



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 9
септембар 2016.
година LVI
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 9
септембар 2016.
година LVI
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Душан Вујовић, министар финансија
Уређивачки одбор
Горана Грозданић, др Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Горана Грозданић
посебни саветник министра финансија

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

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

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

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

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када је реч о испоруци са монтажом технолошке опреме и постављању инсталација (цевовода) за повезивање предметне опреме у погону фабрике, када предметни промет врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ? 13
 2. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши испоруку са монтажом цевовода, односно адаптацију постојећих цевовода, који повезују два објекта исте фабрике? 16
 3. Порески третман новчаних средстава која прими обвезник ПДВ по основу уговора названог уговором о финансирању, односно уговором о суфинансирању одређеног пројекта 19
 4. Да ли обвезник ПДВ који поседује рачун претходног учесника у промету, који не садржи потпис и печат издаваоца рачуна, на основу тог рачуна има право на одбитак претходног пореза? 21
 5. Да ли се јавно предузеће сматра лицем из члана 9. став 1. Закона о ПДВ? 24
-

-
6. Порески третман промета услуга модификације и развоја софтвера постојеће апликације слањем софтверског кода на сервер примаоца услуга који врши обвезник ПДВ28
7. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши ископ земље, нивелисање, односно равнање и насипање терена, бетонирање прилаза, кречење, као и постављање гипс-картонских зидова у постојећим објектима?29
8. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за набавку виљушкар одбије као претходни порез уколико се предметно добро плаћа делом из средстава обвезника ПДВ који набавља виљушкар, а делом плаћање врши давалац новчане донације уплатом на рачун испоручиоца виљушкар?35
9. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Пројектовање и изградња постројења за пречишћавање комуналних отпадних вода Златибор” у складу са Споразумом о донацији између Општине Чајетина и ЈКП Водовод Златибор, с једне стране и Центра за међународну сарадњу и развој Републике Словеније, с друге стране38
10. Да ли је град Београд порески обвезник на новчана средства од продатих карата и допуна карата за јавни превоз у Београду која, на основу уговора са привредним субјектом ангажованим за успостављање и обезбеђивање функционисања система за наплату карата и управљање возилима у јавном превозу у Београду, тај привредни субјект – обвезник ПДВ преноси граду Београду?39
-

-
11. Пореска стопа ПДВ по којој се опорезује промет исецкане, односно самлевене стабљике кукуруза која се користи за исхрану стоке или у друге сврхе 41
12. Порески третман промета услуге посредовања код промета добара 42
13. Да ли је дошло да смањења пореске основице ПДВ у случају када обвезник ПДВ – продавац, који се бави производњом навлака за аутомобилска седишта, испоручи предметна добра другом обвезнику ПДВ – купцу, после чега дође до рекламације одређене количине добара од стране купца (због лошег квалитета) и враћања тих добара продавцу? 44
14. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара у случају када истекне уговор о зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о ПДВ, односно рок коришћења повучених средстава зајма предвиђен тим уговором 47
15. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у случају када увезе путнички аутомобил и тај путнички аутомобил употреби за реализацију посла тзв. повратног лизинга? 48
16. Да ли на основу одлуке суда којом се усваја унапред припремљени план реорганизације, у складу са законом којим се уређује стечај, обвезник ПДВ – поверилац може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде који није наплаћен? 51
17. Да ли се прометом добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ сматрају испорука са уградњом
-

панелних ограда, као и испорука са уградњом електромотора за капије, односно аутоматске паркинг рампе? 53

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода у пореском билансу обвезника по основу доприноса запосленог пословном успеху обвезника (бонуси), при чему се укупан износ бонуса обрачунат у пореском периоду за који се подноси порески биланс исплаћује у наредном пореском периоду 58

2. Порески третман прихода нерезидентног правног лица оствареног од резидентног правног лица по основу извршене имплементације рачунарског програма лицима која имају право коришћења рачунарског програма 59

3. Да ли се обрачунава и плаћа порез по одбитку на приходе од консултантских услуга које остварују нерезидентна правна лица која извршавају уговоре које, у складу са Оквирним споразумом о ИПА, финансира Европска заједница? 60

4. Да ли се обрачунава и плаћа порез по одбитку у случају када нерезидентно правно лице, на основу закљученог уговора о пружању услуга, изврши уговорене услуге резидентном правном лицу пре 1. марта 2016. године, а резидентно правно лице плаћање уговорене накнаде за пружене услуге изврши након наведеног датума? 61

5. Признавање расхода у пореском билансу обвезника по основу давања у новцу Националном удружењу родитеља и деце оболеле од рака (NURDOR) 63

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли обвезник пореза на имовину – правно лице које води пословне књиге и које вредност непокретности у тим књигама исказује по фер вредности има право на ослобођење од пореза на имовину за земљиште под објектом? 65
2. Да ли привредно друштво има обавезу да изврши измену утврђеног пореза на имовину за пореску годину (2016-у) услед накнадног повећања набавне вредности новоизграђене непокретности током те пореске године, „услед извођења радова у унутрашњим деловима непокретности (адаптација просторија, изградња преградних зидова и сл.), као и других повезаних трошкова у вези са изградњом непокретности (трошкови осигурања, правне услуге и сл.), а што се све према рачуноводственим прописима књижи као повећање набавне вредности зграде“? 66
3. Како се утврђује основица пореза на пренос апсолутних права када је непокретност, након неуспеле јавне продаје, продата непосредном погодбом? 68
4. Ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права? 70

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде локално ангажованог особља у дипломатском представништву? 71
-

-
2. Да ли постоји обавеза плаћање пореза на доходак грађана по основу накнаде трошкова превоза, смештаја и дневница за чланове органа Коморе социјалне заштите, који нису у радном односу код Коморе? 74
 3. Остваривање права на ослобођење од плаћања дела пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање у случају промене правне форме привредног субјекта – из форме предузетника у форму привредног друштва (друштва са ограниченом одговорношћу)..... 76
 4. Да ли постоји обавеза плаћање пореза по основу дневница и путних трошкова за присуствовање састанцима органа управљања удружења пензионера? 78
 5. Да ли постоји могућност паушалног опорезивања прихода по основу делатности која би према Класификацији делатности била разврстана у оквиру Групе 10.71 - Производња хлеба, свежег пецива и колача? 80

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за физичко лице – нерезидента Републике Србије (држављанин државе са којом Република Србија нема закључен уговор о социјалном осигурању) које је оснивач привредног друштва који није засновао радни однос у том привредном друштву и није уписан у регистар привредних субјеката као лице овлашћено за представљање и заступање? 83
 2. Да ли постоји обавеза повраћаја дела плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запошљавања нових
-

лица, у случају када се по истеку уговора о раду на одређено време анексом основног уговора радни однос заснује на неодређено време? 85

3. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за здравствено осигурање по основу накнаде коју за време вршења функције судије поротника оствари физичко лице које је евидентирано код Националне службе за запошљавање као незапослено лице? 87

ЦАРИНЕ

1. Да ли постоји могућност коначног царињења кран дизалице без испуњења услова прописаних нормом ЕУРО-3, а која је привремено увезена 2014. године, као специјално возило када није био услов да наведено возило испуњава услове прописане нормом ЕУРО-3? 91

2. Поступак издавања Обавезујућег обавештења о сврставању робе по Царинској тарифи за нове дуванске производе које привредно друштво планира да пласира на тржиште Републике Србије 91

3. Увоз коришћене пољопривредне механизације у своје име, а за туђ рачун..... 93

4. Поступак извоза робе мањег значаја која се извози у поштанском саобраћају 95

5. Царински третман посла лабораторијског испитивања акредитоване лабораторије цигарета за потребе стране компаније, која је уједно и произвођач цигарета (24 врсте цигарета – лабораторијских узорак)..... 96

6. Повраћај царинског дуга „у случајевима када је пошиљка из увоза оцарињена и након прегледа од стране технолога установљено да не испуњава стандарде који су наведени у уговору“ 98

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом узимања добара – деривата нафте из малопродајног објекта привредног субјекта који деривате нафте узима у пословне сврхе, односно у циљу обављања делатности привредног субјекта у чијем саставу послује и малопродајни објекат? 99

2. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект – земљорадничка задруга врши испоруку минералног ђубрива по уговору о производњи пшенице, кукуруза и сунцокрета закљученим са кооперантима (носиоцима регистрованих пољопривредних газдинстава), при чему су кооперанти за испоручено минерално ђубриво дужни да у жетви, за износ дуга насталог испоруком минералног ђубрива, исплату изврше у наведеним пољопривредним производима, или да износ дуга плате у року од шест месеци уз примену валутне клаузуле која је наведеним уговором предвиђена? 100

3. Обавезни рок чувања контролне траке фискалне касе на којој привредно друштво које је у систему ПДВ-а евидентира промет 102

4. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају пружања услуге посредовања од стране физичког лица које има дозволу за обављање делатности посредовања у решавању спорова?	103
--	-----

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Неопходна документације код трансфера средстава са рачуна друштва резидента на рачун нерезидента – повезаног правног лица	104
2. Поступање са страним валутама када су исте предмет предаје јавном бележнику у јавнобележнички депозит или када их јавни бележник уплаћује на рачун отворен код банке	107

ОБАВЉАЊЕ ПЛАЋАЊА ПРАВНИХ ЛИЦА, ПРЕДУЗЕТНИКА И ФИЗИЧКИХ ЛИЦА КОЈА НЕ ОБАВЉАЈУ ДЕЛАТНОСТ

1. Да ли постоји могућност измирења међусобних новчаних обавеза правних лица у тренутку када су рачуни једног од поменутих лица блокирани ради извршења принудне наплате?.....	111
2. Да ли се установљавање залоге на потраживању заложног дужника, у ситуацији када су рачуни заложног дужника блокирани ради извршења принудне наплате, сматра другим видом или начином измирења обавеза који није дозвољен ставом 2. члана 5. Закона?.....	114

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у септембру 2016. године..... 117

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када је реч о испоруци са монтажом технолошке опреме и постављању инсталација (цевовода) за повезивање предметне опреме у погону фабрике, када предметни промет врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-201/2016-04 од 28.9.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када је реч о испоруци са монтажом технолошке опреме и постављању инсталација (цевовода) за повезивање предметне опреме у погону фабрике, а под условом да је предметна опрема саставни део објекта (опрема која је инкорпорисана у објекат што значи да се не може премештати са места на место без

оштећења суштине објекта), мишљење Министарства финансија је да је реч о промету добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника. С тим у вези, када предметни промет врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – прималац добара.

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).

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

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

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у

складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) и чланом 5 став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, 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 ценовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

2. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши испоруку са монтажом цевовода, односно адаптацију постојећих цевовода, који повезују два објекта исте фабрике?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00212/2016-04 од 28.9.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши испоруку са монтажом цевовода, односно адаптацију постојећих цевовода, који повезују два објекта исте фабрике, а под условом да су предметна добра саставни делови тих објеката (добра инкорпорисана у објекте што значи да се не могу премештати са места на место без оштећења њихове суштине), мишљење Министарства финансија је да је реч о промету из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника. У овом случају, порески дужник за

предметни промет је обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга.

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2.

тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописана Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

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

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

сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. 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.

3. Порески третман новчаних средстава која прими обвезник ПДВ по основу уговора названог уговором о финансирању, односно уговором о суфинансирању одређеног пројекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-236/2016-04 од 27.9.2016. год.)

Обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара или услуга дужан је да по том основу 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), не постоји обавеза обрачунавања ПДВ.

Одредбом члана 3. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

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.

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

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да 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).

4. Да ли обвезник ПДВ који поседује рачун претходног учесника у промету, који не садржи потпис и печат издаваоца рачуна, на основу тог рачуна има право на одбитак претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00703/2016-04 од 27.9.2016. год.)

Обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет добара и услуга претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез, 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). Један од услова за остваривање права на одбитак претходног пореза јесте поседовање рачуна који

је, у складу са Законом, издао претходни учесник у промету – обвезник ПДВ. Садржина рачуна за промет добара и услуга уређена је 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). С тим у вези, а с обзиром на то да, у складу са Законом и Правилником, потпис и печат издаваоца рачуна нису обавезни елементи рачуна, што значи да рачун може, али не мора да садржи потпис и печат, обвезник ПДВ који поседује рачун претходног учесника у промету, који не садржи потпис и печат издаваоца рачуна, али садржи све елементе прописане Законом, односно Правилником, на основу тог рачуна има право на одбитак претходног пореза, уз испуњење других Законом прописаних услова.

Поред тога, рачуном на основу којег обвезник ПДВ може да оствари право на одбитак претходног пореза сматра се и електронски документ у складу са законом који уређује електронски документ, ако садржи податке прописане Законом, односно Правилником.

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 потврђују да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;

2) место и датум издавања и редни број рачуна;

3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;

4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;

5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;

6) износ основице;

7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;

9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;

10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Одредбом члана 45. Закона прописано је да 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.

5. Да ли се јавно предузеће сматра лицем из члана 9. став 1. Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00647/2016-04 од 27.9.2016. 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 и 83/15, 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. 15/2016), не сматрају се лицима из члана 9. став 1. Закона. С тим у вези, 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. Наиме, 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. С тим у вези, по основу обављања активности у циљу остваривања прихода, примера ради по основу изградње и одржавања путева, пружање архитектонских, инжењерских и других услуга и др, 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.

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).

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 о ПДВ).

Мали обвезник 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 33. став 2. Закона о ПДВ).

Мали обвезник 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 2. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону (члан 33. став 3. Закона о ПДВ).

Укупним прометом из става 1. овог члана, а у складу са ставом 6. члана 33. Закона о ПДВ, 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).

Сагласно одредби члана 38. став 1. Закона о ПДВ, 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.

Евиденциону пријаву подноси и мали обвезник, односно пољопривредник који се определио за обавезу плаћања ПДВ, у року из става 1. овог члана (члан 38. став 2. Закона о ПДВ).

6. Порески третман промета услуга модификације и развоја софтвера постојеће апликације слањем софтверског кода на сервер примаоца услуга који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00166/2016-04 од 27.9.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ врши промет услуга модификације и развоја софтвера постојеће апликације слањем софтверског кода на сервер примаоца услуга, реч је о услугама из члана 12. став 3. тачка 4. подтач. (7) и (10) Закона. С тим у вези, у случају када је прималац предметних услуга лице које на територији Републике Србије нема седиште или сталну пословну јединицу за коју се пружају услуге, односно пребивалиште или боравиште, местом промета тих услуга сматра се иностранство, што значи да те услуге нису предмет опорезивања 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.

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

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

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга, као и о услугама које се пружају електронским путем (члан 12. став 3. тачка 4) подтач. (7) и (10) Закона).

Одредбама члана 2. став 1. Правилника о утврђивању услуга пружених електронским путем, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 86/15) прописано је да се услугама пруженим електронским путем, у смислу члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона, сматрају електронски пружене услуге, и то:

- 1) испорука веб страна, чување и одржавање веб страна;
- 2) испорука програма и њихово ажурирање, даљинско одржавање програма и рачунарске опреме;
- 3) испорука слика, текстова и информација и омогућавање приступа базама података, као и архивирање база података;
- 4) испорука аудио и видео записа, као и испорука игара;
- 5) испорука политичких, културних, уметничких, спортских, научних, образовних и забавних емисија и догађаја, у току или након снимања;
- 6) услуге из области учења на даљину.

7. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши ископ земље, нивелисање, односно равнање и насипање терена,

бетонирање прилаза, кречење, као и постављање гипс-картонских зидова у постојећим објектима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00361/2016-04 од 27.9.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, добрима, односно услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра се:

- ископ земље (са одвозом земље као споредним прометом услуга), нивелисање, односно равнање и насипање терена, као активности из групе 43.12 – Припрема градилишта Класификације делатности која је наведена у члану 2. став 1. тачка 10) Правилника;
- бетонирање прилаза, као активност из групе 42.11 – Изградња путева и аутопутева Класификације делатности која је наведена у члану 2. став 1. тачка 2) Правилника;
- кречење, као активност из групе 43.34 - Бојење и застакљивање Класификације делатности која је наведена у члану 2. став 1. тачка 17) Правилника;
- постављање гипс-картонских зидова у постојећим објектима, као активност из групе 41.20 – Изградња стамбених и

нестамбених зграда Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника.

За наведени промет добара, односно услуга из области грађевинарства, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, порески дужник јесте обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга. С тим у вези, обвезник ПДВ – прималац добара, односно услуга из области грађевинарства има право да ПДВ који је обрачунао за промет претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез ако поседује рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који је издат у складу са Законом (у којем није исказан ПДВ) и уз испуњење других Законом прописаних услова.

Када је реч о питању које се односи на послове санирања инсталација, а под претпоставком да се под тим пословима подразумева поправка електричних инсталација у објекту, Министарство финансија указује да се поправка електричних инсталација не сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, а што значи да је за предметни промет порески дужник обвезник ПДВ који тај промет врши.

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).

Ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга (члан 5. став 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 прописана Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

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

- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење 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.

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према 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 даје 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.

У складу са одредбом става 5. тачка 2. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник из члана 10. став 2. тач. 1)–4) и тачка 6) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добра и услуга из става 1. овог члана.

8. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за набавку виљушкара одбије као претходни порез уколико се предметно добро плаћа делом из средстава обвезника ПДВ који набавља виљушкар, а делом плаћање врши давалац новчане донације уплатом на рачун испоручиоца виљушкара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00775/2016-04 од 27.9.2016. год.)

Обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за набавку виљушкара одбије као претходни порез, уз испуњење услова предвиђених 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) – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом), као и да предметно добро користи или да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет

за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који је извршен у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици). Министарство финансија напомиње да извор новчаних средстава из којих се плаћа виљушкар, у смислу да се предметно добро плаћа делом из средстава обвезника ПДВ који набавља виљушкар, а делом плаћање врши давалац новчане донације уплатом на рачун испоручиоца виљушкара, није од утицаја на остваривање права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ који набавља предметно добро.

Обвезник ПДВ исказује податке о претходном порезу у пореској пријави (Образац ПППДВ) прописаној Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 115/13, 66/14, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник), коју подноси надлежном пореском органу. Када је реч о исказивању података у пореској пријави који се односе на набавку виљушкара у Републици Србији од обвезника ПДВ, ти подаци исказују се у делу IV, под редним бројем 8. Обрасца ПППДВ, и то: у пољу 008 податак о укупном износу накнаде за набављени виљушкар (без ПДВ), а у пољу 108 податак о износу ПДВ који се може одбити као претходни порез по основу набавке виљушкара.

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додату вредност, 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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

Према одредби члана 13. став 11. тачка 3) Правилника, у делу IV Обрасца ПП ПДВ исказују се подаци о претходном порезу, и то под редним бројем 8. – Претходни порез, осим претходног пореза са ред. бр. 6. и 7, у поље 008 уноси се укупан износ накнада за набављена добра и примљене услуге, независно од тога да ли су

добра и услуге набављени са или без обрачунатог ПДВ, без ПДВ, осим накнада под ред. бр. 6. и 7, а у поље 108 уноси се износ ПДВ који се може одбити као претходни порез у пореском периоду, осим претходног пореза под ред. бр. 6. и 7.

9. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Пројектовање и изградња постројења за пречишћавање комуналних отпадних вода Златибор” у складу са Споразумом о донацији између Општине Чајетина и ЈКП Водовод Златибор, с једне стране и Центра за међународну сарадњу и развој Републике Словеније, с друге стране

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00328/2016-04 од 26.9.2016. год.)

Промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ослобођен је ПДВ ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. С тим у вези, наведено пореско ослобођење не може се применити на промет добара и услуга који се врши у складу са уговором о донацији који није закључила државна заједница Србија и Црна Гора, односно Република Србија. Према томе, на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Пројектовање и изградња постројења за пречишћавање комуналних отпадних вода Златибор” у складу са Споразумом о донацији закљученим 8.4.2016. године између Општине Чајетина и ЈКП Водовод Златибор, са једне стране и Центра за међународну сарадњу и развој Републике Словеније, са друге стране, ПДВ се

обрачунава и плаћа 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).

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

10. Да ли је град Београд порески обвезник на новчана средства од продатих карата и допуна карата за јавни превоз у Београду која, на основу уговора са привредним субјектом ангажованим за успостављање и обезбеђивање функционисања система за наплату карата и управљање возилима у јавном превозу у Београду, тај привредни субјект – обвезник ПДВ преноси граду Београду?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-548/2016-04 од 26.9.2016. год.)

Град Београд није порески обвезник за послове које обавља Дирекција за јавни превоз, као организациони део Секретаријата за саобраћај Градске управе града Београда, у оквиру уређивања и обезбеђивања обављања и развоја комуналне делатности – градског и приградског превоза путника у Београду. Наиме, у складу са Законом о главном граду („Сл. гласник РС“, бр. 127/07 и 83/14–др. закон) и Законом о локалној самоуправи („Сл. гласник РС“, бр. 129/07 и 83/14–др. закон) обављање наведених послова је

у надлежности града Београда, као јединице локалне самоуправе, при чему изузимање од чињенице да град Београд није порески обвезник за предметне послове не би могло да доведе до нарушавања конкуренције. Према томе, на новчана средства од продатих карата и допуна карата за јавни превоз у Београду која, на основу уговора са привредним субјектом ангажованим за успостављање и обезбеђивање функционисања система за наплату карата и управљање возилима у јавном превозу у Београду, тај привредни субјект – обвезник ПДВ преноси граду Београду, град Београд није порески обвезник. Међутим, на накнаду (без ПДВ) за промет услуга које су предмет овог уговора, привредни субјект – обвезник ПДВ који врши промет тих услуга дужан је да обрачуна и плати ПДВ. Поред тога, на накнаду (без ПДВ) за промет услуга превоза ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон о ПДВ) прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

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).

11. Пореска стопа ПДВ по којој се опорезује промет исецкане, односно самлевене стабљике кукуруза која се користи за исхрану стоке или у друге сврхе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-711/2016-04 од 22.9.2016. год.)

На промет кукуруза у зрну, независно од тога да ли је зрно кукуруза неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 10%. Међутим, када је реч о промету исецкане, односно самлевене стабљике кукуруза (која се користи за исхрану стоке или у друге сврхе), предметни промет опорезује се по општој стопи ПДВ од 20%.

Сагласно одредби 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 и 83/15, у даљем тексту: Закон), општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 2а) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет житарица, сунцокрета, соје, шећерне репе и уљане репице.

Према одредби члана 23. став 2. тачка б) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет ђубрива, средстава за заштиту биља, семена за репродукцију, садног материјала, компоста са мицелијумом, комплетне крмне смеше за исхрану стоке и живе стоке.

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 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) у члану 26 став 1. прописано је да се житарицама, у смислу члана 23. став 2. тачка 2а) Закона, сматрају пшеница и наполница, раж, јечам, оvas, кукуруз, пиринач, хељда и просо, у зрну, независно од тога да ли је зрно ових житарица неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено.

Сагласно одредби члана 5а став 4. Правилника, комплетном крмном смешом за исхрану стоке, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматрају се потпуне смеше које служе за подмирење потреба стоке у хранљивим материјама, у складу са прописима којима се уређује квалитет и други захтеви за храну за животиње.

12. Порески третман промета услуге посредовања код промета добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00317/2016-04 од 20.9.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), промет услуге посредовања код промета добара (независно од назива уговора на основу којег се пружа предметна услуга) одређује се према месту промета добара која су предмет посредовања. С тим у вези, када је реч о услузи посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују на територију Републике Србије, та

услуга није предмет опорезивања ПДВ, с обзиром да место промета добара за који је пружена услуга посредовања није на територији Републике Србије. Када је место промета добара за који је пружена услуга посредовања на територији Републике Србије, услуга посредовања код промета тих добара јесте предмет опорезивања ПДВ, при чему порески третман предметне услуге зависи од тога да ли је за промет те услуге Законом прописано пореско ослобођење или обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да према Закону о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/03–Уставна повеља, у даљем тексту ЗОО), уговором о трговинском заступању обавезује се заступник да се стално стара да трећа лица закључују уговоре са његовим налогодавцем, и да у том смислу посредује између њих и налогодавца, као и да по добијеном овлашћењу закључује уговоре са трећим лицима у име и за рачун налогодавца, а овај се обавезује да му за сваки закључени уговор исплати одређену накнаду (провизију), док се уговором о посредовању обавезује посредник да настоји наћи и довести у везу са налогодавцем лице које би с њим преговарало о закључењу одређеног уговора, а налогодавац се обавезује да му исплати одређену накнаду, ако тај уговор буде закључен. Независно од тога што се уговор о трговинском заступању и уговор о посредовању разликују, пре свега по питању права заступника да у име и за рачун налогодавца закључи уговор, у случају када је циљ уговора о трговинском заступању, односно уговора о посредовању, закључивање уговора о продаји добара, са аспекта Закона сматра се да обвезник ПДВ – заступник, односно посредник врши промет услуге посредовања код промета тих добара.

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

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

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 (члан 12. став 4. Закона).

Место промета добара, у складу са одредбом члана 11. став 1. тачка 1) Закона, је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

Одредбом члана 790. став 1. ЗОО прописано је да се уговором о трговинском заступању обавезује заступник да се стално стара да трећа лица закључују уговоре са његовим налогодавцем, и да у том смислу посредује између њих и налогодаваца, као и да по добијеном овлашћењу закључује уговоре са трећим лицима у име и за рачун налогодаваца, а овај се обавезује да му за сваки закључени уговор исплати одређену накнаду (провизију).

Према одредби члана 813. ЗОО, уговором о посредовању обавезује се посредник да настоји наћи и довести у везу са налогодавцем лице које би с њим преговарало о закључењу одређеног уговора, а налогодавац се обавезује да му исплати одређену накнаду, ако тај уговор буде закључен.

13. Да ли је дошло да смањења пореске основице ПДВ у случају када обвезник ПДВ – продавац, који се бави производњом

навлака за аутомобилска седишта, испоручи предметна добра другом обвезнику ПДВ – купцу, после чега дође до рекламације одређене количине добара од стране купца (због лошег квалитета) и враћања тих добара продавцу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00146/2016-04 од 20.9.2016. год.)

Када обвезник ПДВ – продавац, који се бави производњом навлака за аутомобилска седишта, испоручи предметна добра другом обвезнику ПДВ – купцу, после чега дође до рекламације одређене количине добара од стране купца (због лошег квалитета) и враћања тих добара продавцу, са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) сматра се да је дошло до смањења пореске основице за извршени промет. У овом случају, обвезник ПДВ – продавац може да смањи износ обрачунатог ПДВ ако обвезник ПДВ коме је извршен промет добара исправи одбитак претходног пореза и о томе писмено обавести обвезника ПДВ – продавца.

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

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

Према одредби члана 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.

Пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши промет добара и услуга, односно наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга (члан 16. тач. 1) и 2) Закона).

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

Према одредби члана 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.

Сагласно одредби члана 4. став 1. Правилника о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник), ако се основица за опорезиви промет добара или услуга накнадно смањи, обвезник ПДВ који је извршио промет добара или услуга, а који је порески дужник за тај промет у складу са Законом, може да смањи износ обрачунатог ПДВ ако обвезник ПДВ коме је извршен промет добара или услуга исправи одбитак претходног пореза и о томе писмено обавести испоручиоца добара или услуга.

У случају враћања добара сматра се да није дошло до смањења основице (став 5. члана 4. Правилника).

Одредбом члана 4. став 6. Правилника прописано је да се, изузетно од става 5. овог члана, сматра 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.

14. Порески третман промета добара и услуга, односно увоза добара у случају када истекне уговор о зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о ПДВ, односно рок коришћења повучених средстава зајма предвиђен тим уговором
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00195/2016-04 од 19.9.2016. год.)

На промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у оквиру спровођења пројеката финансираних средствима зајма у складу са уговором о зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Међутим, у случају када истекне уговор о зајму из 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 и 83/15, у даљем тексту: Закон), односно рок коришћења повучених средстава зајма предвиђен тим уговором, престао је и основ за остваривање пореског ослобођења за промет добара и услуга, односно увоз добара у складу са тим уговором.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговором 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.

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.

15. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у случају када увезе путнички аутомобил и тај путнички аутомобил употреби за реализацију посла тзв. повратног лизинга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-212/2016-04 од 19.9.2016. год.)

Када обвезник ПДВ увезе путнички аутомобил и тај путнички аутомобил употреби за реализацију посла тзв. повратног лизинга (*sale and leaseback*), који подразумева да ће обвезник ПДВ продати увезени путнички аутомобил лизинг кући, а да ће лизинг кућа тај исти путнички аутомобил дати у лизинг том обвезнику ПДВ, обвезник ПДВ има право да ПДВ плаћен за увоз путничког аутомобила одбије као претходни порез ако поседује документ о извршеном увозу путничког аутомобила у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза. Наиме, када обвезник ПДВ користи увезени путнички аутомобил искључиво за обављање делатности промета путничких аутомобила, тј. за промет (продају) лизинг кући, а за који је дужан да обрачуна и плати обрачунати ПДВ у складу са Законом о порезу

на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15, у даљем тексту: Закон), има право да ПДВ плаћен приликом увоза одбије као претходни порез уз поседовање прописане документације.

Када обвезник ПДВ – лизинг кућа, на основу уговора о лизингу, изврши промет путничког аутомобила обвезнику ПДВ од којег је купила путнички аутомобил у оквиру реализације посла тзв. повратног лизинга (*sale and leaseback*), а под претпоставком да обвезник ПДВ – прималац лизинга не набавља путнички аутомобил искључиво за обављање делатности наведених у члану 29. став 2. Закона, обвезник ПДВ – прималац лизинга нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – лизинг куће одбије као претходни порез.

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 лизингу, односно закупу, закљученог на одређени период, за покретне или непокретне ствари, када ниједна од уговорних страна не може раскинути уговор ако се стране придржавају уговорних обавеза (члан 4. став 3. тачка 2а) Закона).

Правилником о критеријумима на основу којих се одређује када се предаја добара на основу уговора о лизингу, односно закупу сматра прометом добара („Сл. гласник РС“, бр. 122/12) ближе су уређени наведени критеријуми.

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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

Право на одбитак претходног пореза, према 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.

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

Одредбом члана 29. став 1. тачка 1) Закона прописано је да обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава, као и добара и услуга који су повезани са коришћењем објеката за смештај тих добара.

Изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, а у складу са одредбом става 2. истог члана Закона, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

- 1) промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара;
- 2) превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

16. Да ли на основу одлуке суда којом се усваја унапред припремљени план реорганизације, у складу са законом којим се уређује стечај, обвезник ПДВ – поверилац може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде који није наплаћен?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00767/2016-04 од 19.9.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара и услуга може да измени основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде за испоручена добра или пружене услуге који није

наплаћен, само на основу правноснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку или на основу овереног преписа записника о судском поравнању. Према томе, на основу одлуке суда којом се усваја унапред припремљени план реорганизације у складу са законом којим се уређује стечај (решење којим се истовремено отвара стечајни поступак, потврђује усвајање унапред припремљеног плана реорганизације и обуставља стечајни поступак), обвезник ПДВ – поверилац не може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде који није наплаћен.

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

У складу са одредбом члана 21. став 2. Закона, обавеза из става 1. овог члана односи се и на лица из члана 10. став 1. тачка 3) и ст. 2. и 3. овог закона.

Ако се основица накнадно смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга (члан 21. став 3. Закона).

Ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. овог члана обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима (члан 21. став 4. Закона).

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

Сагласно одредби члана 21. став 7. Закона, измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена.

17. Да ли се прометом добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ сматрају испорука са уградњом панелних ограда, као и испорука са уградњом електромотора за капије, односно аутоматске паркинг рампе? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00207/2016-04 од 19.9.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, испорука са уградњом панелних ограда (при чему уградња подразумева ископ темеља, бетонирање и др.), коју врши обвезник ПДВ (у својству извођача или подизвођача радова) другом обвезнику ПДВ, сматра се прометом добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника. У овом случају, а како је реч о

промету добара из области грађевинарства у смислу одредбе члана 10. став 2. тачка 3) Закона, обвезник ПДВ који врши предметни промет не обрачунава ПДВ, имајући у виду да за тај промет није порески дужник у складу са Законом. Обвезник ПДВ – испоручилац за свој промет издаје рачун у којем не исказује износ пореске основице, пореску стопу и износ ПДВ који се обрачунава на пореску основицу, већ издаје рачун у којем, између осталог, исказује укупан износ накнаде за извршени промет (накнада за испоруку панелних ограда са уградњом).

Такође, прометом добара из области грађевинарства у смислу одредбе члана 10. став 2. тачка 3) Закона сматра се и испорука са уградњом електромотора за капије, односно аутоматске паркинг рампе као активност из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника. Обвезник ПДВ који другом обвезнику ПДВ врши наведени промет поступа на начин објашњен у делу који се односи на поступање обвезника ПДВ који врши испоруку са уградњом панелних ограда.

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).

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.

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).

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

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

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

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

Одредбом члана 6. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15) прописано је да обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

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

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

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

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода у пореском билансу обвезника по основу доприноса запосленог пословном успеху обвезника (бонуси), при чему се укупан износ бонуса обрачунат у пореском периоду за који се подноси порески биланс исплаћује у наредном пореском периоду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-177/2016-04 од 29.9.2016. год.)

Одредбом члана 9. 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 се трошкови зарада, односно плата, признају у износу обрачунатом на терет пословних расхода.

У смислу одредаба члана 104. став 1. и члана 105. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 ... и 75/14), запослени има право на одговарајућу зараду која се утврђује у складу са законом, општим актом и уговором о раду, а састоји се од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа у складу са општим актом и уговором о раду.

Према члану 105. став 2. Закона о раду, под зарадом, у смислу члана 104. став 1. тог закона, сматра се зарада која садржи порезе и доприносе који се плаћају из зараде.

Сагласно наведеним законским одредбама, расходи које обвезник (послодавац) искаже у својим пословним књигама (сагласно прописима о рачуноводству и МРС 19 – Примања запослених) на име бонуса, обрачунатих по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца, укључујући и припадајући порез и доприносе за обавезно социјално осигурање, признају се као такви у пореском билансу обвезника у складу са чланом 9. став 1. Закона.

2. Порески третман прихода нерезидентног правног лица оствареног од резидентног правног лица по основу извршене имплементације рачунарског програма лицима која имају право коришћења рачунарског програма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-743/2016-04 од 29.9.2016. год.)

Одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

Како произилази из садржине поднетог захтева, резидентно правно лице (власник софтвера), на основу уговора о лиценци, преноси право коришћења софтвера другом резидентном правном лицу (примаоцу лиценце), које, уговором о подлиценци, преноси то право и свом повезаном нерезидентном правном лицу (из Бугарске). Имајући у виду да је власник софтвера уговором преузео обавезу имплементације истог, како примаоцу тако и свим лицима на која је прималац лиценце пренео то право (уговором о подлиценци), у ту сврху (власник софтвера) ангажовао је нерезидентно правно лице (из Израела, у конкретном случају) да (уместо њега) изврши имплементацију рачунарског програма.

Сагласно наведеном, када нерезидентно правно лице остварује приход од резидентног правног лица (власника софтвера) по основу накнаде за извршену имплементацију софтвера лицу које има право коришћења предметног рачунарског програма (и који по том основу плаћа ауторску накнаду), при чему имплементација

софтвера једном кориснику рачунарског програма подразумева истовремено имплементацију софтвера и осталим (резидентним и нерезидентним) примаоцима лиценце, односно подлиценце, тако остварен приход нерезидентног правног лица, у конкретном случају, предмет је опорезивања порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона.

3. Да ли се обрачунава и плаћа порез по одбитку на приходе од консултантских услуга које остварују нерезидентна правна лица која извршавају уговоре које, у складу са Оквирним споразумом о ИПА, финансира Европска заједница?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-717/2016-04 од 29.9.2016. год.)

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

Како произилази из садржине поднетог дописа, нерезидентна физичка и правна лица остварују приходе извршавањем уговора о пружању консултантских услуга неопходних за спровођење пројекта „Подршка истраживању, иновацијама и трансферу технологије у Србији“ који се финансира (преко Светске банке) из средстава Европске заједнице у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА).

У смислу одредбе члана 26. став 2. тачка в) Закона о потврђивању Оквирног споразума између Владе Републике Србије и Комисије европских заједница о правилима за сарадњу која

се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА) („Сл. гласник РС“, бр. 124/07, у даљем тексту: Оквирни споразум о ИПА), добит и/или приход остварен на основу уговора ЕЗ подлегаће опорезивању у Републици Србији, у складу са националним/локалним пореским системом, док ће физичка и правна лица, укључујући и страно особље, из држава чланица Европске уније или других држава прихватљивих на основу ИПА, која извршавају уговоре које финансира Заједница бити изузета од плаћања тих пореза у Републици Србији.

Према члану 16. став 2. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) општепризната правила међународног права и потврђени међународни споразуми саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.

Сагласно наведеној одредби члана 40. став 1. тачка 5) Закона, приход који нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица по основу накнада од консултантских услуга предмет је опорезивања порезом по одбитку.

У конкретном случају, приходе од консултантских услуга остварују нерезидентна правна лица која (како се наводи у поднетом допису) извршавају уговоре које, у складу са Оквирним споразумом о ИПА, финансира Европска заједница.

С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да уколико предметне приходе остварују нерезидентна правна лица из држава чланица Европске уније или других држава прихватљивих на основу ИПА, у том случају се не обрачунава и не плаћа порез по одбитку из члана 40. став 1. тачка 5) Закона, сходно одредби члана 26. став 2. тачка в) Оквирног споразума о ИПА.

4. Да ли се обрачунава и плаћа порез по одбитку у случају када нерезидентно правно лице, на основу закљученог уговора о пружању услуга, изврши уговорене услуге резидентном

правном лицу пре 1. марта 2016. године, а резидентно правно лице плаћање уговорене накнаде за пружене услуге изврши након наведеног датума?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0783/2016-04 од 29.9.2016. год.)

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

Одредба члана 40. став 1. тачка 5) Закона примењује се од 1. марта 2016. године, сагласно чл. 18. и 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 112/15).

У складу са чланом 71. став 1. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. тачка 5) Закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне на дан када је приход остварен, односно исплаћен.

Пореска пријава за порез по одбитку из става 1. овог члана подноси се на дан исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку у складу са овим законом (члан 71. став 3. Закона).

Према одредби члана 71. став 4. Закона, порез по одбитку из става 1. овог члана обрачунава се и плаћа по прописима који важе на дан остваривања, односно исплате прихода.

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када нерезидентно правно лице, на основу закљученог уговора о пружању услуга, изврши уговорене услуге резидентном правном лицу пре 1.

марта 2016. године, а резидентно правно лице плаћање уговорене накнаде за пружене услуге изврши након наведеног датума, порез по одбитку се обрачунава и плаћа, у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да се пореска обавеза за порез по одбитку обрачунава, обуставља и плаћа на прописане рачуне на дан исплате прихода нерезидентном правном лицу и то у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

5. Признавање расхода у пореском билансу обвезника по основу давања у новцу Националном удружењу родитеља и деце оболеле од рака (NURDOR)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00777/2016-04 од 29.9.2016. год.)

Сагласно одредби члана 15. 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, у даљем тексту: Закон), као расход у пореском билансу обвезника признају се издаци у збирном износу највише до 5% од укупног прихода за: 1) здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске и спортске намене, заштиту животне средине, као и давања учињена установама, односно пружаоцима услуга социјалне заштите основаним у складу са законом који уређује социјалну заштиту; 2) хуманитарну помоћ, односно отклањање последица насталих у случају ванредне ситуације, који су учињени Републици, аутономној покрајини, односно јединици локалне самоуправе.

Ставом 2. истог члана Закона прописано је да се издаци из става 1. тачка 1) овог члана признају као расход само ако су извршени лицима регистрованим, односно основаним за те намене у складу са посебним прописима, која наведена давања искључиво користе за обављање делатности из става 1. тачка 1) овог члана.

У складу са наведеним законским одредбама, расход који у својим пословним књигама искаже обвезник по основу давања у новцу, односно у опреми, производима, учињених NURDOR-у (као организацији која је регистрована за хуманитарну делатност) за финансирање хуманитарних пројеката (нпр. изградња новог дечијег хемато-онколошког одељења – анекса Клинике за дечије интерне болести у Булевару Зорана Ћинђића 48, Ниш), признаје се у пореском билансу обвезника највише до 5% од укупног прихода (збирно са осталим издацима из члана 15. став 1. Закона).

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли обвезник пореза на имовину – правно лице које води пословне књиге и које вредност непокретности у тим књигама исказује по фер вредности има право на ослобођење од пореза на имовину за земљиште под објектом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00418/2016-04 од 30.9.2016. 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.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 8) Закона, порез на имовину не плаћа се на земљиште – за површину под објектом на који се порез плаћа, осим на земљиште под складишним или стоваришним објектом.

Према томе, обвезник пореза на имовину – правно лице које вредност непокретности у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, не плаћа порез на имовину за површину земљишта под објектом (који није складишни или стоваришни) на који се порез на имовину плаћа.

2. Да ли привредно друштво има обавезу да изврши измену утврђеног пореза на имовину за пореску годину (2016-у) услед накнадног повећања набавне вредности новоизграђене непокретности током те пореске године, „услед извођења радова у унутрашњим деловима непокретности (адаптација просторија, изградња преградних зидова и сл.), као и других повезаних трошкова у вези са изградњом непокретности (трошкови осигурања, правне услуге и сл.), а што се све према рачуноводственим прописима књижи као повећање набавне вредности зграде“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00778/2016-04 од 23.9.2016. год.)

Према одредби члана 7. став 9. 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), за непокретност коју обвезник који води пословне књиге изгради, стекне, или му по другом основу настане пореска обавеза у току године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година), основица пореза на имовину за ту годину је њена набавна вредност исказана у пословним књигама обвезника, а за наредне године утврђује се применом ст. 1. до 8. и става 10. тог члана.

Према одредби члана 33. став 1. 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.

Према томе, основица пореза на имовину за непокретност за коју обвезнику који води пословне књиге пореска обавеза настане изградњом у току пореске године (тј. календарске године за коју се

утврђује порез на имовину), јесте њена набавна вредност исказана у пословним књигама обвезника, што подразумева набавну вредност која је у пословним књигама обвезника исказана у складу са прописима којима се уређује рачуноводство.

С тим у вези, ако у набавну вредност непокретности на дан настанка пореске обавезе, поред набавне цене, грешком нису били укључени сви зависни трошкови набавке које је требало укључити, због чега се врши њена исправка – повећање, тако измењена – повећана набавна вредност непокретности чини основицу пореза на имовину за годину у којој је пореска обавеза за конкретну непокретност настала, па предметно привредно друштво има обавезу да поднесе измењену пореску пријаву (у складу са законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација).

Међутим, 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 престанка права на пореско ослобођење услед трајног давања непокретности другим лицима ради остваривања прихода, односно услед престанка пореске обавезе конкретном привредном друштву у току године). С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да промена набавне вредности непокретности у пословним књигама обвезника извршена у пореској години након настанка пореске обавезе по основу пореза на имовину, а услед изведених радова у унутрашњим деловима непокретности (адаптације просторија, изградња преградних зидова и сл.), као и других повезаних трошкова у вези са изградњом непокретности насталих након настанка пореске обавезе, није од утицаја на утврђену обавезу по основу пореза на имовину за пореску годину у којој је пореска обавеза за конкретну непокретност настала.

3. Како се утврђује основица пореза на пренос апсолутних права када је непокретност, након неуспеле јавне продаје, продата непосредном погодбом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00217/2016-04 од 23.9.2016. год.)

Према одредби члана 27. 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–др. закон, у даљем тексту: Закон), основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

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

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

Према одредби члана 33. став 1. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе.

Према одредбама члана 43. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 112/15 и 15/16, у даљем тексту: ЗПППА), чињенице у пореском поступку утврђују се на основу доказа.

Као доказ у пореском поступку могу се употребити пореска пријава, порески биланс, пословне књиге и евиденције, рачуноводствени искази, пословна документација и друге исправе и информације којима располаже Пореска управа, прикупљене од пореског обвезника или трећих лица, исказ сведока, налаз вештака, увиђај и свако друго средство којим се чињенице могу утврдити (члан 43. став 2. ЗПППА).

Према одредбама члана 48. ст. 1. до 3. ЗПППА, Пореска управа одлучује о потреби вештачења. Ако не постоји опасност од одлагања, Пореска управа ће обавестити странке у пореском поступку о лицу које ће именовати за вештака. Вештаци се именују из реда пореских саветника а, по потреби, из реда судских вештака одговарајуће струке.

Према одредби члана 54. став 1. ЗПППА, у вези са чланом 40. став 1. Закона, утврђивање пореза на пренос апсолутних права је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се успоставља постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Дакле, када је непокретност (након неуспеле јавне продаје) продата непосредном погодбом, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена (купопродајна) цена у тренутку настанка пореске обавезе, ако није нижа од тржишне вредности конкретног апсолутног права, или ако порески орган пропусти да у прописаном року (од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са одредбом члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања за пренос) утврди пореску основицу у висини тржишне вредности.

Надлежност је пореског органа (а не Министарства финансија – Сектор за фискални систем) да утврђује основицу пореза на пренос апсолутних права, што значи и по питању да ли је купопродајна цена из конкретног уговора о купопродаји једнака или различита од тржишне вредности, а на основу свих расположивих доказа прописаних ЗПППА-и.

4. Ко је обвезник пореза на пренос апсолутних права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00380/2016-04 од 23.9.2016. год.)

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

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

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

Према томе, обвезник пореза на пренос апсолутних права је прописан Законом и не може се мењати вољом уговорних страна. У том смислу, код преноса уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји закљученог између физичких лица, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац. Купац који је уговором о купопродаји преузео обавезу да плати порез на пренос апсолутних права на пренос који је предмет тог уговора је солидарни јемац за плаћање пореза по том основу, а не порески обвезник.

Солидарно јемство значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу на пренос апсолутних права измири лице на које је апсолутно право пренето и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца, односно преносиоца права.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде локално ангажованог особља у дипломатском представништву?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-235/2016-04 од 27.9.2016. год.)

Страно дипломатско-конзуларно представништво, као нерезидент Републике Србије, сагласно важећим прописима, није дужно да врши обрачун и плаћање пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде локално ангажованог особља у дипломатско-конзуларном представништву.

У случају када страно дипломатско-конзуларно представништво у Републици Србији не обрачуна и не уплати припадајући порез на доходак грађана и доприносе за обавезно социјално осигурање, обвезник (физичко лице) је дужан да сам обрачуна и уплати порез и доприносе на зараду, у складу са законом.

• Законом 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), који је системски закон којим се уређује опорезивање прихода физичких лица, прописано је да се порез на доходак грађана на зараду обрачунава и плаћа на зараду под којом се, у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (члан 13. став 1. ЗПДГ).

Обвезник пореза на зараду је физичко лице које остварује зараду (члан 15. ЗПДГ).

Основицу пореза на зараду за запослене чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 14б ЗПДГ, умањена за неопорезиви износ од 11.604 динара месечно (неопорезиви износ важи од 1. фебруара 2016. године до 31. јануара 2017. године и усклађује се годишњим индексом потрошачких цена).

Порез на зараду плаћа се по стопи од 10% (члан 16. ЗПДГ).

Порез на доходак грађана на зараду обрачунава се и плаћа по одбитку сагласно чл. 99. и 101. ЗПДГ, тако што исплатилац за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано.

Међутим, у случају када обвезник остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, код дипломатског или конзуларног представништва стране државе, односно међународне организације или код представника и службеника таквог представништва, односно организације, као и у другом случају када исплатилац прихода нема обавезу да обрачуна и плати порез по одбитку, обавезу утврђивања и плаћања пореза самоопорезивањем има обвезник, сагласно ставу 2. члана 100а ЗПДГ.

У том случају обвезник је дужан да сам обрачуна и уплати порез (конкретно на зараде, односно накнаде зараде, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац) и да пореском органу надлежном према месту свог пребивалишта, односно боравишта, достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО најкасније у року од 30 дана од дана остваривања прихода, сагласно члану 95. став 5, члану 98. тачка 3) и члану 114. став 1.ЗПДГ.

Образац 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, прописан је 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). Пореска пријава подноси се у електронском облику или у писменом облику непосредно.

• У погледу обавезе обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, Министарство финансија указује да према одредбама чл. 7. до 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: ЗДОСО), обвезници доприноса за обавезно социјално осигурање (лица на чији терет се плаћа допринос) су како запослени као лица која су осигураници у складу са законима који уређују систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања, обавезног здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености, тако и послодавци на исту основицу и по прописаној стопи.

Основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа (члан 13. став 1. ЗДОСО). У том смислу одредбом члана 15. ЗДОСО прописано је, поред осталог, да основица доприноса за домаће држављане који су на територији Републике Србије запослени код страних или међународних организација и установа, страних дипломатских и конзуларних представништава, ако међународним уговором није друкчије одређено, као и за послодавце је зарада.

Стопе по којима се обрачунавају и плаћају доприноси за обавезно социјално осигурање, према одредбама члана 44. ЗДОСО, јесу:

– за обавезно пензијско и инвалидско осигурање – 26% (14% на терет запосленог и 12% на терет послодавца),

– за обавезно здравствено осигурање – 10,3% (5,15% на терет запосленог и 5,15% на терет послодавца),

– за допринос за осигурање за случај незапослености – 1,5% (0,75% на терет запосленог и 0,75% на терет послодавца).

У погледу обавезе обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, према одредбама члана 51. ст. 1. и 2. ЗДОСО, обвезник обрачунавања и плаћања доприноса из основице и на основицу за запослене је послодавац, који је дужан да доприносе обрачуна и уплати истовремено са исплатом зараде, по прописима који важе у моменту исплате тих примања.

У случају када обвезник доприноса (физичко лице) остварује зараду код нерезидента Републике Србије (дипломатско или конзуларно представништво стране државе, односно међународна организација или представник и службеник таквог представништва, односно организације и др.) или код другог лица које по закону није у обавези да обрачунава и плаћа допринос по одбитку, а послодавац не обрачуна и не уплати доприносе истовремено са обрачуном и исплатом зараде, односно накнаде, дужан је да сам обрачуна и плати доприносе по стопама из члана 44. став 1. ЗДОСО (по збирној стопи од 37,8%), на начин који је за те случајеве прописан за плаћање пореза на доходак грађана, по закону који уређује порез на доходак грађана (члана 51. став 6. ЗДОСО).

2. Да ли постоји обавеза плаћање пореза на доходак грађана по основу накнаде трошкова превоза, смештаја и дневница за чланове органа Коморе социјалне заштите, који нису у радном односу код Коморе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1115/2015-04 од 22.9.2016. год.)

Како се наводи, Комора социјалне заштите (у даљем тексту: Комора) основана је као недобитна, независна и професионална

организација коју чине чланови – лица која су запослена у установама у оквиру система социјалне заштите Републике Србије. Највиши орган Коморе је Скупштина, коју чине чланови коморе из чијих редова се бирају и чланови одређених одбора (Управног, Надзорног и Етичког), као и директор Коморе. Наводи се да за физичка лица – чланове Коморе, одбора или било ког другог радног или стручног тела Коморе, Комора надокнађује трошкове превоза, смештаја и дневница ради присуствовања на седницама. Такође, указује се да та лица нису у радном односу код Коморе и да не остварују било коју другу накнаду по основу наведене сарадње.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца.

Изузетно од става 1. тачка 12) овог члана, порез на друге приходе не плаћа се на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања у сврху обављања послова за домаћег исплатиоца, односно лице које упућује на пут, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. став 1. тач. 2) до 4) овог закона, ако се исплата врши физичким лицима, односно за физичка лица која нису запослена код исплатиоца, и то ако добровољно, односно по позиву сарађују у хуманитарне, здравствене, васпитно-образовне, културне, спортске, научно-истраживачке, верске и друге сврхе, односно сарађују у синдикалним организацијама, привредним коморама, политичким странкама, савезима и удружењима, невладиним и у другим недобитним организацијама, при чему не остварују било коју другу

накнаду по основу те сарадње, под којом се не подразумева накнада по основу котизације за учешће (члан 85. став 6. тачка 5) Закона).

Порез на остале приходе плаћа се по стопи од 20%, на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 4. и члан 86. став 1. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када Комора као исплатилац прихода, на основу веродостојне документације, физичким лицима која нису у радном односу код ње укључујући и њене одборе, радна и стручна тела, врши накнаду трошкова смештаја, превоза и дневница за присуствовање седницама Коморе и наведених органа, не плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе на накнаду трошкова до висине прописаног неопорезивог износа из члана 18. став 1. тач. 2) до 4) Закона, под условом да та лица не остварују било коју другу накнаду по основу предметне сарадње, сагласно члану 85. став 6. тачка 5) Закона.

3. Остваривање права на ослобођење од плаћања дела пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање у случају промене правне форме привредног субјекта – из форме предузетника у форму привредног друштва (друштва са ограниченом одговорношћу)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-142/2016-04 од 21.9.2016. год.)

Одредбом члана 21в став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да послодавац – правно лице, односно предузетник који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице,

исплаћену закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације.

Новозапосленим лицем из става 1. овог члана ЗПДГ сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца.

Олакшице за запошљавање нових лица прописане су и чланом 21д ЗПДГ, као и чл. 45. и 45в Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗДОСО).

Правне форме привредног друштва, сагласно одредбама члана 8. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 и 5/15) су:

- 1) ортачко друштво;
- 2) командитно друштво;
- 3) друштво с ограниченом одговорношћу;
- 4) акционарско друштво.

Одредбом члана 92. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да предузетник може донети одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва, при чему се сходно примењују одредбе овог закона о оснивању дате форме друштва. На основу одлуке из става 1. тог члана закона врши се истовремено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва које преузима сва права и обавезе предузетника настале из пословања до тренутка оснивања тог привредног друштва (члан 92. став 3. Закона о привредним друштвима).

Сагласно одредбама члана 478. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима, променом правне форме друштво прелази из једне правне форме у другу правну форму у складу са овим законом, а промена правне форме друштва не утиче на правни субјективитет тог друштва. На промену правне форме друштва примењују се сходно одредбе овог закона о оснивању дате форме друштва, ако овим законом није другачије одређено (став 3. тог члана закона).

Сагласно наведеним одредбама, када се врши брисање предузетника из регистра привредних субјеката, послодавац (предузетник) губи право на ослобађање од плаћања дела пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање које би иначе платио да није користио олакшицу за случај заснивања радног односа са новозапосленим лицима.

Међутим, у случају промене правне форме привредног друштва, с обзиром да сагласно Закону о привредним друштвима промена правне форме друштва не утиче на правни субјективитет тог друштва, Министарство финансија сматра да послодавац (привредно друштво) има право да настави коришћење ослобађање од плаћања дела пореза на доходак грађана и доприноса за социјално осигурање које је користио пре промене правне форме привредног друштва.

4. Да ли постоји обавеза плаћање пореза по основу дневница и путних трошкова за присуствовање састанцима органа управљања удружења пензионера?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-768/2016-04 од 21.9.2016. год.)

Према одредбама члана 18. став 1. тач. 2) и 4) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др.закон, 135/04, 6.2/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14,

68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) не плаћа се порез на зараде на примања запосленог по основу дневнице за службено путовање у земљи до износа од 2.201 динара, односно дневнице за службено путовање у иностранство до износа прописаног од стране надлежног државног органа, а највише до 50 евра дневно, као и накнаде превоза на службеном путовању према приложеним рачунима превозника у јавном саобраћају.

Одредбом члана 85. став 6. тачка 5) Закона прописано је да се изузетно од става 1. тачка 12) тог члана, порез на друге приходе не плаћа на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања у сврху обављања послова за домаћег исплатиоца, односно лице које упућује на пут, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. став 1. тач. 2) до 4) овог закона, ако се исплата врши физичким лицима, односно за физичка лица која нису запослена код исплатиоца, и то: ако добровољно, односно по позиву сарађују у хуманитарне, здравствене, васпитно-образовне, културне, спортске, научно-истраживачке, верске и друге сврхе, односно сарађују у синдикалним организацијама, привредним коморама, политичким странкама, савезима и удружењима, невладиним и у другим недобитним организацијама, при чему не остварују било коју другу накнаду по основу те сарадње, под којом се не подразумева накнада по основу котизације за учешће.

Сагласно наведеном, у случају када физичким лицима – члановима органа управљања удружења (конкретно удружења пензионера), који нису у радном односу код удружења нити остварују накнаду за свој рад по том основу, ради присуствовања састанцима удружење врши исплату дневница и путних трошкова до висине прописаног неопорезивог износа из члана 18. став 1. тач. 2) и 4) Закона, на тај износ се не плаћа порез на доходак грађана. Међутим, уколико се накнада по основу дневница и путних трошкова врши у износу који је виши од Законом прописаног неопорезивог износа, опорезивању порезом на доходак грађана подлеже део примања

изнад неопорезивог износа. У циљу документовања накнаде трошкова може се презентовати сваки правно валидан документ из кога се неспорно и јасно види висина и сврха накнаде трошкова за одређена лица (нпр. одлука, налог за исплату, списак лица којима се врши исплата и сл.).

5. Да ли постоји могућност паушалног опорезивања прихода по основу делатности која би према Класификацији делатности била разврстана у оквиру Групе 10.71 - Производња хлеба, свежег пецива и колача?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1162/2015-04 од 20.9.2016. 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 приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход.

Ставом 2. истог 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.

Изузетно из одредбе става 2. тачка 2) овог члана, предузетнику који трговинску или угоститељску делатност обавља у киоску, приколици или сличном објекту може се, на његов захтев, одобрити да порез плаћа на паушално утврђен приход.

На основу члана 2. став 1. 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) прописано је да предузетник који испуњава услове за паушално опорезивање из члана 40. Закона, а који сматра да с обзиром на околности није у стању да води пословне књиге, осим пословне књиге о оствареном промету, или да му њихово вођење отежава обављање делатности, може да поднесе захтев за паушално опорезивање Пореској управи – организационој јединици за утврђивање и наплату јавних прихода у општини на чијој је територији регистрован, односно обавља делатност (у даљем тексту: надлежни порески орган).

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе прописано је да 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. Четврту групу чине: златари, каменоресци, пластичари, металостругари, пекари, произвођачи тестенина, посластичари, грађевинска делатност и друге сличне делатности, услужно резање грађе, столари, стаклоресци, радње за забавне игре, модни кројачи, трговинска и угоститељска делатност која се обавља у киоску или приколици и сличном монтажном или покретном објекту.

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

Према Класификацији делатности у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија, Област 10 – Производња прехранбених производа, Грана 10.7 – Производња пекарских производа и тестенине, Група 10.71 – Производња хлеба, свежег пецива и колача обухвата производњу пекарских производа:

- хлеба и пецива
 - слаткиша, колача, пита, палачинки, вафли, кифли итд.
- Не обухвата производњу:
- свих дуготрајних пекарских производа, дел. 10.72
 - тестенине, дел. 10.73
 - пекарских производа за тренутно конзумирање, дел. 56.

Дакле, предузетник који обавља делатност из Групе 10.71 – Производња хлеба, свежег пецива и колача, која обухвата само производњу пекарских производа, и то хлеба и пецива, слаткиша, колача, пита, палачинки, вафли, кифли итд, без обављања продаје истих, може бити паушално опорезован сагласно члану 40. Закона. Поред тога, уколико се предузетник бави само продајом наведених производа (које иначе набавља од другог лица, које се бави њиховом производњом) и то у киоску, приколици или сличном објекту, може бити паушално опорезован.

Међутим, предузетник који се бави производњом хлеба, свежег пецива и колача и уједно и њиховом продајом, не испуњава услове у складу са чланом 40. Закона за паушално опорезивање. У том случају предузетник је дужан да воде пословне књиге по систему простог или двојног књиговодства.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за физичко лице – нерезидента Републике Србије (држављанин државе са којом Република Србија нема закључен уговор о социјалном осигурању) које је оснивач привредног друштва који није засновао радни однос у том привредном друштву и није уписан у регистар привредних субјеката као лице овлашћено за представљање и заступање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-278/2015-04 од 22.9.2016. год.)

Према одредби члана 6. тачка 15) 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) оснивач, односно члан привредног друштва је осигураник – физичко лице које ради у привредном друштву чији је оснивач односно члан, без обзира да ли је са привредним друштвом засновало радни однос. Под радом се, поред радног односа, подразумева и представљање и заступање привредног друштва на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава.

Доприносе за оснивача, односно члана привредног друштва обрачунава и плаћа привредно друштво чији је члан (члан 53. Закона).

Према одредби члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03, 64/04, 84/04, 85/05, 101/05, 63/06, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13,

75/14 и 142/14), осигураници самосталних делатности су лица која су оснивачи, односно чланови привредних друштава у складу са законом који у њима раде, без обзира да ли су у радном односу у привредном друштву чији су оснивач, односно члан. Поред тога, сагласно тачки 3) став 1. члан 12. тог закона, осигураници самосталних делатности јесу и лица која обављају послове по основу уговора о делу односно послове по основу ауторског уговора, као и послове по основу других уговора, код којих за извршен посао остварују накнаду, а нису осигурани по другом основу. Радом у смислу става 1. тачка 2) тог члана закона се сматра и представљање и заступање привредних друштава од стране њиховог оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава (став 2. члан 12. Закона о пензијском и инвалидском осигурању).

С тим у вези, Министарство финансија указује да према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број: 414-00-00006/2008-04 од 15. маја 2008. године, „оснивач привредног друштва који у њему не ради у смислу одредаба члана 12. став 1. тач. 2) и 3) Закона о пензијском и инвалидском осигурању, нема својство осигураника самосталних делатности у смислу наведене одредбе Закона, при чему се подразумева да у привредном друштву постоји лице које је у радном односу или се бави пословима заступања тог привредног друштва, односно овлашћено је за пословођење.“

Дакле, имајући у виду наведене одредбе закона и мишљење Министарства рада и социјалне политике, оснивач привредног друштва који у њему не ради (под радом се сматра представљање и заступање привредног друштва од стране његових оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава)

у смислу одредбе члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању и не остварује накнаду (уговорену накнаду) у смислу тачке 3) тог члана закона, и нема својство осигураника самосталних делатности у смислу наведених одредаба тог закона (при чему се подразумева да у привредном друштву постоји лице које је у радном односу или се бави пословима заступања тог привредног друштва, односно овлашћено је за пословођење), није обвезник доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање.

Сагласно томе, привредно друштво у том случају нема обавезу да за оснивача, односно члана привредног друштва обрачунава и плаћа допринос за пензијско и инвалидско осигурање, односно доприносе за обавезно социјално осигурање (јер лице није обвезник доприноса) без обзира да ли је такав оснивач држављанин Републике Србије или странац – држављанин државе са којом Република Србија нема закључен уговор о социјалном осигурању.

2. Да ли постоји обавеза повраћаја дела плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање по основу запошљавања нових лица, у случају када се по истеку уговора о раду на одређено време анексом основног уговора радни однос заснује на неодређено време?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-284/2015-04 од 20.9.2016. год.)

Одредбом члана 45. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да послодавац – правно лице, односно предузетник који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћених доприноса за обавезно социјално

осигурање, на терет запосленог и на терет послодаваца, по основу зараде за новозапослено лице, исплаћене закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације.

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

Према мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања број: 414-00-8/2016-24/2 од 28. марта 2016. године, „у случају када послодавац са истим лицем, за које је претходно остварио право на олакшицу, закључи нови уговор о раду или анексира исти на одређено или неодређено време, без дана прекида, имајући у виду да у том случају постоји континуитет осигурања тог лица, мишљења смо да послодавац за исто лице не треба поново да доказује испуњеност услова који се односи на захтев да се лице претходно налази на евиденцији незапослених код Националне службе за запошљавање с обзиром да је тај услов већ испунио приликом заснивања радног односа односно укључивања у осигурање, на почетку процеса.“

Сагласно наведеном, послодавац који према члану 45. Закона о доприносима заснује радни однос са новозапосленим лицем тако што закључи уговор о раду на одређено време и по престанку радног односа на одређено време (према наводима у конкретном случају радни однос је заснован на 6 месеци) са истим лицем заснује радни однос на неодређено време закључењем анекса основног уговора о раду, има право да настави са коришћењем олакшице с

обзиром да постоји континуитет осигурања тог лица и послодавац за исто лице не треба поново да доказује испуњеност услова који се односи на захтев да се лице претходно налази на евиденцији незапослених код Националне службе за запошљавање, с обзиром да је тај услов већ испуњен приликом заснивања радног односа, тј. укључивања новозапосленог у осигурање заснивањем радног односа иницијалним уговором о раду (на одређено време) у ком случају је и стекао право на олакшицу.

С тим у вези, у погледу остваривања олакшице за запошљавање нових лица када је уговор о раду закључен на одређено време, Министарство финансија је дало објашњење број: 112-01-200/2016-04 од 1. априла 2016. године.

3. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за здравствено осигурање по основу накнаде коју за време вршења функције судије поротника оствари физичко лице које је евидентирано код Националне службе за запошљавање као незапослено лице?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-708/2016-04 од 19.9.2016. год.)

Како се наводи, Високи савет судства бира на период од 5 година судије поротнике, који испуњавају услове из члана 81. став 1. Закона о судијама – да се ради о пунолетном држављанину Републике Србије, који у моменту именовања има мање од 70 година живота. Указује се да судије поротници који имају статус незапослених лица своје право на здравствено осигурање остварују преко Националне службе за запошљавање или преко члана своје породице – у случају да су евидентирани код Националне службе за запошљавање као незапослена лица. Истиче се да је суд у обавези

да лица која су ангажована као судије поротници пријави Фонду за пензијско и инвалидско осигурање како би остварили право на пензијско осигурање, али да фонд та лица третира као запослене у суду и сматра да с тим у вези постоји обавеза плаћања и доприноса за здравствено осигурање. Иначе, наводи се да је функција судије поротника специфична јер се они ангажују према стварним потребама судова што значи да се често дешава да у дужем периоду не буду ангажовани или буду ангажовани са неравномерним оптерећењем.

Према одредби члана 6. тачка 17) 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) прописано је да лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за извршен рад остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада). Уговорена накнада је накнада за рад у којој су садржани порез и доприноси који се плаћају на терет лица која остварују ту накнаду, сагласно тачки 18) тог члана закона.

Обвезници доприноса за здравствено осигурање су осигураници у складу са законом који уређује систем обавезног здравственог осигурања, и то изабрана, именована и постављена лица која остварују разлику зараде, односно плате, као и други осигураници у складу са законом који уређује систем обавезног здравственог осигурања (члан 8. став 1. тач. 2) и 16) Закона о доприносима).

Основица доприноса за изабрана, именована и постављена лица која, поред зараде код послодавца код кога су у радном односу,

остварују и разлику зараде, односно плате за време обављања јавне функције, као и за исплатиоце је та разлика зараде, односно плате (члан 17. Закона о доприносима). За лица која остварују уговорену накнаду основица доприноса је опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана (члан 28. Закона о доприносима).

Допринос за обавезно здравствено осигурање обрачунава се и плаћа по стопи од 10,3% (члан 44. став 1. тачка 2) Закона о доприносима).

Сагласно члану 17. став 1. тачка 3) Закона о здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 109/05, 57/11, 110/12–УС, 119/12, 55/13–УС, 99/14, 123/14–УС, 106/15 и 10/16) осигураници су физичка лица која су обавезно осигурана у складу са овим законом, и то изабрана, именована или постављена лица, ако за обављање функције остварују зараду, односно плату или накнаду зараде.

Осигураници су, према тачки 16) тог члана закона, и физичка лица која обављају послове по основу уговора о делу, по основу ауторског уговора, по основу уговора о породичном смештају према прописима о социјалној заштити, као и по основу других уговора код којих се за извршен посао остварује накнада (у даљем тексту: уговорена накнада).

Чланом 87. став 1. Закона о судијама („Сл. гласник РС“, бр. 116/08, 58/09–УС, 104/09, 101/10, 8/12–УС, 121/12, 124/12–УС, 101/13, 111/14–УС, 117/14, 40/15, 63/15–УС, 106/15 и 63/16–УС) прописано је да судија поротник има право на накнаду трошкова насталих на функцији, накнаду за изгубљену зараду и право на награду.

Чланом 7. Одлуке о накнадама и наградама судијама поротницима („Сл. гласник РС“, бр. 64/10 и 20/11) прописано је да судија поротник за време вршења функције има право на награду, сразмерно броју часова проведених у вршењу функције. Број часова

за време вршења функције је број часова од почетка првог до краја последњег рочишта у судећем дану, укључујући и време седнице већа на којој се већа и гласа, с тим да се започети час вршења функције рачуна као пун час.

Сагласно наведеном, награда коју за своје ангажовање као судије поротници остварују физичка лица – незапослени, која су именована на ту функцију у складу са законом, ако по својој природи има карактер накнаде за извршени рад, на ту накнаду се плаћа допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 10,3%.

Министарство финансија обавештава да, имајући у виду околност да су у предметном случају као судије поротници именована лица која се воде на евиденцији Националне службе за запошљавање као незапослена, и да се као претходно поставља питање да ли се та лица сматрају осигураницима на обавезно здравствено осигурање по основу свог рада сагласно Закону о здравственом осигурању, за давање мишљења о примени одредаба наведеног закона ресорно је надлежно Министарство здравља.

ЦАРИНЕ

1. Да ли постоји могућност коначног царињења кран дизалице без испуњења услова прописаних нормом ЕУРО-3, а која је привремено увезена 2014. године, као специјално возило када није био услов да наведено возило испуњава услове прописане нормом ЕУРО-3?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00774/2016-17 од 27.9.2016. год.)

Чланом 92. Царинског закона („Сл гласник РС», бр. 18/2010, 111/2012 и 59/15) прописано је да у спровођењу царинског поступка за који је роба декларисана примењују се прописи који важе на дан прихватања декларације, ако није другачије прописано.

Што се тиче одредби Уредбе о увозу моторних возила („Сл гласник РС”, бр. 23/10), оне се нису мењале, већ су се мењала тумачења у вези примене наведене уредбе. С тога, према акту Управе царина бр: 148-03-030-01-521/5/2104 од 21.11.2014. којим је објашњена, односно тумачена примена наведене уредбе, укључујући и специјална возила, представници Агенције за безбедност саобраћаја указали су да и специјална возила спадају у категорију возила која су предмет Уредбе о увозу моторних возила („Сл гласник РС“, бр. 23/10), односно да морају да испуњавају услове из члана 4. наведене Уредбе.

Имајући у виду претходно наведено, мишљење Министарства финансија је да је потребно обратити се Министарству трговине, туризма и телекомуникација, у чијој надлежности је и наведена уредба.

2. Поступак издавања Обавезујућег обавештења о сврставању робе по Царинској тарифи за нове дуванске производе

које привредно друштво планира да пласира на тржиште Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-645/2016-17 од 27.9.2016. год.)

Обавезујуће обавештење о сврставању робе по Царинској тарифи (у даљем тексту ООС) издаје се у складу са одредбама члана 19. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15). Влада је у складу са чланом 20. Царинског закона прописала ближе услове за издавање обавезујућих обавештења и то чл. 14. до 20. и Прилозима 1 и 2 Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15 и 44/16).

Чланом 17. Уредбе о царински дозвољеном поступању са робом прописано је да се обавезујуће обавештење издаје што је пре могуће (став 1) и да ако ООС није било могуће издати у року од три месеца од дана прихватања уредног захтева, Управа царина обавештава подносиоца захтева о разлозима кашњења и одређује рок у коме сматра да ће га издати. Дакле рок за доношење ООС је три месеца од дана прихватања уредног захтева.

С тим у вези, уколико се Управа царина није изјаснила да предметни захтев није потпун јер не садржи све податке који су потребни за издавање обавезујућег обавештења, односно није затражила да се доставе подаци који недостају, рок за доношење почиње да тече од дана подношења захтева. Како је према наводима из предметног дописа захтев поднет у јулу 2016. године, Управа царина поступа у прописаним роковима.

Уједно Министарство финансија указује да је чланом 19. став 8. под 1) прописано да Управа царина доноси одлуку о престанку важења ООС:

а) ако због измене прописа више није у складу с важећим прописима;

б) ако више није у складу с тумачењем једне од номенклатура наведених у члану 30. Царинског закона:

– због измена и допуна коментара царинске тарифе;
– због измена Коментара Хармонизованог система назива и шифарских ознака робе или због Мишљења о сврставању, које је донела Светска царинска организација, основана 1952. године под називом „Савет за царинску сарадњу“ или због измена Допунског коментара Комбиноване номенклатуре или због одлука о сврставању, објављених у „Службеном листу Европске уније“.

Такође, одредбама истог члана Царинског закона (став 8. под 3) је прописано да у наведеним случајевима ООС престаје да важи на дан почетка примене донетог прописа или међународног уговора, односно од дана објављивања Коментара, Допунског коментара, односно мишљења о сврставању.

Такође, чланом 19. став 2. Царинског закона прописано је да ООС обавезује царински орган само у вези са тарифним сврставањем робе, те у том смислу Министарство финансија напомиње да на издавање Обавезујућег обавештења о сврставању робе по Царинској тарифи не утиче акцизни третман робе прописан Законом о акцизи и подзаконским прописима у вези са тим законом, на које се подносилац захтева за мишљење позива у свом допису.

3. Увоз коришћене пољопривредне механизације у своје име, а за туђ рачун

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00781/2016-17 од 22.9.2016. год.)

Одредбом члана 89. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010, 111/2012 и 29/2015) прописано је да декларацију са исправама потребним ради примене прописа, којима је уређен поступак за који је роба пријављена, може да поднесе свако лице које је у могућности да допреми робу царинарници или лице које оно овласти, у складу са одредбама члана 6. овог закона. Сагласно

члану 6. овог закона, заступање у царинском поступку може бити непосредно, ако заступник иступа у име и за рачун другог лица или посредно ако иступа у своје име, а за рачун другог лица.

У Прилогу 5 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 и 73/2016) прописан је начин попуњавања рубрика царинске декларација (ЈЦИ). Овде Министарство финансија указује да од одабира царинског поступка за који је роба декларисана зависи и начин попуњавања рубрика ЈЦИ.

Приликом декларисања робе за царински поступак стављања робе у слободан промет у рубрику 8 (Прималац) уносе се подаци о лицу које је власник предметне робе. тј. о лицу које има право располагања над том робом. То је лице које се јавља као уговорна страна у уговору са иностраним елементом, било да је само, непосредно закључило уговор у своје име и за свој рачун, у своје име, а за рачун трећег лица, или је, пак, уговор закључен у његово име.

У рубрику 14 (Декларант/заступник) уносе се подаци о декларанту/заступнику. Према Царинском закону, декларант је лице које подноси декларацију у своје име или лице у чије име се подноси декларација. С друге стране, када је у питању уношење података о заступнику (уколико је ангажован), треба напоменути да се у ову рубрику уносе подаци о заступнику у царинском поступку (у смислу чл. 6. и 7. Царинског закона), а не о заступнику у спољнотрговинском поступку, тј. трговинском заступнику. Тако, заступање у царинском поступку може бити непосредно, ако заступник иступа у име и за рачун другог лица или посредно, ако заступник иступа у своје име а за рачун другог лица. И, у зависности од врсте заступања, то се у ову рубрику уносе и одговарајуће шифре.

Однос власника предметне робе, односно лица које има слично право располагања над том робом и његовог заступника у трговинском смислу, није од значаја са аспекта царинских прописа.

Такође, имајући у виду да се, према члану 87. Царинског закона, декларација подноси заједно са исправама потребним ради примене прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује, то се у рубрику 44 (Додатне информације/Поднете исправе/Потврде и одобрења), између осталих, уписују и подаци о врсти и броју приложених исправа: фактуре, уговори, укључујући и уговор о посредовању и други документи којима се поткрепљују подаци наведени у ЈЦИ.

4. Поступак извоза робе мањег значаја која се извози у поштанском саобраћају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00602/2016-17 од 19.9.2016. год.)

Овом приликом Министарство финансија жели да укаже на постојање поступка извоза робе мањег значаја која се извози у поштанском саобраћају. Овај поступак уведен је ради рационализације поступања са одређеним поштанским пошиљкама и смањења трошкова пословања предузетника и привредних друштва која извозе робу у поштанском саобраћају. Овај поступак се спроводи од 15.11.2011. године.

На основу члана 255. Царинског закона и у складу са чланом 179. став 1. тачка 4) Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом, предузетницима и привредним друштвима са седиштем у Републици Србији може се одобрити да усмено декларишу за извоз поштанске пошиљке које садрже робу мањег економског значаја. То значи да у свакој јединици поштанске мреже на територији РС могу се предати наведене поштанске пошиљке ЈП ПТТ саобраћаја „Србија“ без обавезе подношења царинске декларације ЈЦИ.

Овај поступак се односи искључиво на поштанске пошиљке (писмосне и пакете) које се, без ограничења у погледу учесталости, отпрамају од стране предузетника и привредних друштава ради

извоза и које прати фактура чија вредност не прелази износ од 1.000 ЕУР. Наведеним поступком не могу бити обухваћене поштанске пошиљке за чији извоз је потребна претходна сагласност, као и роба чији је извоз забрањен.

Што се тиче пошиљки које се враћају из иностранства, односно неуручених пошиљки, а над којима је спроведен поступак извоза по претходно прописаној процедури, не подноси се увозна ЈЦИ.

5. Царински третман посла лабораторијског испитивања акредитоване лабораторије цигарета за потребе стране компаније, која је уједно и произвођач цигарета (24 врсте цигарета – лабораторијских узорака)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00066/2016-17 од 16.9.2016. год.)

Увидом у документацију коју нам је достављена, може се видети да је предметно привредно друштво наведену робу желело да увозно оцарини као узорке. За спровођење царинског поступка пуштања у слободан промет (увозно царинење) цигарета потребна је, између осталог, дозвола за увоз. Захтев царинских органа за прилагање дозволе за увоз цигарета је оправдан, с обзиром да не могу да окончају тражени поступак без те дозволе. Такође, чињеница је да Управа за дуван не може да изда писмену изјаву којом неког ослобађа од прилагања дозволе за увоз цигарета с обзиром да Законом о дувану („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 ... 108/13) такви случајеви изузетака нису предвиђени.

Имајући у виду врсту посла, односно да је реч о послу лабораторијског испитивања акредитоване лабораторије цигарета за потребе стране компаније, која је уједно и произвођач цигарета, да је реч о 24 врсте цигарета (лабораторијских узорака) у укупно 24 боксова, мишљење Министарства финансија је да се наведени

посао може обавити уколико се роба стави у поступак привременог увоза.

Наиме, чланом 164. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано је да у поступку привременог увоза царински орган одобрава употребу у царинском подручју Републике Србије стране робе намењене поновном извозу у неизмењеном стању, осим уобичајеног смањења вредности због употребе, уз потпуно или делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина и без примене мера трговинске политике.

Чланом 166. Царинског закона, између осталог, прописано је да царински орган може одобрити поступак привременог увоза и у случајевима где није могуће утврдити истоветност увезене робе, ако с обзиром на врсту робе или њену предвиђену употребу нису могуће злоупотребе поступка.

Сходно одредби члана 167. Царинског закона, царински орган одређује рок у коме се увезена роба мора поновно извести или се мора одобрити ново царински дозвољено поступање или употребу те робе. Овај рок мора бити довољан за постизање сврхе привременог увоза. Министарство финансија напомиње да је уништење робе једно од царински дозвољених поступања са страном робом.

Такође, чланом 340. став 1. тачка 1. Уредбе о дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15 и 44/16) прописано је да царински орган одобрава привремени увоз робе уз потпуно ослобађање од плаћања увозних дажбина за робу на којој је потребно обавити тестирање, експерименте или демонстрирање.

Имајући у виду изнето, мишљење Министарства финансија је да на предметну робу која се привремено увози ради испитивања не би требало да се примењују мере трговинске политике, односно одредбе Закона о дувану, као и одредбе Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и подношења пореске пријаве,

с обзиром да чланом 21а ст. 1. и 3. Законом о акцизама обавеза обрачуна акцизних производа настаје даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина.

6. Повраћај царинског дуга „у случајевима када је пошиљка из увоза оцарињена и након прегледа од стране технолога установљено да не испуњава стандарде који су наведени у уговору“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00740/2016-17 од 16.9.2016. год.)

Повраћај царинског дуга регулисан је одредбама чл. 272. до 279. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010, 111/2012 и 29/2015), као и чл. 622. до 647. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/2010, 63/2013, 145/2014, 95/2015 и 44/2016).

Чланом 275. Царинског закона прописано је да царински орган одобрава повраћај или отпуст царинског дуга ако утврди да се износ дажбина, који је прокњижен, односи на робу која је стављена у одређени царински поступак, а коју увозник није прихватио, јер је у тренутку прихватања декларације била са недостацима или није испуњавала услове уговора на основу кога је увезена.

Одлуку о повраћају царинског дуга доноси надлежни царински орган. Приликом доношења поменуте одлуке царински органи цене све чињенице које утичу на доношење одлуке.

Имајући у виду да је чланом 32. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14) прописано да орган у саставу министарства послове из свог делокруга врши самостално, а да је Законом о министарствима прописано да је Управа царина орган у саставу Министарства финансија, Министарство финансија не може да утиче на доношење одлуке Управе царина.

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом узимања добара – деривата нафте из малопродајног објекта привредног субјекта који деривате нафте узима у пословне сврхе, односно у циљу обављања делатности привредног субјекта у чијем саставу послује и малопродајни објекат?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00312/2016-04 од 23.9.2016. год.)

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

Према Уредби о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13 и 100/14, у даљем тексту: Уредба), продаја нафте и нафтних деривата из малопродајног објекта не спада у делатност код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања оствареног промета преко фискалне касе.

Према томе, с обзиром да делатност трговине на мало нафтом и нафтним дериватима није изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који привредни субјект оствари продајом добара (нафте и нафтних деривата), физичким и правним лицима, као и предузетницима дужан је да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

Међутим, када привредни субјект из свог малопродајног објекта узима добра (нафту и нафтине деривате) у пословне сврхе, односно у циљу обављања делатности, према мишљењу Министарства финансија такво узимање добара није дужан да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да није извршен промет, односно не постоји накнада за узета добра.

Такође, из претходно наведеног произилази да је привредни субјект дужан да за тако узета добра изврши раздужење малопродајног објекта и интерним рачуном задужи место трошка у привредном субјекту по набавној цени, у складу са прописима који регулишу област рачуноводства и ревизије.

2. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект – земљорадничка задруга врши испоруку минералног ђубрива по уговору о производњи пшенице, кукуруза и сунцокрета закљученим са кооперантима (носиоцима регистрованих пољопривредних газдинстава), при чему су кооперанти за испоручено минерално ђубриво дужни да у жетви, за износ дуга насталог испоруком минералног ђубрива, исплату изврше у наведеним пољопривредним производима, или да износ дуга плате у року од шест месеци уз примену валутне клаузуле која је наведеним уговором предвиђена?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00992/2015-04 од 23.9.2016. год.)

У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“ бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног

промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став. 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: „чек“, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл, као средство плаћања означава се: „готовина“, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: „картица“.

Према томе, у конкретном случају када привредни субјект (земљорадничка задруга), врши испоруку минералног ђубрива по Уговору о производњи пшенице, кукуруза и сунцокрета закљученим са кооперантима (носиоцима регистрованих пољопривредних газдинстава), при чему се, сходно Уговору, наплата испоручених добара врши у природи (пољопривредним производима), односно када су кооперанти дужни да за испоручено минерално ђубриво у жетви, за износ дуга насталог испоруком минералног ђубрива исплату изврше у наведеним пољопривредним производима, у том случају привредни субјект (земљорадничка задруга) није дужан да испоруку минералног ђубрива кооперантима евидентира преко фискалне касе, с обзиром да није реч о промету добара на мало чији се промет евидентира на начин прописан чланом 5. став 3. Закона.

При томе, Министарство финансија напомиње да је испоручилац минералног ђубрива, земљорадничка задруга, дужна да евидентира промет преко фискалне касе у случају када се за испоручена добра врши наплата на начин прописан чланом 5. став 3. Закона. То значи да је испоручилац минералног ђубрива дужан да у моменту испоруке минералног ђубрива, како се наводи у

предметном допису, са валутом плаћања до шест месеци, евидентира промет преко фискалне касе издавањем фискалног исечка на коме се као средство плаћања означава „чек“.

3. Обавезни рок чувања контролне траке фискалне касе на којој привредно друштво које је у систему ПДВ-а евидентира промет

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00353/2016-04 од 23.9.2016. год.)

Одредбом члана 17. став 3. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“ бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон) прописано је да се истовремено са штампањем фискалних докумената, њихов комплетан садржај штампа и на контролној траци фискалне касе копирним путем или путем двоструког штампача.

Ставом 8. и 9. истог члана Закона прописано је да је обвезник дужан да контролну траку и фискална документа прописана овим законом чува најмање три године. Наведени рок рачуна се од првог дана наредне године у односу на годину у којој су контролна трака и фискални документи штампани.

Према томе, сви обвезници евидентирања промета преко фискалне касе, без обзира на правну форму привредног субјекта (друштво са ограниченом одговорношћу, предузетник или неки други облик организовања привредног субјекта), дужни су да контролну траку чувају најмање три године, при чему рок за чување контролне траке тече од првог дана наредне године у односу на годину у којој су контролна трака и фискални документи штампани, сагласно наведеним одредбама Закона.

Министарство финансија напомиње да уколико обвезник не чува контролну траку најмање три године и фискална документа прописана овим законом, чини прекршај прописан чланом 43. став 1. тачка 5) Закона.

4. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају пружања услуге посредовања од стране физичког лица које има дозволу за обављање делатности посредовања у решавању спорова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00656/2016-04 од 23.9.2016. год.)

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13 и 100/14, у даљем тексту: Уредба) прописане су делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања оствареног промета преко фискалне касе.

Према томе, лице које пружа услугу посредовања у решавању спорова, у складу са прописима који регулишу наведену област, није дужно да промет остварен на овај начин евидентира преко фискалне касе, с обзиром да је наведена услуга, према Класификацији делатности прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), сврстана у грану делатности 69.10 (Правни послови), а да је Уредбом лице које обавља делатност из гране делатности 69.10 (Правни послови изузев активности јавних бележника и извршитеља) ослобођено обавезе евидентирања оствареног промета преко фискалне касе.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Неопходна документације код трансфера средстава са рачуна друштва резидента на рачун нерезидента – повезаног правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00787/2016-16 од 19.9.2016. год.)

Одредбом члана 7. став 1. Уредбе о начину пребијања дуговања и потраживања по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга („Сл. гласник РС“, бр. 59/13, даље: Уредба) прописано је да се интракорпоративно пребијање врши између резидента и нерезидентата који послују у систему исте мултинационалне корпорације, преко једног друштва – резидента или нерезидента који је у систему мултинационалне корпорације, а које обавља пребијања и плаћања за сва остала друштва, и на основу установљених интракорпоративних процедура за наведени начин измирења међусобних обавеза.

У допису се наводи да је резидент закључио уговор о поверавању одређених послова са нерезидентом повезаним правним лицем, који је чланица, сходно термину који се користи у допису, Групе. Из поменутих навода може се закључити, најпре, да су како резидент, тако и нерезидентно правно лице, повезана привредна друштва која послују унутар исте мултинационалне корпорације, у смислу одредби Уредбе. Поред тога, на основу навода из предметног дописа може се закључити да нерезидент, са којим је резидент закључио уговор о поверавању одређених послова,

обавља салдирања, односно пребијања и плаћања за сва остала друштва унутар мултинационалне корпорације, што је, такође, у складу са одредбама Уредбе којима се уређује интракорпоративно пребијање. Најзад, у допису се наводи да се салдирања међусобних потраживања и обавеза свих привредних друштава која послују унутар мултинационалне корпорације врше месечно, уз презентацију и међусобну размену документације сходно одредбама Оквирног уговора, на основу чега се може закључити да се ради о установљеним интракорпоративним процедурама за наведени начин измирења међусобних обавеза унутар те мултинационалне корпорације.

Истовремено, Министарство финансија подсећа да је чланом 7. став 4. Уредбе прописано да се интракорпоративно пребијање не може вршити ако друштво, које је у систему мултинационалне корпорације и које обавља пребијања и плаћања за сва остала друштва, има седиште на територији јурисдикције са преференцијалним пореским системом, у смислу прописа којим се уређује порез на добит правних лица, на шта Министарство финансија указује имајући у виду да у допису није прецизиран овај податак.

У допису се поставља и питање у вези документације коју би резидент доставио банци приликом плаћања које би вршио у корист нерезидентног повезаног лица, које је у систему мултинационалне корпорације и које обавља пребијања и плаћања за сва остала друштва унутар те корпорације. У вези с тим, Министарство финансија подсећа да је обављање платног промета са иностранством уређено Одлуком о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС“, бр. 24/07, 37/07, 38/10 и 111/15, даље: Одлука), као и Упутством за спровођење Одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС“, од броја 24/07 до броја 111/15, даље: Упутство).

Тачком 8. став 1. Одлуке прописано је да резидент – налогодавац за плаћање према иностранству банци подноси налог за плаћање који садржи прописане податке и за који је у банци обезбеђено покриће, као и документ по коме се плаћање врши. Тачком 21. ст. 2. и 3. Упутства прописано је да документи, који се подносе банци уз налог за плаћање и којима се доказује обавеза плаћања према иностранству и одређује основ плаћања на основу којих се врши плаћање, могу бити код текућих послова: јединствена царинска исправа, фактура, профактура, уговор, потврда о реципроцитету или други документ релевантан за идентификацију обавезе, а код капиталних послова: одлука или решење надлежног органа о конкретном послу, извршно решење о наслеђивању, уговор са страним партнером, као и друга документација специфична за појединачни посао из које се може утврдити да посао није фиктиван или симулиран. Најзад, ставом 4. ове тачке Упутства прописано је да за аутентичност документације и истинитост посла из ове тачке одговара налогодавац.

Како одредбама Одлуке и Упутства документа која се подносе уз налог за плаћање нису децидно и искључиво наведена, већ су одредбе дефинисане на начин који уважава реалне варијетете у пословању са иностранством, те како су, према наводима из предметног дописа, испуњени сви услови да би се овакав начин пребијања сматрао интракорпоративним пребијањем у смислу Уредбе, осим недостајућег податка о седишту нерезидентног повезаног лица које је у систему мултинационалне корпорације и које обавља пребијања и плаћања за сва остала друштва унутар те корпорације, мишљење Министарства финансија је да се налог за плаћање и документ о обавези резидента, издат након месечног салдирања извршеног на основу установљених интракорпоративних процедура, могу прихватити у смислу услова прописаних Одлуком и Упутством. Ипак, како је Народна банка Србије надлежна за

ближе уређивање услова и начина обављања платног промета са иностранством, Министарство финансија сматра да је за потврду овог става потребно обратити се тој институцији.

На крају, Министарство финансија подсећа да је тачком 8. став 4. Одлуке и тачком 21а став 1. Упутства прописано да изузетно, ако другим прописом није предвиђено да се уз налог за плаћање подноси одређена документација, банка и налогодавац могу писмено уговорити да налогодавац није обавезан да уз налог за плаћање банци достави документ по коме се врши плаћање, односно документ којим се доказује обавеза плаћања и одређује основ плаћања.

Одговор у вези примене прописа дат је према подацима који су изнети у захтеву и из надлежности Министарства финансија – Сектора за финансијски систем. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Поступање са страним валутама када су исте предмет предаје јавном бележнику у јавнобележнички депозит или када их јавни бележник уплаћује на рачун отворен код банке (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-02295/2016-16 од 27.7.2016. год.)

Јавнобележничка делатност уређена је Законом о јавном бележничтву („Сл. гласник РС“, бр. 31/11, 85/12, 19/13, 55/14–др. закон, 93/14–др. закон, 121/14, 6/15 и 106/15), којим се уређују организација, делатност, начин и услови рада, као и друга питања од

значаја за јавно бележништво, чијим је чл. 165–175. посебно уређен јавнобележнички депозит. Како је у допису наведено, чланом 165. став 2. Закона о јавном бележништву прописано је да ће странка, кад предаје новац у јавнобележнички депозит, одредити да ли ће јавни бележник чувати новац у јавнобележничком депозиту или ће га уложити у банку и под којим условима, а ако су предмет депозита страна валута и девизе, поступа у складу са прописима који уређују девизно пословање.

У вези с претходно наведеним, Министарство финансија указује да је чланом 34. став 1. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12 и 139/14, у даљем тексту: Закон) прописано да се плаћање, наплаћивање и пренос између резидената и између резидената и нерезидената у Републици врши у динарима, док је ставом 2. тачка 3) истог члана Закона прописано да се, изузетно од одредбе става 1. овог члана, плаћање, наплаћивање и пренос у Републици могу се вршити и у девизама по основу уплате депозита као средства обезбеђења. Осим наведеног, чланом 34. став 6. Закона прописано је да се плаћање, наплаћивање и пренос у Републици могу вршити и у девизама и у другим случајевима прописаним законом.

Даље у допису се наводи да Закон не садржи одредбе које би могле да представљају основ за законито и правилно поступање јавних бележника, када се поступа по службеној радњи пријема девиза у јавнобележнички депозит.

С тим у вези, Министарство финансија указује да наведена питања нису предмет уређивања Закона, већ да се ради о питањима која су од значаја за обављање јавнобележничке делатности као службе од јавног поверења, коју јавни бележник обавља у складу са Законом о јавном бележништву као искључиво и стално занимање док му не престане делатност, а којима је обухваћено и обављање послова преузимања на чување исправа, новца, хартија од вредности

и других предмета. У том смислу, Законом о јавном бележништву је уређено правно дејство јавнобележничког депозита тако што је чланом 174. тог закона прописано да јавнобележнички депозит има исто правно дејство, режим и карактер као и судски депозит. Истовремено, уређивањем питања сходне примене закона и других прописа, у члану 175. Закона о јавном бележништву прописано је да се на јавнобележнички депозит сходно примењују закон и други прописи који уређују судски депозит, односно извршено упућивање на сходну примену одредби прописа којима се уређује поступање у случају пријема стране валуте у судски депозит, а која питања су уређена Законом о ванпарничном поступку („Сл. гласник СРС“, бр. 25/82 и 48/88 и „Сл. гласник РС“, бр. 46/95–др. закон, 18/05–др. закон, 85/12, 45/13–др. закон, 55/14, 6/15 и 106/15–др. закон), Судским пословником („Сл. гласник РС“, бр. 110/09, 70/11, 19/12, 89/13, 96/15, 104/15, 113/15–испр., 39/16 и 56/16) и другим посебним прописима којима се уређују ова специфична питања.

Најзад, у допису се поставља и питање начина уплате девиза, примљених у јавнобележнички депозит, на рачун код банке, а с обзиром на упите које јавни бележник има од страних и домаћих правних лица, те комуникацију коју је имао са пословним банкама око отварања депозитног рачуна.

Чланом 35. ст. 2–3. Закона прописано је да резидент – правно лице, огранак страног правног лица и предузетник држи девизе на девизном рачуну код банке или их продаје банци, те да Народна банка Србије прописује услове под којима банке отварају девизне рачуне и начин вођења тих рачуна и девизних штедних улога резидената. У складу с наведеним, Народна банка Србије је подзаконским актима ближе уредила питања услова отварања и начина вођења динарских и девизних рачуна резидената и нерезидената, те за добијање мишљења у вези са отварањем и вођењем рачуна на која

би се уплаћивала средства примљена у јавнобележнички депозит упућујемо на ту институцију.

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

ОБАВЉАЊЕ ПЛАЋАЊА ПРАВНИХ ЛИЦА, ПРЕДУЗЕТНИКА И ФИЗИЧКИХ ЛИЦА КОЈА НЕ ОБАВЉАЈУ ДЕЛАТНОСТ

1. Да ли постоји могућност измирења међусобних новчаних обавеза правних лица у тренутку када су рачуни једног од поменутих лица блокирани ради извршења принудне наплате?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00702/2016-16 од 22.8.2016. год.)

Одредбом члана 5. став 1. Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност („Сл. гласник РС“, бр. 68/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да правна лица и предузетници могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом. Ставом 2. истог члана Закона прописано је да правна лица и предузетници не могу измиривати међусобне новчане обавезе на начин из става 1. овог члана, уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак. У вези с тим, Министарство финансија указује да је чланом 19. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, са каснијим изменама и допунама) прописано да порески обвезници – правна лица, предузетници или физичка лица која обављају делатност, чији су рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате код организације надлежне за принудну наплату, могу међусобне

новчане обавезе измиривати и уговарањем промене повериоца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија и др.), искључиво ради испуњења обавеза по основу јавних прихода на које се примењује овај закон.

У вези с питањем из предметног дописа које се односи на могућност измирења међусобних новчаних обавеза закључењем уговора о јемству након што су рачуни правног лица блокирани ради извршења принудне наплате, Министарство финансија подсећа да је јемство као правни посао уређено чл. 997 до 1019. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис, 44/99–др. пропис), којим члановима је прописано да се уговором о јемству јемац обавезује према повериоцу да ће испунити пуноважну и доспелу обавезу дужника, ако овај то не учини, као и да се од јемца може захтевати испуњење обавезе тек након што је главни дужник не испуни у року, о чему је поверилац дужан да обавести јемца, иначе ће му одговорати за штету коју би јемац претрпео због тога. Имајући у виду да једну од битних карактеристика ове врсте правног посла представља чињеница да је, у моменту закључења уговора о јемству, немогућност извршења пуноважне и доспеле обавезе од стране дужника будућа и неизвесна околност од које зависи извршење обавезе јемца, преузете закључењем уговора о јемству, мишљење Министарства финансија је да је закључење уговора о јемству у тренутку када је немогућност дужника да изврши своју обавезу сасвим извесна у супротности са природом овог правног посла, а сличније неким другим правним пословима код којих долази до промене учесника у облигацији, те да је, самим тим, у супротности са чланом 5. став 2. Закона.

У допису се, такође, поставља питање могућности измирења међусобних новчаних обавеза пребијањем (компензацијом), у тренутку када су рачуни једног од учесника у пребијању блокирани ради извршења принудне наплате. Чланом 337. Закона

о облигационим односима прописано је да престанак обавезе пребијањем не настаје чим се стекну услови за то, него је потребно да једна страна изјави другој да врши пребијање, те да се тек после изјаве о пребијању сматра да је пребијање настало оног часа кад су се стекли услови за то. Специфичност пребијања, као начина престанка обавеза, огледа се у последици једностране изјаве о пребијању, коју једна страна упућује другој, имајући у виду да обавеза пребијањем може престати само уколико два лица имају истовремено узајамна, новчана и доспела и потраживања и дуговања. Самим тим, пребијањем престају потраживања и дуговања како правног лица које је упутило изјаву о пребијању и чији рачуни нису блокирани, тако и другог правног лица коме је упућена изјава о пребијању и чији су рачуни блокирани ради извршења принудне наплате, односно пребијање представља начин измиревања међусобних новчаних обавеза, а што није дозвољено у смислу члана 5. став 2. Закона уколико је рачун једног од учесника у пребијању блокиран ради извршења принудне наплате у тренутку измирења обавезе. Престанак обавезе пребијањем које је *contra legem*, односно противно члану 5. став 2. Закона, сматра се ништавим у смислу члана 103. Закона о облигационим односима, не производи правна дејства, нити субјективна права и обавезе. У вези с наведеним, Министарство финансија подсећа да је чланом 109. Закона о облигационим односима прописано да на ништавост суд пази по службеној дужности, те да се на њу може позивати свако заинтересовано лице.

По питању казнене одговорности, Министарство финансија указује да су одредбама члана 7. став 1. тачка 3) и ст. 2. и 3. Закона прописани прекршај и прекршајна казна за правно лице, одговорно лице у правном лицу и предузетника чији су рачуни блокирани ради спровођења поступка принудне наплате, а који своје обавезе измирују супротно одредби члана 5. став 2. овог закона.

Одговор у вези примене прописа дат је према подацима који су изнети у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Да ли се установљавање залогe на потраживању заложног дужника, у ситуацији када су рачуни заложног дужника блокирани ради извршења принудне наплате, сматра другим видом или начином измирења обавеза који није дозвољен ставом 2. члана 5. Закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00592/2016-16 од 15.7.2016. год.)

У вези питањем из дописа које се односи на примену одредаба члана 5. Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност („Сл. гласник РС“, бр. 68/15, у даљем тексту: Закон), односно да ли се установљавање залогe на потраживању заложног дужника, у ситуацији када су рачуни заложног дужника блокирани ради извршења принудне наплате, сматра или не сматра другим видом или начином измирења обавеза који није дозвољен ставом 2. овог члана Закона, а с обзиром на то да долази до промене дужника у облигационом односу, Министарство финансија указује да је одредбом члана 5. став 1. Закона прописано да правна лица и предузетници могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин, у складу са законом.

Осим наведеног, ставом 2. истог члана овог закона прописано је да правна лица и предузетници не могу измиривати новчане обавезе на начин из става 1. овог члана, уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак.

Законом о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89—одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/03—Уставна повеља) прописано је да уговор о залози представља облигациони однос између дужника (залогодавца) и повериоца (залогопримца), којим се залогодавац обавезује према залогопримцу да му преда неку покретну ствар на којој постоји право својине да би се пре осталих поверилаца могао наплатити из њене вредности, ако му потраживање не буде исплаћено о доспелости, а поверилац се обавезује да примљену ствар чува и по престанку свог потраживања врати неоштећену залогодавцу. Поред наведеног, Министарство финансија указује да је Законом о заложном праву на покретним стварима уписаним у регистар („Сл. гласник РС“, бр. 57/03, 61/05, 64/06—испр. и 99/11—др. закони) прописано да поверилац стиче заложно право уписом у Регистар залогe, осим ако није друкчије одређено законом. Увидом у достављену документацију може се закључити да су рачуни заложног дужника, како у моменту закључења уговора о залози, тако и у моменту уписа заложног права у надлежни регистар, односно у моменту стицања заложног права, били блокирани ради извршења принудне наплате укупно 910 дана са прекидима, почев од 18. јула 2013. године, односно 567 дана без прекида, почев од 25. децембра 2014. године.

Имајући у виду да је чланом 5. став 2. Закона, како је претходно наведено, прописана забрана правним лицима и предузетницима да међусобне новчане обавезе измирују на начин из става 1. овог члана, уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, мишљење Министарства финансија

је да плаћање, које би се извршило у корист заложног повериоца, фактички представља измирење новчане обавезе коју заложни дужник има према заложном повериоцу, и то у ситуацији када су рачуни заложног дужника блокирани ради извршења принудне наплате, чиме би заложни дужник нанео штету својим повериоцима у принудној наплати, а погодовао заложном повериоцу. Исто тако, треба имати у виду да је немогућност исплате обезбеђеног потраживања заложном повериоцу била сасвим извесна још у моменту закључења уговора о залози, што је супротно природи залоге као средства обезбеђења у смислу Закона о облигационим односима, као и да је заложни поверилац знао или морао знати да су рачуни заложног дужника у вишегодишњој блокади, односно да је трајно неспособан за плаћање.

Најзад, Министарство финансија подсећа да су одредбом члана 7. став 1. тачка 3) Закона прописани прекршаји и прекршајне казне за правно лице – дужника чији су рачуни блокирани ради спровођења поступка принудне наплате, а које своје обавезе измирује супротно одредби члана 5. став 2. овог закона.

Одговор у вези примене прописа дат је према подацима који су изнети у захтеву и са становишта примене Закона, без улажења у прописе којима се уређује систем извршења буџета. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У СЕПТЕМБРУ 2016. ГОДИНЕ

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о правилима понашања инвестиционог друштва приликом пружања услуга	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 74 од 2. септембра 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о форми, минималном садржају информација које треба укључити у проспекат и основни проспекат и оглашавању у вези са проспектом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 74 од 2. септембра 2016. год.
Правилник о изменама и допуни Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 79 од 23. септембра 2016. год.
Правилник о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ и о облику и садржини прегледа обрачуна ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 80 од 30. септембра 2016. год.
Правилник о начину и поступку достављања и садржини обавештења Пореске управе о отпочињању, односно окончању пореске контроле	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 80 од 30. септембра 2016. год.

Правилник о начину и поступку достављања података Пореској управи од стране јединица локалне самоуправе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 80 од 30. септембра 2016. год.
---	--

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допунама Одлуке о начину вршења принудне наплате с рачуна клијента	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 9. септембра 2016. год.
Одлука о изменама и допунама Одлуке о ближим условима, садржини и начину вођења Регистра меница и овлашћења	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 9. септембра 2016. год.
Одлука о измени Одлуке о ближим условима и начину вођења Јединственог регистра рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 9. септембра 2016. год.
Одлука о изменама Одлуке о управљању токовима готовине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 9. септембра 2016. год.
Одлука о изменама Одлуке о управљању токовима готовине преко агента банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 76 од 9. септембра 2016. год.
Одлука о измени Одлуке о условима за смањење царинских дажбина на одређену робу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 80 од 30. септембра 2016. год.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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