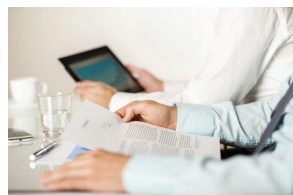




Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 1
јануар 2017.
година LVII
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 1
јануар 2017.
година LVII
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 © 2003-2017 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса права својине на непокретности, као ликвидационог остатка, са привредног друштва на физичко лице – члана друштва које је резидент Републике Србије, након спроведеног поступка ликвидације тог привредног друштва и по намирењу свих поверилаца и обавеза тог привредног друштва по другим основама..... 13

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли може да се примени одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ који се бави делатношћу која подразумева пружање услуга усмерених ка успостављању, односно прилагођавању мрежне инфраструктуре, израду и продају софтверских решења и друге услуге из области информационе технологије, као и продају, давање у закуп и друге послове у вези са хардверском опремом (штампачи, персонални рачунари и др.), изврши другом обвезнику ПДВ пренос дела имовине, при чему је обвезник ПДВ – преносилац у моменту преноса дела имовине имао право располагања на одређеној хардверској опреми коју је дао у закуп пре извршеног преноса дела имовине?..... 19

2. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ изврши испоруку – предају лифта са уградњом лицу које није обвезник ПДВ, као и када настаје пореска обавеза ако ће се накнада за тај промет плаћати на рате?.....	22
3. Услови да се пољопривредник евидентира за обавезу плаћања ПДВ.....	26
4. Порески третман пружања услуга саветника које обвезник ПДВ врши страном правном лицу	28
5. Поступак у случају када обвезник ПДВ за пренос дела имовине извршен уз накнаду, код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, сматра да промет добара и услуга није извршен, грешком обрачуна ПДВ и искаже обрачунати ПДВ у рачуну који је по том основу издао другом обвезнику ПДВ.....	29
6. Порески третман враћања добара у случају када обвезник ПДВ изврши Клиничком центру Србије промет добара – пумпи за механичку стимулацију срца које се уграђују пацијентима, након чега дође до враћања тих добара од стране Клиничког центра Србије обвезнику ПДВ из разлога што нема адекватних пацијената за уградњу.....	32
7. Порески третман промета и увоза добра названог пелет произведеног од сунцокретовете сачме	35
8. Порески третман промета услуга саветника, инжењера и сличних услуга које страном правном лицу пружа обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији	36
9. Примена одредби члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност	38

10. Пореска стопа по којој се опорезује промет и увоз добара под називом „BIOLAN OSD“, „BIOLAN gel OSD“ и „SICCA 0,5%“	39
11. У ком случају је промет грађевинског објекта, који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, опорезив ПДВ?	41
12. Да ли купац стана који је имао стан у периоду од 2003. године до новембра 2007. године има право на рефундацију ПДВ по основу куповине стана?	46
13. Порески третман промета услуга посредовања код промета услуга смештаја у хотелима	47
14. Да ли обвезник ПДВ који набавља гориво за аутобусе којима обавља градски превоз путника има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тог горива, ако не поседује сагласност Министарства рударства и енергетике за складиштење горива преко пет тона?	49
15. Порески третман промета и увоза добра названог пелет произведеног од биомасе жетвених остатака – сламе од пшенице и соје, кукурузовине и др.	52
16. Шта се сматра прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ када је реч о опреми за систем за дојаву пожара?.....	53
17. Да ли се одредбе Закона о ПДВ којима се уређује добровољно, односно обавезно евидентирање за обавезу плаћања ПДВ, примењују и на јавна предузећа?.....	56

18. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када се изврши статусна промена издвајања уз оснивање и у оквиру те статусне промене подела имовине на три дела, од којих један део имовине задржава обвезник ПДВ – друштво преносилац, док друга два дела имовине стичу обвезници ПДВ – друштва стицаоци, при чему ће сва три обвезника ПДВ после статусне промене обављати исту делатност коју је обављао обвезник ПДВ – друштво преносилац до дана статусне промене? 59

19. Порески третман преноса дела имовине обвезника ПДВ – предузетника..... 62

20. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на накнаду за промет услуга ЗОО хигијене и услуга пољочуварске службе коју обвезник ПДВ потражује од органа локалне самоуправе, као и на накнаду за превоз путника коју обвезник ПДВ потражује делом од путника, а делом од органа локалне самоуправе? 64

21. Да ли обвезник ПДВ по основу новчаних средстава добијених по основу уговора названог уговором о финансирању, односно уговором о суфинансирању одређеног пројекта обрачунава ПДВ? 65

22. Порески третман накнаде за услуге исплате готовог новца са платног рачуна, платних трансакција и трансфера новца, које обвезник ПДВ – институција електронског новца пружа власницима платних рачуна, односно накнаде за услуге посредовања при уплати новца на платни рачун, исплате готовог новца са платног рачуна и трансфера новца, које пружа обвезник ПДВ – дистрибутер 67

23. Порески третман промета, односно увоза опреме за пчеларство – кошница..... 69

24. Да ли се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ сматра изградња канала за наводњавање, односно испорука опреме (машина) за наводњавање са монтажом, коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ?..... 70

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли је представништво страног удружења дужно да поднесе пореску пријаву пореза на добит? 73

2. Да ли се признаје расход по основу исправке, односно отписа вредности појединачног потраживања између обвезника и његовог повезаног лица?..... 75

3. а) Примена члана 7а тачка 8) Закона о порезу на добит правних лица..... 77

б) Да ли се у пореском билансу обвезника признаје расход који је настао ако је обвезник (као јемац) испунио пуноважну и доспелу обавезу дужника према повериоцу и по наведеном основу у својим пословним књигама евидентирао потраживање од дужника?..... 77

в) Да ли се признаје као расход пропаганде у пореском билансу добављача расход који искаже у својим пословним књигама у случају када дистрибутер продаје робу, коју је набавио од добављача, крајњим купцима под повољнијим условима у односу на редовну или претходну понуду, при чему се тзв. продајни подстицај реализује тако што купци којима је одобрен предметни подстицај (нпр. у виду вредносних ваучера) исте (ваучере) користе за куповину робе код дистрибутера, а вредност реализованих ваучера дистрибутер наплаћује од добављача?..... 77

4. Порески третман расхода евидентираних у пословним књигама обвезника по основу резервисања за накнаду зараде за део годишњег одмора који ће запослени користити у наредном пореском периоду 81

5. Пореске обавеза настале претварањем заједничких просторија стамбене зграде у стамбени простор 82

6. Порески третман прихода регионалне развојне агенције оствареног по основу извршених услуга..... 84

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Ко је обвезник пореза на имовину за стан у јавној својини чији је корисник Управа царина, а који је као службени стан додељен на привремено коришћење физичком лицу запосленом у Управи царина? 87

2. Како се утврђује основица пореза на имовину за експлоатационо поље које се више не користи за обављање пословне делатности? 91

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман премија које послодавац плаћа само за одређене категорије запослених код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења, као и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција 97

2. Порески третман накнаде трошкова у случају када послодавац на терет сопствених средстава сноси трошак издавања „нових здравствених књижица” за све запослене 98

3. Примена одредаба Закона о порезу на доходак грађана и Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности, у погледу паушалног опорезивања прихода по основу делатности разврстане у оквиру Групе 79.11 – Делатност путничких агенција 101

4. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу прихода од уговора о делу закљученог између физичког лица – резидента Републике Србије и исплатиоца – фондације регистроване у Босни и Херцеговини 103

5. Порески третман примања у виду позајмице новчаног износа који, сагласно уговору о зајму, физичко лице – оснивач, односно директор који није у радном односу у привредном друштву, добије од тог привредног друштва 108

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање запосленом лицу које је на неплаћеном одсуству? 111

АКЦИЗЕ

1. Обележавање контролним акцизним маркицама цигарета које се производе у оквиру царинског поступка активног оплемењивања, а које су намењене тржишту Републике Србије 113

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Примена Тарифног броја 19. Тарифе републичких административних такси, Одељка Б – Конзуларне таксе 115
2. Плаћање административне таксе за жалбу на решење првостепеног органа..... 118

ЦАРИНЕ

1. Примедбе и предлози Министарства финансија на Нацрт објашњења о поједностављеном поступку са експресним пошиљкама достављен од Управе царина 123
 2. Попуњавање рубрика 22. и 44. ЈЦИ када домаће лице (лице А) продаје робу страном лицу (лице Б), а страном лице (лице Б) даје налог да се роба директно отпреми лицу (лице Ц) коме продаје робу, а које се налази у земљи различитој од земље лица Б .. 124
 3. Продаја робе под царинским надзором..... 126
 4. Додатно тумачење у вези са стављањем производа добијених у поступку активног оплемењивања у слободан промет 127
 5. Утврђивање царинског дуга приликом стављања у слободан промет производа добијених у поступку активног оплемењивања 129
-

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнаде која се исплаћује нерезидентном физичком лицу – резиденту Црне Горе по основу његовог чланства у надзорном одбору привредног друштва..... 131

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Исправност рачуноводствене исправе 133

РЕВИЗИЈА..... 135

1. Примена одредби члана 94. Закона о ревизији..... 135

2. Примена измењених Међународних стандарда ревизије који још увек нису преведени и објављени у „Службеном гласнику Републике Србије“ 137

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Да ли резидент – правно лице може извршити повраћај новчаних средстава другом нерезиденту – правном лицу, а не оном нерезиденту – правном лицу од кога је новчана средства примио, као и да ли нерезидент – правно лице може своје потраживање које има према резиденту – правном лицу, а по основу повраћаја претходно наведених новчаних средстава, пренети на другог резидента – правно лице? 139
-

2. Да ли резидент – произвођач готових производа, који те производе продаје другом резиденту који је извозник, може остварити са резидентом – извозником заједнички девизни прилив по основу извоза робе чији је произвођач, као и да ли резидент – произвођач готових производа може другом резиденту – извознику да испостави фактуру у којој је фактурисани износ исказан у страном валути? 141

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у јануару 2017. године..... 145

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса права својине на непокретности, као ликвидационог остатка, са привредног друштва на физичко лице – члана друштва које је резидент Републике Србије, након спроведеног поступка ликвидације тог привредног друштва и по намирењу свих поверилаца и обавеза тог привредног друштва по другим основама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00445/2016-04 од 16.1.2017. год.)

1. Са становишта пореза на доходак грађана

Сагласно члану 61. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗПДГ) приходом од капитала сматрају се дивиденда и учешће у добити.

Дивидендом се сматра и ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала утврђен у складу са законом који уређује опорезивање добити правних лица (члан 61. став 2. ЗПДГ).

Обвезник пореза на приходе од капитала је физичко лице које остварује те приходе (члан 62. ЗПДГ).

Стопа пореза на приходе од капитала износи 15% (члан 64. став 1. ЗПДГ).

Порез на приходе од капитала, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник, сагласно одредби члана 99. став 1.

тачка 3) ЗПДГ, утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода.

Одредбом члана 35. став 1. 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) прописано је да ликвидациони остатак, односно вишак деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини, изнад вредности уложеног капитала који се расподељује члановима привредног друштва над којим је окончан поступак ликвидације, односно закључен поступак стечаја, сматра се дивидендом.

Начин и поступак утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају, прописан је Правилником о начину и поступку утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају („Сл. гласник РС“, бр. 14/16, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. став 3. Правилника, у Образац ДПДЛ/С – Дивиденда члана привредног друштва у ликвидацији/стечају, део 3. Подаци од значаја за утврђивање износа дивиденде, уносе се следећи подаци:

1) под редним бројем 3.1 Датум одлуке/решења – датум доношења одлуке о расподели ликвидационог остатка, односно датум доношења решења о расподели вишка деобне масе;

2) под редним бројем 3.2. Ликвидациони остатак/вишак деобне масе – вредност ликвидационог остатка, односно вишка деобне масе у новцу, односно неновчаној имовини који припада члану привредног друштва у складу са одлуком о расподели ликвидационог остатка, односно решењем о расподели вишка деобне масе. Вредност ликвидационог остатка, односно вишка деобне масе у неновчаној имовини утврђује се по тржишној вредности имовине, на дан доношења одлуке, односно решења о расподели. Тржишном вредношћу имовине сматра се вредност која би се постигла у

транзакцији између лица која се не сматрају повезаним лицима у складу са Законом о порезу на добит правних лица;

3) под редним бројем 3.3 Вредност уложеног капитала – вредност по којој је улог унет и регистрован код органа надлежног за регистрацију привредних субјеката. Улогом се сматра оснивачки улог и повећање оснивачког улога;

4) под редним бројем 3.4 Износ дивиденде – позитивна разлика износа са ред. бр. 3.2 и 3.3 која представља дивиденду члана привредног друштва у ликвидацији, односно стечају.

Имајући у виду наведене одредбе, када је над привредним друштвом спроведен поступак ликвидације, порез на доходак грађана на приходе од капитала у виду дивиденде плаћа се у случају када је, након измирења потраживања поверилаца и обавеза ликвидираних друштва, ликвидациони остатак изнад вредности уложеног капитала утврђен у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица. Износ дивиденде по основу ликвидационог остатка у неновчаној имовини (конкретно, у непокретности) који припада члану привредног друштва (конкретно, физичком лицу) у складу са одлуком о расподели ликвидационог остатка утврђује се као позитивна разлика између тржишне вредности неновчане имовине на дан доношења одлуке о расподели и вредности уложеног капитала по којој је улог унет и регистрован код органа надлежног за регистрацију привредних субјеката. То значи да се по основу ликвидационог остатка порез плаћа на приход који представља позитивну разлику између тржишне вредности непокретности (на дан доношења одлуке о расподели) и вредности по којој је као улог унета у капитал привредног субјекта. Указујемо да се улогом сматра оснивачки улог и повећање оснивачког улога, док се тржишном вредношћу имовине сматра вредност која би се постигла у транзакцији између лица која се не сматрају повезаним лицима у складу са Законом о порезу на добит правних лица.

2. Са становишта пореза на пренос апсолутних права

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

- права својине на непокретности;
- права коришћења грађевинског земљишта.

Порез на пренос апсолутних права плаћа се и код давања грађевинског земљишта у јавној својини у закуп, у складу са законом који уређује планирање и изградњу, на период дужи од једне године или на неодређено време, ради изградње објеката (члан 23. став 2. Закона).

Одредбом члана 24. тач. 1) и 3) ЗПИ прописано је да се преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра и:

- стицање права својине и других права из члана 23. ЗПИ на основу правоснажне судске одлуке или другог акта државног, односно другог надлежног органа са јавним овлашћењем;
- пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица.

Према одредби члана 24а тач. 1) и 2) ЗПИ, од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се:

1) 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;

2) пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. ЗПИ по основу расподеле ликвидационог остатка, који се опорезује у складу са законом који уређује опорезивање дохотка грађана, односно добити правних лица.

Према одредби члана 45. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), улози

у друштво могу да буду новчани и неновчани и изражавају се у динарима.

Улози који су уплаћени, односно унети у друштво постају имовина друштва (члан 47. став 2. Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 3. став 3. Закона о промету непокретности („Сл. гласник РС“, бр. 93/14, 121/14 и 6/15) прописано је да се преносом права својине на згради изграђеној на земљишту на коме власник зграде нема право својине, већ само право коришћења или право закупа, преноси и право коришћења или право закупа на земљишту на коме се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Према томе, кад се након спроведеног поступка ликвидације привредног друштва и по намирењу свих поверилаца и обавеза тог привредног друштва, врши расподела ликвидационог остатка, тако што се непокретност у својини привредног друштва преноси на физичко лице – члана друштва, при чему је ту непокретност привредно друштво стекло уношењем неновчаног улога од стране члана друштва коме пренос права својине на тој непокретности врши, пренос права својине на тој непокретности предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права у случају када се тај пренос не опорезује порезом на доходак грађана, у складу са законом који уређује опорезивање дохотка грађана.

Такође, ако се по наведеном основу врши пренос права својине на објекту изграђеном на земљишту на коме привредно друштво нема право својине, већ само право коришћења или право закупа, па се тим преносом преноси и право коришћења или право закупа на земљишту на коме се објекат налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу објекта, тај пренос (права својине и права коришћења, односно права закупа на земљишту) јесте предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права уколико се не опорезује порезом на доходак грађана, у складу са законом који уређује опорезивање дохотка грађана.

На опредељивање пореског третмана са становишта пореза на пренос апсолутних права није од утицаја основ по коме је привредно друштво стекло предметну непокретност (уношењем непокретности као неовчаног улога, куповином, разменом ...).

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли може да се примени одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ који се бави делатношћу која подразумева пружање услуга усмерених ка успостављању, односно прилагођавању мрежне инфраструктуре, израду и продају софтверских решења и друге услуге из области информационе технологије, као и продају, давање у закуп и друге послове у вези са хардверском опремом (штампачи, персонални рачунари и др.), изврши другом обвезнику ПДВ пренос дела имовине, при чему је обвезник ПДВ – преносилац у моменту преноса дела имовине имао право располагања на одређеној хардверској опреми коју је дао у закуп пре извршеног преноса дела имовине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00128/2016-04 од 30.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине уз накнаду (продајом), сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине наставља да обавља исту 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.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ који се бави делатношћу која подразумева пружање услуга усмерених ка успостављању, односно прилагођавању мрежне инфраструктуре, израду и продају софтверских решења и друге услуге из области информационе технологије, као и продају, давање у закуп и друге послове у вези са хардверском опремом (штампачи, персонални рачунари и др.), изврши другом обвезнику ПДВ пренос дела имовине која је у вези са обављањем делатности продаје, давања у закуп и других послова у вези са хардверском опремом који ће наставити да се бави том делатношћу, при чему је обвезник ПДВ – преносилац у моменту преноса дела имовине имао право располагања на одређеној хардверској опреми коју је дао у закуп пре извршеног преноса дела имовине, што значи да у моменту преноса дела имовине обвезнику ПДВ – преносиоцу није онемогућено да обавља делатност продаје, давања у закуп и других послова у вези са хардверском опремом, реч је о преносу дела имовине на који се не примењује одредба члана 6. став 1. тачка 1) Закона. Према томе, у овом случају обвезник ПДВ – преносилац дужан је да за опорезиви промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, а обвезник ПДВ – стицалац има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – преносиоца одбије као претходни порез ако поседује рачун обвезника ПДВ – преносиоца 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.

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).

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).

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).

Преносилац имовине или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра и услуге који чине имовину или део имовине чији је пренос извршен (члан 6. став 4. 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 о преносу имовине), 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 о преносу имовине).

2. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ изврши испоруку – предају лифта са уградњом лицу које није обвезник ПДВ, као и када настаје пореска обавеза ако ће се накнада за тај промет плаћати на рате?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00433/2016-04 од 30.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона изврши испоруку – предају лифта са уградњом (замену старог лифта новим), реч је о промету добра из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, а као активност из групе 43.29 – Остали инсталациони радови у грађевинарству Класификације делатности. За предметни промет порески дужник је прималац добра – обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. Закона.

Међутим, када обвезник ПДВ изврши испоруку – предају лифта са уградњом (промет добра из области грађевинарства) лицу које није обвезник ПДВ, примера ради скупштини станара, порески дужник је обвезник ПДВ који је извршио тај промет.

Пореска обавеза, тј. обавеза обрачунавања ПДВ код промета (предаје) лифта са обавезом уградње настаје даном када се изврши једна од следећих радњи, и то: промет лифта (дан преузимања лифта од стране примаоца) или наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен пре промета лифта. С тим у вези, ако обвезник ПДВ изврши промет лифта са уградњом, при чему ће се накнада за тај промет плаћати на рате, уз претпоставку да ниједна рата није плаћена пре извршеног промета, обавеза обрачунавања ПДВ настаје на дан извршеног промета. Према томе, у пореском периоду у којем је извршен предметни промет, порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (ако је промет извршен обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона), односно из члана 10. став 1. тачка 1) Закона (ако је промет извршен лицу које није обвезник ПДВ) дужан је да на укупан износ накнаде (без ПДВ) обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Напомињемо, давање мишљења на питање да ли испорука лифта са уградњом може бити предмет уговора о закупу или финансијском лизингу није у надлежности Сектора за фискални систем.

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 предаја добара на основу уговора о продаји са одложеним плаћањем којим је уговорено да се право располагања преноси отплатом последње рате (члан 4. став 3. тачка 2) Закона).

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).

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

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

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објекта;
- 10) 43.21 Постављење електричних инсталација;
- 11) 43.22 Постављење водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 12) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 13) 43.31 Малтерисање;
- 14) 43.32 Уградња столарије;
- 15) 43.33 Постављење подних и зидних облога;
- 16) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 17) 43.91 Кровни радови;
- 18) 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 члана 14. став 1. тачка 2) Закона прописано је да промет добара настаје даном преузимања добара од стране примаоца

у случају уградње или монтаже добара од стране испоручиоца или, по његовом налогу, трећег лица.

У складу са одредбама члана 16. Закона, пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;
- 2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона;
- 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

3. Услови да се пољопривредник евидентира за обавезу плаћања ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00438/2016-04 од 30.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), пољопривредник, чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, има право да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, док је пољопривредник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет добара и услуга већи од 8.000.000 динара дужан да се евидентира за ову обавезу. С тим у вези, а у конкретном случају, износ укупног промета од 8.000.000 динара за сврху обавезног евидентирања за обавезу плаћања ПДВ пољопривредника утврђује се на основу вредности извршеног промета пољопривредних производа у претходних 12 месеци (без ПДВ надокнаде), а не на основу наплаћених новчаних

средстава за промет пољопривредних производа (независно од тога када је промет пољопривредних производа извршен).

Одредбом члана 34. став 1. Закона прописано је да физичка лица која су власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта и физичка лица која су као носиоци, односно чланови пољопривредног газдинства уписана у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима (члан 34. став 2. Закона).

Према одредби става 3. истог члана Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (члан 34. став 4. Закона).

Пољопривредник чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (члан 34. став 5. Закона).

Пољопривредник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права и обавезу из става 5. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону (члан 34. став 6. Закона).

У случају из става 6. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године (члан 34. став 7. Закона).

По истеку рока из става 7. овог члана, обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу (члан 34. став 8. Закона).

4. Порески третман пружања услуга саветника које обвезник ПДВ врши страном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00818/2016-04 од 30.1.2017. 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), ако је у конкретном случају реч о пружању услуга саветника који обвезник ПДВ врши страном правном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, ни сталну пословну јединицу, обвезник ПДВ нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром на то да је место промета предметних услуга иностранство.

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

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

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

5. Поступак у случају када обвезник ПДВ за пренос дела имовине извршен уз накнаду, код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, сматра да промет добара и услуга није извршен, грешком обрачуна ПДВ и искаже обрачунати ПДВ у рачуну који је по том основу издао другом обвезнику ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01215/2016-04 од 27.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ за пренос дела имовине извршен уз накнаду, код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен, грешком обрачуна ПДВ и искаже обрачунати ПДВ у рачуну који је по том основу издао другом обвезнику ПДВ, обвезник ПДВ – преносилац дужан је да тако

исказани ПДВ плати док у новом рачуну не исправи износ ПДВ. С тим у вези, а имајући у виду да обвезник ПДВ – преносилац, у складу са Законом 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, у даљем тексту: Правилник), за пренос дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) Закона треба да изда рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 6)–8) и 10) Закона, већ наводи податак о износу накнаде за предметни пренос, обвезник ПДВ – преносилац који је издао рачун са исказаним ПДВ може да исправи тај износ ПДВ ако обвезнику ПДВ изда нови рачун у складу са Законом (у којем, између осталог, треба да наведе одредбу Закона на основу које ПДВ није обрачунат), са спецификацијом добара и услуга који чине део имовине чији је пренос извршен.

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.

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).

Сагласно одредбама члана 42. став 4. Закона, рачун 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.

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

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

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 2. став 1. тачка 4) Правилника прописано је да обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. Закона за промет добара и услуга који не подлеже ПДВ, осим ако овим правилником није друкчије уређено.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, промет добара и услуга који не подлеже ПДВ из става 1. тачка 4) овог члана, а у смислу овог правилника, је промет добара и услуга из члана 6.

став 1. Закона, промет добара и услуга за који се, у складу са чл. 11. и 12. Закона, сматра да је извршен у иностранству, као и други послови и радње који нису предмет опорезивања ПДВ.

Одредбом члана 9. став 1. Правилника прописано је да обвезник ПДВ који врши пренос целокупне или дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен, издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 6)–8) и 10) Закона, већ наводи податак о износу накнаде за тај пренос ако се пренос врши уз накнаду.

Саставни део рачуна из става 1. овог члана јесте спецификација добара и услуга који чине имовину, односно део имовине чији се пренос врши (став 2. члана 9. Правилника).

Према одредби става 3. истог члана Правилника спецификација из става 2. овог члана нарочито садржи податке о:

1) врсти и називу добара, односно опису услуга, укључујући и опрему и објекте, односно улагања у објекте за вршење делатности;

2) основици и износу ПДВ за промет добара и услуга који би био опорезив ПДВ, односно вредности добара и услуга за промет за који не би постојала обавеза обрачунавања ПДВ, у случају да није извршен пренос из члана 6. став 1. тачка 1) Закона;

3) моменту прве употребе опреме и објеката, односно улагања у објекте за вршење делатности и друге податке од значаја за исправку, односно накнадно стицање права на одбитак претходног пореза за опрему и објекте, односно улагања у објекте за вршење делатности.

6. Порески третман враћања добара у случају када обвезник ПДВ изврши Клиничком центру Србије промет добара – пумпи за механичку стимулацију срца које се уграђују пацијентима, након чега дође до враћања тих добара од

стране Клиничког центра Србије обвезнику ПДВ из разлога што нема адекватних пацијената за уградњу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1261/2016-04 од 27.1.2017. год.)

Када обвезник ПДВ, у складу са уговором о јавној набавци, изврши Клиничком центру Србије промет добара – пумпи за механичку стимулацију срца које се уграђују пацијентима, након чега дође до враћања тих добара од стране Клиничког центра Србије обвезнику ПДВ из разлога што нема адекватних пацијената за уградњу, 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) и Правилника о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) сматра се да је Клинички центар Србије извршио промет пумпи за механичку стимулацију срца обвезнику ПДВ – добављачу ПДВ за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, имајући у виду да при набавци предметних добара обвезник ПДВ – Клинички центар Србије није имао право на одбитак претходног пореза.

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.

Одредбом члана 17. став 1. Закона 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 члану 21. став 3. 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.

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

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

Према одредби члана 4. став 5. Правилника, у случају враћања добара сматра се да није дошло до смањења основице.

Изузетно од става 5. овог члана, сматра се да је дошло до смањења основице у случају враћања добара:

1) којима је период уобичајене употребе протекао (ремитенда), односно којима је истекао или истиче рок трајања одређен од стране произвођача, ако је враћање добара предвиђено прописом или уговором између обвезника ПДВ који је извршио промет добара и лица којем је тај промет извршен;

2) које се врши у складу са законом којим се уређује заштита потрошача;

3) због раскида уговора у складу са законом, под условом да обвезник ПДВ који је извршио промет добара поседује о томе неспорне доказе.

7. Порески третман промета и увоза добра названог пелет произведеног од сунцокретево сачме

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-14/2017-04 од 26.1.2017. год.)

Промет и увоз брикета, пелета и других сличних добара од дрвне биомасе опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%. Међутим, на промет и увоз добра названог пелет произведеног од сунцокретево сачме, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%.

Према одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), 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,

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

Одредбом става 2. тачка 10) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет или увоз огревног дрвета, укључујући брикете, пелет и друга слична добра од дрвне биомасе.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15 и 109/16) у члану 9. став 2. прописано је да се брикетима и пелетом, у смислу члана 23. став 2. тачка 10) Закона, сматрају добра добијена агломерацијом струготине, пиљевине, иверја и других остатака, односно отпадака од дрвне биомасе, директно под притиском или додавањем везивног средства.

8. Порески третман промета услуга саветника, инжењера и сличних услуга које страно правно лице пружа обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 06-00-310/2016-04 од 26.1.2017. год.)

За промет услуга саветника, инжењера и сличних услуга које је страно правно лице, тј. лице које на територији Републике Србије нема седиште, ни сталну пословну јединицу пружало обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – прималац услуга (под претпоставком да страно правно лице није одредило пореског пуномоћника на територији Републике Србије и није се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ), с обзиром на то да је место промета предметних услуга Република Србија. С тим у вези, а уз испуњење услова прописаних 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), обвезник ПДВ – прималац услуга има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез.

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

Према одредби члана 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страно лице није одредило пореског пуномоћника.

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

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

У складу са 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 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 члана 28. став 2. 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.

Право на одбитак претходног пореза, у складу са одредбом члана 28. став 5. тачка 1) Закона, може да оствари и порески дужник 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.

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. Примена одредби члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00030/2017-04 од 24.1.2017. год.)

Сагласно одредби члана 24. став 1. тачка 16б) 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 и 108/16, у даљем тексту: Закон), на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има права на одбитак претходног пореза по том основу.

Према одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара 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.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет добара и услуга, као и увоз добара, који се врши у оквиру реализације пројеката у складу са уговором о зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа у делу који се финансира средствима зајма. Међутим, на промет добара и услуга, односно увоз добара, који се врши у оквиру реализације тих пројеката, а који се финансира средствима буџета Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

10. Пореска стопа по којој се опорезује промет и увоз добара под називом „BIOLAN OSD“, „BIOLAN gel OSD“ и „SICCA 0,5%“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00287/2016-04 од 24.1.2017. год.)

На промет и увоз добара под називом „BIOLAN OSD“, „BIOLAN gel OSD“ и „SICCA 0,5%“, која су од стране Агенције за лекове и медицинска средства сврстана у офталмолошка и оптичка медицинска средства (што значи да се предметна добра не сматрају лековима нити медицинским средствима која се хируршки уграђују у организам, чији се промет, односно увоз опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%), ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 20%.

Одредбом члана 23. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 4) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет и увоз ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Сагласно одредбама члана 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15 и 109/16), медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се:

1) имплантати:

- (1) имплантати у ортопедији,
 - (2) имплантати у општој и пластичној хирургији,
 - (3) имплантати у кардиологији и кардиохирургији,
 - (4) имплантати у неурологији и неурохирургији,
 - (5) имплантати у офталмологији,
 - (6) имплантати у оториноларингологији,
 - (7) имплантати у радиологији,
 - (8) имплантати у гинекологији,
 - (9) имплантати у стоматологији,
 - (10) имплантати у васкуларној хирургији,
 - (11) имплантати у максилофацијалној хирургији;
- 2) пачеви (замена за људско ткиво);
 - 3) клипсеви;
 - 4) пуденси (пумпице);
 - 5) аерационе цевчице;
 - 6) хируршки шавни материјал;
 - 7) сонде и тубуси;
 - 8) катетери и дренажи;

- 9) кесе за крв;
- 10) оксигенатори.

11. У ком случају је промет грађевинског објекта, који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, опорезив ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01126/2016-04 од 24.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), у случају када се врши промет грађевинског објекта који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту (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), 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 – купац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности (ако ће предметно добро користити за промет са правом на одбитак претходног пореза тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет за који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

Сагласно наведеном, а у конкретном случају, уговором о продаји грађевинског објекта чија је изградња завршена 1988. године (што значи да није реч о новоизграђеном грађевинском објекту у складу са Законом), закљученог између обвезника ПДВ – инвеститора (у стечају), у својству продавца, и другог обвезника ПДВ, у својству купца, може се предвидети да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да обвезник ПДВ – купац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез. У овом случају, обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – купац као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 2) Закона.

Напомињемо, обвезник ПДВ – купац грађевинског објекта који ће грађевински објекат користити за обављање делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, примера ради у грађевинском објекту обављаће опорезиви промет добара, има право да ПДВ који је у складу са Законом обрачунао као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 2) Закона, одбије као претходни порез.

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

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

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

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

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

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

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.).

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

Сагласно одредби 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.).

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 одредби члана 28. 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:

- 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.

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

Одредбом члана 28. став 5. тачка 1) Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза може да оствари порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) и став 2. тач. 1)–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.

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.

12. Да ли купац стана који је имао стан у периоду од 2003. године до новембра 2007. године има право на рефундацију ПДВ по основу куповине стана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-283/2016-04 од 24.1.2017. год.)

Купац стана који од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче стан има (или је имао) у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије, нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине стана. Наиме, с обзиром на то да је, у конкретном случају, купац стана имао стан у периоду од 2003. године до новембра 2007. године, што значи и у периоду од 1. јула 2006. године до новембра 2007. године, тај купац не испуњава услов за остваривање предметног права, независно од тога што у моменту закључења уговора о купопродаји стана нема стан у својини, односно сусвојини.

Одредбом члана 56а 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

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

13. Порески третман промета услуга посредовања код промета услуга смештаја у хотелима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-487/2016-04 од 23.1.2017. год.)

1. У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), место промета услуга посредовања код промета услуга смештаја у хотелима одређује се према месту у којем се хотел налази.

2. У укупан промет за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ привредног субјекта који посредује код услуга смештаја у хотелима тако што доводи у везу пружаоца услуга смештаја и кориснике тих услуга креирањем профила хотела на разним online системима, при чему привредни субјект – посредник накнаду за услугу смештаја наплаћује у име и за рачун пружаоца услуга смештаја и износ накнаде, умањен за износ посредничке провизије, преноси пружаоцу услуга смештаја, не урачунава се износ посредничке провизије који је привредни субјект – посредник остварио, односно који треба да оствари за услугу посредовања код услуге смештаја у хотелима који се налазе у иностранству.

3. Износ посредничке провизије за услугу посредовања код услуга смештаја у хотелима који се налазе у Републици Србији урачунава се у укупан промет за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ привредног субјекта – посредника.

4. Када је реч о износу посредничке провизије који је привредни субјект остварио, односно који треба да оствари за

услугу посредовања код услуга смештаја у хотелима који се налазе на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија, примењује се тачка 2. овог мишљења.

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

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима (члан 12. став 3. тачка 1) Закона).

Сагласно одредби члана 12. став 4. Закона, место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана, одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања.

Малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће

остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара (члан 33. став 1. Закона).

Укупним прометом из става 1. овог члана, а у складу са ставом 6. истог члана Закона, сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Према одредби члана 38. став 1. Закона, обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

Сагласно одредби члана 61. Закона, Влада Републике Србије уредиће извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Одредбом члана 2. став 1. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 111/13, у даљем тексту: Уредба) прописано је да се на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

14. Да ли обвезник ПДВ који набавља гориво за аутобусе којима обавља градски превоз путника има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тог горива, ако не

поседује сагласност Министарства рударства и енергетике за складиштење горива преко пет тона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01086/2016-04 од 23.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), 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, 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), као и да предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара или 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.

С тим у вези, обвезник ПДВ који набавља гориво за аутобусе којима обавља градски превоз путника (опорезиви промет услуга), има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тог горива, ако поседује рачун претходног учесника у промету издат у складу са Законом. Чињеница да обвезник ПДВ не поседује сагласност Министарства рударства и енергетике за складиштење горива преко пет тона, не умањује право обвезника ПДВ да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез.

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, у складу са одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) 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 (став 6. члана 28. Закона).

15. Порески третман промета и увоза добра названог пелет произведеног од биомасе жетвених остатака – сламе од пшенице и соје, кукурузовине и др.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-33/2017-04 од 23.1.2017. год.)

Промет и увоз брикета, пелета и других сличних добара од дрвне биомасе опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%. Међутим, на промет и увоз добра названог пелет произведеног од биомасе жетвених остатака – сламе од пшенице и соје, кукурузовине и др., ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%.

Према одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), 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.

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

Одредбом става 2. тачка 10) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет или увоз огревног дрвета, укључујући брикете, пелет и друга слична добра од дрвне биомасе.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15 и 109/16) у члану 9. став 2. прописано је да се брикетима и пелетом, у смислу члана 23. став 2. тачка 10) Закона, сматрају добра добијена агломерацијом струготине, пиљевине, иверја и других остатака, односно отпадака од дрвне биомасе, директно под притиском или додавањем везивног средства.

16. Шта се сматра прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ када је реч о опреми за систем за дојаву пожара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-281/2016-04 од 19.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, 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, прометом добара, односно услуга из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активностима из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника сматра се:

– постављање инсталација за све врсте система техничке заштите за чије је функционисање потребна искључиво електрична инсталација (нпр. систем за дојаву пожара) и испорука опреме за такав систем са уградњом и пуштањем у рад, као промет добара када су материјал и опрема у власништву испоручиоца;

– испорука опреме за систем за дојаву пожара са уградњом, а без пуштања у рад, као промет добара када је опрема у власништву испоручиоца;

– уградња опреме за систем за дојаву пожара, као промет услуга када је опрема у власништву примаоца.

Прометом добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона не сматра се:

– испорука опреме за систем за дојаву пожара без уградње и без пуштања у рад;

– испорука опреме за систем за дојаву пожара без уградње, са пуштањем у рад.

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).

- 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.

17. Да ли се одредбе Закона о ПДВ којима се уређује добровољно, односно обавезно евидентирање за обавезу плаћања ПДВ, примењују и на јавна предузећа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01198/2016-04 од 18.1.2017. год.)

Лицима 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон о ПДВ) 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.

Јавна предузећа, као лица која обављају делатност од општег интереса у складу са Законом о јавним предузећима („Сл. гласник

РС“, бр. 15/16), начелно се не сматрају лицима из члана 9. став 1. Закона о ПДВ. Наиме, како су делатности од општег интереса, у смислу тог закона, делатности које су као такве одређене законом у области: рударства и енергетике, саобраћаја, електронских комуникација, издавања службеног гласила Републике Србије и издавања уџбеника, нуклеарних објеката, наоружања и војне опреме, коришћења, управљања, заштите, уређивања и унапређивања добара од општег интереса и добара у општој употреби (воде, путеви, шуме, пловне реке, језера, обале, бање, дивљач, заштићена подручја и др.), управљања отпадом и другим областима, комуналне делатности, као и друге делатности одређене законом као делатности од општег интереса, а да се јавна предузећа, између осталог, оснивају и послују ради стицања добити, произилази да се јавна предузећа сматрају пореским обвезницима у складу са Законом о ПДВ. С тим у вези, пореским обвезницима, у складу са Законом о ПДВ, сматрају се лица, укључујући и лица која у Републици Србији немају седиште, односно пребивалиште, а која самостално обављају промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања. По основу обављања активности у циљу остваривања прихода, примера ради, уређивање грађевинског земљишта, као и одржавање, управљање добрима у општој употреби, јавно предузеће јесте порески обвезник. То значи да се, између осталих, одредбе Закона којима се уређује добровољно, односно обавезно евидентирање за обавезу плаћања ПДВ, примењују и на јавна предузећа. Међутим, ако је јавно предузеће основано у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе и ако јавно предузеће обавља ове послове, независно од тога да ли јавно предузеће искључиво обавља те послове или поред тих послова обавља и друге, при чему су послови државне управе одређени законом којим се уређује државна управа, а послови локалне самоуправе законом којим се

уређује локална самоуправа, у том случају јавно предузеће сматра се лицем из члана 9. став 1. Закона.

Према томе, када јавно предузеће, примера ради, врши промет добара и/или услуга у оквиру обављања комуналне делатности истовремено са пословима локалне самоуправе, порески је обвезник за промет добара и услуга у оквиру обављања комуналне делатности, а није порески обвезник за послове локалне самоуправе (под условом да ти послови не могу да доведу до нарушавања конкуренције у складу са Законом).

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

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

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.

Сагласно одредби члана 8. став 1. Закона о ПДВ, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања

прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. став 2. Закона о ПДВ).

Према одредби члана 9. став 1. Закона о ПДВ, 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 (у даљем тексту: Република, органи и правна лица), 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.

Република, органи и правна лица обвезници су за промет добара и услуга из става 1. овог члана за који би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, а који су опорезиви у складу са овим законом. Сматра се да би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, у смислу овог закона, ако промет добара и услуга из става 1. овог члана, осим Републике, органа и правних лица, врши и друго лице (став 2. истог члана Закона о ПДВ).

18. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када се изврши статусна промена издвајања уз оснивање и у оквиру те статусне промене подела имовине на три дела, од којих један део имовине задржава обвезник ПДВ – друштво преносилац, док друга два дела имовине стичу обвезници ПДВ – друштва стицаоци, при чему ће сва три обвезника ПДВ после статусне

промене обављати исту делатност коју је обављао обвезник ПДВ – друштво преносилац до дана статусне промене?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00902/2016-04 од 18.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине код статусне промене издвајање уз оснивање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део те 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 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 у складу са Законом.

Сагласно наведеном, у случају када се изврши статусна промена издвајања уз оснивање и у оквиру те статусне промене подела имовине на три дела, од којих један део имовине задржава обвезник ПДВ – друштво преносилац, док друга два дела имовине стичу обвезници ПДВ – друштва стицаоци, при чему ће сва три обвезника ПДВ после статусне промене обављати исту делатност коју је обављао обвезник ПДВ – друштво преносилац до дана статусне промене, није реч о преносу дела имовине код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен, већ се по том основу ПДВ обрачунава и плаћа 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.

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)

19. Порески третман преноса дела имовине обвезника ПДВ – предузетника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00507/2016-04 од 18.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ – предузетник изврши пренос дела имовине који представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност сматра се да промет добара и услуга није извршен ако су испуњени остали прописани услови: 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, ако је у конкретном случају реч о преносу дела имовине обвезника ПДВ – предузетника који представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, и ако су испуњени остали прописани услови, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, тј. примењује се члан 6. став 1. тачка 1) Закона, независно од тога да ли се пренос дела имовине врши са или без накнаде, односно као улог.

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.

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).

20. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на накнаду за промет услуга ЗОО хигијене и услуга пољочуварске службе коју обвезник ПДВ потражује од органа локалне самоуправе, као и на накнаду за превоз путника коју обвезник ПДВ потражује делом од путника, а делом од органа локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00276/2016-04 од 18.1.2017. 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 накнаду (без ПДВ) за промет услуга ЗОО хигијене и услуга пољочуварске службе коју обвезник ПДВ потражује од органа локалне самоуправе, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Такође, на накнаду (без ПДВ) за превоз путника коју обвезник ПДВ потражује делом од путника, а делом од органа локалне самоуправе, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са 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 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.

Одредбом члана 17. став 1. Закона 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.

21. Да ли обвезник ПДВ по основу новчаних средстава добијених по основу уговора названог уговором о финансирању, односно уговором о суфинансирању одређеног пројекта обрачунава ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01244/2016-04 од 16.1.2017. год.)

Обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара или услуга дужан је да по том основу, 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати на прописани начин. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај промет од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције (осим Законом прописаних), у коју није укључен ПДВ. С тим у вези, када новчана средства добијена по основу уговора названог уговором о финансирању, односно уговором о суфинансирању одређеног пројекта представљају накнаду или део накнаде за опорезиви промет који врши обвезник ПДВ, износ тих новчаних средстава, у који није укључен ПДВ, чини пореску основицу, односно део пореске основице за опорезиви промет, што значи да се по том основу обрачунава ПДВ.

Међутим, када новчана средства добијена по основу уговора названог уговором о финансирању, односно уговором о суфинансирању одређеног пројекта не представљају накнаду или део накнаде за опорезиви промет који врши обвезник ПДВ, у том случају по основу примања предметних новчаних средстава ПДВ се не обрачунава.

Према томе, када обвезник ПДВ прими новчана средства на име реализације одређеног пројекта, при чему предметна новчана средства, по својој суштини, представљају накнаду или део накнаде за опорезиви промет који врши тај обвезник ПДВ даваоцу новчаних средстава или трећим лицима (нпр. када се независно од назива уговора закључује да давалац новчаних средстава има непосредни интерес да се одређени пројекат реализује тако да га фактички чини наручиоцем пројекта), у том случају, по основу примљених новчаних средстава постоји обавеза обрачунавања ПДВ. За разлику од наведеног, када примљена новчана средства, по својој суштини, не представљају накнаду или део накнаде за опорезиви промет који врши обвезник ПДВ – прималац новчаних средстава, већ се, примера ради, новчана средства наменски додељују за покриће одређених трошкова пројекта (под условом да давалац новчаних средстава није фактички наручилац пројекта) или као средства донације (што значи да не постоји противчинидба примаоца новчаних средстава, примера ради промоција назива или активности даваоца новчаних средстава), не постоји обавеза обрачунавања ПДВ.

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 располагасти као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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.

Одредбом члана 17. став 1. Закона 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 (став 2. истог члана Закона).

22. Порески третман накнаде за услуге исплате готовог новца са платног рачуна, платних трансакција и трансфера новца, које обвезник ПДВ – институција електронског новца пружа власницима платних рачуна, односно накнаде за услуге посредовања при уплати новца на платни рачун, исплате готовог новца са платног рачуна и трансфера новца, које пружа обвезник ПДВ – дистрибутер

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01115/2016-04 од 16.1.2017. год.)

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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за

промет услуга омогућавања уплате готовог новца на платни рачун, тј. рачун на којем се евидентира стање електронског новца (уплатом на продајним местима дистрибутера, уплатом путем e-banking система банака, односно готовином преко уплатнице, као и давањем налога за пренос средстава са рачуна банке), исплате готовог новца са платног рачуна на продајним местима дистрибутера (тзв. откуп електронског новца), преноса новчаних средстава са платног на други платни рачун (коришћењем апликације на мобилном телефону), платних трансакција, тј. плаћања са платног рачуна (нпр. куповина добара путем интернета), као и трансфера новца (који подразумева да пошиљалац новца – власник платног рачуна на продајном месту дистрибутера шаље новац примаоцу новца, а да прималац новца на продајном месту дистрибутера, без обавезе да поседује платни рачун, прими послати новац у готовини), које се пружају у складу са законом којим се уређују платне услуге.

Према томе, на накнаду за услуге исплате готовог новца са платног рачуна, платних трансакција и трансфера новца, које обвезник ПДВ – институција електронског новца пружа власницима платних рачуна, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Такође, на накнаду за услуге посредовања при уплати новца на платни рачун, исплате готовог новца са платног рачуна и трансфера новца, које пружа обвезник ПДВ – дистрибутер, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

По основу промета предметних услуга обвезник ПДВ – институција електронског новца, односно дистрибутер нема право на одбитак претходног пореза.

Одредбом члана 3. Закона, прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

Одредбама члана 25. став 1. тач. 1) и 5) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет новца и капитала, и то: код пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност, и код пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама.

23. Порески третман промета, односно увоза опреме за пчеларство – кошница

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00297/2016-04 од 16.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), на промет, односно увоз опреме за пчеларство – кошница, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%.

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.

Одредбом члана 7. Закона прописано је да је увоз 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%.

24. Да ли се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ сматра изградња канала за наводњавање, односно испорука опреме (машина) за наводњавање са монтажом, коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1194/2016-04 од 16.1.2017. 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, 83/15 и 108/16, 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.

Према томе, изградња канала за наводњавање, коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ

– прималац добара или услуга, као активност из групе 42.21 – Изградња цевовода Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 5) Правилника.

Међутим, испорука опреме (машина) за наводњавање са монтажом не сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно

лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

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

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли је представништво страног удружења дужно да поднесе пореску пријаву пореза на добит?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-542/2016-04 од 31.1.2017. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да нерезидент Републике (у даљем тексту: нерезидентни обвезник) подлеже опорезивању добити коју оствари пословањем преко сталне пословне јединице која се налази на територији Републике на начин прописан овим законом, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Нерезидентни обвезник је, у смислу овог закона, правно лице које је основано и има место стварне управе и контроле ван територије Републике (члан 3. став 2. Закона).

Према члану 4. став 1. тачка 3) Закона, стална пословна јединица је свако стално место пословања преко којег нерезидентни обвезник обавља делатност, а нарочито, између осталог, представништво.

У складу са чланом 2. Закона о удружењима („Сл. гласник РС“, бр. 51/09 и 99/11), удружење, у смислу овог закона, јесте добровољна и невладина недобитна организација заснована на слободи удруживања више физичких или правних лица, основана ради остваривања и унапређења одређеног заједничког или општег циља и интереса, који нису забрањени Уставом или законом.

Сагласно одредби члана 59. став 1. Закона о удружењима, страно удружење, у смислу овог закона, јесте удружење са седиштем у другој држави, основано по прописима те државе ради остваривања неког заједничког или општег интереса или циља, а чије деловање није усмерено на стицање добити, као и међународно удружење или друга страна, односно међународна невладина организација која има чланове који су се на добровољној основи повезали ради остваривања неког заједничког или општег интереса или циља који није усмерен на стицање добити.

Представништво страног удружења може да делује на територији Републике Србије након уписа у Регистар страних удружења који води Агенција, као поверени посао (члан 60. став 1. Закона о удружењима).

У смислу члана 66. ст. 1. и 2. Закона о удружењима, представништво страног удружења може из иностранства уносити финансијска средства за рад представништва и за остваривање свог програма у складу са одредбама закона којим се уређује девизно пословање, при чему може, после измирења свих доспелих пореских и других обавеза у Републици Србији, изнети (та) неутрошена финансијска средства, у складу са одредбама закона којим се уређује девизно пословање.

Сагласно наведеном, уколико страно удружење (основано по прописима друге државе ради остваривања неког заједничког или општег интереса или циља, а не ради остваривања добити), у складу са Законом о удружењима оснује (своје) представништво на територији Републике искључиво ради обављања хуманитарних активности и које (имајући у виду разлоге оснивања) не остварује приходе, односно добит, то страно удружење, са аспекта Закона, не сматра се обвезником пореза на добит правних лица, и, с тим у вези, његово представништво није дужно да подноси пореску пријаву.

2. Да ли се признаје расход по основу исправке, односно отписа вредности појединачног потраживања између обвезника и његовог повезаног лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-526/2016-04 од 30.1.2017. год.)

Одредбом члана 7а тачка 2) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон) прописано је да се на терет расхода не признају исправке вредности појединачних потраживања од лица коме се истовремено дугује, до износа обавезе према том лицу.

Према члану 16. став 1. Закона, на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) Закона, под условом:

1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;

2) да су та потраживања у књигама пореског обвезника отписана као ненаплата;

3) да порески обвезник пружи доказе да су потраживања утужена, односно да је покренут извршни поступак ради наплате потраживања, или да су потраживања пријављена у ликвидационом или стечајном поступку над дужником.

На терет расхода признаје се и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама става 1. тач. 2) и 3) овог члана (члан 16. став 2. Закона).

Сходно члану 16. став 9. Закона, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију прошло најмање 60 дана.

У смислу одредбе члана 16. став 10. Закона, за износ расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања која је била призната у пореском билансу, увећавају се приходи у пореском билансу у пореском периоду у коме обвезник изврши отпис истих потраживања, ако није кумулативно испунио услове из става 1, односно става 2. овог члана.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник (који се бави изградњом електричних мрежа, инсталација, трафо станица и сл.) закључио је уговор са ЈП Електропривреда Србије (ЕПС) о испоруци електроопреме, а потом је (ради реализације наведеног уговора) закључио и уговор са својим повезаним лицем (привредним друштвом које се бави производњом електроопреме). Услед недостатка обртних средстава неопходних за реализацију уговора са ЕПС-ом, обвезниково повезано лице је закључило уговор о кредиту са банком, при чему је потраживање банке обезбеђено меницама (издатим од стране обвезника). Имајући у виду да обвезниково повезано лице није измирило уговорну обавезу према банци, банка је своје потраживање у целости наплатила од обвезника (реализацијом предметних меница). По наведеном основу, обвезник је у својим пословним књигама евидентирао потраживање (од свог повезаног лица), а потом је, на основу тужбе (поднете ради наплате предметног потраживања) донета пресуда у корист обвезника. Међутим, услед покретања поступка стечаја над обвезниковим повезаним лицем, као и услед недостатка имовине, обвезник није могао да наплати своје потраживање.

Имајући у виду наведено, сматрамо да се расход који обвезник искаже у својим пословним књигама по основу исправке вредности предметног потраживања признаје у складу са одредбом

члана 16. став 9. Закона, с обзиром да (у конкретном случају) између обвезника и његовог повезаног лица постоји пословни однос који подразумева реализацију заједничких пословних активности (усмерених на остваривање добити, како обвезника, тако и његовог повезаног лица).

Међутим, уколико обвезник (у конкретном случају) поред потраживања према повезаном лицу истовремено има и обавезе (према истом лицу), обвезнику се на терет расхода не признаје исправка вредности потраживања до износа обавезе према том лицу, сходно одредби члана 7а тачка 2) Закона.

Напомињемо да се расход по основу отписа вредности појединачног потраживања, осим потраживања из члана 7а тачка 2) Закона, признаје у пореском билансу обвезника под условима прописаним одредбама члана 16. став 1, односно став 2. Закона. С тим у вези, у случају када врши отпис потраживања од лица коме истовремено дугује, обвезнику се признаје као расход у пореском билансу само потраживање отписано у износу већем од обавезе коју исти (обвезник) има према свом повезаном лицу.

3. а) Примена члана 7а тачка 8) Закона о порезу на добит правних лица

б) Да ли се у пореском билансу обвезника признаје расход који је настао ако је обвезник (као јемац) испунио пуноважну и доспелу обавезу дужника према повериоцу и по наведеном основу у својим пословним књигама евидентирао потраживање од дужника?

в) Да ли се признаје као расход пропаганде у пореском билансу добављача расход који исказе у својим пословним књигама у случају када дистрибутер продаје робу, коју је набавио од добављача, крајњим купцима под повољнијим

условима у односу на редовну или претходну понуду, при чему се тзв. продајни подстицај реализује тако што купци којима је одобрен предметни подстицај (нпр. у виду вредносних ваучера) исте (ваучере) користе за куповину робе код дистрибутера, а вредност реализованих ваучера дистрибутер наплаћује од добављача?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-11/2017-04 од 26.1.2017. год.)

а) У складу са одредбом члана 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се расходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања расхода који прописује министар финансија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 2. Закона).

Према члану 7а тачка 8) Закона, на терет расхода не признају се трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије уређено.

С тим у вези, сходно члану 7а тачка 8) Закона, одређени издаци, независно од тога што нису настали у сврху обављања пословне делатности (као нпр. издаци за здравствене, образовне, научне, хуманитарне намене ...), признају се у пореском билансу обвезника, али у ограниченом износу.

б) Начин признавања расхода по основу отписа, односно исправке вредности појединачних потраживања прописан је одредбама члана 16. Закона.

Сагласно одредбама Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/03, у даљем тексту: ЗОО), уговором о јемству се јемац обавезује према повериоцу да ће испунити пуноважну и доспелу обавезу дужника, ако овај то не учини.

Чланом 1001. ЗОО прописано је да се јемство може дати за сваку пуноважну обавезу, без обзира на њену садржину.

Јемац који је исплатио повериоцу његово потраживање може захтевати од дужника да му накнади све што је исплатио за његов рачун, као и камату од дана исплате (члан 1013. ЗОО).

Имајући у виду наведене одредбе ЗОО, уговором о јемству се обезбеђује потраживање које произилази из облигационог односа између повериоца и дужника, а јемац се обавезује да ће према повериоцу измирити дужникову (а не своју) обавезу.

С тим у вези, уколико је обвезник (као јемац) испунио пуноважну и доспелу обавезу дужника према повериоцу и по наведеном основу (у својим пословним књигама) евидентирао потраживање од дужника, при чему садржина (добровољно) измирене обавезе, а самим тим и евидентирано потраживање, није у вези са обављањем делатности обвезника и не подразумева реализацију пословних активности које су у вези са остваривањем добити обвезника, сматрамо да се на расход исказан у пословним књигама обвезника (а који је проистекао из уговора о јемству) примењује одредба члана 7а тачка 8) Закона, односно да се тако исказан расход не признаје у пореском билансу обвезника.

Међутим, уколико између обвезника (јемца) и дужника постоји пословни однос који подразумева реализацију пословних активности које су у вези са остваривањем добити обвезника, сматрамо да се (евентуални) расход који обвезник искаже у својим

пословним књигама по основу исправке вредности потраживања насталог у вези са испуњењем дужникове обавезе по уговору о јемству, признаје под условима из члана 16. Закона.

в) Према члану 15. став 6. Закона, издаци за рекламу и пропаганду признају се као расход у износу од 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).

У конкретном случају, обвезник (дистрибутер) продаје робу коју је набавио од другог обвезника (добављача) крајњим купцима под повољнијим условима у односу на редовну или претходну понуду, одобреним од стране добављача, при чему се тзв. продајни подстицај реализује тако што купци којима је одобрен предметни подстицај (нпр. у виду вредносних ваучера) исте (ваучере) користе за куповину робе код дистрибутера, а вредност реализованих ваучера дистрибутер наплаћује од добављача.

С тим у вези, расход који добављач искаже у својим пословним књигама по наведеном основу може се признати у пореском билансу у складу са чланом 15. ст. 6. и 8. Закона, имајући у виду да се предметни ваучери дају већем броју непознатих лица – крајњих купаца, под истим условима, а у циљу промоције пословања добављача.

Поред наведеног, уколико обвезник (добављач) по основу продаје одређене количине робе одобри купцу рабат (по основу чега купцу испоручује додатну количину робе) и с тим у вези, а по основу набавне вредности додатне количине робе, искаже расход у својим пословним књигама (сагласно прописима којима се уређује рачуноводство), предметни расход се признаје у складу са чланом 7. Закона.

4. Порески третман расхода евидентираних у пословним књигама обвезника по основу резервисања за накнаду зараде за део годишњег одмора који ће запослени користити у наредном пореском периоду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1326/2015-04 од 24.1.2017. год.)

Сагласно одредби члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: 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).

У смислу одредаба Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) запослени има право на годишњи одмор који може да користи једнократно или у два или више делова, при чему ако користи годишњи одмор у деловима, први део користи у трајању од најмање две радне недеље непрекидно у току календарске године, а остатак најкасније до 30. јуна наредне године.

Према члану 114. став 1. Закона о раду, запослени има право на накнаду зараде у висини просечне зараде у претходних

12 месеци, у складу са општим актом и уговором о раду, за време, између осталог, годишњег одмора.

Сходно претходно наведеном, расход који обвезник искаже у својим пословним књигама по основу краткорочног резервисања (извршеног у складу са прописима о рачуноводству, односно релевантним МРС) на име накнаде зараде за годишњи одмор које ће запослени користити у наредном пореском периоду (до 30. јуна), признаје се у пореском билансу обвезника у износу који је исказан у билансу успеха, у складу са чланом 7. став 1. Закона.

5. Пореске обавеза настале претварањем заједничких просторија стамбене зграде у стамбени простор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-537/2016-04 од 9.1.2017. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01... 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

Недобитна организација дужна је да води евиденцију о приходима и расходима, да поднесе порески биланс и пореску пријаву (члан 44. став 3. Закона).

Правилником о садржају пореског биланса за недобитне организације – обвезнике пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 60/14, 41/15 и 53/15, у даљем тексту: Правилник) прописан је садржај пореског биланса за недобитне организације из члана 1. став 3. Закона.

Како произилази из садржине поднетог захтева, скупштина станара стамбене зграде дала је сагласност власнику једног од станова за претварање дела заједничких просторија (терасе, у конкретном случају) у стамбени простор. Након изведених радова на адаптацији, власник стана постао је власник нове стамбене јединице па је, по том основу, скупштини станара исплатио (у току 2014. године) уговорену накнаду.

Према закону који је уређивао права и обавезе власника станова и других посебних делова зграде у погледу одржавања и коришћења стамбене зграде и станова и других посебних делова у згради (а који се примењивао, између осталог, и у току 2014. године), стамбена зграда има својство правног лица у правним пословима који се односе на одржавање и коришћење стамбене зграде, при чему скупштина зграде може донети одлуку да се заједничке просторије претворе у стан или пословни простор, ако су за то испуњени услови по прописима о планирању и уређењу простора и изградњи објеката.

Имајући у виду наведено, стамбена зграда (као правно лице) обвезник је пореза на добит правних лица уколико (у пореском периоду) оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду. У том случају, стамбена зграда (која, према прописима о рачуноводству, није у обавези да води пословне књиге) дужна је да, сагласно одредбама Закона, води евиденцију о приходима оствареним на тржишту и расходима који су настали у вези са остваривањем тих прихода, на основу које ће у пореском билансу (у Обрасцу ПБН 1, чија садржина је прописана Правилником) исказати податке о предметним приходима и расходима и тако утврдити (евентуалну) основицу пореза на добит правних лица.

С тим у вези, приход који је (у конкретном случају) стамбена зграда остварила од власника стана који је, на основу уговора са скупштином станара, односно сагласности скупштине станара претворио део заједничких просторија у стамбени простор (у сопственом власништву), према нашем мишљењу, представља

приход остварен на тржишту, који је опорезив сходно одредбама Закона, а који се, у складу са Правилником, исказује на редном броју 1. Обрасца ПБН 1 (Приходи од продаје робе, производа и услуга).

Поред тога, а имајући у виду да је стамбена зграда (као обвезник пореза на добит) пропустила да поднесе пореску пријаву за порески период у којем је (опорезив) приход остварен (у конкретном случају у току 2014. године), дужна је да сагласно одредби члана 7. тачка 2) Правилника о изменама Правилника о садржају пореске пријаве („Сл. гласник РС“, бр. 101/16) надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву на Обрасцу ПДП – Пореска пријава за аконтационо–коначно утврђивање пореза на добит правних лица, који је одштампан и чини саставни део Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 30/15).

6. Порески третман прихода регионалне развојне агенције оствареног по основу извршених услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-539/2016-04 од 9.1.2017. год.)

Према 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.

Сходно члану 1. ст. 3. и 4. Закона, порески обвезник је, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација), при

чему се недобитном организацијом нарочито сматрају: установа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе; политичка организација; синдикална организација; комора; црква и верска заједница; удружење; фондација и задужбина.

У складу са чланом 6. став 2. Закона, 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.

Опорезива добит обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника, исказане у складу са начином признавања, мерења и процењивања прихода и расхода који прописује министар финансија, на начин утврђен овим законом (члан 6. став 3. Закона).

Сходно члану 23. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања, а за утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се приходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања прихода који прописује министар финансија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према Закону о регионалном развоју („Сл. гласник РС“, бр. 51/09 ... 89/15–др. закон), регионална развојна агенција је привредно

друштво или удружење основано за обављање послова унапређења регионалног развоја, која је акредитована у складу са овим законом. Средства за рад, реализацију развојних пројеката и обављање послова регионалне развојне агенције обезбеђују се из прихода које оствари обављањем послова, буџета јединица локалне самоуправе које су оснивачи регионалне развојне агенције, донација, спонзорстава, развојне помоћи домаћих и страних правних и физичких лица и других извора, у складу са законом.

Према закону који уређује привредна друштва, правна форма привредног друштва је, између осталог, друштво са ограниченом одговорношћу.

Сагласно наведеном, регионална развојна агенција, основана као привредно друштво у форми друштва са ограниченом одговорношћу, обвезник је пореза на добит у складу са чланом 1. став 1. Закона, која опорезиву добит утврђује у пореском билансу на Обрасцу ПБ 1, чија садржина је прописана Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 ... 101/16). С тим у вези, приходи регионалне развојне агенције остварени по основу услуга (у конкретном случају, информисања, промоција, обука и услуга консалтинга) извршених у складу са програмима које спроводи надлежно министарство, представљају опорезиве приходе у складу са чланом 23. Закона.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Ко је обвезник пореза на имовину за стан у јавној својини чији је корисник Управа царина, а који је као службени стан додељен на привремено коришћење физичком лицу запосленом у Управи царина?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00161/2015-04 од 31.1.2017. год.)

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

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

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

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

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

1) земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго;

2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

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

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

- ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;
- корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона.

Одредбом члана 12. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Сагласно одредби члана 19. Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 и 108/16), корисници ствари у јавној својини су:

- 1) државни органи и организације;
- 2) органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе;

3) јавна предузећа, друштва капитала чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина и јединица локалне самоуправе, као и њихова зависна друштва, на основу уговора закљученог на основу акта надлежног органа, а којим нису пренете у својину тог јавног предузећа, односно друштва.

Државни органи и организације, у смислу овог закона, су Народна скупштина, председник Републике, Влада, Уставни суд, Заштитник грађана, Војска Србије, Високи савет судства, Државно веће тужилаца и други државни органи и организације у складу с Уставом и законом (члан 47. став 1. Закона о јавној својини).

Сагласно члану 3. став 3. Закона о министарствима („Сл. гласник РС“, бр. 44/14, 14/15, 54/15 и 96/15–др. закон), Управа царина је орган управе у саставу Министарства финансија.

Према одредби члана 71. став 1. Закона о становању и одржавању зграда („Сл. гласник РС“, бр. 104/16, у даљем тексту: Закон о становању), стан у јавној својини Републике Србије, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе, чије је коришћење везано за вршење одређене службене дужности или функције (у даљем тексту: стан за службене потребе), а који је за те намене одредио извршни, односно управни орган власника, односно корисника непокретности у јавној својини, користи се на основу одлуке о додели стана за службене потребе на привремено коришћење лицу које врши службену дужност или функцију изван места свог пребивалишта (члан 71. став 1. Закона о становању).

Према одредби члана 74. Закона о становању, уговор о коришћењу стана за службене потребе престаје да важи даном престанка вршења службене дужности, односно функције за чије вршење је везано коришћење стана за службене потребе, у ком случају је корисник стана за службене потребе дужан да се исели из стана. Уговор о коришћењу стана за службене потребе престаје да важи и ако корисник стана за службене потребе или члан његовог породичног домаћинства за време коришћења стана за службене потребе стекне у својину стан или породичну кућу или на други начин реши своју стамбену потребу у складу са овим законом у месту где врши службену дужност, односно функцију, осим ако је коришћење стана за службене потребе везано непосредно за објекат и захтева његово стално присуство у вршењу службене дужности.

Према одредби члана 157. тачка 5) Закона о становању, ступањем на снагу тог закона престаје да важи Уредба о решавању стамбених потреба изабраних, постављених и запослених лица код корисника средстава у државној својини („Сл. гласник РС“, бр. 102/10 и 117/12–УС, у даљем тексту: Уредба о решавању стамбених потреба), осим одредаба чл. 41. до 43.

Према одредби члана 6. став 1. Уредбе о решавању стамбених потреба, која је била у примени до 31.12.2016. године, стамбене потребе запослених лица могле су се решавати на један од начина и то:

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

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

Одредбом члана 44. ст. 1. и 2. Уредбе о решавању стамбених потреба прописано је да се станом за службене потребе у смислу ове уредбе сматра стан у државној својини чије је коришћење везано за вршење одређених послова, задатака, службене дужности и функције (у даљем тексту: службене дужности), а који за те намене одреди извршни, односно управни орган корисника државних средстава. Стан из става 1. овог члана (у даљем тексту: службени стан) служи за привремени смештај лица док врши службену дужност.

На основу одлуке о давању на коришћење службеног стана закључује се уговор о привременом коришћењу тога стана, односно на време док траје обављање службене дужности, којим се у складу са овом уредбом и законом, уређују сва питања у вези са коришћењем службеног стана (члан 48. став 1. Уредбе о решавању стамбених потреба).

Према томе, имајући у виду да физичка лица нису корисници ствари у јавној својини у складу са Законом о јавној својини, за стан у јавној својини Републике Србије чији је корисник државни орган или организација (у складу са Законом о јавној својини), који је физичком лицу од стране тог органа или организације додељен на привремено коришћење везано за вршење одређене службене дужности или функције (тј. као службени стан), о чему је закључен уговор, обвезник пореза на имовину је корисник стана у складу са законом којим се уређује јавна својина.

Дакле, за стан у јавној својини Републике Србије чији је корисник Управа царина, а који је физичком лицу додељен као службени стан – на привремено коришћење везано за вршење одређене службене дужности или функције, обвезник пореза на имовину је Управа царина (независно од тога да ли је предметни стан као службени додељен физичком лицу на коришћење применом закона којим се уређује становање и одржавање зграда или применом уредбе о решавању стамбених потреба изабраних, постављених и запослених лица код корисника средстава у државној својини).

Напомињемо да се за непокретности у јавној својини за које је обвезник Управа царина, као корисник буџетских средстава који је укључен у систем консолидованог рачуна трезора, порез на имовину не плаћа у складу са чланом 12. став 1. тачка 1) Закона.

2. Како се утврђује основица пореза на имовину за експлоатационо поље које се више не користи за обављање пословне делатности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00516/2016-04 од 30.1.2017. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Сагласно члану 6. став 5. Закона, текућа година је година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Одредбом члана 7. став 2. тачка 1) Закона прописано је да основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана за неизграђено земљиште чини вредност земљишта.

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

Сагласно одредби члана 6. став 1. Закона, елементи на основу којих се утврђује вредност непокретности су корисна површина и просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Према одредби члана 7. став 4. тачка 1) Закона, изузетно од става 3. овог члана, вредност непокретности је вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника (у даљем тексту: књиговодствена вредност) у текућој години, за експлоатациона поља и експлоатационе објекте.

Сагласно одредби члана 7а став 2. Закона, у случају из члана 6. став 8. овог закона (тј. кад кад ни у зонама ни у граничним зонама није било најмање три промета одговарајућих непокретности у периоду од 1. јануара до 30. септембра текуће године), јединица локалне самоуправе дужна је да, до истека рока из става 1. овог члана, објави просечне цене одговарајућих непокретности на основу којих је за текућу годину утврђена основица пореза на имовину за непокретности обвезника који не воде пословне књиге и то у зони која је, према одлуци надлежног органа те јединице локалне самоуправе, утврђена као најопремљенија у смислу члана 6. став 3. овог закона (у даљем тексту: најопремљенија зона).

Према одредби члана 7а став 3. Закона, у случају из члана 6. став 8. овог закона обвезници који воде пословне књиге за потребе утврђивања основице пореза на имовину просечне цене из става 2. овог члана множе коефицијентима које утврђује јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, за сваку зону на својој територији, а који не могу бити већи од:

- 1) 1,00 – за непокретности у најопремљенијим зонама;
- 2) 0,80 – за непокретности у зонама које се у тој јединици локалне самоуправе граниче са зонама из тачке 1) овог става;
- 3) 0,40 – за непокретности у зонама сеоских насеља;
- 4) 0,30 – за непокретности у зонама изван сеоских и градских насеља;
- 5) 0,60 – за остале зоне у тој јединици локалне самоуправе.

Јединица локалне самоуправе дужна је да објави акте којима се утврђују зоне, најопремљеније зоне, као и коефицијенти за непокретности у зонама, до 30. новембра текуће године на начин из става 1. овог члана, као и сваку промену тих аката (члан 7а став 4. Закона).

Ако јединица локалне самоуправе не објави акт којим утврђује просечне цене одговарајућих непокретности у зонама до 30. новембра текуће године, као и акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне у складу са ставом 4. овог члана, основица пореза на имовину на непокретности обвезника који води пословне књиге је књиговодствена вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7а став 6. Закона).

Према одредби члана 3. став 1. тачка 41) Закона о рударству и геолошким истраживањима („Сл. гласник РС“, бр. 101/15, у даљем тексту: Закон о рударству), експлоатационо поље обухвата простор у коме се налазе резерве минералних сировина и геотермалних ресурса, као и простор предвиђен за смештај јаловишта и другог рударског отпада, за изградњу објеката припреме минералних сировина, за изградњу објеката одржавања, водозавхвата и др. објеката, а ограничено је одговарајућим полигоним линијама на површини терена и простире се до пројектоване дубине експлоатације.

Одредбом члана 68. став 1. тачка 1) Закона о рударству, експлоатација резерви минералних сировина и експлоатација неметаличних минералних сировина за добијање грађевинских материјала (у даљем тексту: експлоатација) врши се на основу

решења, којим се издаје одобрење за експлоатационо поље или одобрење за експлоатацију.

Према мишљењу Министарства рударства и енергетике број: 011-00-00200/2016-02 од 4. јануара 2017. године, „У односу на врсту земљишта на којем се налази експлоатационо поље, указујемо да је она дефинисана уписом у катастар непокретности, а да је према одредбама члана 153. Закона носилац експлоатације дужан да у току и по завршетку извођења радова на експлоатацији, а најкасније у року од једне године од дана завршетка радова на површинама на којима су рударски радови завршени, изврши рекултивацију земљишта у свему према техничком пројекту техничке и биолошке рекултивације, који је саставни део главног или допунског рударског пројекта, тако да се земљиште које је коришћено за експлоатацију минералних сировина приводи одговарајућој намени, односно или оспособљава за пољопривредну производњу по пројекту рекултивације пољопривредног земљишта или се рекултивише подизањем шума.

У вези случаја када важи одобрење за експлоатацију али се она фактички не врши, указује се да одредбе члана 149. до 151. Закона о рударству и геолошким истраживањима дефинишу поступање у случају привремене и трајне обуставе рударских радова, а одредбама члана 73. Закона одређено је да одобрење за експлоатацију и/или експлоатационо поље престаје да важи трајном обуставом извођења рударских радова на експлоатацији ресурса и резерви минералних сировина.

Сходно наведеном, експлоатационо поље јесте простор на којем се одобрава извођење експлоатације минералних сировина и експлоатационо поље одређује се решењем које издаје надлежан орган, тако да истеклом важности решења исти простор престаје да буде експлоатационо поље, односно ако је истекла важност издатог одобрења за експлоатацију, а ново одобрење није издато, исти простор се више не сматра експлоатационим пољем“.

Према томе, основица пореза на имовину за непокретности (што значи и за експлоатациона поља, као и за земљиште које се не сматра експлоатационим пољем) 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 јесте фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Ако обвезник који води пословне књиге вредност непокретности у пословним књигама не исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину јесте:

– за експлоатационо поље – вредност те непокретности исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину;

– за неизграђено земљиште које се, према мишљењу Министарства рударства и енергетике број: 011-00-00200/2016-02 од 4. јануара 2017. године не сматра експлоатационим пољем (истеком важности решења којим је издато одобрење за експлоатационо поље, односно истеком важности одобрења за експлоатацију ако „ново“ одобрење није издато), пореска основица је вредност тог земљишта коју чини производ његове корисне (укупне) површине и просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта у зони у којој се налази.

Ако просечна цена квадратног метра одговарајућег земљишта у зони није утврђена зато што ни у тој зони ни у њеним граничним зонама није било најмање три промета одговарајућег земљишта у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која

претходи години за коју се утврђује порез на имовину, вредност тог земљишта чини производ његове корисне (укупне) површине, просечне цене квадратног метра одговарајућег земљишта на основу које је за годину која претходи години за коју се утврђује порез утврђена основица пореза на имовину за непокретности обвезника који не воде пословне књиге у најопремљенијој зони и коефицијента за непокретности у истој зони.

Ако јединица локалне самоуправе није објавила акт којим утврђује просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез, као и акт којим утврђује зоне и најопремљеније зоне, основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге је књиговодствена вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез.

Напомињемо да, сагласно одредби члана 33. став 2. Закона, промене у току пореске године од значаја за висину обавезе по основу пореза на имовину не утичу на утврђивање пореске обавезе за ту годину, осим у случају из члана 12. став 3. Закона. С тим у вези, ако земљиште престане да се сматра експлоатационим пољем у току године за коју се утврђује порез, та промена не утиче на утврђивање пореске обавезе за ту годину.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман премија које послодавац плаћа само за одређене категорије запослених код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења, као и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-889/2016-04 од 26.1.2017. год.)

Сагласно члану 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), под зарадом у смислу тог закона, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Одредбом члана 14. став 1. Закона прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматрају 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 надокнадом или непосредним плаћањем.

Зарадом, у смислу чл. 13. и 14. Закона, сматрају и премије свих видова добровољног осигурања, као и пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољно осигурање, односно добровољне пензијске фондове и пензијске планове (члан 146 став 1. Закона).

Изузетно од тога, зарадом у смислу чл. 13. и 14. Закона не сматра се премија коју послодавац плаћа за све запослене

код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција (члан 146 став 2. тачка 1) Закона).

Сагласно члану 16. Закона, зарада из чл. 13. до 146 овог закона опорезује се по стопи од 10%.

Послодавац може запосленима да уплаћује премију за добровољно додатно пензијско осигурање, колективно осигурање од последица незгода и колективно осигурање за случај тежих болести и хируршких интервенција, а у циљу спровођења квалитетне додатне социјалне заштите, сагласно одредби члана 119. став 5. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14).

Послодавац је дужан да запослене осигура од повреда на раду, професионалних обољења и обољења у вези са радом, ради обезбеђивања накнаде штете, сагласно одредби члана 53. став 1. Закона о безбедности и здрављу на раду („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 и 91/15).

Имајући у виду наведено, премија код колективног осигурања од последица незгоде, укључујући осигурање од повреда на раду и професионалних обољења, као и колективног осигурања за случај тежих болести и хируршких интервенција, коју послодавац плаћа само за одређене категорије запослених (не за све запослене код послодавца) има порески третман зараде сагласно одредбама чл. 13. и 14. Закона.

2. Порески третман накнаде трошкова у случају када послодавац на терет сопствених средстава сноси трошак издавања „нових здравствених књижица” за све запослене (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-958/2016-04 од 26.1.2017. 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 тог 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 надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 1. Закона).

Одредбом члана 99. став 1. тачка 1) Закона прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на зараде.

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.

Према одредби 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) основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом којим се уређују радни односи, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Одредбама члана 105. ст. 1. и 2. 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, и да се под зарадом сматра зарада која садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде. Под зарадом, у смислу става 1. тог члана закона, сматрају се сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1) до 4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. Закона о раду.

Општим актом, односно уговором о раду може да се утврди право на друга примања запосленог, сагласно члану 120. тачка 4) Закона о раду.

Правилником о исправи о здравственом осигурању и посебној исправи за коришћење здравствене заштите („Сл. гласник РС“, бр. 68/06, 49/07, 50/07–исправка, 95/07, 127/07, 37/08, 54/08, 61/08, 1/09, 25/09, 42/10, 45/10, 103/10, 89/11, 91/11–исправка, 34/12, 78/12, 81/12–исправка, 96/12, 98/12–исправка, 114/12, 110/13, 71/14, 17/15–одлука УС, 91/15 и 98/16, у даљем тексту: Правилник) уређује се садржај и облик исправе о осигурању, здравствене картице, односно посебне исправе за коришћење здравствене заштите, начин њихове овере, као и друга питања од значаја за коришћење тих исправа. Сагласно одредбама члана 16е ст. 2. и 3. Правилника, трошкове издавања картице сноси осигураник за себе и чланове породице, с тим да изузетно од тога обвезник уплате доприноса, односно друго правно или физичко лице, односно Републички фонд за здравствено осигурање може преузети обавезу накнаде трошкова издавања картице.

Сходно наведеном, накнада коју послодавац плаћа на терет сопствених средстава за издавање здравствених картица („нових здравствених књижица“) за све запослене и чланове њихових породица, представља приход који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде. Околност да се уплата врши директно на рачун надлежне установе за издавање здравствених картица није од значаја за порески третман наведеног примања запосленог.

3. Примена одредаба Закона о порезу на доходак грађана и Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности, у погледу паушалног опорезивања прихода по основу делатности разврстане у оквиру Групе 79.11 – Делатност путничких агенција

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-912/2016-04 од 26.1.2017. год.)

Према одредби члана 40. 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) предузетник који с обзиром на околности није у стању да води пословне књиге, осим пословне књиге о оствареном промету, или коме њихово вођење отежава обављање делатности, има право да поднесе захтев да порез на приход од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход.

Ставом 2. тог члана Закона прописано је да се право на паушално опорезивање не може признати предузетнику:

1) који обавља делатност из области: рачуноводствених, књиговодствених и ревизорских послова, послова пореског саветовања, рекламирања и истраживања тржишта;

2) који обавља делатност из области: трговине на велико и трговине на мало, хотела и ресторана, финансијског посредовања и активности у вези с некретнинама;

3) у чију делатност улажу и друга лица;

4) чији је укупан промет у години која претходи години за коју се утврђује порез, односно чији је планирани промет кад почиње обављање делатности – већи од 6.000.000 динара;

5) који је евидентиран као обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Према одредби члана 3. став 1. тачка 3) Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности („Сл. гласник РС“, бр. 65/01, 45/02, 47/02, 91/02, 23/03, 16/04, 76/04, 31/05, 25/13, 119/13 и 135/14, у даљем тексту: Уредба), ради утврђивања висине паушалног прихода, као основице пореза на приходе од самосталне делатности, предузетници се разврставају по критеријумима профитабилности и обима промета, односно према врстама делатности у седам група, а у трећу групу разврставају се: молери, тапетари, фризерски за жене, фризерски за жене и мушкарце, ТВ и електро-механичари, прецизни механичари, електричари, водоинсталатери, подучавање уметничким и спортским вештинама (музика, балет, сликање, певање, спорт и друго), графичка делатност, прање и пеглање рубља, хемијско чишћење и бојење, педикирско-маникирске и козметичарске услуге, фотографи са сталним пословним местом, видео клубови, воскари, трговинска делатност која се обавља изван пословних просторија (на тезгама и сличним објектима који се користе на пијацама, улицама, трговима и другим јавним површинама), астролози, агенције за посредовање код склапања брака, делатност риболова, делатност чишћења станова, стамбених зграда и пословних просторија, делатност пружања помоћи старим и изнемоглим лицима.

Према ставу 2. члана 3. Уредбе, делатности, односно занимања која нису разврстана у групе из става 1. овог члана, надлежни порески орган разврстава у одговарајућу групу, према њиховој сродности и обиму.

Чланом 1. ст. 1. и 2. Уредбе о Класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10) прописана је Класификација делатности са називима, шифрама и описима делатности, која је општи стандард према којем се врши разврставање јединица разврставања у делатности.

Према Класификацији делатности у оквиру Сектора Н – Административне и помоћне услужне делатности, Област 79 –

Делатност путничких агенција, тур-оператора, услуге резервације и пратеће активности (Обухвата активности агенција примарно ангажованих на продаји путовања, туристичких аранжмана, превоза и услуга смештаја и активности организовања и спајања путовања која се продају преко туристичких агенција или директно преко агената као што су тур-оператори и друге услуге повезане са путовањем, укључујући услуге резервације. Услуге туристичких водича и промоције туризма такође су укључене.), Грана 79.1 – Делатност путничких агенција и тур-оператора (Обухвата активности агенција примарно ангажованих на продаји путовања, туристичких аранжмана, превоза и услуга смештаја и активности организовања и спајања путовања која се продају преко туристичких агенција или директно преко агената као што су тур-оператори.), Група 79.11 – Делатност путничких агенција, обухвата агенције примарно ангажоване на продаји путовања, туристичких аранжмана, превоза и услуга смештаја на бази veleпродаје или малопродаје појединачним корисницима или пословним клијентима.

Имајући у виду наводе у предметном допису, предузетник који обавља делатност из Групе 79.11 – Делатност путничких агенција (која према Класификацији делатности обухвата агенције које су примарно ангажоване на продаји путовања, туристичких аранжмана, превоза и услуга смештаја на бази veleпродаје или малопродаје појединачним корисницима или пословним клијентима), ако су испуњени услови из члана 40. Закона, сврстао би се у трећу групу из члана 3. став 1. Уредбе. Указујемо да сагласно начелу фактицитета порески орган у сваком конкретном случају утврђује пореске чињенице.

4. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу прихода од уговора о делу закљученог између

физичког лица – резидента Републике Србије и исплатиоца – фондације регистроване у Босни и Херцеговини

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1140/2016-04 од 26.1.2017. год.)

Сагласно члану 12. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) ако обвезник – резидент Републике оствари доходак у другој држави, на који је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама овог закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој држави, који не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба овог закона на доходак остварен у другој држави.

Одредбом члана 85. став 1. тачка 1) Закона прописано је 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 приходи по основу уговора о делу.

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 87. став 1. Закона прописано је да годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици Србији у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, и то:

1) резиденти за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави;

2) нерезиденти за доходак остварен на територији Републике Србије.

Ако исплатилац прихода нема обавезу да обрачуна и плати порез по одбитку, обавезу утврђивања и плаћања пореза самоопорезивањем има обвезник који, поред осталог, остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, као и у другом случају када исплатилац прихода нема обавезу да обрачуна и плати порез по одбитку (члан 100а став 2. Закона).

Порез на зараду и друге приходе из става 2. тог члана, утврђује се и плаћа на приход који је обвезник примио, односно из кога је дужан да плати припадајуће обавезе (члан 100а став 3. Закона).

Пореска пријава са обрачунатим порезом за који је чланом 100а став 1. тачка 3) и ставом 2. тог члана утврђена обавеза самоопорезивања, подноси се у року од 30 дана од дана остваривања прихода (члан 95. став 5. Закона).

Самоопорезивањем се утврђује и плаћа порез на друге приходе из члана 85. Закона, у случају када исплатилац прихода није правно лице или предузетник (члан 100а став 1. тачка 3) подтачка (4) Закона).

Са становишта доприноса за обавезно социјално осигурање, обвезници доприноса за пензијско и инвалидско осигурање су осигураници, у складу са законом који уређује систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања – лица која остварују уговорену накнаду, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) 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 о доприносима).

Стопа доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање је 26% (члан 44. став 1. тачка 1) Закона о доприносима).

Сагласно члану 12. став 1. Закона о доприносима, када осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др.), допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основе доприноса, у складу са овим законом.

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. Закона о доприносима).

Одредбом члана 57. став 2. Закона о доприносима прописано је да је лице које остварује уговорену накнаду дужно да само обрачуна и уплати доприносе у случају када ту накнаду остварује од лица које приликом исплате накнаде није обвезник обрачунавања и плаћања доприноса.

Правилником о пореској пријави о обрачунатом порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду, односно другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника („Сл. гласник РС“, бр. 15/16, у даљем тексту: Правилник) прописан је начин подношења и садржина пореске пријаве о обрачунатом порезу на доходак грађана самоопорезивањем и припадајућим доприносима коју подноси физичко лице као порески обвезник када сам обрачунава и уплаћује порез на доходак грађана.

Имајући у виду наведене одредбе, као и наводе из предметног захтева, приход који физичко лице – резидент Републике Србије, оствари конкретно за рад на пројекту који се финансира из средстава Европске комисије, по основу уговора о делу закљученог са нерезидентним правним лицем (фондација регистрована у Босни и Херцеговини) као исплатиоцем прихода, дужно је да само обрачуна и плати порез на доходак грађана на друге приходе (самоопорезивањем).

С тим у вези, физичко лице је дужно да надлежном пореском органу према месту свог пребивалишта, односно боравишта

поднесе пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу, која се подноси на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника за приход примљен ____ 20 ____ . године, који је прописан Правилником.

Имајући у виду наводе у конкретном случају, указујемо да сагласно одредби члана 12. Закона, физичко лице резидент Републике Србије има право на порески кредит у случају када је остварио приход у другој држави на који је плаћен порез у тој држави, тако да се на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама Закона одобрава порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у другој држави. Порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба Закона на доходак остварен у другој држави. За примену метода кредита неопходно је да обвезник приложи доказ (издат од надлежног органа државе која је опорезовала приход) да је порез у тој држави стварно плаћен.

Пореска пријава на Обрасцу ПП ОПО са обрачунатим порезом за који је утврђена обавеза самоопорезивања, подноси се у року од 30 дана од дана остваривања прихода.

Поред тога, указујемо да уговорена накнада и други приходи који су предмет опорезивања порезом на доходак грађана приликом њиховог остваривања (умањени за плаћени порез и доприносе ако се плаћају), ако појединачно, односно заједно са приходима по другим основима који улазе у основицу годишњег пореза прелазе прописани неопорезиви износ, подлежу плаћању и годишњег пореза на доходак грађана (на део изнад неопорезивог износа), као додатног пореза, у складу са одредбама чл. 87. до 89. Закона.

Како се у предметном случају у погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у Републици Србији, као претходно поставља питање примене одредаба билатералног међународног уговора у области социјалног осигурања закљученог

са Босном и Херцеговином, давање мишљења о примени уговора у конкретном случају је у надлежности Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

5. Порески третман примања у виду позајмице новчаног износа који, сагласно уговору о зајму, физичко лице – оснивач, односно директор који није у радном односу у привредном друштву, добије од тог привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-158/2016-04 од 10.1.2017. год.)

Према наводима, сагласно одредбама уговора о зајму закљученог између привредног друштва као зајмодавца и физичког лица (оснивача, односно у другом случају директора, који није у радном односу у том друштву) као зајмопримца, у току 2015. године привредно друштво је позајмило оснивачу, односно директору износ од 20 милиона динара са роком враћања до једне године. Указује се да је уговорена затезна камата у случају кашњења, као и да зајмопримац гарантује за повраћај позајмице својом целокупном покретним и непокретном имовином и бланко соло меницом. Даље, наводи се да привредно друштво наведени новчани износ није исплатило физичком лицу (оснивачу односно директору) из својих средстава већ је наведени износ претходно позајмило од другог повезаног лица. Такође, указује се да у складу са предметним уговором о зајму, привредно друштво (зајмодавац) има право да своја потраживања по основу позајмице пренесе на трећа лица.

Сагласно одредбама члана 1. став 1. и члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/9, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13,

57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети тим законом.

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

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

Одредбом члана 557. 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 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 наведено, у случају када сагласно уговору о зајму привредно друштво као зајмодавац, одобри зајам физичком лицу (у конкретном случају оснивачу, односно директору који није у радном односу у том друштву) као зајмопримцу, са уговореним роком враћања позајмице до једне године, опорезиви догађај настаје у моменту доцње ако физичко лице не испуни обавезу у року одређеном за враћање зајма.

Поред тога, указујемо да сагласно начелу фактицитета Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице, према њиховој економској суштини, а ако се

симулованим правним послом прикрива неки други правни посао, за утврђивање пореске обавезе основу чини десимуловани правни посао, сагласно члану 9. 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, 112/15, 15/16 и 108/16).

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање запосленом лицу које је на неплаћеном одсуству?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-691/2016-04 од 26.1.2017. год.)

Сагласно члану 8. став 3. тачка 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 о доприносима), обвезници доприноса на основицу су послодавци за запослене за време неплаћеног одсуства у складу са законом који уређује систем обавезног здравственог осигурања.

Основица доприноса за послодавце за запосленог на неплаћеном одсуству је зарада коју би тај запослени остварио да је на раду (члан 32. Закона о доприносима).

За време мировања радног односа које је запосленом одобрено у складу са законом који уређује радне односе, мирује обавеза плаћања доприноса, осим ако законом није друкчије одређено (члан 48. Закона о доприносима).

Према одредбама члана 78. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14, у даљем тексту: Закон о раду), послодавац може запосленом да одобри одсуство без накнаде зараде (неплаћено одсуство) и за време неплаћеног одсуства запосленом мирују права и обавезе из радног односа, ако за поједина права и обавезе законом, општим актом и уговором о раду није друкчије одређено.

Сагласно одредбама члана 100. Закона о раду, један од родитеља, усвојилац, хранитељ, односно старатељ има право да одсуствује са рада док дете не наврши три године живота, с тим

да за време одсуствовања са рада права и обавезе по основу рада мирују, ако за поједина права законом, општим актом и уговором о раду није друкчије одређено.

Према одредби члана 17. став 1. тачка 8) Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 109/05, 57/11, 110/12–УС, 119/12, 99/14, 123/14, 126/14–УС, 106/15 и 10/16–др. закон), осигураници су физичка лица која су обавезно осигурана у складу са овим законом, и то као запослени родитељ, усвојитељ, хранитељ, односно старатељ који одсуствује са рада док дете не наврши три године живота, док му мирују права и обавезе по основу рада, у складу са прописима о раду.

Сагласно наведеном, послодавац није дужан да обрачуна и уплати доприносе за обавезно социјално осигурање за запосленог који је на неплаћеном одсуству и коме за то време мирују права и обавезе по основу рада у складу са Законом о раду, општим актом и уговором о раду. Изузетно, у случају када се запослени налази на неплаћеном одсуству (за које време му мирују права и обавезе по основу рада у складу са прописима о раду) као родитељ, усвојитељ, хранитељ, односно старатељ који одсуствује са рада док дете не наврши три године живота, послодавац је дужан да обрачуна и уплати допринос за обавезно здравствено осигурање.

АКЦИЗЕ

1. Обележавање контролним акцизним маркицама цигарета које се производе у оквиру царинског поступка активног оплемењивања, а које су намењене тржишту Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00943/2016-04 од 20.1.2017. год.)

Одредбом члана 3. став 1. тачка 2) 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, 103/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да обавеза по основу акцизе настаје када су акцизни производи увезени у Републику Србију, а увезеним акцизним производима у смислу става 1. тачка 2) Закона, сматрају се акцизни производи који су увезени у складу са царинским, односно спољнотрговинским прописима.

Према члану 18. став 1. Закона, прописано је да је обвезник акцизе дужан да при производњи, пре увоза, односно пре стављања у промет цигарета, алкохолних пића и кафе намењене за крајњу потрошњу, осим пива, нискоалкохолних пића која садрже мање од 5% vol алкохола и цигарета које се користе за тестирање квалитета производа, обележи контролном акцизном маркицом сваки од тих производа посебно.

Ставом 5. наведеног члана Закона прописано је да Влада Републике Србије прописује изглед контролне акцизне маркице, врсту података на маркици, начин и поступак одобравања и издавања маркица, вођења евиденције о одобреним и издатим маркицама и обележавања акцизних производа из става 1. овог члана, као и врсту појединачног паковања кафе за крајњу потрошњу које ће се обележавати контролном акцизном маркицом.

Сагласно члану 21а ст. 1. и 2. Закона, обавеза обрачунавања акцизе при увозу акцизних производа настаје даном настанка

обавезе обрачунавања увозних дажбина, а акцизу обрачунава надлежни царински орган.

Према члану 2. 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, у даљем тексту: Уредба), маркица за обележавање цигарета из чл. 40а и 40б Закона, садржи, између осталог, и следеће податке: словну ознаку: У – за цигарете из увоза, односно Д – за цигарете које су произведене у земљи.

Сагласно члану 13. Уредбе, увозник, при царињењу цигарета, односно алкохолних пића подноси надлежном царинском органу Образац ПУ – Подаци о извршеном увозу цигарета и алкохолних пића. Уз Образац ПУ увозник подноси и фотокопију захтева за издавање маркица за цигарете, односно алкохолна пића и оригинал тог захтева на увид. Образац ПУ попуњава надлежни царински орган. Први примерак попуњеног Обрасца ПУ надлежни царински орган задржава за своје потребе, а други враћа увознику, који га доставља министарству у року из члана 16. ове уредбе, као доказ о извршеном увозу цигарета, односно алкохолних пића.

Сагласно наведеном законским и подзаконским одредбама, готови производи, у конкретном случају дуванске прерађевине (цигарете), које се производе у оквиру царинског поступка активног оплемењивања, а које су намењене тржишту Републике Србије, морају бити обележене контролном акцизном маркицом словне ознаке У – за цигарете из увоза, имајући у виду да се ради о увезеним акцизним производима на које надлежни царински орган обрачунава акцизу даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина. То значи да се цигарете произведене на наведени начин не могу смештати у акцизно складиште у режиму одложеног обрачунавања и плаћања акцизе, с обзиром на то да обавеза обрачунавања акцизе при увозу акцизних производа настаје даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина, а акцизу обрачунава надлежни царински орган.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Примена Тарифног броја 19. Тарифе републичких административних такси, Одељка Б – Конзуларне таксе (Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-53/2016-04 од 19.1.2017. год.)

Законом о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: Закон), одредбама члана 2. Закона, прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији, а у Одељку Б Тарифе прописане су конзуларне таксе.

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

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

Одредбом члана 4а Закона прописано је да обвезник који код ДКП поднесе захтев за покретање поступка за издавање списка, односно за извршење радње, за које се, по одредбама тог закона, плаћа конзуларна такса, таксу за списе и радње уплаћује у прописаном износу, на девизни рачун ДКП у земљи у којој је захтев поднет, осим у случају из члана 16. став 2. тог закона. У погледу плаћања таксе из става 1. тог члана у готовом новцу, сходно се примењују одредбе члана 4. ст. 7, 8, 9. и 10. Закона.

Таксени обвезници са седиштем, односно пребивалиштем, односно боравиштем у Републици Србији, који се из Републике Србије обраћају ДКП, конзуларну таксу у прописаном износу уплаћују у динарима, прерачунату по званичном средњем курсу динара у односу на евро, који важи на дан уплате таксе, на прописани уплатни рачун јавних прихода (члан 16. став 2. Закона). Средства од такси прописаних Законом уплаћених на девизни рачун ДКП, ДКП преноси на рачун министарства надлежног за спољне послове (члан 16. став 4. Закона).

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

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

Одредбама члана 19. став 1. тач. 1), 13) и 16) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

Према одредби члана 21. Закона, страни држављани, под условом узајамности, имају права на таксено ослобођење за истородне списе и радње као и држављани Републике Србије у држави чији је страно лице држављанин.

Тарифним бројем 1. став 1. Одељка Б – Конзуларне таксе прописано је да се за захтев, ако Законом није друкчије прописано, плаћа конзуларна такса у висини прописаној тим тарифним бројем.

Тарифним бројем 19. Одељка Б – Конзуларне таксе прописана је такса:

За достављање новца, хартија од вредности, штедних књижица, односно других предмета од вредности, такса се плаћа у процентуалном износу од износа који се доставља, односно од вредности предмета који се доставља 4%

За достављање новца, хартија од вредности, штедних књижица, односно других вредности који потиче из остварене заоставштине, и то за:

1) заоставштину до 100 EUR прерачунатих у националну валуту земље пријема 6%

2) заоставштину преко 100 до 500 EUR прерачунатих у националну валуту земље пријема 9%

3) заоставштину преко 500 EUR прерачунатих у националну валуту земље пријема 10,5%

У Напомени уз тај тарифни број прописано је да се такса из тог тарифног броја не плаћа када се, поводом елементарне непогоде или других несрећних околности, новац, односно друге вредности држављана Републике Србије, или за држављане Републике Србије, предају ДКП.

Имајући у виду наведено, уколико обвезник таксе поднесе захтев код ДКП за достављање новца, хартија од вредности, штедних књижица, односно других вредности који потиче из остварене заоставштине, плаћа конзуларну таксу за захтев у износу прописаном Тарифним бројем 1. Одељка Б – Конзуларне таксе и таксу за достављање новца, хартија од вредности, штедних књижица, односно других вредности који потиче из остварене заоставштине у процентуалном износу од вредности заоставштине прерачунату у националну валуту земље пријема из Тарифног броја 19. став 2. Одељка Б – Конзуларне таксе, осим у случају када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Такође, уколико обвезник таксе поднесе захтев код ДКП за достављање новца, хартија од вредности, штедних књижица, односно других предмета од вредности, плаћа конзуларну таксу за захтев у износу прописаном Тарифним бројем 1. Одељка Б – Конзуларне таксе и таксу за достављање новца, хартија од вредности, штедних књижица, односно других предмета од вредности, у процентуалном износу од износа који се доставља, односно од вредности предмета који се доставља – 4%, из Тарифног броја 19. став 1. Одељка Б – Конзуларне таксе, осим у случају када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Међутим, уколико се ради о предаји ДКП новца, односно других вредности држављана Републике Србије, или за држављане Републике Србије, поводом елементарних непогода или других несрећних околности, такса из Тарифног броја 19. Одељка Б – Конзуларне таксе се не плаћа.

Поред тога, одредбама члана 11. ст. 3. и 4. Закона прописано је да за посебне услуге које ДКП пружи обвезнику у вези са поднетим захтевом (коришћење телефона, фотокопирање и сл.) обвезник је дужан да, поред конзуларне таксе, накнади проузроковане трошкове. Министар спољних послова ближе уређује шта се сматра посебним услугама и износе трошкова из става 3. тог члана, као и начин евидентирања прихода по основу конзуларних такси.

2. Плаћање административне таксе за жалбу на решење првостепеног органа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 464-00-00428/2016-04 од 18.1.2017. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон,

57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: ЗОРАТ) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

Према одредби члана 17. став 1. ЗОРАТ-а, у погледу повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није посебно прописано овим законом, сходно се примењују одредбе прописа којима се уређује порески поступак и пореска администарција.

Тарифним бројем 6. Одељка А Тарифе прописана је такса за жалбу органу, ако ЗОРАТ-ом није друкчије прописано, у износу од 440 динара. У ставу 2. Напомене уз тај тарифни број прописано је да се такса за жалбу из тог тарифног броја плаћа када је, у складу са прописима, за одлучивање по жалби надлежан орган из члана 2. Закона.

Одредбама члана 10. ст. 2. и 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 у порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице има право:

1) на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено;

2) на пореску рефакцију, односно на рефундацију пореза у складу са пореским законом;

3) да користи порески кредит у односу на пореску обавезу, односно обавезу по основу споредних пореских давања;

4) да користи више или погрешно плаћени порез односно споредна пореска давања за намирење доспелих обавеза по другом основу, путем прекњижавања.

Ако се лице из става 2. овог члана определи за повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и за рефакцију, односно рефундацију пореза, односно за намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, Пореска управа има обавезу да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева, ако пореским законом није друкчије уређено.

Одредбама члана 75. ст. 1, 2, 8. и 9. ЗПППА прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто. На дуговани порез и споредна пореска давања, осим камате, камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости. На износ више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, камата се обрачунава по истеку рока од 30 дана од дана пријема захтева за повраћај. Ако је основ за повраћај поништено или измењено решење или други акт о задужењу, камата се обрачунава од дана уплате пореза.

Одредбом члана 140. став 1. ЗПППА прописано је да се против пореског управног акта којим је одлучено о појединачним правима и обавезама из порескоправног односа може поднети жалба.

О жалби против првостепеног пореског управног акта одлучује надлежни другостепени порески орган одређен ЗПППА (члан 145. ЗПППА).

Одредбама члана 152. ст. 1. до 3. ЗПППА прописано је да ако другостепени порески орган утврди да су у првостепеном пореском поступку чињенице непотпуно или погрешно утврђене, да се у поступку није водило рачуна о правилима поступка која би била од утицаја на решавање пореске управне ствари, или да је диспозитив побијаног пореског управног акта нејасан или је у противречности с образложењем, он ће допунити поступак и отклонити изложене недостатке, сам или преко првостепеног пореског органа или замољеног органа. Ако другостепени порески орган нађе да ће недостатке првостепеног пореског поступка брже и економичније отклонити првостепени порески орган, он ће својим решењем поништити првостепени порески управни акт и вратити предмет првостепеном пореском органу на поновни поступак. У том случају другостепени порески орган дужан је да својим решењем укаже првостепеном пореском органу у којем погледу треба да допуни поступак, а првостепени орган дужан је да у свему поступи по другостепеном решењу и да без одлагања, а најкасније у року од 40 дана од дана пријема другостепеног решења, донесе ново решење. Против новог решења из става 3. тог члана допуштена је жалба.

Сходно наведеном, порески обвезник који је изјавио жалбу надлежном органу за решавање по жалби на првостепено решење, при подношењу жалбе плаћа републичку административну таксу у износу од 440 динара прописану Тарифним бројем 6. Одељка А Тарифе. У случају да првостепено решење буде поништено, односно враћено на поновно поступање првостепеном органу, нема основа да се уплаћена такса врати жалиоцу, имајући у виду да се не ради о више или погрешно уплаћеном јавном приходу (такси), већ о такси коју је порески обвезник дужан да, сходно одредбама ЗОРПА-а, плати за радњу у управним стварима независно од тога

како ће у конкретном поступку другостепени орган да одлучи. С тим у вези, ако надлежни порески орган у поновном поступку, поступајући по налогу другостепеног органа, донесе ново решење на које је допуштена жалба, порески обвезник који поднесе жалбу и на ново решење, дужан је да, сходно одредбама ЗОРПГ-а, плати таксу за жалбу.

Са друге стране, ако се у другостепеном пореском поступку утврди да је обвезник платио порез у већем износу, односно да је основ за наплату пореза, односно споредних пореских давања био погрешан, обвезник има право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза односно споредних пореских давања. На износ мање или више плаћеног пореза, осим камате, обрачунава се и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто, при чему указујемо да уколико је основ за повраћај пореза поништено или измењено решење или други акт о задужењу, камата се обрачунава од дана уплате тог пореза.

ЦАРИНЕ

1. Примедбе и предлози Министарства финансија на Нацрт објашњења о поједностављеном поступку са експресним пошиљкама достављен од Управе царина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 030-01-00029/2016-17 од 20.1.2017. год.)

У Одељку 3. достављеног објашњења предвиђено је да оператор експресних пошиљки достави два пута Управи царина најавни манифест, а затим коначни манифест. У вези са наведеним, мишљења смо да је довољно да се најавни манифест подноси само једном, како би се постигла економичност и што већа брзина поступка са експресним пошиљкама. У вези са најавним манифестом, мишљења смо да би требало одредити временски рок у ком оператор треба да поднесе најавни манифест у односу на приспеће робе.

Такође, мишљења смо да је број података који се захтева у најавном манифесту од стране оператора већи него што је то потребно и да се циљ контроле на основу анализе ризика у овој фази може постићи и са мањим бројем података. То су, на пример, податак о царинском складишту (царинско складиште је већ одређено у решењу о одобрењу за спровођење поједностављеног поступка са експресним пошиљкама), магацински број (роба није ни унета у магацин да би јој се доделио магацински број), број превозне исправе (питање да ли оператор у тренутку подношења најавног манифеста има тај податак, роба није кренула да се превози), укупан број колета, укупна бруто маса, укупна вредност у ЕУР (подаци о броју колета, маси и вредности дати су у најавном манифесту по појединачној роби), националност превозног средства и врта

превозног средства. Смањење броја података допринеће већој брзини и ефикасности поступка са експресним пошиљкама.

После тога, у овом одељку треба усагласити употребу термина „преглед/провера“.

У Одељку 4. Поступање након уласка пошиљке у царинско подручје, тачка 4.1. Подношење најавног манифеста, предвиђено је да се по приспећу пошиљке врши поређење података из најавног манифеста са стварним стањем робе. Том приликом предвиђен је поступак са робом када се не слажу подаци из најавног манифеста са стварним стањем робе. Мишљења смо да овај део треба брисати из објашњења јер аутоматско сврставање пошиљака у четврту групу зато што се није налазила у најавном манифесту, или да се сврстава у ту групу јер није стигла, а била је најављена у манифесту, је нецелисходно, неекономично и у неким ситуацијама је неспроводљиво. Ово тим више што је у тачки 4.2. Пријем и обрада коначног манифеста (сажете декларације) предвиђено да царински службеник може да, када се поднесе коначни манифест, приспеле пошиљке разврстава у различите групе.

Прилогом 2. уз објашњење дат је образац Решења. Дати образац покрива ситуацију само када се решењем одобрава (видети тачку 1. решења и образложење решења), али не када се решењем одбија захтев за одобравање спровођење поједностављеног поступка са експресним пошиљкама. Мишљења смо да образац треба да обухвати и случај када се решењем одбија захтев за одобравање поједностављеног поступка.

2. Попуњавање рубрика 22. и 44. ЈЦИ када домаће лице (лице А) продаје робу страном лицу (лице Б), а страном лице (лице Б) даје налог да се роба директно отпреми лицу (лице Ц)

коме продаје робу, а које се налази у земљи различитој од земље лица Б

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00073/2016-17 од 19.1.2017. год.)

Рубрика 8. ЛЦИ у поступку извоза попуњава се у складу са Одељком III. Начин попуњавања рубрика ЛЦИ за извоз, поновни извоз, привремени извоз робе и пасивно оплемењивање Прилога 5. Попуњавање Јединствене царинске исправе Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 7/2015, 45/2015, 56/2015, 88/2015, 33/2016, 73/2016 и 79/2016).

Наведеним правилником прописано је да се у рубрику 8. (Прималац) уписују подаци о примаоцу робе (а не о купцу робе) тако што се у наведену рубрику уписује стварни прималац. Документ из кога се може уписати лице које је стварни прималац робе је товарни лист или фактура на којој је уписан налог – диспозиција за отпрему робе. Оба документа се подносе приликом спровођења поступка извозног царинења. То значи да нема потребе да царински орган захтева изјаву (налог) лица Б за отпрему робе лицу Ц, нити фактура која прати робу између лица Б и лица Ц.

Што се тиче враћања извезене робе и мишљења Управе царина да се неће моћи спровести поступак увоза такве робе јер се неће моћи утврдити конкретни подаци о лицу коме је роба извезена, што даље подразумева потпуно документарно утврђивање података који су наведени у поступку извоза, указујемо да је чланом 580. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“ бр. 93/2010, 63/2013, 145/2014, 95/2015 и 44/2016) прописано да се поновно увезена роба у складу с овом уредбом сматра враћеном робом, ако се роба, за коју се уз декларацију за стављање робе у слободан промет, подноси од стране подносиоца декларација којом

је роба била извезена, а коју су царински органи вратили извознику, или копија те декларације за коју је царински орган потврдио да је веродостојна.

Начин попуњавања рубрике 8. царинске декларације дат у акту Министарства финансија, бр. 483-00-00073/2016-17 од 02.11.2016. године, примењује се у ЕУ. Тако је Уредбом ЕЕС 2454/93 у Прилогу 37. – Подаци који се уносе у рубрике царинске декларације (САД), прописано да се у рубрику 8. Прималац робе уписује лице коме се роба испоручује. Такође, у приручнику за попуњавање царинске декларације (SAD GUIDELINES – TAXUD/1619/08) обрађен је начин попуњавања рубрике 8. када домаће лице (лице А) продаје робу страном лицу (лице Б) а страном лицу (лице Б) даје налог да се роба директно отпреми лицу (лице Ц) коме продаје робу, а које се налази у земљи различитој од земље лица Б.

3. Продаја робе под царинским надзором

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-01-4694/2016-17 од 19.1.2017. год.)

У вези са дописом Управе царина број 148-16-404-01-793/3/2016 од 20. децембра 2016. године, а поводом тражења мишљења и инструкције за продају робе под царинским надзором, обавештавамо вас да се за страну робу, која је уступљена у корист државе, одузета или заплењена, сматра да је започет поступак царинског складиштења.

Сагласно члану 612. став 3. Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/2010, 63/2013, 145/2014, 95/2015 и 44/2016), само када се продаја врши по цени која укључује увозне дажбине, сматра се да је продајом роба стављена у слободан промет. За питања, која се у том случају појављују у вези са применом Уредбе о обележавању (маркирању) деривата нафте

(„Сл. гласник РС“, бр. 51/15), надлежно је Министарство рударства и енергетике.

У осталим случајевима царински орган може продати наведену робу само под условом да купац одмах изврши формалности потребне за одређивање роби царински дозвољеног поступања или употребе. Овај услов мора бити назначен приликом оглашавања јавне продаје, односно учесник на јавној продаји мора бити обавештен о обавезама које преузима у складу са Уредбом о обележавању (маркирању) деривата нафте.

4. Додатно тумачење у вези са стављањем производа добијених у поступку активног оплемењивања у слободан промет

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00079/2016-17 од 16.1.2017. год.)

У складу са чланом 101. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10 ... 108/16), царински орган, у случајевима и на начин које пропише Влада, одобрава поједностављење поступка у вези са којим је декларант дужан да, у року који одреди царински орган, поднесе допунску декларацију која може бити општа, периодична или збирна. При томе, допунска декларација и поједностављена декларација чине целину на коју се примењују прописи који важе на дан прихватања поједностављене декларације.

Чланом 126. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10 ... 44/16) прописано је да се, ако је за утврђивање царинске вредности неопходно да се износ у инострану валути прерачуна у динаре, страна валута прерачунава у динаре према званичном средњем курсу утврђеном последњег радног дана недеље која претходи недељи у којој се утврђује царинска вредност.

Ако царински орган Републике Србије одобри декларанту да одређене детаље у вези са декларацијом за стављање робе у слободан промет у облику периодичне декларације, накнадно достави или допуни, овим одобрењем може се, на захтев декларанта, обезбедити да се елементи који су део царинске вредности, изражени у одређеној валути прерачунавају у динаре по јединственом курсу. У овом случају примењује се курс, утврђен на начин из става 1. овог члана, који важи првог дана периода који је обухваћен наведеном декларацијом.

На основу наведеног произлази да се ради стављања производа добијених у поступку активног оплемењивања у слободан промет, примењује званични средњи курс утврђен последњег радног дана недеље која претходи недељи у којој почиње да тече период на који се односи периодична декларација, без обзира на датум прихватања декларације за стављање робе у поступак активног оплемењивања, имајући у виду да је одредбама члана 286. став 3. Уредбе прописано да корисник одобрења за спровођење поступка са економским дејством може да захтева да се заврши поступак за тачно одређену увезену или привремено извезену робу.

Када је у питању одобрење за поједностављење, те питања да ли би одобрење за поступак који је описан у предметном допису могао бити допунски део већ постојећег одобрења за тзв. „кућно царињење“, које привредно друштво поседује, сматрамо да ако се чињенице на основу којих је издато одобрење нису битно промениле, поменуто одобрење може бити допунски део већ постојећег одобрења.

Напомињемо да се у наведеном случају поступак активног оплемењивања окончава стављањем добијених производа у слободан промет тако да декларација, у складу са чланом 84. став 1.

Царинског закона, гласи на добијене производе, а у складу са чланом 149. истог закона, елементи за обрачун увозних дажбина за ту робу су они који су важили за увозну робу на дан прихватања декларације за стављање те робе у поступак активног оплемењивања.

На крају, што се тиче обрачуна и наплате акцизе у конкретном случају, предметни допис је прослеђен Сектору за фискални систем Министарства финансија, који је, између осталог, надлежан и по питању акциза.

5. Утврђивање царинског дуга приликом стављања у слободан промет производа добијених у поступку активног оплемењивања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00098/2016-17 од 16.1.2017. год.)

Чланом 149. став 1. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10 ... 108/16) прописано је да ако за робу за коју је одобрен поступак активног оплемењивања настане царински дуг, износ тог дуга се утврђује на основу елемената за одређивање висине увозних дажбина који су важили за увозну робу на дан прихватања декларације за стављање те робе у поступак активног оплемењивања.

Чланом 150. Царинског закона прописани су изузеци од правила утврђеног чланом 149. став 1. који се односе на одређене добијене производе обухваћене чланом 150. Тако се став 1. тачка 1. тог члана односи на добијене производе за које се при стављању у слободан промет плаћају увозне дажбине које су примењиве на те добијене производе, а не на увозну робу стављену у поступак активног оплемењивања, осим ако носилац одобрења не захтева да

се износ увозних дажбина за те добијене производе утврди на начин из члана 149. закона.

На основу наведеног произлази да се приликом стављања у слободан промет производа из члана 150. став 1. тачка 1. Царинског закона примењују елементи за обрачун који у складу са чланом 92. тог закона важе за ту робу на дан прихватања декларације за стављање у слободан промет, односно ако је носилац одобрења то захтевао, примењују се елементи који су важили за увозну робу на дан прихватања декларације за стављање те робе у поступак активног оплемењивања.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнаде која се исплаћује нерезидентном физичком лицу – резиденту Црне Горе по основу његовог чланства у надзорном одбору привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1121/2016-04 од 10.1.2017. год.)

Према одредбама члана 1. став 1. и члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак и то на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети Законом.

Порески обвезник је физичко лице које је по одредбама Закона дужно да плати порез (члан 6. Закона).

Обвезник пореза на доходак грађана је и физичко лице које није резидент за доходак остварен на територији Републике (члан 8. Закона).

Сагласно члану 85. став 1. тачка 5) Закона, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са Законом, а нарочито примања чланова органа управе правног лица.

Порез на други приход обрачунава се и плаћа на основицу коју чини опорезиви приход као бруто износ умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 4. Закона.

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

Порез на други приход обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац прихода правно лице или предузетник, сагласно одредбама чл. 99. и 101. Закона.

Имајући у виду наведене одредбе Закона, примање које оствари физичко лице (конкретно, нерезидент Републике Србије) по основу накнаде за чланство у надзорном одбору привредног друштва, код кога није у радном односу, представља други приход физичког лица сагласно одредбама члана 85. Закона.

Између Републике Србије и Црне Горе закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 10/11, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 2012. године.

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

Уговор, у члану 16. (Примања директора), садржи решење према којем примања директора и друга слична примања која оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Црне Горе), у својству члана одбора директора или другог сличног органа компаније која је резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије), могу се опорезивати у тој другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији).

Сходно наведеном, накнада по основу чланства у надзорном одбору, коју оствари (нерезидентно) физичко лице (у конкретном случају, резидент Црне Горе) има порески третман других прихода из члана 85. Закона.

Како се у погледу плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање у Републици Србији, као претходно поставља питање примене одредаба билатералног међународног уговора у области социјалног осигурања закљученог са Црном Гором, давање одговора по предметном питању у надлежности је Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Исправност рачуноводствене исправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 337-00-597/2016-08 од 10.1.2017. год.)

Одредбама члана 7. став 1. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) 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.

Чланом 8. став 2. Закона прописано је да рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени и иста обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене. Одговорно лице потписом, односно другом идентификационом ознаком потврђује да је рачуноводствена исправа веродостојна (потпуна, истинита, рачунски тачна и да приказује пословну промену).

Имајући у виду наведено, указујемо да Законом није уређена обавезна садржина фактуре, те самим тим нисмо у могућности да

дамо мишљење поводом конкретног питања. Међутим, напомињемо да је у складу са Законом неопходно да рачуноводствена исправа (у овом случају фактура) обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из исте недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

РЕВИЗИЈА

1. Примена одредби члана 94. Закона о ревизији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1217/2016-16 од 10.1.2017. год.)

Законом о ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се услови и начин обављања ревизије финансијских извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, давање и одузимање дозволе за рад друштвима за ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора, оснивање и надлежности Одбора за јавни надзор над обављањем ревизије (у даљем тексту: Одбор), међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

Одредбама члана 94. Закона, између осталог, уређује се састав Одбора, начин именовања и разрешење његових чланова, трајање мандата чланова Одбора, као и друга питања од значаја за рад овог тела.

Сагласно ст. 1 и 2. овог члана, Одбор има председника и шест чланова, које именује и разрешава Влада, и то:

1) председника и четири члана – на предлог министра надлежног за послове финансија;

2) једног члана – на предлог Народне банке Србије;

3) једног члана – на предлог Комисије за хартије од вредности.

Чланови Одбора за јавни надзор бирају се на период од четири године, а иста лица могу бити поново бирана највише још једанпут (став 7. овог члана).

Чланови Одбора за јавни надзор одлучују независно и самостално (став 8. овог члана).

1. У вези са питањем: да ли државни органи који су наведени као предлагачи чланова Одбора могу пре истека наведеног периода

од четири године да предложи друга лица за чланове Одбора уколико претходно није истекао мандат члана Одбора, односно уколико члан није претходно разрешен од стране Владе, указујемо на следеће:

Одредбама члана 94. ст. 2. и 7. Закона прописано је да Влада именује и разрешава чланове Одбора искључиво на предлог министра надлежног за послове финансија, Народне банке Србије и Комисије за хартије од вредности. Чланови се бирају на период од четири године, са могућношћу реизбора на још један мандат од четири године.

Имајући у виду наведено, а с обзиром да Влада именовања и разрешења чланова Одбора врши искључиво на предлог наведених институција, мишљења смо да ове институције могу у сваком тренутку, без обзира на рок из члана 94. став 7. Закона, да предложе Влади именовање, односно разрешење члана у складу са Законом.

2. У вези са питањем: да ли се подношење новог предлога од стране овлашћених органа предлагача за време трајања мандата члана Одбора који није претходно разрешен може сматрати правним основом за његово разрешење, а с обзиром на дужност установљену чланом 94. став 8. Закона да чланови Одбора одлучује самостално и независно, указујемо на следеће:

Уколико овлашћени предлагач, тј. институција из члана 94. став 2. Закона, намерава да замени члана Одбора којег је претходно именovala Влада на предлог те конкретне институције, дужан је да затражи разрешење тог члана и предложи новог кандидата, тј. не може се предложити именовање новог члана уколико се не затражи разрешење постојећег члана овог тела који је именован на предлог те институције.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“,

бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Примена измењених Међународних стандарда ревизије који још увек нису преведени и објављени у „Службеном гласнику Републике Србије“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1250/2016-16 од 10.1.2017. год.)

Законом о ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се услови и начин обављања ревизије финансијских извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, давање и одузимање дозволе за рад друштвима за ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора, оснивање и надлежности Одбора за јавни надзор над обављањем ревизије, међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

Сагласно одредбама члана 2. тачка 16) Закона, Међународни стандарди ревизије и Међународни стандард контроле квалитета (у даљем тексту: МСР) су Међународни стандарди ревизије (International Standards on Auditing – ISA) и Међународни стандард контроле квалитета (International Standard on Quality Control – ISQC) и са њима повезани ставови и стандарди које је објавио Одбор за међународне стандарде ревизије и услуга уверавања (International Auditing and Assurance Standards Board – IAASB) Међународне федерације рачуновођа (International Federation of Accountants – IFAC), измене ових стандарда, као и будући стандарди издати или прихваћени од стране овог тела, чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство).

Одредбама члана 3. Закона прописано је да Министарство решењем утврђује преводе МСР, којим се одређује и датум почетка примене МСР, а које се заједно са текстом превода МСР, објављује у „Службеном гласнику Републике Србије“ и на интернет страници Министарства.

Овим путем Вас обавештавамо да се објављивање превода консолидованих текстова нових и ревидираних МСР (укључујући нови МСР 701, измене и допуне МСР 700, МСР 705, МСР 706, МСР 570, МСР 260, као и МСР 720) у „Службеном гласнику Републике Србије“ и на интернет страници Министарства очекује током 2017. године.

Међутим, уколико у конкретном случају друштва за ревизију која обављају ревизију финансијских извештаја у складу са Законом (укључујући и ревизије финансијских извештаја банака), имају могућност и неопходне капацитете да приликом обављања ревизије финансијских извештаја за 2016. годину примене нове/ревидиране МСР, који још увек нису објављени у „Службеном гласнику Републике Србије“, мишљења смо да приликом састављања тих ревизорских извештаја могу применити наведене стандарде.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима који су изнети у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 95/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Да ли резидент – правно лице може извршити повраћај новчаних средстава другом нерезиденту – правном лицу, а не оном нерезиденту – правном лицу од кога је новчана средства примио, као и да ли нерезидент – правно лице може своје потраживање које има према резиденту – правном лицу, а по основу повраћаја претходно наведених новчаних средстава, пренети на другог резидента – правно лице?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00019/2017-16 од 18.1.2017. год.)

У допису се наводи да је нерезидент – правно лице, у складу са одлуком о докапитализацији резидента – правног лица, извршио уплату дела новчаних средстава, о чему је обавештена и Народна банка Србије, достављањем прописаног Извештаја о страним директним инвестицијама нерезидента у земљи, али да је регистрациона пријава повећања основног капитала одбачена од стране надлежног регистратора, уз образложење да одлука о докапитализацији није била у складу са прописима о привредним друштвима. Даље у допису се наводи да је, после одбачаја регистрационе пријаве, одлука о докапитализацији постала ништава, у смислу прописа о привредним друштвима, због чега резидент – правно лице сада има обавезу повраћаја новчаних средстава нерезиденту – налогодавцу који је уплату тих средстава извршио на основу одлуке о докапитализацији пре него што је утврђено да је иста ништава.

У вези с првим питањем, односно да ли резидент – правно лице може извршити повраћај новчаних средстава другом нерезиденту – правном лицу, а не оном нерезиденту – правном лицу од кога је новчана средства примио, подсећамо да је платни промет

са иностранством уређен чл. 32–37. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 3.1/11, 119/12 и 139/14, у даљем тексту: Закон), као и подзаконским актима које је Народна банка Србије донела на основу члана 32. став 8. Закона, односно Одлуком о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС“, бр. 24/07, 31/07, 38/10 и 111/15) и Упутством за спровођење Одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС“, бр. 24/07 са каснијим изменама и допунама, у даљем тексту: Упутство). Поменути прописима уређују се услови и начин обављања плаћања, наплаћивања и преноса између резидената и нерезидената по текућим и капиталним пословима у девизама и у динарима. Тачком 38. став 2. Упутства прописано је да се плаћање у иностранство у вези с повраћајем наплате из иностранства обрађује налогом за плаћање (слог – 70), инструмент плаћања 2, и при том се наводи шифра основа наплате. Средства се у овом случају враћају нерезиденту који је извршио плаћање резиденту – до оног износа и у оној валути, као и оном страном налогодавцу који је наведен у првобитном платном налогу, уз одговарајући документ којим се утврђују обавеза и разлог враћања средстава у иностранство. Према нашем тумачењу, из наведене одредбе се може закључити да је повраћај наплате из иностранства могуће извршити само нерезиденту до оног износа и у оној валути, као и оном страном налогодавцу који је наведен у првобитном платном налогу, али не и другом нерезиденту. Ипак, како Народна банка Србије својим подзаконским актима, у складу са законским овлашћењима, ближе уређује услове и начин обављања платног промета са иностранством, за добијање мишљења надлежне институције и потврду нашег, претходно изнетог става у вези са повраћајем наплате из иностранства, упућујемо вас да се обратите Народној банци Србије.

У вези са другим питањем, које се односи на могућност преноса потраживања, подсећамо да су послови преноса потраживања и

дуговања уређени чл. 7. и 20. Закона. Чланом 7. Закона прописано је да банке, односно резиденти, осим резидената – физичких лица, и нерезиденти, могу преносити, односно платити или наплатити потраживања и дуговања која су настала по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидената, који се не сматра комерцијалним кредитима и зајмовима, док је чланом 20. Закона прописано да банке, односно резиденти, осим резидената – физичких лица, и нерезиденти, могу преносити, односно платити или наплатити потраживања и дуговања резидената која су настала по основу кредитног посла са иностранством. Како потраживање, у вези са којим је постављено друго питање, није настало ни по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидената који се не сматра комерцијалним кредитима и зајмовима, у смислу члана 7. Закона, ни по основу кредитног посла са иностранством, у смислу члана 20. истог закона, мишљења смо да би пренос потраживања у случају који је описан у предметном допису био у супротности са одредбама Закона.

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

2. Да ли резидент – произвођач готових производа, који те производе продаје другом резиденту који је извозник, може остварити са резидентом – извозником заједнички девизни прилив по основу извоза робе чији је произвођач, као и да ли резидент – произвођач готових производа може другом

резиденту – извознику да испостави фактуру у којој је фактурисани износ исказан у страниј валути?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00006/2017-16 од 12.1.2017. год.)

Платни промет са иностранством уређен је чл. 32–37. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12 и 139/14, у даљем тексту: Закон), као и подзаконским актима које је Народна банка Србије донела на основу члана 32. став 8. Закона, односно Одлуком о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС“, бр. 24/07, 31/07, 38/10 и 111/15) и Упутством за спровођење Одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС“, бр. 24/07 са каснијим изменама и допунама). Поменути прописима уређују се услови и начин обављања плаћања, наплаћивања и преноса између резидената и нерезидената по текућим и капиталним пословима у девизама и у динарима.

Текући послови су, сходно члану 2. тачка (15) Закона, послови који су закључени између резидената и нерезидената, а чија намена није пренос капитала. Плаћања, наплаћивања и преноси по текућим пословима могу се слободно вршити по основу, како је између осталог наведено у члану 3. Закона, спољнотрговинских послова и по другим текућим пословима са иностранством, у смислу закона који уређује спољнотрговинско пословање, а којим пословима су обухваћени и послови извоза робе.

Сходно царинским прописима, извозник робе је лице за чији се рачун подноси извозна царинска декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом, односно лице које се јавља као уговорна страна у уговору са иностраним елементом. У том смислу, резидент – извозник, као власник робе и продавац исте нерезидентном купцу, има право на наплату из иностранства која би се вршила по овом основу.

У допису се наводи да би резидент – произвођач робе исту продао другом резиденту, који би, у својству новог власника, био извозник те робе и поставља се питање да ли, у том случају, резидент – произвођач робе може остварити са резидентом – извозником заједнички девизни прилив по овом основу. Како је раније наведено, резидент – извозник, као власник робе и продавац исте нерезидентном купцу, има право на наплату из иностранства која би се вршила по овом основу. Како би закључењем уговора о купопродаји робе између резидента – произвођача робе и другог резидента – извозника и купца те робе, право власништва над робом прешло на другог резидента, као купца исте, те како би се други резидент, након поменуте купопродаје, у царинском поступку декларисао као извозник и власник робе за извоз, односно продавац робе нерезидентном купцу, то би право на наплату из иностранства имао само други резидент, као извозник и власник робе која је продата нерезидентном купцу.

У допису се поставља и питање могућности да резидент – произвођач робе испостави другом резиденту – извознику фактуру у којој је фактурисани износ исказан у страниј валути. С тим у вези, подсећамо да је чланом 34. став 1. Закона прописано да се плаћање, наплаћивање и пренос између резидената и између резидената и нерезидената у Републици врши у динарима, осим у изузецима прописаним овим законом, а којим изузецима није обухваћен случај из предметног примера. Истовремено, указујемо и да је ставом 8. истог члана Закона прописано да је дозвољено уговарање у девизама у Републици, с тим што се плаћање и наплаћивање по тим уговорима врши у динарима. Дакле, мишљења смо да нема сметњи да резидент – произвођач робе испостави другом резиденту – извознику фактуру у којој је уговорени износ исказан у страниј валути, али се плаћање и наплаћивање по тој фактури може вршити искључиво у динарима, имајући у виду да је основ за трансакцију промет робе између два резидента у Републици.

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ЈАНУАРУ 2017. ГОДИНЕ

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о начину и садржају извештавања о планираним и извршеним расходима за плате у буџетима локалне власти у 2017. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 5 од 25. јануара 2017. год.
Правилник о допунама Правилника о изгледу службеног одеа царинских службеника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 5 од 25. јануара 2017. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о пореској пријави за утврђивање пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање самоопорезивањем на приходе од самосталне делатности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 7 од 31. јануара 2017. год.

Правилник о изменама Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на доходак грађана на приходе од самосталне делатности	<i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i>
Правилник о измени и допуни Правилника о одређивању царинских органа за царињење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i>

ОСТАЈО

<u>Усклађени динарски износи</u> из члана 566 став 2. тачка 1) и став 3. Закона о порезу на додату вредност	<i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i>
<u>Усклађени динарски неопорезиви износ пореза на доходак грађана</u> из члана 9. став 1. тачке 9), 12) и 13), члана 15а, ст. 2, 4. и 5, члана 18. став 1. тач. 1), 2), 4), 5), 6) и 7), члана 21а став 2, члана 83. став 4. тачка 1) и члана 85. став 1. тачка 10) Закона о порезу на доходак грађана годишњим индексом потрошачких цена у 2016. години	<i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i>

<p><u>Усклађени динарски износи акциза</u> из члана 9. став 1. тачка 1), тачка 2) алинеја трећа, тачка 3) алинеја четврта, тачка 4), тачка 5) алинеја четврта, тачка 6) и тачка 7) алинеја трећа, члана 9. став 5. тачка 1) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (4) алинеја прва, подтач. (5) и (6), тачка 2), тачка 3) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (2) алинеја прва, подтачка (3), тач. 4), 5) и 6), члана 12а, чл. 14. и 14а и члана 40г Закона о акцизама годишњим индексом потрошачких цена у 2016. години</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i></p>
<p><u>Усклађени динарски износи</u> из члана 13. став 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање годишњим индексом потрошачких цена у 2016. години</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i></p>
<p>Износ највише годишње основица доприноса за обавезно социјално осигурање за 2016. годину</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i></p>
<p>Износ процењене највише годишње основице доприноса за обавезно социјално осигурање за 2017. годину</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i></p>
<p>Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i></p>

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање за осигуранике из чл. 25, 26. и 27. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање за 2017. годину	<i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i>
Износ месечне основице доприноса за обавезно здравствено осигурање за лица за која се средства за уплату доприноса обезбеђују у буџету Републике Србије за 2017. годину	<i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i>
Усклађени динарски износи накнада из јединствене тарифе по којој се наплаћују накнаде за услуге које врши Управа за трезор	<i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i>
ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ	
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1957 of 4 November 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1957 од 4. новембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</i>

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1958 of 4 November 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1958 од 4. новембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1962 of 7 November 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1962 од 7. новембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/2033 of 17 November 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/2033 од 17. новембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/2221 of 5 December 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/2221 од 5. децембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/2223 of 5 December 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/2223 од 5. децембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/2224 of 5 December 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/2224 од 5. децембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/2225 of 5 December 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature</p> <p>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/2225 од 5. децембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p>Сл. гласник РС, бр. 7 од 31. јануара 2017. год.</p>
---	--

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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