПДВ обрачунава и плаћа у складу са Законом.

20. Да ли обвезник ПДВ – Град Ниш, који има својство инвеститора за изградњу спортског објекта Градски стадион „Чаир“, има право на одбитак ПДВ обрачунатог по основу промета обвезника ПДВ – претходних учесника у промету?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00106/2016-04 од 7.4.2016. год.)

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 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.

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ – Град Ниш, који има својство инвеститора за изградњу спортског објекта Градски стадион „Чаир“ који ће, према наводима из захтева, обвезник ПДВ – Град Ниш изнајмљивати спортским клубовима и другим лицима за одржавање разних манифестација, има право на одбитак ПДВ обрачунатог по основу промета обвезника ПДВ – претходних учесника у промету, као претходног пореза, независно од тога да ли је реч о ПДВ:

– који су, као порески дужници, обрачунали претходни учесници у промету – обвезници ПДВ за свој промет, у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07 и 93/12);

– који је, као порески дужник – инвеститор, обрачунао обвезник ПДВ – Град Ниш, по основу промета обвезника ПДВ – извођача радова, 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);

– који је, као порески дужник – прималац добара и услуга из области грађевинарства, обрачунао обвезник ПДВ – Град Ниш, по основу промета добара и услуга из области грађевинарства других обвезника ПДВ, 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).

Наиме, услов за остваривање права на одбитак претходног пореза по основу набавке добара и услуга који се односи на намену добара и услуга који се набављају, у смислу да се добра и услуге набављају за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ (нпр. промет услуге давања у закуп спортског објекта спортским клубовима који се опорезује по општој пореској стопи 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, суштински се није мењао почев од 1. јануара 2005. године, односно од дана почетка примене Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 и 86/04–исправка). Међутим, када је реч о услову који се односи на поседовање прописане документације и другим условима Министарство финансија указује да, према:

– Закону о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07 и 93/12), обвезник ПДВ који је набављао добра и услуге мора да поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

– Закону 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), обвезник ПДВ који је набављао добра и услуге мора да поседује рачун претходног учесника у промету и да је по основу набавке добара и услуга обрачунао ПДВ, у складу са овим законом;

– Закону 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), обвезник ПДВ који је набављао добра и услуге мора да поседује рачун претходног учесника у промету и да је по основу набавке добара и услуга обрачунао ПДВ, у складу са овим законом.

Министарство финансија напомиње да ако обвезник ПДВ – Град Ниш неће користити спортски објекат Градски стадион „Чаир“

искључиво за промет са правом на одбитак претходног пореза, у том случају обвезник ПДВ – Град Ниш дужан је да изврши поделу претходног пореза (на део који има и део који нема право да одбије као претходни порез) 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).

21. Ако је дозвола за превоз издата лицу које има седиште у држави која српским превозницима наплаћује ПДВ, а фактички превоз на основу те дозволе врши лице које има седиште у држави која српским превозницима не наплаћује ПДВ, да ли надлежни царински орган обрачунава и наплаћује ПДВ од превозника који фактички врши превоз путника аутобусима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-393/2016-04 од 5.4.2016. год.)

Према одредби члана 49. став 7. 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), у случају превоза путника аутобусима, који врше страни обвезници ако се прелази државна граница, надлежни царински орган обрачунава ПДВ за сваки превоз, под условом узајамности. С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да се испуњеност услова узајамности за сваки превоз путника аутобусима утврђује на основу дозволе за обављање тог превоза коју издаје надлежни орган. Наиме, ако је дозвола за превоз издата лицу које има седиште у држави која српским превозницима наплаћује ПДВ по основу превоза путника аутобусима на територији те државе, за превоз путника аутобусима који врши лице којем је издата дозвола за превоз, али и свако друго лице које на основу те дозволе врши превоз, надлежни царински орган обрачунава и наплаћује ПДВ.

Према томе, ако је дозвола за превоз издата лицу које има седиште у држави која српским превозницима наплаћује ПДВ, а фактички превоз на основу те дозволе врши лице које има седиште у држави која српским превозницима не наплаћује ПДВ, надлежни царински орган обрачунава и наплаћује ПДВ од превозника који фактички врши превоз путника аутобусима.

22. Ко је порески дужник за промет добара и услуга који се односи на постављање јавне расвете који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00373/2016-04 од 4.4.2016. 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.

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства другом обвезнику ПДВ, а који се односи на постављење јавне расвете, порески дужник за тај промет јесте прималац добара, односно услуга, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 43.21 – Постављење електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника. Међутим, порески дужник за промет

услуге антикорозивне заштите металних стубова јавне расвете јесте обвезник ПДВ који тај промет врши.

Када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши земљане радове (ископ ради замене каблова постојеће мреже јавне расвете), обвезник ПДВ врши промет услуге из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац услуге, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 43.12 – Припрема градилишта Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 10) Правилника.

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.

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 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 6) 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.

23. Шта се сматра добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, уколико су у питању системи и уређаји за чије је функционисање потребна електрична инсталација?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-500/2015-04 од 4.4.2016. 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. С тим у вези, уколико се системи и уређаји који се наводе у предметном захтеву сматрају системима за чије је функционисање потребна електрична инсталација, добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра се:

– постављање инсталација за електричне системе и испорука опреме за те системе са уградњом, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника;

– испорука опреме за електричне системе са уградњом, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника.

Добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, не сматра се испорука електричне опреме без уградње.

• Поред тога, Министарство финансија указује да ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. 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).

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.

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 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 објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање 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 Постављање 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.

Одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), примењује се од 15. октобра 2015. године.

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се 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).

24. Шта се сматра добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, када су у питању системи техничке заштите?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-37/2016-04 од 30.3.2016. 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, добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра се:

– постављање инсталација (од материјала испоручиоца) за све врсте система техничке заштите за чије је функционисање потребна искључиво електрична инсталација – противпожарни систем, видео надзор, контрола приступа, контрола радног времена (у даљем тексту: системи техничке заштите) и испорука опреме (нпр. камере и др.) за те системе са уградњом, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника;

– испорука опреме за системе техничке заштите са уградњом, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника.

Према томе, како за промет добара из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обвезник ПДВ – испоручилац добара није порески дужник, рачун за тај промет, између осталог, треба да садржи и напомену о одредби Закона на основу које ПДВ није обрачунат, а која може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона.“

• Поред тога, ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. 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).

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.

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 или 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“, број 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 ценовода;
- 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 објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање 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 Постављање 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.

Одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), примењује се од 15. октобра 2015. године.

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се 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).

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 става 2. истог члана Правилника, 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.

25. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају промета система техничке заштите када је обвезник ПДВ – испоручилац добара ангажован од стране инвеститора (као извођач радова) односно од стране извођача радова (као подизвођач)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01254/2015-04 од 29.3.2016. 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, добрима из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра се:

– постављање инсталација (од материјала испоручиоца) за све врсте система техничке заштите за чије је функционисање потребна искључиво електрична инсталација – противпожарни аларм, видео надзор, контрола приступа, контрола радног времена, систем против провала и упада, интерфон (у даљем тексту: системи техничке заштите) и испорука опреме за те системе са уградњом, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника;

– испорука опреме за системе техничке заштите са уградњом, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника.

Према томе, за наведени промет добара из области грађевинарства, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, порески дужник

јесте прималац добара, независно од тога да ли је обвезник ПДВ – испоручилац добара у конкретном послу ангажован од стране инвеститора (као извођач радова) или од стране извођача радова (као подизвођач) и независно од тога да ли после извршеног промета добара пружа примаоцу услугу надзора.

Министарство финансија напомиње да када обвезник ПДВ врши промет услуге надзора, порески дужник за тај промет јесте обвезник ПДВ – пружалац услуге надзора.

• Поред тога, Министарство финансија указује да ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. 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).

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 или 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 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 објеката;

- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање 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 Постављање 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.

Одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, број 83/15), примењује се од 15. октобра 2015. године.

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15),

за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се 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).

26. Ко је порески дужник за промет који се односи на постављање инсталација – електричних водова и уличне расвете, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ односно лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ, као и за промет који се односи на одржавање јавне расвете и репарацију електро стубова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-22/2016-04 од 29.3.2016. 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. С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара/услуга другом обвезнику ПДВ врши постављање инсталација – електричних водова и уличне расвете, обвезник ПДВ – испоручилац добара/услуга врши промет добара/услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка

3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара/услуга, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника. Међутим, порески дужник за промет који се односи на одржавање јавне расвете и репарацију електро стубова јесте обвезник ПДВ који тај промет врши.

Министарство финансија напомиње да ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. 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).

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.

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 или 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 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 објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање 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 Постављање 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 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. члана 2. 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.

Одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), примењује се од 15. октобра 2015. године.

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески

дужник за тај промет одређује се 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).

27. Ко је порески дужник за испоруку са уградњом лифта, односно за испоруку са монтажом хидрауличне маказасте лифт платформе за превоз терета без пратиоца, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ односно лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00009/2016-04 од 29.3.2016. 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. С тим у вези, испорука са уградњом опреме (нпр. лифта) која је саставни део објекта (опрема која је инкорпорисана у објекат, што значи да се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине), сматра се прометом добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника. У том случају, порески дужник за предметни промет јесте обвезник ПДВ – прималац. Међутим, када

је реч о испоруци хидрауличне маказасте лифт платформе за превоз терета без пратиоца са монтажом, при чему монтажа подразумева спајање одређених делова (елемената) конкретног добра, није реч о промету добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, што значи да је порески дужник за тај промет обвезник ПДВ – испоручилац.

Поред тога, ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. 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).

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.

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 или 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 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 објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање 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 Постављање 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.

Одредба члана 10. став 2. тачка 3) Закона, према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), примењује се од 15. октобра 2015. године.

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески

дужник за тај промет одређује се 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).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица – Института за трансфузију крви Србије по основу накнаде – чланарине, као корисника података Светског регистра давалаца коштане сржи, као и по основу додатних тестирања која је потребно обавити код одабраних давалаца коштане сржи, при чему се предметна тестирања обављају у здравственим установама ван територије Републике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-350/2016-04 од 22.4.2016. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 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 случају када резидентно правно лице – Институт за трансфузију крви Србије (у даљем тексту: Институт) у оквиру обављања своје делатности (између осталог, формирање и ажурирање регистра давалаца коштане сржи) као корисник података Светског регистра давалаца коштане сржи плаћа нерезидентном правном лицу годишњу накнаду (чланарину), тако плаћена накнада није предмет опорезивања порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона.

Поред наведеног, Институт врши плаћање нерезидентном правном лицу (из државе потенцијалног даваоца коштане сржи) по основу додатних тестирања која је потребно обавити код одабраних

давалаца коштане сржи, при чему се предметна тестирања обављају у здравственим установама ван територије Републике. С тим у вези, приход нерезидентног правног лица остварен од Института по основу накнаде за услугу обраде узорака потенцијалног даваоца, при чему је предметна услуга пружена ван територије Републике, није опорезив порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона.

2. Тумачења одредбе члана 40. Закона о порезу на добит правних лица у случају када је уговором о купопродаји робе уговорено да продавац, сходно клаузули DAP Incoterms, сноси трошкове доставе (транспорта) робе до назначене дестинације на територији Републике, као и да се ризик случајне пропасти и оштећења ствари приликом превоза робе преноси са продавца на купца у тренутку истовара робе (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-325/2016-04 од 21.4.2016. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 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.

Једнообразна међународна правила у трговачким пословима (Incoterms), које издаје Међународна трговинска комора, представљају (транспортне) клаузуле којима се прецизира низ права и обавеза купаца и продавца (нпр. моменат преласка ризика случајне пропасти и оштећења ствари, трошкове превоза, царинења, место, време и начин предаје и др.), при чему свака од Incoterms

скраћеница означава одређене уговорене услове испоруке робе (у промету). Обавезе уговорних страна, које произилазе из одређених клаузула (Incoterms) имају правно дејство само у случају ако је претходно уговорено њихово коришћење.

Међутим, када је уговором о купопродаји робе уговорено да продавац, сходно одговарајућој клаузули Incoterms (у конкретном случају DAP), сноси трошкове доставе (транспорта) робе до назначене дестинације (у конкретном случају, на територији Републике), као и да се ризик случајне пропасти и оштећења ствари приликом превоза робе преноси са продавца на купца у тренутку истовара робе (на назначеној дестинацији), што значи да купац власништво над робом стиче у моменту преузимања предметне робе, мишљење Министарства финансија је да, у том случају, није настао опорезив догађај у складу са Законом, имајући у виду да услуга превоза није ни пружена (резидентном правном лицу) од стране нерезидентног правног лица.

3. Утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ у случају када на основу закљученог уговора о пословном саветовању обвезник (прималац услуге) плаћа свом повезаном правном лицу (давалац услуге) накнаду за извршену услугу (пословног саветовања)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-82/2016-04 од 21.4.2016. год.)

Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (MPC), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ), односно међународним стандардом

финансијског извештавања за мала и средња правна лица (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. Закона).

Према одредби члана 59. став 1. Закона трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

У складу са одредбом члана 60. став 1. Закона обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

У смислу одредбе члана 60. став 3. Закона обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и ст. 1. и 2. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Сагласно члану 60. став 5. Закона, у случају да се обвезникова трансферна цена по основу трансакције са појединачним повезаним лицем разликује од цене те трансакције утврђене применом принципа „ван дохвата руке“, он је дужан да у пореску основицу укључи:

1) износ позитивне разлике између прихода по основу трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“ и прихода по основу те трансакције по трансферној цени, или

2) износ позитивне разлике између расхода по основу те трансакције по трансферној цени и расхода по основу те трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“.

Сагласно одредби члана 61. став 1. Закона код утврђивања

цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, користе се следеће методе:

- 1) метода упоредиве цене на тржишту;
- 2) метода цене коштања увећане за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу);
- 3) метода препродајне цене;
- 4) метода трансакционе нето марже;
- 5) метода поделе добити;
- 6) било која друга метода којом је могуће утврдити цену трансакције по принципу „ван дохвата руке“, под условом да примена метода претходно наведених у овом ставу није могућа или да је та друга метода примеренија околностима случаја од метода претходно наведених у овом ставу.

Приликом утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користи се она метода која највише одговара околностима случаја, при чему је могуће користити и комбинацију више метода када је то потребно (члан 61. став 2. Закона).

У конкретном случају, на основу закљученог уговора о пословном саветовању, обвезник (прималац услуге) плаћа свом повезаном правном лицу (давалац услуге), накнаду за извршену услугу (пословног саветовања). С тим у вези, расход који обвезник искаже у својим пословним књигама (у складу са прописима о рачуноводству и другим релевантним прописима) по основу услуга пословног саветовања (пружених од стране повезаног лица), признаје се у пореском билансу у складу са чланом 7. став 1. Закона.

Међутим, имајући у виду да се (у конкретном случају) ради о правном односу два лица која су повезана у складу са Законом, обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које посебно приказује вредност истих трансакција (конкретно пружених предметних услуга) по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“). У

случају да се обвезникова трансферна цена по основу трансакције са појединачним повезаним лицем разликује од цене те трансакције утврђене применом принципа „ван дохвата руке“, он је дужан да у пореску основицу укључи износ позитивне разлике између расхода по основу те трансакције по трансферној цени и расхода по основу те трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“.

Министарство финансија напомиње да у сваком конкретном случају порески орган у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа), у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, које су од утицаја на висину пореске обавезе.

4. Порески третман прихода који оствари нерезидентно правно лице (резидент САД) од обвезника по основу накнаде за услугу поправке опреме – пумпи и агрегата, која се шаље у САД и која се након поправке враћа у Србију
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0400/2016-04 од 20.4.2016. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 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.

Како се наводи у поднетом допису, резидентно правно лице (у даљем тексту: обвезник) шаље опрему (пумпе, агрегате) на поправку у Сједињене Америчке Државе (у даљем тексту: САД),

која се након поправке враћа у Србију.

Сагласно наведеној законској одредби, мишљење Министарства финансија је да у конкретном случају приход који оствари нерезидентно правно лице (резидент САД), од обвезника по основу накнаде за услугу поправке опреме, није предмет опорезивања порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да је предметна услуга извршена ван територије Републике (у конкретном случају, у САД), као и да је реализована ван територије Републике (оспособљавањем опреме за рад).

5. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице – картичарска организација од резидентног правног лица – банке по основу накнада од услуга, у складу са одредбама члана 40. Закона о порезу на добит правних лица, у случају када је банка (као члан картичарске организације) дужна да нерезиденту доставља периодичне извештаје о броју издатих платних картица, односно броју трансакција и оствареном промету (по основу издатих картица) на територији Републике, као и ван територије Републике, на основу којих нерезидент испоставља банци (периодичне) фактуре за плаћање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-406/2016-04 од 20.4.2016. год.)

Одредбом члана 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) прописано је да 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.

Резидентно правно лице – банка, као члан (нерезидентне) картичарске организације (у даљем тексту: нерезидент), у оквиру законом прописане делатности, својим клијентима издаје платне картице (нпр. Visa) које клијенти банке могу да користе и ван територије Републике. С тим у вези (а сагласно ставу Министарства финансија изнетом у Мишљењу број 011-00-238/2016-04 од 26. фебруара 2016. године), приход који нерезидент оствари од банке по основу извршених услуга које су у директној вези са коришћењем платних картица банке у иностранству, односно за плаћања извршена у иностранству (од стране клијената банке), није опорезив порезом по одбитку, имајући у виду да се у том случају не ради о приходу који је остварен по основу накнаде од услуге пружене на територији Републике.

Поред тога, а како произилази из садржине поднетог дописа, банка (као члан картичарске организације) дужна је да нерезиденту доставља периодичне извештаје (конкретно квартално) о броју издатих платних картица, односно броју трансакција и оствареном промету (по основу издатих картица) на територији Републике, као и ван територије Републике, на основу којих нерезидент (а у складу са накнадама прописаним тарифама нерезидента – картичарске организације) испоставља банци (периодичне) фактуре за плаћање.

С тим у вези, у случају када банка, на основу тако испостављаних периодичних фактура, врши плаћање нерезиденту, Министарство финансија сматра да, а имајући у виду претходно наведено мишљење, износ накнаде који се односи на плаћање за извршене услуге које су у директној вези са коришћењем картица ван територије Републике, није опорезив порезом по одбитку у складу са Законом, а уколико је у вези са коришћењем картица на територији Републике, на тако остварен приход обрачунава се и плаћа порез по одбитку.

6. Уколико обвезник, као поверилац субјекта приватизације, изврши конверзију претходно исправљеног потраживања у трајни улог субјекта приватизације, да ли приход исказан по том основу у пословним књигама обвезника представља опорезив приход?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-294/2016-04 од 15.4.2016. год.)

Начин признавања расхода по основу отписа потраживања прописан је одредбама члана 16. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, а у складу ставом 9. тог члана Закона, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања, ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију прошло најмање 60 дана.

Сходно члану 16. став 12. Закона, сва отписана, исправљена и друга потраживања која нису призната као расход, а која се касније наплате, у моменту наплате улазе у приходе пореског обвезника.

У складу са одредбама члана 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.

Изузетно од става 1. овог члана, на терет расхода у пореском билансу признају се расходи настали по основу обезвређења обвезниковог учешћа у капиталу субјекта приватизације у поступку реструктурирања, стеченог конверзијом обвезниковог потраживања у учешће у капиталу тог субјекта (члан 22в став 2. Закона).

Законом о приватизацији („Сл. гласник РС“, бр. 83/14 ... 20/16—аутентично тумачење) прописано је да се у поступку

приватизације може спровести конверзија потраживања поверилаца у трајни улог субјекта приватизације, ако Влада донесе одлуку о конверзији потраживања државних поверилаца у трајни улог субјекта приватизације.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када обвезник у пословним књигама евидентира (сагласно прописима о рачуноводству) исправку вредности потраживања, расход исказан по основу исправке вредности тог потраживања признаје се у пореском билансу обвезника поднетом за порески период у којем је исправка извршена, под условом да је од рока за наплату предметног потраживања прошло више од 60 дана.

Уколико обвезник (као поверилац субјекта приватизације) изврши, сагласно позитивним прописима који уређују приватизацију, конверзију (претходно исправљеног) потраживања у трајни улог субјекта приватизације (и на тај начин стекне, односно повећа учешће у капиталу субјекта приватизације), Министарство финансија сматра да приход исказан по том основу у пословним књигама обвезника (а имајући у виду да се у том случају ради о начину наплате потраживања обвезника) представља опорезив приход, сходно одредби члана 16. став 12. Закона.

Министарство финансија напомиње да се расход по основу обезвређења обвезниковог учешћа у капиталу субјекта приватизације (стеченог у складу са прописима који уређују приватизацију) признаје у пореском билансу (у пореском периоду у ком је исказан), у складу са чланом 22в став 2. Закона.

7. Да ли је приход који оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнаде за услуге анализе квалитета производа предмет опорезивања порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица уколико је предметна услуга пружена у лабораторији у иностранству издавањем

потврде о квалитету?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0431/2016-04 од 12.4.2016. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 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.

Сагласно наведеној законској одредби, мишљење Министарства финансија је да у конкретном случају приход који оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнаде за услуге анализе квалитета производа (у конкретном случају, слада и јечма), није предмет опорезивања порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да је предметна услуга пружена (у лабораторији у иностранству) и реализована ван територије Републике (издавањем потврде о квалитету).

8. Признавања расхода у пореском билансу по основу трошкова превоза и смештаја који се плаћају лицима која нису у радном односу код послодавца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-99/2016-04 од 11.4.2016. год.)

У складу са чланом 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон), 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. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када обвезник (у конкретном случају, компанија која се бави ИТ технологијама и развојем *online* игара) надокнађује трошкове превоза и смештаја на које је обрачунат порез у складу са законом који уређује доходак грађана, кандидатима (искусним стручњацима из иностранства) које је (обвезник) позвао ради тестирања у циљу одабира за радно ангажовање (за послове *game* дизајнера, *3D* артиста и сл.), та накнада, заједно са припадајућим порезом, признаје се као расход обвезника у пореском периоду у којем је обрачуната.

9. Како Развојни фонд АП Војводине утврђује основицу пореза на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-411/2016-04 од 8.4.2016. год.)

Сходно одредби члана 1. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), порески обвезник пореза на добит правних лица (у даљем тексту: порески обвезник) је привредно друштво, односно предузеће, односно друго правно лице које је основано ради обављања делатности у циљу стицања добити.

За утврђивање основице пореза на добит правних лица, обвезник из члана 1. став 1. Закона саставља порески биланс на Обрасцу ПБ 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 и 41/15, у даљем тексту: Правилник).

У смислу одредаба Закона о Развојном фонду Аутономне покрајине Војводине („Сл. гласник РС“, бр. 124/12), Развојни фонд Аутономне покрајине Војводине (у даљем тексту: Фонд) се оснива у складу са Законом о привредним друштвима, као друштво са ограниченом одговорношћу и дужан је да води пословне књиге и рачуноводствену евиденцију и да годишње финансијске извештаје, који истинито и објективно одражавају његово пословање и финансијско стање, припрема са садржајем и у облику који су утврђени законом којим се уређује рачуноводство.

Сагласно наведеним законским одредбама, Фонд (као друштво са ограниченом одговорношћу) обвезник је пореза на добит у складу са чланом 1. став 1. Закона и, с тим у вези, пореску основицу утврђује у пореском билансу на Обрасцу ПБ 1, на начин прописан Законом и Правилником.

10. Да ли се у пореском билансу обвезника који је регистрован за обављање делатности рекламних агенција, а носилац је дозволе за лекове (свог) матичног правног лица, признају расходи по основу издатака учињених за угоститељске услуге учесницима стручних скупова организованих у вези са оглашавањем лекова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0177/2015-04 од 7.4.2016. год.)

У складу са одредбом члана 15. став 6. 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: Закон), издаци за рекламу и пропаганду признају се у износу до 10% од укупног прихода.

Као расходи пропаганде у пореском билансу се признају само они поклони и други расходи који служе промоцији пословања пореског обвезника (члан 15. став 8. Закона).

Према одредбама члана 164. ст. 1, 2. и 8. Закона о лековима и медицинским средствима („Сл. гласник РС“, бр. 30/10 и 107/12, у даљем тексту: Закон о лековима), оглашавање лекова, у смислу тог закона, јесте сваки облик давања истинитих информација о леку који обухвата: рекламирање лекова путем средстава јавног информисања, укључујући и интернет, рекламирање на јавним местима и друге облике рекламирања (поштом, посетама и сл.); промоцију лекова здравственим и ветеринарским радницима који прописују лекове, и то обавештавањем на стручним скуповима, у стручним часописима и другим облицима промоције; давање бесплатних узорака стручној јавности; спонзорисање научних и промотивних скупова у којима учествује стручна јавност (плаћањем трошкова за пут, смештај, исхрану, као и трошкова обавезног учешћа на научним и промотивним скуповима), при чему се стручном јавношћу сматрају: здравствени и ветеринарски радници који прописују лекове, дипломирани фармацеути и друга стручна лица у области производње и промета лекова на велико и мало, као и у организацији обавезног здравственог осигурања.

У смислу одредбе члана 168. став 5. Закона о лековима, забрањено је спонзорисање научних и промотивних скупова у вредности већој од неопходних трошкова (за пут, смештај, исхрану, као и трошкова обавезног учешћа на научним и промотивним скуповима), односно давања већих финансијских, материјалних или других користи.

Према одредбама члана 2. Правилника о начину оглашавања лека односно медицинског средства („Сл. гласник РС“, бр. 79/10, у

даљем тексту: Правилник), оглашавање лека, односно медицинског средства је сваки облик давања истинитих информација о леку и медицинском средству општој и стручној јавности ради подстицања прописивања лека, снабдевања лековима и медицинским средствима, њихове продаје и потрошње, од стране носиоца дозволе за лек, односно носиоца уписа медицинског средства у Регистар медицинских средстава, као и од правног и физичког лица које врши промет лекова и медицинских средстава на велико и мало (у даљем тексту: оглашивач).

У складу са чланом 37. став 1. Правилника, оглашивач може спонзорисати научне и промотивне скупове (стручна предавања, конгреси, семинари и др.) на којима учествује стручна јавност (у даљем тексту: стручни скупови).

Према наводима из поднетог захтева, обвезник који је регистрован за обављање делатности рекламних агенција носилац је дозволе за лекове (свог) матичног правног лица и, с тим у вези, врши оглашавање лекова на конгресима, односно скуповима који се одржавају и ван територије Републике.

Сагласно наведеном, уколико обвезник (као носилац дозволе за лек) у складу са претходно наведеним позитивним прописима који уређују лекове и медицинска средства, врши оглашавање лекова, и, с тим у вези, у својим пословним књигама искаже расход који, сагласно одредбама члана 164. и члана 168. став 5. Закона о лековима, између осталог, обухвата угоститељске услуге тј. услуге за смештај и исхрану учесника на стручним скуповима, Министарство финансија сматра да се тако исказан расход (укључујући и предметне угоститељске услуге) признаје у пореском билансу, сходно одредби члана 15. став 6. Закона.

11. 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) у случају када

је услед спроведене експропријације непокретности по основу чије набавке је обвезник остварио право на порески кредит, а у току трајања периода у којем је имао право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита, престало (обвезничково) право својине на тој непокретности
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-65/2016-04 од 7.4.2016. год.)

Сагласно одредби члана 48. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 47/13, 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.

Изузетно од става 1. овог члана, обвезнику који је према закону којим се уређује рачуноводство и ревизија разврстан у мало правно лице признаје се право на порески кредит у висини од 40% извршеног улагања, с тим што порески кредит не може бити већи од 70% обрачунатог пореза у години у којој је извршено улагање (члан 48. став 3. Закона).

Неискоришћени део пореског кредита може се пренети на рачун пореза на добит из будућих обрачунских периода, највише до лимита од 33%, односно 70% обрачунатог пореза у том пореском периоду, али не дуже од десет година (члан 48. став 5. Закона).

У складу са чланом 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 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 (члан 48. став 11. Закона).

Министарство финансија напомиње да је Законом о изменама и допунама Закона о порезу на 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.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о експропријацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/95 ... 55/13—одлука Уставног суда) прописано је да се непокретности могу експроприсати или се својина на њима може ограничити само у јавном интересу утврђеном на основу закона, уз накнаду која не може бити нижа од тржишне, при чему се јавни интерес за експропријацију непокретности утврђује законом или одлуком Владе у складу са овим законом.

У складу са чланом 4. Закона о експропријацији, даном правоснажности решења о експропријацији мења сопственик на експроприсаној непокретности (потпуна експропријација).

Сходно одредбама Закона о експропријацији, предлог за експропријацију може поднети корисник експропријације тек пошто је у складу са овим законом утврђен јавни интерес за експропријацију непокретности, а решење којим се усваја предлог

за експропријацију садржи, између осталог, обавезу сопственика, односно држаоца, да непокретност преда у државину корисника експропријације, као и рок предаје.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је по основу улагања у набавку, између осталог, непокретности (конкретно, пословног објеката), извршених у периоду од 2010. до 2013. године, остварио право на порески кредит у складу са чланом 48. Закона и, с тим у вези, стекао право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита закључно са 2023. годином. Експропријацијом пословног објекта, спроведеном у току 2015. године (на основу закона којим је утврђен јавни интерес), престаје обвезничково право својине на предметном објекту, у складу са Законом о експропријацији.

С тим у вези, у случају када је услед спроведене експропријације непокретности по основу чије набавке је обвезник остварио право на порески кредит у складу са чланом 48. Закона, а у току трајања периода у којем је имао право на пренос неискоришћеног дела пореског кредита, престало (обвезничково) право својине на тој непокретности, па, с тим у вези, објекат (више) није евидентиран у пословним књигама као основно средство у власништву обвезника, обвезник губи право на даље преношење неискоришћеног дела пореског кредита и то почев од пореског периода у коме је експропријација спроведена. Међутим, имајући у виду да се експропријација спроводи у јавном интересу утврђеном на основу закона, мишљење Министарства финансија је да (у том случају) обвезник није дужан да плати порез за период у којем је испуњавао услове за коришћење пореског кредита, независно од тога да ли је експропријација спроведена пре или после истека рока од три године од дана набавке.

12. Признавање расхода у пореском билансу по основу трошкова камата, негативних курсних разлика и/или негативних ефеката валутне клаузуле који су настали по

основу уговора о кредиту закљученог са пословном банком за финансирање откупа акција зависног правног лица, односно по основу трошкова консултантских услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0402/2015-04 од 5.4.2016. год.)

У складу са чланом 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 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: Закон) 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. Закона).

Сходно одредби члана 19. став 1. Закона на терет расхода у пореском билансу признају се укупно обрачунате камате, изузев камата због неблаговремено плаћених пореза, доприноса и других јавних дажбина.

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезнику који у својим пословним књигама исказе расход од камате по основу уговора о кредиту закљученог са пословном банком ради куповине акција (свог) зависног правног лица, укључујући и расход исказан по основу евентуално настале негативне курсне разлике, односно негативних ефеката валутне клаузуле (сагласно предметном уговору

о кредиту) признаје се, као такав, у пореском билансу, у складу са Законом.

Такође, расход који обвезник искаже у својим пословним књигама по основу консултантских услуга коришћених у вези са доношењем коначне одлуке о планираној куповини акција зависног правног лица (нпр. услуге анализе правних аспеката власничке консолидације друштва које је предмет трансакције, идентификације и анализе потенцијалних продаваца, израде стратегије процеса власничке консолидације друштва, састављање листе потенцијалних продаваца), признаје се, као такав, у пореском билансу обвезника, у складу са Законом.

13. Порески третман премија реосигурања које друштво које обавља послове реосигурања – резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу по основу уговорених послова реосигурања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1270/2016-04 од 5.4.2016. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 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 одредаба чл. 2. и 3. Закона о осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 139/14), делатност осигурања чине, између осталог, послови осигурања и послови реосигурања, при чему је друштво за осигурање правно лице са седиштем у Републици које је у регистар надлежног органа уписано на основу дозволе Народне банке Србије

за обављање послова осигурања, а друштво за реосигурање правно лице са седиштем у Републици које је у регистар надлежног органа уписано на основу дозволе Народне банке Србије за обављање послова реосигурања.

У смислу одредаба члана 7. ст. 1. и 2. Закона о осигурању, послови реосигурања су закључивање и извршавање уговора о реосигурању којим се осигурани вишак ризика изнад самопридржаја друштва за осигурање преноси у реосигурање, с обзиром да је самопридржај друштва за осигурање део износа уговором преузетих ризика који друштво увек задржава у сопственом покрићу и који може да покрије својим средствима.

Друштво за осигурање је дужно да обавезе из уговора о осигурању изнад самопридржаја реосигура код друштва за реосигурање у Републици, док је друштво за реосигурање дужно да у Републици, односно у иностранству реосигура део ризика који не може покрити својим средствима (члан 7. ст. 4. и 5. Закона о осигурању).

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају када друштво које обавља послове реосигурања – резидентно правно лице (које је дужно да, сходно Закону о осигурању, реосигура, у земљи или иностранству, део ризика који не може покрити својим средствима) закључи уговор о реосигурању са нерезидентним правним лицем коме (по том основу) плаћа премију реосигурања, Министарство финансија сматра да се предметна премија не опорезује у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона.

14. Утврђивање пореске основице у случају када је уговором о зајму, закљученим између обвезника – зајмодавца и његовог повезаног лица – зајмопримца, предвиђено да се камата на зајам не обрачунава и не плаћа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-311/2016-04 од 4.4.2016. год.)

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

У складу са одредбом члана 60. став 1. Закона, обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

У свом пореском билансу обвезник је, у смислу става 1. овог члана, дужан да посебно прикаже камату по основу депозита, зајма, односно кредита, до нивоа прописаног одредбама члана 62. овог закона (члан 60. став 2. Закона).

У смислу одредбе члана 60. став 3. Закона обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и ст. 1. и 2. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Сагласно члану 60. став 5. Закона, у случају да се обвезникова трансферна цена по основу трансакције са појединачним повезаним лицем разликује од цене те трансакције утврђене применом принципа „ван дохвата руке“, он је дужан да у пореску основицу укључи:

- 1) износ позитивне разлике између прихода по основу трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“ и прихода по основу те трансакције по трансферној цени, или
- 2) износ позитивне разлике између расхода по основу те трансакције по трансферној цени и расхода по основу те трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“.

Сагласно одредби члана 61. став 1. Закона, код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, користе се следеће методе:

- 1) метода упоредиве цене на тржишту;
- 2) метода цене коштања увећане за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу);
- 3) метода препродајне цене;
- 4) метода трансакционе нето марже;
- 4) метода поделе добити;
- 6) било која друга метода којом је могуће утврдити цену трансакције по принципу „ван дохвата руке“, под условом да примена метода претходно наведених у овом ставу није могућа или да је та друга метода примеренија околностима случаја од метода претходно наведених у овом ставу.

Приликом утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користи се она метода која највише одговара околностима случаја, при чему је могуће користити и комбинацију више метода када је то потребно (члан 61. став 2. Закона).

Сходно одредби члана 61. став 3. Закона, за потребе утврђивања износа камате која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајмове, односно кредите између повезаних лица, министар финансија може прописати износе каматних стопа за које ће се сматрати да су у складу са принципом „ван дохвата руке“.

Порески обвезник има право да уместо износа каматне стопе из става 3. овог члана за потребе утврђивања износа каматне стопе која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам односно кредит са повезаним лицима, примени општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона (члан 61. став 4. Закона).

Према одредби члана 61. став 5. Закона, порески обвезник који се одлучи да искористи право предвиђено у ставу 4. овог члана, дужан је да општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона примени на све зајмове, односно кредите са повезаним лицима.

У случају када је уговором о зајму, закљученим између

обвезника (зајмодавца) и његовог повезаног лица (зајмопримца), предвиђено да се камата на зајам не обрачунава и не плаћа, обвезник је дужан да, сходно члану 60. став 5. тачка 1) Закона, у пореску основицу укључи износ који би се добио тако што би камату (утврђену применом принципа „ван дохвата руке“) обрачунао на зајам дат свом повезаном лицу (независно од тога што је уговоре о бескаматним зајмовима закључивао и са неповезаним лицима).

За потребе утврђивања износа камате која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам дат повезаном лицу, обвезник је дужан да примени општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. Закона или да примени каматне стопе за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“, а које прописује министар финансија.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је земљиште које је заштићено као природно добро, по основу Уредбе о заштити споменика „Лазарев кањон“, ослобођено од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00110/2016-04 од 11.4.2016. год.)

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности које су од надлежног органа проглашене културним или историјским споменицима – на непокретности у целини, односно на посебне делове, који служе за ове намене.

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

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

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

Према одредби члана 19. Закона о културним добрима,

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

Према одредби члана 8. став 1. Закона о култури („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 и 13/16), културном делатношћу, у смислу тог закона, сматрају се послови нарочито у следећим областима: књижевност (стваралаштво, преводилаштво); музика (стваралаштво, продукција, интерпретација); ликовне, примењене, визуелне уметности, дизајн и архитектура; позоришна уметност (стваралаштво, продукција и интерпретација); уметничка игра – класичан балет, народна игра, савремена игра (стваралаштво, продукција и интерпретација); филмска уметност и остало аудио-визуелно стваралаштво; дигитално стваралаштво и мултимедији; остала извођења културних програма и културних садржаја (мјузикл, циркус, пантомима, улична уметност и сл.); откривање, прикупљање, истраживање, документовање, проучавање, вредновање, заштита, очување, представљање, интерпретација, коришћење и управљање културним наслеђем; библиотечко-информационе делатности; научноистраживачке и едукативне делатности у култури; менаџмент у култури.

Одредбом члана 1. Уредбе о заштити споменика природе „Лазарев кањон” („Сл. гласник РС“, бр. 16/00, у даљем тексту: Уредба), део сливног подручја Лазареве реке и планине Малиник ставља се под заштиту као природно добро од изузетног значаја заштите као споменик природе и сврстава у I категорију (у даљем тексту: споменик природе „Лазарев кањон“).

Одредбом члана 31. ст. 1. и 2. Закона о заштити животне средине („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 88/10, 91/10–исправка и 14/16, у даљем тексту: ЗОЗЖС), споменик природе је мања

неизмењена или делимично измењена природна просторна целина, објекат или појава, физички јасно изражен, препознатљив и/или јединствен, репрезентативних геоморфолошких, геолошких, хидрографских, ботаничких и/или других обележја, као и људским радом формирана ботаничка вредност од научног, естетског, културног или образовног значаја. Споменик природе може бити геолошки (историјско-геолошко-стратиграфски, палеонтолошки, петролошки, седиментолошки, минералошки, структурногеолошки, хидрогеолошки и други), геоморфолошки, спелеолошки (пећина, јама и друго), хидролошки (цео или део водотока, слап, језеро, тресава и друго), ботанички (ретки или значајни примерци биљног света, појединачно стабло или скупина стабала, дрвореди, паркови, арборетуми, ботаничке баште и друго).

Природна добра заштићена до ступања на снагу овог закона, остају под заштитом, а управљачи, власници и корисници тих заштићених природних добара имају права и обавезе прописане овим законом (члан 130. ЗОЗЖС).

Према томе, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона, право на пореско ослобођење може да се оствари уколико су испуњени сви следећи услови, и то:

– да је непокретност од стране надлежног органа проглашена културним или историјским спомеником;

– да непокретност (у целини или њен посебни део) служи за намене у области културе (тј. да служи обављању делатности која се сматра културном делатношћу према прописима којима је уређена култура);

– да непокретност није уступљена другом лицу уз накнаду на период који у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Нема основа да се применом члана 12. став 1. тачка 4) Закона, која уређује пореско ослобођење за културне и историјске споменике, оствари право на ослобођење од пореза на имовину за

земљиште које (није споменик културе већ) је стављено под заштиту као природно добро од изузетног значаја – споменик природе.

С тим у вези, нема основа да се применом наведене одредбе оствари ослобођење од пореза на имовину за земљиште које је Уредбом о заштити споменика природе „Лазарев кањон“ стављено под заштиту као природно добро од изузетног значаја – споменик природе I категорије.

2. Основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00407/2016-04 од 8.4.2016. год.)

Одредбом члана 7. 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) 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.

Сагласно одредби члана 6. став 5. Закона, текућом годином сматра се година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Према мишљењу Министарства финансија – Сектор за финансијски систем број: 430-00-317/2015-04 од 17. септембра 2015. године: „Правно лице дужно је да, у складу са општим актом (члан 7. став 1. Закона о рачуноводству), утврди своје рачуноводствене политике, у оквиру којих треба да уреди питања вредновања имовине

(у конкретном случају, непокретности). Самим тим, мишљење Министарства финансија је да је, пре свега, општи акт правног лица, којим су уређене рачуноводствене политике, доказ о томе да је правно лице своју имовину вредновало по фер вредности. Уколико је то случај, ово правно лице има обавезу да, након обављене процене (у складу са МРС-16, минимум једном на сваких 3–5 година, а може и чешће) изврши одговарајућа евидентирања (књижења) у својим пословним књигама по наведеној процени, па се и то може сматрати доказом да је вредност имовине исказана по методу фер вредности.“

Према томе, 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, основица пореза на имовину је фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Ако је последњи дан пословне године обвезника који води пословне књиге – последњи дан календарске године и ако обвезник вредност непокретности 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, код утврђивања пореза на имовину за 2016. годину основица пореза на имовину је фер вредност непокретности исказана у пословним књигама тог обвезника на дан 31. децембар 2015. године.

3. Примена члана 31. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину по основу уговора о замени закљученог између физичких лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00395/2016-04 од 7.4.2016. 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 се плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (24а тачка 1) 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), ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног и неизграђеног), као и на давање и закуп тог земљишта.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа на размену земљишта којом најмање једно правно или физичко лице коме је пољопривреда претежна делатност, односно занимање прибавља пољопривредно или шумско земљиште ради његовог груписања.

Према томе, пренос права својине на непокретности, по основу правног посла – уговора о размени закљученог између физичких лица која нису обвезници пореза на додату вредност, предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Применом члана 31. став 1. тачка 5) Закона не плаћа се порез на пренос апсолутних права када су испуњени сви следећи услови:

- да је предмет размене земљиште,
- да је учесник у размени најмање једно правно или физичко лице којем је пољопривреда претежна делатност, односно занимање,

– да учесник у размени којем је пољопривреда претежна делатност, односно занимање, том разменом прибавља пољопривредно или шумско земљиште које се граничи са пољопривредним, односно шумским земљиштем на којем је у моменту закључења конкретног правног посла то лице већ било власник, ради груписања тог земљишта.

С тим у вези, нема основа да се применом члана 31. став 1. тачка 5) Закона оствари ослобођење од пореза на пренос апсолутних права ако нису испуњени сви прописани услови (на пример, ако земљиште које разменом стиче физичко лице којем је пољопривреда занимање није пољопривредно или шумско земљиште, ако предмет размене није земљиште за земљиште већ земљиште за другу непокретност – за породичну стамбену зграду и две помоћне зграде са парцелом – земљиштем на коме се ти објекти налазе ...)

Министарство финансија напомиње да је утврђивање пореза на пренос апсолутних права, сагласно 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 и 112/15), у вези са чланом 40. став 1. Закона, 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. У сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права, односно права на пореско ослобођење (што, у конкретном случају, значи и да ли се ради о размени земљишта или земљишта за друге непокретности или покретне ствари, да ли је предмет размене пољопривредно или шумско земљиште и ако јесте – да ли се разменом то земљиште групише, да ли је занимање физичког лица које разменом групише земљиште пољопривреда ...).

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман дневнице за службени пут у иностранство (Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-75/2016-04 од 21.4.2016. год.)

Према наводима из дописа и накнадног усменог појашњења захтева, општим актом послодавца утврђена је висина дневнице у иностранству у износу од 40 евра дневно која се, пре свега, односи на запослена лица која су у својству механичара дужна да присуствују одређеним летовима по основу уговора са Air Serbia. Општим актом послодавца прописан је и начин утврђивања висине дневнице по основу службеног пута у иностранство (на пример, ако је време provedено у иностранству дуже од 12 часова, а краће од 24 часа, запосленом припада једна дневница, а ако је у иностранству provedено између осам и 12 часова – пола дневнице).

Одредбом члана 18. став 1. тачка 2) Закон 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) прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи – до 2.201 динара, односно дневнице за службено путовање у иностранство – до износа прописаног од стране надлежног државног органа, а највише до 50 евра дневно.

За утврђивање пореза на зараде по основу дневнице за службено путовање у иностранство, примања изнад износа прописаног од стране надлежног државног органа, односно изнад неопорезивог износа од 50 евра, конвертују се у динарски износ по званичном средњем курсу Народне банке Србије на дан обрачуна трошкова (члан 18. став 3. Закона).

Уредбом о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 98/07, 84/14 и 84/15, у даљем тексту: Уредба) чланом 20. прописано је да се државном службенику и намештенику накнађују трошкови исхране и градског превоза у месту боравка у иностранству у износу од 15 евра на свака 24 часа проведена у иностранству. У вези са одређивањем дневнице према трајању службеног путовања у иностранство, одредбом члана 24. став 1. Уредбе прописано је да државном службенику и намештенику припада једна дневница на свака 24 часа проведена у иностранству, а ако је преостало време проведено у иностранству дуже од 12 часова – припада му још једна дневница, односно још половина дневнице ако је преостало време проведено у иностранству између осам и 12 часова. Ако је време проведено у иностранству дуже од 12 часова, а краће од 24 часа, државном службенику и намештенику припада једна дневница, а ако је у иностранству проведено између осам и 12 часова – пола дневнице. За свако задржавање у иностранству, односно пропутовање кроз страну државу, које траје дуже од 12 часова државном службенику и намештенику припада једна дневница која је утврђена за ту државу (члан 24. став 2. Уредбе).

Одредбом члана 118. став 1. тачка 3) Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду за време проведено на службеном путу у иностранству.

Како сагласно Закону о раду и према општем акту или уговору о раду, запослени код послодавца који има статус привредног субјекта имају право на припадајућу дневницу у складу са општим актом и уговором о раду за време проведено на службеном путу у иностранству, сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 2) Закона на примање по основу дневнице за службени пут у иностранство коју запослени у радном односу код послодавца оствари до износа припадајуће дневнице утврђеног према трајању службеног путовања

у иностранство на начин прописан (Уредбом) од стране надлежног државног органа, а највише до 50 евра дневно, не плаћа се порез на зараде. У случају да се примање по основу дневнице за службени пут у иностранство запосленом исплаћује у износу већем од износа припадајуће дневнице утврђеног према трајању службеног путовања у иностранство, односно преко неопорезивог износа од 50 евра дневно, предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на зараде на део изнад неопорезивог износа из члана 18. став 1. тачка 2) Закона и опорезује се у складу са одредбама чл. 13. до 16. Закона.

Дакле, када у складу са општим актом код послодавца запослени има право на износ дневнице за време проведено на службеном путу у иностранству – износ припадајуће дневнице који је тим актом утврђен према трајању службеног путовања у иностранство на начин прописан (Уредбом) од стране надлежног државног органа, а највише (у конкретном случају) у износу до 40 евра дневно, на припадајући износ дневнице који запослени оствари у складу са општим актом код послодавца не плаћа се порез на доходак грађана на зараду.

2. Порески третман накнаде трошкова погребних услуга за члана уже породице запосленог

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-434/2015-04 од 21.4.2016. год.)

Како се наводи, колективним уговором код послодавца у делу који се односи на друга примања дефинисано је да је послодавац дужан да исплати запосленом накнаду трошкова погребних услуга у случају смрти члана уже породице (а члановима уже породице сматрају се брачни друг, деца и родитељи запосленог) у висини просечних трошкова погребних услуга по ценовнику ЈКП „Погребне услуге“. Напомиње се да предметно давање у колективном уговору

код послодавца није дефинисано као солидарна помоћ, већ као друго примање запосленог.

Сагласно одредби члана 9. став 1. тачка 9) 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) не плаћа се порез на доходак грађана на примања остварена по основу помоћи у случају смрти запосленог, члана његове породице или пензионисаног радника – до 64.162 динара (неопорезиви износ, с обзиром да се усклађује годишње, у примени је од 1. фебруара 2016. године закључно са 31. јануаром 2017. године).

Чланом породице сматрају се брачни друг, родитељи, деца, усвојеник и усвојилац обвезника (став 2. члан 10. Закона).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 11) Закона прописано је да се осталим приходима у смислу овог закона сматрају и други приходи физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито примања из члана 9. овог закона изнад прописаних неопорезивих износа.

Основица пореза је опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 4. Закона.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 86. став 1. Закона.

Одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15) прописано је да је основница доприноса за запослене и за послодавце зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбом члана 105. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“,

бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да се зарада из члана 104. став 1. овог закона састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду. Под зарадом се сматрају сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1) до 4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. овог закона (став 3. члан 105. Закона о раду).

Одредбом члана 119. став 1. тачка 2) Закона о раду прописано је да је послодавац дужан да исплати, у складу са општим актом, запосленом накнаду трошкова погребних услуга у случају смрти члана уже породице, а члановима уже породице у случају смрти запосленог.

Члановима уже породице, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматрају се брачни друг и деца запосленог (став 4. члан 119. Закона о раду).

Сагласно наведеном, када по основу помоћи за случај смрти запосленог, члана његове породице или пензионисаног радника, послодавац сагласно општем акту запосленом изврши накнаду трошкова погребних услуга у случају смрти члана његове породице (брачни друг, родитељ, дете, усвојеник и усвојилац) у износу до 64.162 динара, не плаћа се порез на доходак грађана сагласно члану 9. став 1. тачка 9) Закона. На износ преко 64.162 динара обрачунава се и плаћа порез на други приход сагласно члану 85. Закона.

Са становишта доприноса за обавезно социјално осигурање, имајући у виду да накнада трошкова погребних услуга у (конкретном) случају смрти брачног друга или деце запосленог не представља део зараде запосленог и да је послодавац дужан да у складу са општим актом исплати запосленом ту накнаду трошкова, таква накнада не представља део зараде запосленог и сходно томе не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање. Међутим, уколико се накнада трошкова погребних услуга врши за случај

смрти осталих чланова породице запосленог (родитеља, усвојеника, усвојиоца) таква накнада трошкова, као друго примање запосленог према колективном уговору код послодавца, представља део зараде запосленог на коју се обрачунавају и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање.

3. Порески третман примања запосленог по основу ненаменског зајма који добије од послодавца, са одређеним роком отплате и без обрачунавања и плаћања камате
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1477/2015-04 од 20.4.2016. год.)

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Зарадом, у смислу овог закона, сматрају се и примања у облику бонова, хартија од вредности, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, новчаних потврда, робе, као и примања остварена чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном накнадом или непосредним плаћањем, сагласно одредби члана 14. став 1. Закона.

Основицу пореза на зараду за наведена примања, осим хартија од вредности, представља:

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

погодност која се чини обвезнику,

4) новчана вредност покривених расхода, увећана за припадајући порез и доприносе за обавезно социјално осигурање које из зараде плаћа запослени (члан 14. став 5. Закона).

Ако је запослени по основу примања из тач. 1) до 4) став 5. овог члана Закона извршио новчана плаћања исплатиоцу зараде, основицу пореза на зараду чини разлика између вредности тих примања и новчаних плаћања која запослени врши исплатиоцу зараде, увећана за припадајуће обавезе из зараде, односно код самоопорезивања разлика између прихода који је примио, односно из кога је дужан да плати припадајуће обавезе из зараде и новчаних плаћања која је извршио (члан 14. став 6. Закона).

Одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15) прописано је да је основица доприноса за запослене и за послодавце зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбом члана 105. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да се зарада из члана 104. став 1. овог закона састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду. Под зарадом се сматрају сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1) до 4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. овог закона (став 3. члан 105. Закона о раду).

Одредбом члана 557. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис) прописано је да се уговором о зајму обавезује зајмодавац

да преда у својину зајмопримцу одређену количину новца или којих других заменљивих ствари, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту количину новца, односно исту количину ствари исте врсте и истог квалитета.

Зајмопримац се може обавезати да уз главницу дугује и камату (члан 558. став 1. Закона о облигационим односима).

Имајући у виду законске одредбе и наводе у захтеву, када послодавац одобри запосленом ненаменски бескаматни зајам са роком отплате на одређени период (у конкретном случају – највише до 36 месеци), а запослени на терет средстава своје зараде (умањене за износ припадајућег пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање на терет запосленог) у уговореном року измири обавезу (исплати главницу), наведено примање не сматра се зарадом, при чему Министарство финансија напомиње да уколико запослени изврши отплату дуга у висини новчаног износа који је нижи од износа главнице, та разлика би представљала погодност која има карактер примања запосленог које подлеже опорезивању порезом на доходак грађана и плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

4. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1385/2015-04 од 20.4.2016. год.)

Како се наводи, због проширења делатности коју привредно друштво обавља, постоји потреба за запошљавањем нових радника – инжењера из области ИТ индустрије и електротехнике и, с тим у вези, предметно привредно друштво намерава да их радно ангажујете по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању, на период од шест до девет месеци, у циљу радног оспособљавања за

обављање одређених послова.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 15) 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) прописано је да се осталим приходима у смислу овог закона сматрају и сви други приходи који нису опорезовани по другом основу или нису изузети од опорезивања или ослобођени плаћања пореза по овом закону.

Основица пореза на други приход је опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 4. ЗПДГ.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 86. став 1. ЗПДГ.

Одредбом члана 99. став 1. тачка 9) ЗПДГ прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник. 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).

Одредбом члана 6. тачка 9а) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗДОСО) прописано је да је лице на стручном оспособљавању и усавршавању физичко лице које, у складу са законом којим се уређује рад, обавља рад по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању или другог уговора, без заснивања радног односа.

За лица на стручном оспособљавању и усавршавању обрачунавају се и плаћају допринос за пензијско и инвалидско

осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести и допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести, у случајевима утврђеним законом, а обвезник доприноса је послодавац у складу са законом који уређује рад (члан 1. тачка 4а) ЗДОСО).

Основица доприноса за обвезнике из члана 11. овог закона за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести и доприноса за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести, у случајевима утврђеним законом, је најнижа месечна основица доприноса, односно уговорена накнада ако се остварује и ако је виша од најниже месечне основице доприноса (члан 35. ЗДОСО).

Основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду је опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана (члан 28. ЗДОСО).

Према члану 47. ЗДОСО, стопе доприноса за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести, односно за случај повреде на раду и професионалне болести, у случајевима утврђеним законом, јесу:

- 1) за пензијско и инвалидско осигурање – 4%;
- 2) за здравствено осигурање – 2%.

Одредбама члана 201. ст. 3. и 4. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да послодавац може лицу на стручном оспособљавању или усавршавању да обезбеди новчану накнаду и друга права, у складу са законом, општим актом или уговором о стручном оспособљавању и усавршавању и да се та новчана накнада не сматра зарадом у смислу тог закона.

Према одредби члана 17. став 1. тачка 16) Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 109/05, 57/11, 110/12–УС, 119/12, 55/13–УС, 99/14, 123/14–УС, 106/15 и 10/16),

осигураници тј. физичка лица која су обавезно осигурана у складу са овим законом су лица која обављају послове по основу уговора о делу, по основу ауторског уговора, по основу уговора о породичном смештају према прописима о социјалној заштити, као и по основу других уговора код којих се за извршен посао остварује накнада (у даљем тексту: уговорена накнада). Одредбом члана 28. тачка 2) тог закона прописано је да права из обавезног здравственог осигурања утврђена тим законом, само у случају настанка повреде на раду или професионалне болести обезбеђују се лицима која, у складу са законом, обављају одређене послове за које не примају зараду, односно уговорену накнаду (на основу уговора о волонтерском раду).

Имајући у виду наведено, уколико се сагласно Закону о раду ангажују лица по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању, у случају када физичко лице не остварује накнаду за свој рад обрачунава се и плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести по стопи од 4% и допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести по стопи од 2%, на најнижу месечну основицу доприноса. С тим у вези, порез на доходак грађана се не обрачунава и не плаћа с обзиром да физичко лице у предметном случају не остварује накнаду за свој рад. Међутим, у случају када физичко лице по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању остварује накнаду за свој рад, обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана на други приход по стопи од 20% која се примењује на пореску основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове од 20%. Допринос за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести обрачунава се и плаћа по стопи од 4% која се примењује на уговорену накнаду ако је виша од најниже месечне основице доприноса. Допринос за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести обрачунава се и

плаћа по стопи од 10,3% која се примењује на опорезиви приход од уговорене накнаде који представља и пореску основицу.

Министарство финансија указује да је Законом о волонтирању („Сл. гласник РС“, бр. 36/10) прописано да се волонтирањем не сматра време проведено на стручном оспособљавању и усавршавању или на практичном раду без заснивања радног односа, у складу са законом, као и да волонтер нема право на новчану накнаду или другу имовинску корист за волонтирање (члан 3. тачка 1) и члан 10. став 1. тог закона). С тим у вези, у погледу обавезе плаћања пореза на доходак грађана по основу волонтерског рада, Министарство финансија указује да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнаде трошкова волонтирања коју остварује волонтер, у складу са законом којим се уређује волонтирање (члан 9. став 1. тачка 27) ЗПДГ). Допринос за обавезно социјално осигурање обрачунава се и плаћа за пензијско и инвалидско осигурање за случај инвалидности и телесног оштећења по основу повреде на раду и професионалне болести по стопи од 4%, као и за здравствено осигурање за случај повреде на раду и професионалне болести по стопи од 2%, на најнижу месечну основицу доприноса, на терет организатора волонтирања у складу са законом који уређује волонтирање (члан 11. тачка 4) и члан 35. ЗДОСО).

У вези са питањем које се односи на заснивање радног односа по основу уговора о стручном оспособљавању и усавршавању према Закону о раду, као и на радно ангажовање лица по основу волонтерског рада, за давање мишљења о примени закона који регулишу ту област ресорно је надлежно Министарство за рад, запошљавања, борачка и социјална питања.

5. Порески третман накнаде трошкова превоза и хране физичким лицима која као посматрачи прате изборе, изборне процедуре и правила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-139/2016-04 од 11.4.2016. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 29) 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) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнада за рад чланова бирачких и гласачких одбора за спровођење непосредних избора и других облика непосредног изјашњавања грађана, као и накнада за рад на попису становништва – до 5.000 динара у оквиру истог изборног циклуса, односно пописа становништва.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 12) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца.

Основица пореза на други приход је опорезиви приход који чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 4. Закона.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 86. став 1. Закона.

Одредбом члана 99. став 1. тачка 9) Закона прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Сагласно одредби члана 101. Закона, порез по одбитку из члана 99. овог закона, 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.

Сходно наведеном, имајући у виду наводе у предметном случају, примање физичког лица – посматрача који прате изборе, изборне процедуре и правила, које оствари по основу накнаде трошкова превоза и хране, од исплатиоца код кога није у радном односу, подлеже плаћању пореза на доходак грађана сагласно одредбама чл. 85. и 86. став 1. Закона.

6. Да ли постоји обавеза плаћања јавних прихода по основу камате због кашњење у исплати зарада?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-181/2015-04 од 4.4.2016. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 8) 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) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнаде материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изгубљену зараду (плату).

Чланом 277. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис) прописано је да ако дужник који задоцни са испуњењем новчане обавезе, дугује, поред главнице, и затезну камату по стопи утврђеној савезним законом.

Одредбом члана 278. став 1. Закона о облигационим односима утврђено је да поверилац има право на затезну камату без обзира на то да ли је претрпео какву штету због дужникове доцње.

Имајући у виду наведено, примање физичког лица – у конкретном случају по основу разлике између зараде која садржи

накнаду за топли оброк и регрес за период од 2006. до 2008. године и (мање) исплаћене зараде за тај период, у вези са којим остварује затезну камату која по својој суштини представља накнаду штете запосленом коју је трпео (јер није благовремено остварио приход – део зараде који му је по том основу припадао сагласно закону и општем акту код послодавца) за период од момента доспелости потраживања до дана подношења пријаве потраживања у ликвидационом поступку, не представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање.

Министарство финансија напомиње да се порез и доприноси за обавезно социјално осигурање по основу зараде обрачунавају и плаћају по одбитку, што значи да је исплатилац у обавези да за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход порез и доприносе обрачуна, обустави и уплати на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано. С тим у вези, сагласно члану 75. 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), уколико порез и доприноси нису обрачунати и уплаћени у моменту исплате прихода (конкретно зараде), на дуговани износ пореза и доприноса камата (по основу неплаћених јавних прихода) се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости.

7. Порески третман накнаде штете

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-171/2016-04 од 4.4.2016. год.)

Према наводима у предметном захтеву, тужила је водила два судска спора против послодавца (туженог), и то: спор ради поништења Анекса II Основног уговора о раду, којим је тужила распоређена на радно место које не одговара врсти и степену њене стручне спреме, као и спор због злостављања на раду. Даље се указује да је после вишегодишњих судских процеса заједнички интерес (тужиле и послодавца) био да се споразумно регулише престанак радног односа по основу вишка запослених. На основу Споразума о престанку радног односа, закљученог између послодавца и тужиле, како се наводи, послодавац је исплатио новчане накнаде, и то: на име отпремнине због престанка радног односа, на име накнаде за неискоришћени део годишњег одмора, на име накнаде штете због злостављања на раду, као и припадајућу зараду. Даље, према приложеном тексту предметног споразума, у вези са тужбом и тужбеним захтевом, који се једним делом односи на утврђивање да је запослена трпела злостављање на раду, као и на забрану сваког понашања послодавца које представља злостављање, укључујући и погоршање услова рада запослене, њену изолацију, стварање непријатељског окружења и даље вршење злостављања и понављање злостављања на раду, суд је донео делимичну пресуду, која је постала и правноснажна, којом је усвојио тужбени захтев у наведеном делу. Према наводима из споразума, по основу тужбеног захтева на име претрпљене нематеријалне штете због умањења опште животне активности, страха и повреде части и угледа, као и објављивања пресуде у дневном листу „Политика“, ради накнаде штете вођен је поступак пред Вишим судом. Закључењем наведеног споразума, поред осталог, уговорне стране су се сагласиле да се „спорови окончају мирним путем, на начин и под условима дефинисаним овим споразумом, тако што ће се Запослена: (1) одрећи свих тужбених захтева у Споровима у односу на које није закључена главна расправа; (2) повући тужбе у споровима у делу тужбених захтева у односу на које је закључена главна расправа, али о којима још увек није донета правноснажна судска одлука;

(3) обавезати да неће покретати поступке извршења на основу Делимичне пресуде и евентуалних других правноснажних одлука“, а да ће послодавац исплатити тужиљи новчану накнаду дефинисану у тексту предметног спорузума.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 8) 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) прописано је да се порез на доходак грађана не плаћа на примања остварена по основу накнада материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изгубљену зараду (плату).

Одредбом члана 154. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис) прописано је да ко другоме проузрокује штету дужан је накнадити је, уколико не докаже да је штета настала без његове кривице.

Чланом 155. Закона о облигационим односима прописано је да је штета умањење нечије имовине (обична штета) и спречавање њеног повећања (измакла корист), као и наношење другоме физичког или психичког бола или страха (нематеријална штета).

Свако има право да захтева од суда или другог надлежног органа да нареди престанак радње којом се повређује интегритет људске личности, личног и породичног живота и других права његове личности (члан 157. став 1. Закона о облигационим односима). Ставом 2. тог члана закона прописано је да суд, односно други надлежни орган може наредити престанак радње под претњом плаћања извесне новчане своте, одређене укупно или по јединици времена, у корист повређеног.

Према одредби члана 199. Закона о облигационим односима,

у случају повреда права личности суд може наредити, на трошак штетника, објављивање пресуде, односно исправке, или наредити да штетник повуче изјаву којом је повреда учињена, или што друго чиме се може остварити сврха која се постиже накнадом.

Чланом 200. Закона о облигационим односима прописује се да за претрпљене физичке болове, за претрпљене душевне болове због умањења животне активности, наружености, повреде угледа, части, слободе или права личности, смрти блиског лица, као и за страх, суд ће, ако нађе да околности случаја, а нарочито јачина болова и страха и њихово трајање то оправдава, досудити правичну новчану накнаду, независно од накнаде материјалне штете, као и у њеном одсуству.

Сходно наведеним околностима и законским одредбама, примање остварено по основу накнаде материјалне и нематеријалне штете због злостављања на раду која је у предметном случају утврђена правноснажном пресудом, не представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана. Накнада штете у складу са законом која је као предмет тужбеног захтева по постизању споразума регулисана наведеним споразумом, а која по својој суштини не представља накнаду за измаклу корист, није предмет опорезивања порезом на доходак грађана.

8. Порески третман капиталног добитка по основу прихода који је остварен продајом удела у привредном друштву у случају када је удео повећан претварањем нераспоређене добити у капитал друштва са ограниченом одговорношћу
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-304/2016-04 од 4.4.2016. год.)

Према наводима из захтева, физичком лицу које је као члан друштва са ограниченом одговорношћу стекао удео у привредном друштву, по ком основу је сагласно уговору о преносу удела платио

уговорену накнаде за стицање удела, претварањем нераспоређене добити у капитал друштва повећан је удео у том друштву са ограниченом одговорношћу.

Одредбом члана 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: Закон) прописано је да 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 (став 2. тог члана Закона).

Сагласно одредби члана 72. став 3. Закона, обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. тог члана.

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

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности (члан 74. став 1. Закона).

Набавна цена из става 1. тог члана увећава се годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Одредбом члана 44. став 3. Закона о привредним друштвима

(„Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) прописано је да је основни (регистровани) капитал друштва новчана вредност уписаних улога чланова друштва у друштво која је регистрована у складу са законом о регистрацији.

Сагласно одредбама члана 45. ст. 1. и 3. Закона о привредним друштвима, улози у друштво могу да буду новчани и неновчани и изражавају се у динарима, с тим да неновчани улози могу бити у стварима и правима, ако тим законом за поједине форме друштава није другачије одређено.

Основни капитал, сагласно одредби члана 146. став 1. тачка 2) Закона о привредним друштвима, повећава се претварањем резерви или добити друштва у основни капитал.

Друштво је дужно да једном годишње, уз регистрацију годишњих финансијских извештаја у складу са законом који уређује рачуноводство и ревизију, региструје висину основног капитала ако је у претходној пословној години дошло до промене основног капитала, у складу са законом о регистрацији (став 2. члан 149. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 151. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да члан друштва стиче удео у друштву сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, осим ако је оснивачким актом при оснивању друштва или једногласном одлуком скупштине одређено другачије.

Одредбом члана 200. тачка 5) Закона о привредним друштвима прописано је, поред осталог, да ако оснивачким актом није другачије уређено, скупштина одлучује о повећању и смањењу основног капитала друштва.

Сагласно наведеном, како се за сврху утврђивања капиталног добитка набавном ценом удела сматра цена по којој је обвезник стекао удео, када физичко лице стекне удео у привредном друштву са ограниченом одговорношћу по основу уговора о преносу удела уз накнаду – куповином, па у складу са Законом о привредним друштвима скупштина чланова привредног друштва донесе одлуку

да, у складу са тим законом, нераспоређену добит претвори у основни капитал друштва, у набавну цену удела не урачунава се износ за који се удео повећао претварањем нераспоређене добити у капитал друштва.

9. Остваривање олакшица за запошљавање нових лица када је уговор о раду закључен на одређено време

(Објашњење Министарства финансија, бр. 112-01-200/2016-04 од 1.4.2016. год.)

Одредбом члана 21в 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) прописано је да послодавац – правно лице, односно предузетник који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице, исплаћену закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације.

Одредбом члана 21д Закона прописана је и пореска олакшица за послодавца – правно лице које се у смислу закона којим се уређује рачуноводство разврстава у микро и мала правна лица, као и предузетника који заснује радни однос са најмање два нова лица, у ком случају има право на повраћај 75% плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице, исплаћену закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације.

Новозапосленим лицем, сагласно члану 21в став 2. и члану 21д став 2. Закона, сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни

регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца, и за то време није остваривало било коју врсту прихода по основу радног ангажовања.

Одредбама чл. 45. и 45в Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗДОСО) прописане су истоврсне олакшице за запошљавање нових лица кроз право послодавца на повраћај дела плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање, на терет запосленог и на терет послодавца, по основу зараде за новозапослена лица.

Министарство за рад, запошљавање, борачка и социјална питања је по питању радноправног статуса физичких лица за које послодавац остварује олакшицу дало мишљења број: 011-1029/2015-02 од 16. новембра 2015. године и број: 414-00-8/2016-24/2 од 28. марта 2016. године. Ресорно министарство је по питању остваривања права по основу запошљавања када послодавац иницијално заснује са запосленим радни однос на одређено време и након истека тог уговорног односа закључи нови уговор о раду или анексира исти на одређено или неодређено време, без дана прекида, определили став да у том случају постоји континуитет осигурања тог лица и да послодавац за исто лице не треба поново да доказује испуњеност услова који се односи на захтев да се лице претходно налази на евиденцији незапослених код Националне службе за запошљавање с обзиром да је тај услов већ испунио приликом заснивања радног односа односно укључивања у осигурање, на почетку процеса.

С тим у вези, Министарство финансија је дало мишљења број: 011-00-308/2015-04 од 8. октобра 2015. године и број: 011-00-1274/2015-04 од 17. децембра 2015. године.

Сагласно наведеном, послодавац који према чл. 21в и 21д ЗПДГ и чл. 45. и 45в ЗДОСО заснује радни однос са новозапосленим лицем тако што закључи уговор о раду на одређено време и по

престанку радног односа на одређено време са истим лицем заснује радни однос закључењем новог уговора о раду или анексирањем основног уговора, има право да настави са коришћењем олакшице с обзиром да постоји континуитет осигурања тог лица и послодавац за исто лице не треба поново да доказује испуњеност услова који се односи на захтев да се лице претходно налази на евиденцији незапослених код Националне службе за запошљавање с обзиром да је тај услов већ испуњен приликом заснивања радног односа, тј. укључивања новозапосленог у осигурање заснивањем радног односа иницијалним уговором о раду (на одређено време) у ком случају је и стекао право на олакшицу.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Који је орган надлежан за поступање по закону који уређује експропријацију у погледу процене тржишне цене објеката изграђених на грађевинском земљишту?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01218/2015-04 од 20.4.2016. год.)

Одредбом члана 1. 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–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, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се овим законом уређују поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се овај закон примењује, права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

Чланом 2. ЗПППА прописано је да се овај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено. Тај закон примењује се и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза.

Чланом 11. став 1. ЗПППА прописано је да Пореска управа, у оквиру послова државне управе, води првостепени и другостепени порески поступак, јединствени регистар пореских обвезника и пореско рачуноводство, процењује тржишну вредност непокретности у складу са законом, открива пореска кривична дела и прекршаје и њихове извршиоце, надлежном прекршајном суду подноси захтеве за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, прекршаје прописане законом који уређује фискалне касе, прекршаје из области мењачког пословања и других послова

сходно закону којим је уређено девизно пословање, као и прекршаје из области игара на срећу, издаје прекршајне налоге за ове прекршаје и обавља друге послове одређене овим законом.

Одредбом члана 160. тачка 2) ЗПППА је прописано да Пореска управа врши утврђивање пореза у складу са законом.

Одредбама члана 42. ст. 1. и 2. Закона о експропријацији („Сл. гласник РС“, бр. 53/95 ... 55/13—одлука УС, у даљем тексту: ЗОЕ) прописано је да се накнада за експрописано пољопривредно земљиште и грађевинско земљиште одређује у новцу према тржишној цени таквог земљишта, ако законом није друкчије прописано. Процену тржишне цене из става 1. овог члана врши орган надлежан за утврђивање пореза на пренос апсолутних права на непокретностима.

Одредбом члана 43. ЗОЕ прописано је да се накнада за експрописану стамбену зграду, стан или пословну просторију одређује према тржишној цени такве непокретности.

У складу са наведеним одредбама закона, мишљење Министарства финансија је да надлежна организациона јединица Пореске управе, у оквиру послова државне управе, процењује тржишну вредност пољопривредног и грађевинског земљишта у поступку одређивања накнаде за експрописано пољопривредно земљиште и грађевинско земљиште.

С тим у вези, када је у питању давање мишљења у примени ЗОЕ, односно мишљења по питању надлежног органа за процену тржишне цене експрописане стамбене зграде, стана или пословне просторије, указујемо да је стручни обрађивач наведеног закона Сектор за имовинско-правне послове, те се за недоумице и нејасноће у примени тог закона може обратити наведеном сектору.

2. Процена пореске основице методом парификације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-299/2016-04 од 31.3.2016. год.)

Одредбама члана 54. ст. 1–3. 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, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је утврђивање пореза делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Утврђивање пореза обавља:

1) сам порески обвезник (самоопорезивање);

2) Пореска управа, доношењем пореског решења, и то:

(1) у поступку пореске контроле – ако порески обвезник, супротно закону, не обави утврђивање пореске обавезе или га изврши нетачно или непотпуно;

(2) у случајевима када је законом прописано да се не спроводи самоопорезивање или када је законом прописано да се, упркос самоопорезивању, пореско решење мора донети.

Пореско решење о утврђивању пореза из става 2. тачка 2) овог члана, пред елемената уређених законом, садржи налог пореском обвезнику да порез плати у прописаном року на прописане уплатне рачуне јавних прихода.

Одредбама члана 55. ЗПППА прописано је да пореско решење о утврђивању пореза из члана 54. став 2. тачка 2) подтачка (1) ЗПППА Пореска управа доноси на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника и чињеничног стања утврђеног у поступку контроле, у складу са одредбом члана 122.

став 4. и члана 129. ЗПППА.

Пореско решење о утврђивању пореза из члана 54. став 2. тачка 2) подтачка (2) ЗПППА Пореска управа доноси на основу података из евиденција надлежних органа, података из пореске пријаве, односно измењене пореске пријаве а, по потреби, и на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника.

Ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, пореско решење о утврђивању пореза донеће се на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника и чињеничног стања утврђеног у поступку контроле.

Ако се у поступку доношења решења из ст. 1–3. овог члана утврди да подаци из пореске пријаве, пословних књига и евиденција не одговарају стварном стању, пореско решење о утврђивању пореза донеће се на основу процене пореске основице, на начин уређен у одредбама чл. 58–60. ЗПППА.

Одредбама члана 58а ЗПППА прописано је да се процена пореске основице методом парификације врши на један од следећих начина:

1) проценом на бази расположиве уредне пословне документације о пословању у одређеном периоду краћем од периода опорезивања (дневном, недељном или месечном), тако што се на основу података о том делу пословања процењује пореска основица за период за који се утврђује порез;

2) проценом на бази података и чињеница о оствареном промету (дневном, недељном или месечном) утврђеним увиђајем или контролом, тако што се на основу тих података и чињеница процењује пореска основица за период за који се утврђује порез;

3) упоређивањем са подацима других пореских обвезника који обављају исту или сличну делатност на истој или сличној локацији, под приближно једнаким условима.

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: ЗПДВ) 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. ЗПДВ, 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.

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

Одредбом члана 17. став 1. ЗПДВ прописано је да је пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга 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.

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. ЗПДВ).

Према одредбама става 3. истог члана ЗПДВ, 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.

Сагласно одредбама става 4. истог члана ЗПДВ, основица не садржи:

- 1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара

или услуга одобравају у 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.

У складу са наведеним законским одредбама, основицу код промета добара, односно услуга чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, без ПДВ. У основицу за обрачунавање ПДВ урачунавају се јавни приходи (осим ПДВ) и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара и услуга, а не урачунавају попусти и друга умањења цене који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга, као и износи које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун других лица, ако те износе преноси лицима у чије име и за чији рачун је извршио наплату. С тим у вези, како је основица за обрачунавање ПДВ елемент за утврђивање износа ПДВ који се дугује за конкретни промет добара, односно услуга, а да се процена пореске основице парификацијом, прописана ЗППА, користи код утврђивања пореске основице за период за који се утврђује порез, при утврђивању основице за обрачунавање ПДВ не примењује се метод парификације.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза уплате доприноса за пензијско и инвалидско осигурање у случају исплате накнаде штете запосленом на име разлике у заради, на основу правноснажне судске пресуде?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-104/2016-04 од 6.4.2016. год.)

Према члану 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗДОСО) основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбом члана 51. став 1. ЗДОСО прописано је да је послодавац обвезник обрачунавања и плаћања доприноса из основице и на основицу за запослене, изабрана, именована и постављена лица и лица која обављају привремене и повремене послове. Према одредби става 2. тог члана Закона послодавац је дужан да доприносе из става 1. тог члана обрачуна и уплати истовремено са исплатом зараде, разлике зараде или уговорене накнаде за привремене и повремене послове, по прописима који важе у моменту исплате тих примања.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 8) 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) прописано је да се порез на доходак грађана не плаћа на примања остварена по основу накнаде материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу

корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изгубљену зараду (плату).

Порез на зараду утврђује се и плаћа по одбитку тако што за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује порез 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, сагласно члану 99. став 1. тачка 1) и члану 101. ЗПДГ.

Сагласно наведеном, примање које физичко лице оствари по основу накнаде штете досуђене (правноснажном) судском пресудом због мање исплаћене зараде, представља приход тог лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду, као и обавези плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде. Обвезник обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде је исплатилац прихода – послодавац, који је дужан да по одбитку обрачуна и плати припадајући порез и доприносе, независно од тога за који период се односи та исплата.

2. Услови за остваривање права на олакшицу по основу доприноса за обавезно социјално осигурање за запошљавање нових лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-121/2015-04 од 5.4.2016. год.)

Како се наводи, радни однос код послодавца престао је 16. јануара 2014. године, а 7. фебруара 2014. године подносилац захтева се пријавио као незапослено лице на евиденцију код Националне службе за запошљавање. Дана 29. јула 2014. године закључио је уговор о раду са новим послодавцем.

Сагласно одредби члана 45. став 1. Закона о доприносима

за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), послодавац – правно лице, односно предузетник који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање, на терет запосленог и на терет послодавца, по основу зараде за новозапслено лице, исплаћене закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације.

Новозапсленим лицем сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапслено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца (став 2. члан 45. Закона).

Одредбом члана 86. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапслености („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 88/10 и 38/15) прописано је да евиденција о лицу које тражи запослење почиње да се води даном пријављивања Националној служби, а престаје када наступи неки од основа за брисање из евиденције, односно за престанак вођења евиденције, у складу са законом.

С обзиром да је за остваривање права на олакшицу један од кумулативно наведених услова да је пре заснивања радног односа физичко лице било најмање шест месеци без прекида пријављено код Националне службе за запошљавање као незапслено, имајући у виду да је у конкретном случају лице било пријављено код Националне службе за запошљавање као незапслено мање од 6 месеци (било је пријављено од 7. фебруара 2014. године, а 28. јула 2014. године је закључило уговор о раду код послодавца) нема основа да се по члану 45. Закона лице сматра новозапсленим за кога би послодавац могао да оствари право на коришћење олакшице.

АКЦИЗЕ

1. Да ли привредно друштво има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте у транспортне сврхе за превоз ствари у међународном саобраћају у случају када привредни субјект набавља деривате нафте преко овлашћеног дистрибутера на мало, користећи корпоративне (неплатне) картице издате од стране овлашћеног дистрибутера деривата нафте на велико и мало, при чему фискални исечак издаје продавац деривата нафте на мало, а рачун у коме је уписан број фискалног исечка продавца деривата нафте на мало издаје издавалац корпоративне картице – овлашћени дистрибутер деривата нафте на велико и мало?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00263/2016-04 од 19.4.2016. 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.

Сагласно ставу 3. истог члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од:

1) увозника, односно произвођача који је на те деривате нафте, биогорива и биотечности платио прописани износ акцизе, а под условом да поседује рачун са исказаним износом акцизе и доказ

да је платио тај рачун;

2) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун;

3) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да:

(1) поседује фискални исечак о набавци тих производа и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка – ако је купац – крајњи корисник правно лице или предузетник;

(2) поседује фискални исечак, односно фискални исечак и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка о набавци тих производа у складу са чланом 24. став 3. тачка 4) овог правилника – ако је купац – крајњи корисник физичко лице.

Према члану 3. Правилника, овлашћени дистрибутер је лице које поседује лиценцу издату од стране Агенције за енергетику Републике Србије и бави се продајом на велико, односно на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, у складу са прописима којима се уређује промет деривата нафте.

Одредбом члана 5. став 1. тач. 1) и 2) Правилника, прописано је, између осталог, да лице 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 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 министарства надлежног за послове саобраћаја или одобрење надлежног органа локалне самоуправе за обављање ауто такси превоза путника.

Сходно претходно наведеним одредбама Закона и Правилника, у конкретном случају, привредни субјект који обавља делатност превоза ствари у међународном саобраћају у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, а који набавља деривате нафте преко овлашћеног дистрибутера на мало, користећи корпоративне (неплатне) картице издате од стране овлашћеног дистрибутера деривата нафте на велико и мало, при чему фискални исечак издаје продавац деривата нафте на мало, а рачун у коме је уписан број фискалног исечка продавца деривата нафте на мало издаје издавалац корпоративне картице – овлашћени дистрибутер деривата нафте на велико и мало, нема право на рефакцију плаћене акцизе у транспортне сврхе за превоз ствари, с обзиром на то да је за остваривање овог права потребно, између осталог, да фискални исечак о набавци деривата нафте и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка буду издати од стране једног лица – испоручиоца, овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте.

При томе, Министарство финансија напомиње да у конкретном случају пословни однос у виду франшизног партнерства између издаваоца корпоративне картице – овлашћеног дистрибутера деривата нафте на велико и мало и продавца деривата нафте на мало – овлашћеног дистрибутера на мало, није од значаја у случају остваривања права на рефакцију плаћене акцизе.

2. Да ли је дозвољен увоз цигарета, обележених страним акцизним маркицама, намењених за тестирање контроле квалитета?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00408/2015-04 од 11.4.2016. год.)

Одредбом члана 10. 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 се на дуванске прерађевине (цигарете, цигаре, цигарилосе, дуван за пушење и остале дуванске прерађевине) плаћа акциза утврђена одредбама чл. 40а, 40б, 40г и 40д овог закона, а на дуванске прерађевине које се при употреби греју, али не сагоревају (у даљем тексту: несагоревајући дуван) акциза се плаћа у складу са ставом 10. овог члана, осим на дуванске прерађевине које служе за тестирање контроле квалитета производа.

Према члану 18. став 1. Закона, произвођач, односно увозник је 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.

Сагласно члану 2. став 1. тачка 1) подтачка (1) Уредбе 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) цигарете уз увоза обележавају се контролном акцизном маркицом словне ознаке – У.

Одредбом члана 9а Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и подношења пореске пријаве („Сл. гласник РС“, бр. 3/05, 54/05, 36/07, 63/07, 53/09, 63/12, 95/12, 96/12–исправка, 56/13, 67/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се дуванским прерађевинама за тестирање квалитета производа сматрају дуванске прерађевине које служе за утврђивање квалитета пушачких својстава дуванских прерађевина од стране крајњих потрошача тих производа (у даљем тексту: тестирање квалитета).

Ставом 2. наведеног члана Правилника, прописано је да није дозвољено смештање дуванских прерађевина намењених тестирању

квалитета у акцизно складиште, као ни стављање у слободан промет на тржиште Републике Србије.

Према ставу 3. истог члана Правилника, прописано је да паковање дуванских прерађевина не сме да садржи податке и обележја прописана за дуванске прерађевине које се стављају у промет.

Количину дуванских прерађевина која служи за тестирање квалитета одобрава Пореска управа, односно Управа царина, на писмени захтев произвођача, односно увозника.

Писмени захтев произвођач дуванских прерађевина подноси организационој јединици Пореске управе код које се води као обвезник акцизе, а увозник организационој јединици Управе царина, односно царинарници преко које се врши увоз дуванских прерађевина, пре увоза.

Писмени захтев садржи следеће податке:

- 1) назив, адреса и ПИБ обвезника акцизе;
- 2) врсте дуванских прерађевина чији се квалитет тестира;
- 3) количина дуванских прерађевина која ће се користити за тестирање;
- 4) облик и опис паковања дуванских прерађевина која служе за тестирање квалитета;
- 5) циљна група која је обухваћена тестирањем квалитета и начин спровођења тестирања (број учесника, време почетка и завршетка тестирања, место спровођења тестирања, привредни субјекти који спроводе тестирање, као и друге податке од значаја за тестирање квалитета);
- 6) царински прелаз преко којег дуванске прерађевине за тестирање квалитета улазе на царинско подручје Републике Србије, ако се дуванске прерађевине увозе.

Уз захтев произвођач, односно увозник подноси и оверену изјаву којом под пуном кривичном и материјалном одговорношћу изјављује да ће дуванске прерађевине наведене у захтеву користити за тестирање квалитета.

Управа, на основу писменог захтева, у року од 15 дана од дана подношења захтева, доноси решење којим одлучује о том захтеву.

Обвезник акцизе којем је одобрено да изврши тестирање квалитета дуванских прерађевина, дужан је да писменим путем обавести Управу царина о дану завршетка тестирања квалитета, количини неискоришћених дуванских прерађевина и начину даљег поступања са неискоришћеним дуванским прерађевинама, најкасније у року од три дана од дана завршетка тестирања, а Управа царина води евиденцију о донетим решењима.

На основу претходно наведених законских и подзаконских одредаба, цигарете из увоза за тестирање контроле квалитета могу се увозити на територију Републике Србије, само на начин и под условима прописаним Правилником. То значи да цигарете за тестирање контроле квалитета не смеју да садрже податке и обележја прописана за дуванске прерађевине које се стављају у промет. У конкретном случају, предметне цигарете не могу се увозити уколико су обележене страним акцизним маркицама, независно од тога што би се тестирање контроле квалитета истих вршило у лабораторији подносиоца захтева.

3. Да ли је вино предмет опорезивања акцизом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00016/2016-04 од 11.4.2016. год.)

Одредбом члана 12. 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 се алкохолним пићима сматрају пића која се, у зависности од сировина од којих се производе и садржаја етанола, стављају у промет као таква врста пића у складу са прописом о квалитету и другим захтевима за

алкохолна пића.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, алкохолним пићима, у смислу овог закона, сматрају се и нискоалкохолна пића која садрже више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, која се производе од воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића уз додатак рафинисаног етил алкохола или алкохолних пића или биљних екстраката или алкохолних пића добијених путем ферментације (вина, вина од јабуке – *cider*, вина од крушке – *perry* и др.), а квалитет воћних сокова, освежавајућих безалкохолних пића, рафинисаног етил алкохола, алкохолних пића, вина и алкохолних пића добијених путем ферментације мора да буде у складу са прописима којима се регулише њихов квалитет.

Одредбом члана 5. тачка 4) Закона о вину („Сл. гласник РС“, бр. 41/09 и 93/12) прописано је да је вино пољопривредно-прехранбени производ, добијен потпуном или делимичном алкохолном ферментацијом свежег грожђа, кљука или шире од грожђа винских сорти винове лозе.

Према томе, сагласно наведеним законским одредбама, вино, домаће или страно, као пољопривредно-прехранбени производ, добијен потпуном или делимичном алкохолном ферментацијом свежег грожђа, кљука или шире од грожђа винских сорти винове лозе, сагласно прописима којима се уређује област производње, прераде и промета вина, није предмет опорезивања акцизом.

Међутим, мешавине воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића и рафинисаног етил алкохола или алкохолних пића или биљних екстраката или алкохолних пића добијених путем ферментације (вина, вина од јабуке – *cider*, вина од крушке – *perry* и др.), која садрже више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, сматрају се нискоалкохолним пићима, која јесу предмет опорезивања акцизом.

Министарство финансија напомиње да, у смислу Закона, воћна вина и мешана воћна вина, сагласно прописима којим се уређује квалитет и други захтеви за алкохолна пића, као категорија

алкохолних пића која настају путем ферментације – врења, без додатака мешаних воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића, нису предмет опорезивања акцизом.

4. Да ли лице које користи течни нафтни гас (ТНГ) за погон виљушкара има право на рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00376/2016-04 од 11.4.2016. 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.

Сагласно ставу 3. истог члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од:

1) увозника, односно произвођача који је на те деривате нафте, биогорива и биотечности платио прописани износ акцизе, а под условом да поседује рачун са исказаним износом акцизе и доказ да је платио тај рачун;

2) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун;

3) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да:

(1) поседује фискални исечак о набавци тих производа и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка – ако је купац – крајњи корисник правно лице или предузетник;

(2) поседује фискални исечак, односно фискални исечак и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка о набавци тих производа у складу са чланом 24. став 3. тачка 4) овог правилника – ако је купац – крајњи корисник физичко лице.

Одредбом члана 5. Правилника прописано је, између осталог, да лице 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 поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја, као и ако је власник, купац, односно корисник лизинга возила (аутобуса, односно камиона, такси возила, односно доставног возила) које је регистровано на територији Републике Србије.

Сходно претходно наведеним законским и подзаконским одредбама, право на рефакцију плаћене акцизе на течни нафтни гас (ТНГ) може да оствари лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, уколико поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја, као и ако је власник, купац, односно корисник лизинга возила (аутобуса, односно камиона, такси возила, односно доставног возила) које је регистровано на територији Републике Србије.

Према томе, право на рефакцију плаћене акцизе за транспортне сврхе за превоз лица и ствари може се остварити само ако су испуњени прописани услови, односно, у конкретном случају, ако лице које користи течни нафтни гас (ТНГ) за погон моторног

возила за транспортне сврхе, поседује за исти решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја, као и ако је власник, купац, односно корисник лизинга истог, а које је регистровано на територији Републике Србије.

При томе, Министарство финансија напомиње да уколико се, у конкретном случају, виљушкар не сматра превозним средством (моторним возилом) сагласно прописима из области саобраћаја и ако не постоји обавеза регистрације, лице које користи течни нафтни гас (ТНГ) за погон виљушкара, нема право на рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, при чему напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање.

5. Да ли лице које је власник, купац, односно корисник лизинга – камиона, којима се превози бетон, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00006/2016-04 од 11.4.2016. 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, 31709, 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.

Сагласно ставу 3. истог члана Правилника, право на рефакцију

плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од:

1) увозника, односно произвођача који је на те деривате нафте, биогорива и биотечности платио прописани износ акцизе, а под условом да поседује рачун са исказаним износом акцизе и доказ да је платио тај рачун;

2) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун;

3) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да:

(1) поседује фискални исечак о набавци тих производа и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка – ако је купац – крајњи корисник правно лице или предузетник;

(2) поседује фискални исечак, односно фискални исечак и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка о набавци тих производа у складу са чланом 24. став 3. тачка 4) овог правилника – ако је купац – крајњи корисник физичко лице.

Одредбом члана 5. Правилника прописано је, између осталог, да лице 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 поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја, као и ако је власник, купац, односно корисник лизинга возила (аутобуса, односно камиона, такси возила, односно доставног возила) које је регистровано на територији Републике Србије.

Сходно претходно наведеним одредбама Закона и Правилника, уколико је лице које обавља делатност превоза ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари (шифра делатности 4941–Друмски превоз терета) власник,

закупац, односно корисник лизинга, у конкретном случају камиона, којима се превози бетон, а који поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног ванлинијског превоза ствари у друмском саобраћају за сопствена возила којима се превозе ствари крајњим купцима, издато од стране министарства надлежног за послове саобраћаја, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе под прописаним условима.

При томе, Министарство финансије напомиње да уколико лице користи гасна уља за погон радних машина (а не искључиво за превоз ствари – бетона) нема право на рефакцију плаћене акцизе за транспортне сврхе, при чему напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање.

ЦАРИНЕ

1. Да ли постоји могућност за одобравање повластица за увоз опреме без плаћања царине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-307/2016-17 од 12.4.2016. год.)

Чланом 218. став 1. тачка 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано је да се увозне дажбине не плаћају на нову опрему која се не производи у земљи, а која се увози за нову или проширење постојеће производње, модернизацију производње, увођење нове односно осавремењавање постојеће технологије, осим путничких моторних возила и апарата за игре на срећу.

Чланом 219. Царинског закона дато је овлашћење Влади да може да утврди врсту, количину и вредност робе на коју се не плаћају увозне дажбине, као и рокове, услове и поступак за остваривање права на ослобођење од плаћања увозних дажбина.

На основу датог овлашћења, Влада је ову царинску повластицу, уз одређене измене у погледу врсте и количине робе, као и поступка за остваривање права, одобравала у року од 3. маја 2010. године до 31. децембра 2015. године. Министарство финансија напомиње да је рок за примену повластице јасно био наведен у тачки 7. Одлуке о одређивању робе на коју се не плаћају увозне дажбине („Сл. гласник РС“, бр. 124/12, 106/13 и 143/14), чиме су привредни субјекти били обавештени о томе како би могли планирати будуће активности у погледу набавке нове опреме.

У одређивању рока за примену ове повластице, Влада је водила рачуна да крајњи рок важења ове мере буде до успостављања пуне либерализације трговине у складу са постојећом мрежом споразума о слободној трговини, чиме привредни субјекти и након истека важења мере имају могућност увоза опреме по овлашћеном режиму,

односно без плаћања царине. Такође, Министарство финансија указује на чињеницу да смо се потписивањем споразума о слободној трговини обавезали да подстичемо међусобну преференцијалну трговину са државама, односно царинским територијама са којима су ти споразуми закључени. На основу одредби важећих споразума о слободној трговини, пуна либерализација увоза индустријских производа (укључујући и увоз опреме) успостављена је од 1. јануара 2015. године.

Имајући у виду претходно наведено, оцењено је да одобравање повластица за увоз опреме без плаћања царине није више оправдано јер постоји могућност да се опрема увози без плаћања царине из земаља са којима имамо споразуме.

2. Утврђивање царинске вредности робе и износа акцизе у случају када се врши претходни преглед робе у складу са чланом 67. Царинског закона, при чему се утврђује да је дошло до разлике у количини робе која је допремљена царинарници у односу на ону која је уговорена и то због неповратног губитка робе као последице саме природе робе (Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00016/2016-17 од 4.4.2016. год.)

Чланом 5. став 1. тачка 23) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010, 111/2012 и 29/2015) прописано је да су елементи за обрачун дажбина стопа царине и износ дажбина у складу са Царинском тарифом и сврставањем робе по тарифи, порекло робе, царинска вредност робе, као и количина, врста и стање робе.

С обзиром да количина и стање робе спадају у основне елементе који утичу на висину дажбина, односно обавезу коју преузима на себе лице које је дужно да плати те дажбине, ако то лице поднесе захтев да се изврши претходни преглед робе како би се за њу одредило царински дозвољено поступање или употреба у

складу са чланом 67. Царинског закона, царински орган треба да му изда одобрење.

Утврђивање царинске вредности као основице за обрачун укупних дажбина које се плаћају приликом увоза робе врши се на основу података из исправа које прате робу и приложене су уз декларацију, у складу са чл. 170. до 173. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/2010, 63/2013 145/2014 и 95/2015) и служе као доказ за наводе из декларације.

Основни метод за утврђивање царинске вредности, који се мора примењивати увек када су испуњени услови прописани за његову примену, јесте „метод трансакцијске вредности“ из члана 39. Царинског закона, према којем је трансакцијска вредност стварно плаћена цена или цена која треба да се плати за робу која се продаје ради извоза у Републику Србију, утврђена према одредбама члана 39. Царинског закона и по потреби усклађена са одредбама чл. 46. и 47. тог закона.

Додатно, чланом 103. Уредбе је прописано да ради утврђивања царинске вредности из члана 39. Царинског закона, за робу за коју цена није стварно плаћена у време утврђивања вредности у царинске сврхе, цена која треба да се плати за измирење обавеза у наведено време, по правилу се узима као основица за царинску вредност.

Поред тога, чланом 48. Царинског закона прописано је опште правило да се приликом утврђивања царинске вредности увезене робе прихватају уговорена умањења цене, као и готовински попусти уобичајени за истоветну или сличну увезену робу.

На основу претходно наведеног може се закључити да приликом утврђивања царинске вредности робе код које долази до губитака као последице саме природе робе, што се утврђује на основу квалитативног и квантитативног прегледа у поступку који се спроводи на основу члана 67. Царинског закона, треба узимати у обзир оне губитке који у складу са уговором доводе до измене цене која се за ту робу стварно плаћа.

С обзиром да се у складу са прописом којим се уређује опорезивање акцизама увезеним акцизним производима сматрају производи који су увезени у складу са, између осталог, царинским прописима, а да основицу за акцизу чини јединица мере, произлази да се акцизе приликом увоза обрачунавају на оне количине које су наведене у декларацији.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Плаћање пореза по одбитку на накнаде по основу закупа покретних ствари (баржи) које се исплаћују нерезидентном правном лицу, резиденту Белгије, Француске и Холандије
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-454/2013-04 од 4.4.2016. год.)

I. Члан 40. став 1. тачка 4) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–др. пропис и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописује да се, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава и плаћа на приход који оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике.

II. С тим у вези, Министарство финансија указује да Република Србија (као правни следбеник бивше СФРЈ) има закључене уговоре о избегавању двоструког опорезивања (у даљем тексту: Уговор) са Белгијом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 11/81), Француском („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 28/75) и Холандијом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82).

III. Уговор са Француском, у члану 8. (Поморска, речна и ваздушна пловидба) став 1. Уговора, прописује да доходак који потиче од експлоатације бродова или ваздухоплова у међународном саобраћају, подлеже порезу само у држави уговорници где се налази стварно седиште управе предузећа (у конкретном случају, само у Француској).

Истовремено, у Протоколу (који чини саставни део Уговора), у циљу примене члана 8. Уговора, садржано је решење према којем се као доходак који потиче од експлоатације бродова и ваздухоплова у међународном саобраћају сматра и доходак остварен од споредних делатности, поред осталог, од изнајмљивања бродова и ваздухоплова у потпуности опремљених.

Министарство финансија напомиње да се (сходно Коментару OECD Модела уговора, у вези са чланом 8. Модела) под споредним (помоћним) делатностима, у односу на делатност од експлоатације (превоза путника или робе) бродова у међународном саобраћају, подразумевају делатности које нису неопходне за основну сврху обављања међународног саобраћаја (превоз путника или робе) већ представљају мањи додатак активностима превоза путника и робе, са којима су тесно повезане (у том смислу да се не могу сматрати неким посебним пословним активностима или посебним извором прихода).

Имајући у виду наведено, уколико је неспорно да делатност изнајмљивања у потпуности опремљених (са посадом и горивом) баржи (као несамоходних пловила која се крећу појединачно или у групи – саставу, било тегљењем или потискивањем) за предузеће које обавља међународни саобраћај (превоз путника или робе) представља споредну (а не основну) делатност, право опорезивања накнада које се остваре од таквог изнајмљивања, сходно претходно наведеном решењу из Протокола (у вези са чланом 8. став 1. Уговора) припада само држави уговорници где се налази стварно седиште управе предузећа (у конкретном случају, само Француској).

С тим у вези, ако се (у конкретном случају) ради о изнајмљивању баржи без посаде и горива (што је чињеница која је усмено потврђена телефоном), накнада коју, по том основу, оствари нерезидентно правно лице из Француске, имаће карактер ауторске накнаде, сходно члану 12. (Накнаде) став 2. Уговора, према којем, израз „накнаде“ означава накнаде сваке врсте које се плаћају за (поред осталог) употребу или концесију употребе индустријске,

трговинске или научне опреме (у конкретном случају, барже представљају опрему за обављање међународног саобраћаја – превоз робе). Наведене накнаде, сходно члану 12. (Накнаде) став 1. Уговора, подлежу порезу само у држави резидентности примаоца накнада (у конкретном случају, само у Француској).

Међутим, како је у члану 1. Уговора изричито наведено да се исти примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, Министарство финансија указује да је, пре примене оба претходно наведена решења (опорезивање предметних накнада само у Француској), неопходно да нерезидентно правно лице из Француске (у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација) надлежним пореским органима Републике Србије, односно свом исплатиоцу прихода из Републике Србије, приложи потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Француске) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Француске (на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. под г) Уговора, то је министар привреде и финансија, односно његов прописно овлашћени представник). Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 40а став 2. Закона и члану 159а 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–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) нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу који је прописан Правилником о поступку и начину издавања и изгледу образаца потврда о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 80/10) или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописују надлежни органи Француске).

Уколико нису испуњени услови из претходних ставова овог мишљења, примениће се домаћи порески пропис, односно решење из члана 40. став 1. тачка 4) Закона.

IV. Уговори са Белгијом и Холандијом, у члану 3. (Опште дефиниције) став 1. Уговора, прописују суштински исто, али другачије формулисано решење према којем израз „међународни саобраћај“ означава сваки превоз (под овим се подразумева превоз путника или робе) бродом или ваздухопловом који обавља предузеће чије се место (у Уговору са Холандијом: седиште) стварне управе налази у држави уговорници (у Уговору са Холандијом: у једној од држава – у конкретном случају, у Белгији или Холандији) осим ако се превоз бродом или ваздухопловом обавља (у Уговору са Холандијом: користи) искључиво између места у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији).

Истовремено, Уговори у члану 8. (Поморски и ваздушни саобраћај – у Уговору са Холандијом, назив члана је: „Поморски саобраћај, саобраћај на унутрашњим пловним путевима и ваздушни саобраћај“) став 1. Уговора, садрже у основи исто, али незнатно другачије формулисано решење, према којем се доходи од искоришћавања бродова или ваздухоплова у међународном саобраћају опорезују само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа (које обавља међународни саобраћај – превоз путника или робе).

Коначно, уговори у члану 12. (Ауторске накнаде) став 3. Уговора, прописују да израз „ауторске накнаде“ означава плаћања сваке врсте која су примљена на име накнаде за (поред осталог) коришћење или право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме.

Наведене ауторске накнаде се, сходно ставу 2. истог члана (12.) Уговора, могу опорезивати у држави уговорници у којој настају (у конкретном случају, у Републици Србији – ово под условом да је домаћим пореским законодавством прописана обавеза обрачунавања

и плаћања пореза што је, на основу претходно цитиране одредбе члана 40. став 1. тачка 4. Закона, неспорно) у складу са законима те државе (у конкретном случају, Републике Србије) али тако разрезан порез не може бити већи од 10 одсто од бруто износа ауторских накнада.

Имајући у виду наведено и, посебно, околност да (у конкретном случају) накнаде од изнајмљивања баржи (као речних пловила) не представљају накнаде (доходак) од обављања међународног саобраћаја (под којим се, подразумева превоз путника или робе) које би се накнаде (да није тако), сходно члану 8. став 1. Уговора, опорезовале само у Белгији или Холандији, Министарство финансија сматра да предметне накнаде (у складу са чланом 12. став 3. Уговора) представљају ауторске накнаде (односно накнаде за коришћење или право коришћења индустријске, комерцијалне или научне опреме – у конкретном случају, барже представљају опрему за обављање међународног саобраћаја – превоз робе) које се (сходно члану 12. став 2. Уговора) у Републици Србији опорезују стопом пореза по одбитку у висини од 10 одсто од бруто износа ауторских накнада (накнада од изнајмљивања баржи).

Министарство финансија посебно напомиње да наведену погодност (у односу на опорезивање предвиђено у члану 40. став 1. тачка 4) Закона) односно опорезивање бенефицираном стопом пореза по одбитку у висини од 10 одсто од бруто износа ауторских накнада, нерезидентни обвезник (у конкретном случају, резидент Белгије или Холандије) може користити само под условом да домаћем исплатиоцу прихода презентује (поред осталог) валидну потврду о резидентности, с чим у вези упућујемо на оно што је (тим поводом) речено у делу III. ст. 6. и 7. овог мишљења.

2. Порески третман награде у виду стана коју резидентно привредно друштво додељује физичком лицу резиденту Босне и Херцеговине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-510/2015-04 од 30.3.2016. год.)

Како се наводи, резидентно привредно друштво донело је Одлуку да физичком лицу – резиденту (и држављанину) Босне и Херцеговине, додели стан на територији града Београда, као награду за освојено прво место на музичком такмичењу које је то привредно друштво организовало.

I. Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр.) 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13 (испр.), 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) у члану 3. став 2. прописује да се приходи који подлежу опорезивању (из члана 3. став 1. Закона) опорезују било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на дуги начин.

Сходно члану 8. Закона, обвезник пореза на доходак грађана је и физичко лице које није резидент (у конкретном случају, резидент Босне и Херцеговине) за доходак остварен на територији Републике.

Закон, у члану 85. став 1. тачка 10), прописује да се осталим приходима у смислу овог закона сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито: награде, новчане помоћи и друга давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца.

Сходно члану 85. став 2. Закона, обвезник пореза на друге приходе је физичко лице (у конкретном случају, резидент Босне и Херцеговине) које оствари приходе из става 1. овог члана.

Опорезиви приход чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. Закона).

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

Сходно члану 99. став 1. тачка 8) Закона, по одбитку од

сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Члан 107а став 1. Закона прописује да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента (у конкретном случају, награде – у виду стана, коју за освојено прво место на музичком такмичењу остварује резидент Босне и Херцеговине) исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, резидента Босне и Херцеговине) и да је он стварни власник прихода (у конкретном случају, награде – у виду стана).

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, у смислу став 1. овог члана, нерезидент доказује код исплатиоца прихода потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 107а став 2 Закона).

Надлежни порески орган, на захтев нерезидента, дужан је да изда потврду о порезу плаћеном у Републици (члан 107а став 4. Закона)

II. Између Србије и Црне Горе и Босне и Херцеговине закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 18/04, у даљем тексту, Уговор) који се примењује од првог јануара 2006. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Босне и Херцеговине.

Министарство финансија напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да су општеприхваћена правила међународног права и

потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Уговор, у члану 17. (Уметници и спортисти) став 1. прописује:

„1. Изузетно од одредаба члана 14. и члана 15. овог уговора, доходак који оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Босне и Херцеговине) као извођач од личног обављања делатности позоришног, филмског, радио или телевизијског уметника, музичара или спортисте у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).“

Имајући у виду наведено, када физичко лице, резидент Босне и Херцеговине, у Републици Србији остварује приход у виду награде (стана, у конкретном случају) коју за освојено прво место на музичком такмичењу одржаном у Републици Србији исплаћује резидентно привредно друштво, а сходно наведеном члану 17. (Уметници и спортисти) став 1. Уговора, према мишљењу Министарства финансија, односни приход опорезује се у Републици Србији (у свему, у складу са претходно цитираним одредбама Закона).

Како, у конкретном случају, нерезидентно физичко лице остварује приход по основу награде (у виду стана) за освојено прво место на музичком такмичењу који се (сходно члану 85. став 1. тачка 10) Закона) сматра другим приходом, на који се (сагласно члану 99. став 1. тачка 8) Закона) порез утврђује и плаћа по одбитку, резидентно привредно друштво, као исплатилац прихода, дужно је да пореском органу поднесе пореску пријаву на Обрасцу ППП ПД (Појединачна пореска пријава о обрачунатим порезима и доприносима, прописана Правилником о пореској пријави за порез по одбитку – „Сл. гласник РС“, бр. 74/13 ... 14/16), а да у својој документацији поседује доказе на основу којих, неспорно, произилази да Република Србија има неискључиво право опорезивања односног прихода физичког лица (Уговор о избегавању двоструког опорезивања – члан 17. став 1. Уговора).

У циљу избегавања двоструког опорезивања, порески третман наведеног прихода у Босни и Херцеговини одређује се сходно одредбама члана 24. (Отклањање двоструког опорезивања) Уговора.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли је могућа и допуштена амортизација синхронизација, титлова и цинглова за филмски програм, као и да ли исте треба евидентирати у пословним књигама као нематеријалну имовину или као основна средства?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-418/2016-16 од 4.4.2016. 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.

У предметном захтеву који је достављен Министарству финансија наведено је да се одређено привредно друштво бави делатношћу 60.20 – *Производња и емитовање телевизијског програма* и у својим основним средствима поседује, између осталог, и синхронизације, титлове и цинглове за филмски програм, као и да рачуноводствени саветници тог привредног друштва сматрају да наведене синхронизације, титлови и цинглови спадају у основна средства и да би требало да се евидентирају на рачунима групе 02: *Некретнине, постројења и опрема*. Са друге стране, у захтеву се наводи и разумевање подносиоца захтева у смислу да синхронизације, титлови и цинглови представљају нематеријалну имовину, односно немају ограничен век трајања и евидентирају се као основна средства заједно са ТВ правима и то по набавној вредности, али се за разлику од ТВ права она не амортизују.

Овим путем Министарство финансија указује да је амортизација, у складу са одредбама Међународног рачуноводственог стандарда (у даљем тексту: МРС) 16: *Некретнине, постројења и опрема*, дефинисана као систематска алокација амортизационог износа на трошкове у току корисног века средства. На исти начин амортизација је дефинисана и у складу са Одељком 17 Међународног стандарда финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП), као и Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14, у даљем тексту: Правилник).

Министарство финансија би желело такође да укаже на примену МРС 38: *Нематеријална имовина*, којим је прописано да *нематеријална имовина* представља немонетару имовину без физичке суштине која се може идентификовати. Ентитет признаје нематеријалну имовину ако, и само ако, су задовољени одређени критеријуми. Према параграфу 12. МРС 38: *Нематеријална имовина*, имовина је препознатљива ако је, или:

а) одвојива, односно када се може одвојити или оделити од ентитета и продати, пренети, лиценцирати, изнајмити или разменити, било појединачно или заједно са повезаним уговором, препознатљивом имовином или обавезом, без обзира да ли ентитет има намеру да то уради; или

б) или настаје по основу уговорних или других законитих права, без обзира да ли су та права преносива или одвојива од ентитета или од других права и обавеза.

Имајући у виду претходно наведено, као и податке из предметног захтева, Министарство финансија указује да би, у конкретном случају, синхронизације, титлови и цинглови за филмски програм могли бити признати као нематеријална имовина, претходно морају бити испуњени услови из параграфа 12. МРС 38: *Нематеријална имовина*.

Министарство финансија указује, додатно, да у зависности од основе (МСФИ, МСФИ за МСП или Правилник) коју примењује приликом састављања својих финансијских извештаја, свако правно лице треба да у складу са рачуноводственим политикама утврди која основна средства подлежу амортизацији и ближе уреди начин обрачуна амортизације. Обрачунату амортизацију правна лица дужна су да евидентирају у својим финансијским извештајима као расход периода за који је обрачуната.

Међутим, треба имати у виду и да постоје основна средства на која се не обрачунава амортизација као што су основна средства која с временом не губе на вредности (нпр. слике, скулптуре, споменици и сл.), пољопривредно и остало земљиште, грађевинско земљиште, улагања којима век трајања није ограничен, па се сходно МРС 38: *Нематеријална имовина*, амортизација за та улагања не обрачунава (ова могућност не постоји у складу са одредбама МСФИ за МСП и Правилником где се сматра да нематеријална имовина има ограничен век трајања, који уколико није могуће проценити претпоставља се да је 10 година) и др.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима

изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У АПРИЛУ 2016. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ

Уредба о издавању доплатне поштанске марке „Медаља се осваја срцем – Рио 2016“	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 39 од 15. априла 2016. год.
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „Недеља Црвеног крста“	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 44 од 29. априла 2016. год.
Уредба о изменама и допунама Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 44 од 29. априла 2016. год.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 1. априла 2016. год.
Правилник о изменама и допуни Правилника о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 36 од 8. априла 2016. год.

Правилник о измени Правилника о одређивању царинских органа за царинење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 44 од 29. априла 2016. год.
---	---

ОСТАЛО

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 44 од 29. априла 2016. год.
--	---

ПРОПИСИ СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

Decisions taken by the Harmonized System Committee, 56th Session – September 2015 Одлуке о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације – 56. заседање септембра 2015. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 1. априла 2016. год.
---	--

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