



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 2
фебруар 2021.
година LXI
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 2
фeбруар 2021.
година LXI
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
Синиша Мали, министар финансија

Уређивачки одбор
Ана Панчић, др Драган Демировић,
Снежана Карановић, Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

Уредник
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
Штампарииа Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2021 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуге спровођења поступка извршења 9
 2. Порески третман промета када обвезник ПДВ, на основу закљученог уговора о јавно-приватном партнерству са јединицом локалне самоуправе, који по својој суштини има за предмет пружање енергетске услуге (у уговореном временском периоду) у складу са Законом о ефикасном коришћењу енергије, за сврху пружања предметне услуге врши активности које подразумевају замену постојећих светиљки новим светиљкама, као и одржавање и обезбеђивање функционисања система јавне расвете у уговореном периоду 10
 3. Порески третман увоза добара – заштитних маски, заштитних одела и хируршких рукавица 16
 4. Порески третман промета услуга – помоћ у кући и лични пратилац детета које пружа обвезник ПДВ – привредни субјект регистрован као друштво са ограниченом одговорношћу 18
 5. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када се у оквиру реализације пројекта изградње затвореног базена за потребе Основне школе врши промет добара или услуга који се финансира средствима донације Фондације „Аћимовић“ у складу са уговором о донацији закљученим између ове фондације и наведене основне школе? 21
-

-
6. Порески третман промета услуга превоза које су повезане са увозом добара који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији22
7. Да ли физичко лице које је стекло стан на основу правноснажне пресуде суда може да оствари право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана из члана 56а Закона о ПДВ?25
8. Да ли обвезник ПДВ који обавља делатност изнајмљивања путничких аутомобила има право на одбитак претходног пореза у случају када набави путнички аутомобил назван заменским возилом с циљем да закупцима других путничких аутомобила, у периоду спречености употребе тих путничких аутомобила због настанка квара или штете, обезбеди несметано пружање услуге изнајмљивања?28
9. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара другом обвезнику ПДВ – примаоцу добара врши испоруку монтажног контејнера без монтаже – везивања елемената за бетонску подлогу – врши се само постављање контејнера на бетонску подлогу или земљу по жељи обвезника ПДВ – примаоца (контејнери се постављају на спрат или у низу)?30
10. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет гуменог гранулата – гранула добијених рециклажом отпадних аутомобилских и других гума?34
11. Услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ.....36
12. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када у оквиру изградње грађевинског објекта обвезник ПДВ приказује у ситуацији послове који представљају део процеса изградње грађевинског објекта: израда зелених кровова и друго озелењавање
-

објекта у оквиру којег се постављају системи за наводњавање „кап по кап“; послови који се односе на постављање система противпожарне заштите, услуге завршног чишћења након изградње објекта; испорука и постављање клупа, жардињера и канти за ђубре које нису инкорпорисане у објекат и испорука софтвера, рачунара и остале рачунарске опреме; испорука цртежа изведених радова и остале документације потребне за пријем радова и испорука фотографија које илуструју остварени напредак? 39

13. Да ли оператор може да врши повраћај ПДВ путнику преко другог лица? 45

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли закуподавац – правно лице које је власник некретнине, може закупцу – правном лицу, поред трошкова комуналних услуга, да фактурише и своју обавезу по основу пореза на имовину?..... 49

2. Порески третман размене права својине на земљишту које је физичко лице (по спроведеном поступку враћања одузете имовине) стекло на основу правоснажних решења Агенције за реституцију, при чему одређене катастарске парцеле према важећим планским актима представљају површине јавне намене (јавне саобраћајнице), одређене према потврђеним пројектима парцелације представљају прилазне путеве постојећим грађевинским парцелама, а одређене се фактички користе као јавни путеви; за одређени број парцела је јединица локалне самоуправе одлуком утврдила постојање јавног интереса за њихово прибављање у јавну својину, па је физичко лице, по основу Уговора о прибављању и отуђењу непокретности,

пренело право својине на њима у замену за друго земљиште које је у власништву јединице локалне самоуправе 51

3. Да ли физичко лице које купује непокретност – породичну стамбену зграду која се састоји од два стана при чему се, како се наводи, рачуни за инфостан и комуналне услуге издају за тај објекат као јединствену целину, на основу Уговора о продаји непосредном погодбом, закљученим са јавним извршитељем, као купац првог стана (за себе и чланове свог породичног домаћинства: супругу и троје деце) има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права и да ли се то право остварује за непокретност као целину, или на један од два стана од којих се конкретна зграда састоји?..... 54

4. Када настаје пореска обавеза за објекат (у конкретном случају – хотел) у изградњи, површине преко 500 m², који није оспособљен за коришћење и не користи се, на коме су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом, а за који је дозволу за изградњу издало министарство надлежно за послове грађевинарства, при чему „дозвола не престаје да важи истеком рока од пет година од дана правоснажности грађевинске дозволе за ту зграду (грађевинска дозвола важиће и после 9.12.2020. године, односно нема потребе за продужењем)“? 57

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза и доприноса по основу прихода од продаје пољопривредних производа које оствари физичко лице носилац пољопривредног газдинства 65

2. Да ли се обвезнику годишњег пореза на доходак грађана може признати умањење опорезивог прихода од самосталне

делатности за 2019. годину и за разлику по коначно обрачунатом порезу плаћеном до 4. августа 2020. године?..... 69

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Предлог за покретање „Поступка заједничког договарања“ на основу члана 26. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Немачком..... 73

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. а) Да ли би предузетницима који су претходних година примењивали „вишу“ рачуноводствену регулативу и последично достављали шири сет образаца финансијских извештаја (Биланс стања, Биланс успеха, Извештај о осталом резултату, Извештај о токовима готовине и Извештај о променама на капиталу), као и Напомене уз финансијске извештаје, требало омогућити да и приликом достављања финансијских извештаја за 2020. годину доставе финансијске извештаје у том обиму?..... 77

б) Да ли би и предузетницима који су разврстани као велика и/или средња правна лица, сагласно одредбама новог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19), такође требало омогућити достављање ширег сета образаца финансијских извештаја за 2020. годину?..... 77

в) Да ли обавезу ревизије финансијских извештаја за 2020. годину имају и предузетници разврстани као велика и средња правна лица, независно од вредности оствареног укупног прихода?..... 77

| | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2. Примена МСФИ 16 – Лизинг за правна лица која састављају финансијске извештаје за пословну годину која је различита од календарске..... | 83 |
| 3. Обим (сет) финансијских извештаја које треба да саставе и доставе Агенцији за привредне регистре предузетници за 2020. годину, а који су према подацима из финансијских извештаја за 2019. годину разврстани у мала, средња или велика правна лица | 86 |
| 4. а) Примена одредби члана 6. Закона о рачуноводству (разврставање правних лица и предузетника)..... | 91 |
| б) Примена одредби члана 53. Закона о ревизији (образовање и састав Комисије за ревизију) | 91 |

ПОДСЕТНИК

| | |
|----------------------------------------------------------|----|
| Финансијски прописи донети у фебруару 2021. године | 97 |
|----------------------------------------------------------|----|

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета услуге спровођења поступка извршења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-58/2020-04 од 20.02.2021. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), јавни извршитељ – обвезник ПДВ дужан је да за промет услуге спровођења поступка извршења, који врши у Републици Србији, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју јавни извршитељ – обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет услуге, без ПДВ.

Поступање јавних извршитеља у извршном поступку, тј. у поступку принудног намирења потраживања извршних поверилаца заснованих на извршним и веродостојним исправама уређено је Законом о извршењу и обезбеђењу („Службени гласник РС“, бр. 106/15, 106/16 – аутентично тумачење, 113/17 – аутентично тумачење и 54/19).

Према члану 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара

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

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

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

Према ставу 3. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ.

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Одредбом члана 17. став 4. Закона прописано је да основица не садржи:

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

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако те износе преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако су ти износи посебно евидентирани;

3) износе које обвезник потражује за издатке које је платио у име и за рачун примаоца добара или услуга, ако су ти износи посебно евидентирани.

Општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20% (члан 23. став 1. Закона).

2. Порески третман промета када обвезник ПДВ, на основу закљученог уговора о јавно-приватном партнерству са

јединицом локалне самоуправе, који по својој суштини има за предмет пружање енергетске услуге (у уговореном временском периоду) у складу са Законом о ефикасном коришћењу енергије, за сврху пружања предметне услуге врши активности које подразумевају замену постојећих светиљки новим светиљкама, као и одржавање и обезбеђивање функционисања система јавне расвете у уговореном периоду (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-995/2020-04 од 17.02.2021. год.)

Енергетске услуге уређене су Законом о ефикасном коришћењу енергије („Службени гласник РС“, бр. 25/13). Према овом закону, енергетске услуге су услуге које обухватају активности и радње које у нормалним околностима доводе до проверљивог и мерљивог или процењивог повећања енергетске ефикасности објеката, техничких система, производних процеса, приватних и јавних услуга и/или уштеде примарне енергије. Ове услуге се заснивају на примени енергетски ефикасне технологије, односно поступака којима се постижу уштеде енергије и други пратећи позитивни ефекти, а могу да укључе одговарајућа руковања, одржавања и контроле неопходне за пружање услуге. Енергетске услуге се пружају на основу уговора којима се, између осталог, уговара уштеда енергије.

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ, на основу закљученог уговора о јавно-приватном партнерству са јединицом локалне самоуправе, који по својој суштини, независно од назива уговора, има за предмет пружање енергетске услуге (у уговореном временском периоду) у складу са Законом о ефикасном коришћењу енергије, при чему се за сврху пружања предметне услуге врше активности које подразумевају замену постојећих светиљки новим светиљкама, као и одржавање и обезбеђивање функционисања система јавне расвете у уговореном периоду, обвезник ПДВ – пружалац услуге је дужан да за промет предметне услуге, која се у

складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), сматра временски ограниченом услугом, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Наиме, како суштина предметног уговора није испорука добара већ обезбеђивање функционисања система јавне расвете на начин да се постигне уговорена уштеда електричне енергије, тј. енергетска услуга, испорука нових светилки и других добара која обвезник ПДВ – пружалац услуга употребљава у уговореном периоду у оквиру пружања предметних услуга сматра се споредним прометом добара који се врши уз промет енергетских услуга.

Када за потребе пружања енергетских услуга обвезник ПДВ – пружалац енергетских услуга набави од другог обвезника ПДВ нове светилке, уз обавезу тог другог обвезника ПДВ да замени старе светилке новим светилкама и да изврши пратеће активности које се односе на адаптацију и поправку електричне инсталације, као и услуге одржавање инсталације у одређеном периоду (период пружања енергетских услуга), обвезник ПДВ који врши предметни промет, тј. испоруку светилки уз обавезу замене старих светилки новим светилкама са пратећим активностима адаптације и поправке електричне инсталације, као и услуге одржавање инсталације у одређеном периоду, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ у складу са Законом.

Обвезник ПДВ – пружалац енергетских услуга којем је наведени промет извршен, има право на одбитак претходног пореза по том основу, уз испуњење свих услова прописаних Законом.

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

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

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

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).

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.

Услуга се сматра пруженом даном када је престао правни основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга (члан 15. став 1. тачка 2) Закона).

Изузетно од става 1. тачка 2) овог члана, ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 2. Закона).

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

1) промет добара и услуга;

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

2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;

3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавеза нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

У складу са одредбом 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.

Одредбама члана 28. став 1. Закона прописано је да 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 дуговог 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 ЗПДВ).

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

У случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана (члан 42. став 2. Закона).

Обавеза издавања рачуна из ст. 1. и 2. овог члана, а у складу са ставом 3. члана 42. Закона, постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

Одредбом члана 5. тачка 8) Закона о ефикасном коришћењу енергије прописано је да је енергетска услуга услуга која обухвата активности и радње које у нормалним околностима доводе до проверљивог и мерљивог или процењивог повећања енергетске ефикасности објеката, техничких система, производних процеса, приватних и јавних услуга и/или уштеде примарне енергије. Ове услуге се заснивају на примени енергетски ефикасне технологије, односно поступака којима се постижу уштеде енергије и други пратећи позитивни ефекти, а могу да укључе одговарајућа руковања, одржавања и контроле неопходне за пружање услуге. Енергетска услуга се пружа на основу уговора којим се, између осталог, уговара уштеда енергије.

Сагласно одредби члана 67. став 1. Закона о ефикасном коришћењу енергије, уговор о енергетској услузи је уговор који

се, сагласношћу воља, закључује између корисника енергетске услуге (у даљем тексту: корисник) и извршиоца енергетских услуга (ЕСЦО) – (у даљем тексту: извршилац) за примену појединих мера побољшања енергетске ефикасности.

3. Порески третман увоза добара – заштитних маски, заштитних одела и хируршких рукавица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-683/2020-04 од 09.02.2021. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), на увоз добара, у конкретном случају – заштитних маски, заштитних одела и хируршких рукавица, која се не производе у Републици Србији, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи ПДВ, с обзиром да за увоз предметних добара одредбама члана 26. Закона није предвиђено пореско ослобођење.

Напомињемо, чињеница да се наведена добра не производе у Републици Србији није од утицаја на порески третман њиховог увоза.

Поред тога, обвезник ПДВ који је увезао предметна добра има право да ПДВ плаћен при увозу тих добара одбије као претходни порез, ако су испуњени сви услови прописани Законом.

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

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

Сагласно одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16г) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ;

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

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

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

1г) по основу замене и поправке у гарантном року;

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

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

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

4) за посебне намене, на основу одлуке Владе;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

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

7) за која је у складу са чланом 245. и чланом 246. став 1. тачка б) Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

4. Порески третман промета услуга – помоћ у кући и лични пратилац детета које пружа обвезник ПДВ – привредни субјект регистрован као друштво са ограниченом одговорношћу
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-448/2020-04 од 09.02.2021. год.)

Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга социјалног старања и заштите, дечје заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности. Наведеним услугама, у смислу Закона, сматрају се услуге које пружају установе социјалне заштите: центри за социјални рад, установе за смештај корисника и установе за дневни боравак и помоћ у кући, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана, регистроване за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити. У складу са наведеним, на промет услуга социјалне заштите – помоћ у кући и лични пратилац детета, које пружају установе социјалне заштите у складу са законом, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а по основу промета тих услуга обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза. Међутим, када предметне услуге – помоћ у кући и лични пратилац детета пружа обвезник ПДВ – привредни субјект регистрован као друштво са ограниченом одговорношћу, ПДВ се

обрачунава и плаћа у складу са Законом, при чему обвезник ПДВ – пружалац услуга има право на одбитак претходног пореза по том основу, ако су испуњени сви Законом прописани услови.

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.

У складу са одредбом 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.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 11) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга социјалног старања и заштите, дечје заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности.

Према одредби члана 5. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15), услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 11) Закона, сматрају се услуге које пружају установе социјалне заштите: центри за социјални рад, установе за смештај корисника и установе за дневни боравак и помоћ у кући, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана, регистроване за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

У складу са одредбом члана 10. став 2. Закона о социјалној заштити („Службени гласник РС“, бр. 24/11), установу социјалне заштите може основати Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе и друго правно и физичко лице.

Одредбом члана 40. Закона о социјалној заштити прописано је да су услуге социјалне заштите подељене у следеће групе:

1) услуге процене и планирања – процена стања, потреба, снага и ризика корисника и других значајних особа у његовом окружењу; процена старатеља, хранитеља и усвојитеља; израда индивидуалног или породичног плана пружања услуга и мера правне заштите и других процена и планова;

2) дневне услуге у заједници – дневни боравак; помоћ у кући; свратиште и друге услуге које подржавају боравак корисника у породици и непосредном окружењу;

3) услуге подршке за самосталан живот – становање уз подршку; персонална асистенција; обука за самостални живот и друге врсте подршке неопходне за активно учешће корисника у друштву;

4) саветодавно-терапијске и социјално-едукативне услуге – интензивне услуге подршке породици која је у кризи; саветовање и подршка родитеља, хранитеља и усвојитеља; подршка породици која се стара о свом детету или одраслом члану породице са сметњама у развоју; одржавање породичних односа и поновно спајање породице; саветовање и подршка у случајевима насиља; породична терапија; медијација; СОС телефони; активација и друге саветодавне и едукативне услуге и активности;

5) услуге смештаја – смештај у сродничку, хранитељску или другу породицу за одрасле и старије; домски смештај; смештај у прихватилиште и друге врсте смештаја.

Према члану 42. Закона о социјалној заштити, услуге социјалне заштите организују се као услуге за децу, младе и породицу и услуге за одрасле и старије кориснике, уз уважавање интегритета, стабилности веза и окружења корисника и породице. Услуге социјалне заштите пружају се привремено, повремено и континуирано, у складу с потребама и најбољим интересом корисника.

5. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када се у оквиру реализације пројекта изградње затвореног базена за потребе Основне школе врши промет добара или услуга који се финансира средствима донације Фондације „Аћимовић“ у складу са уговором о донацији закљученим између ове фондације и наведене основне школе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00866/2020-04 од 05.02.2021. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у складу са уговором 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, ПДВ се не плаћа у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. Процедура за остваривање пореског ослобођења прописана је Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18 – др. закон, 48/18, 62/18, 104/18, 16/19, 80/19 и 159/20).

Међутим, када се, у оквиру реализације пројекта изградње затвореног базена за потребе Основне школе врши промет добара или услуга који се финансира средствима донације Фондације „Аћимовић“ у складу са уговором о донацији закљученим између ове фондације и наведене основне школе, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, имајући у виду да се наведени уговор не сматра уговором из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона прописно је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за 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.

6. Порески третман промета услуга превоза које су повезане са увозом добара који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-624/2020-04 од 05.02.2021. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) и Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18 – др. закон, 48/18, 62/18, 104/18, 16/19 80/19 и 159/20, у даљем тексту: Правилник), обвезник ПДВ који врши промет услуга превоза које су повезане са увозом добара другом обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији, нема обавезу да за тај промет обрачуна и плати ПДВ, под условом да је вредност предметних услуга садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара, тј. ако поседује документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.), односно рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом. С тим у вези, предметно пореско ослобођење може да оствари свако лице које

пружа услугу превоза која је повезана са увозом добара, тј. лице које фактички врши превоз добара, као и свако друго лице које се обавезало да ће извршити тај превоз добара.

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

Промет 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.

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

Одредбом члана 19. став 1. прописано је да је основица код увоза добара вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, у основицу из става 1. овог члана урачунава се и:

1) акциза, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

Првим одредиштем, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици (члан 19. став 3. Закона).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 1) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за превозне и остале услуге, које су повезане са увозом добара, ако је вредност тих услуга садржана у основици из члана 19. став 2. овог закона.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге које су повезане са увозом добара, а које се сматрају споредним трошковима из члана 19. став 2. тачка 2) Закона, обвезник може да оствари уз поседовање доказа да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара.

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, доказима из става 1. овог члана за превозне услуге које су повезане са увозом добара сматрају се:

- 1) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.);
- 2) рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

Доказом из става 1. овог члана за остале услуге које су повезане са увозом добара сматра се рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом (члан 2. став 3. Правилника).

Одредбом става 4. истог члана Правилника прописано је да се услугом превоза која је повезана са увозом добара из члана 24. став 1. тачка 1) Закона, а која се пружа:

1) пореском обвезнику у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара која се врши на релацији од места првог утовара ван Републике Србије до првог одредишта у Републици Србији из члана 19. став 3. Закона, независно од тога да ли превоз добара врши једно или више лица;

2) лицу које није порески обвезник у смислу члана 12. Закона, сматра се услуга превоза добара од државне границе до првог одредишта у Републици Србији из члана 19. став 3. Закона.

У рачуну који се издаје за услугу превоза добара из става 4. тачка 1) овог члана исказује се податак о укупном износу накнаде за услугу превоза, док се за услугу превоза добара из става 4. тачка 2) овог члана посебно исказује податак о износу накнаде за превоз

извршен ван Републике Србије и износу накнаде за превоз извршен на територији Републике Србије (члан 2. став 5. Правилника).

Лицем које врши услуге превоза добара, у смислу овог правилника, сматра се лице које фактички врши превоз добара, као и свако друго лице које се обавезало да ће извршити превоз добара (став 6. истог члана Правилника).

Према члану 2. став 7. Правилника, у накнаду за услугу превоза, у смислу овог правилника, укључују се сви износи које превозник зарачунава по основу пружања ове услуге (нпр. путарина, мостарина, дангубнина, односно лежарина и др.).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета превозних и осталих услуга које су повезане са увозом добара, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (члан 2. став 8. Правилника).

7. Да ли физичко лице које је стекло стан на основу правноснажне пресуде суда може да оствари право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана из члана 56а Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00742/2020-04 од 04.02.2021. год.)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/0 – исправка 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) и члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12 74/13, 66/14, 44/18 – др. закон, 104/18 и 87/20, у даљем тексту: Правилник). Наиме, физичко лице –

пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Међутим, уколико неки од прописаних услова није испуњен, физичко лице које купује стан нема право на рефундацију ПДВ по том основу.

Према томе, физичко лице које је стекло стан на основу правноснажне пресуде суда, а не на основу уговора о купопродаји стана, не може остварити право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана из члана 56а Закона.

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

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

- 1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике;
- 2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на

одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом.

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

Према одредби члана 10а став 1. Правилника, купац првог стана из члана 56а Закона остварује рефундацију ПДВ у складу са Законом, на основу писменог захтева, који подноси надлежном пореском органу.

У складу са одредбом члана 10а став 5. Правилника, уз захтев из става 1. овог члана доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена уплатом на текући рачун продавца, односно доказ да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану уплатом на текући рачун продавца у случају куповине стана под непрофитним условима из члана 56а став 3. Закона;
- 7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

8. Да ли обвезник ПДВ који обавља делатност изнајмљивања путничких аутомобила има право на одбитак претходног пореза у случају када набави путнички аутомобил назван заменским возилом с циљем да закупцима других путничких аутомобила, у периоду спречености употребе тих путничких аутомобила због настанка квара или штете, обезбеди несметано пружање услуге изнајмљивања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-705/2020-04 од 04.02.2021. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке путничког аутомобила који користи искључиво за обављање делатности изнајмљивања, уз испуњење Законом прописаних услова. Такође, када обвезник ПДВ који обавља делатност изнајмљивања набави путнички аутомобил назван заменским возилом с циљем да закупцима других путничких аутомобила, у периоду спречености употребе тих путничких аутомобила због настанка квара или штете, обезбеди несметано пружање услуге изнајмљивања, по основу набавке предметног путничког аутомобила (заменског возила) има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом ако га користи искључиво за те потребе с обзиром на то да и тај путнички аутомобил користи за обављање делатности изнајмљивања.

Поред тога, Законом није прописана обавеза посебног обележавања наведених путничких аутомобила.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката

за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (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.

У складу са одредбама става 2. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза, обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

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

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

- 2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана (члан 28. став 4. Закона).

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

Према одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем, трицикала, четвороцикала, 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.

Одредбама става 2. истог члана Закона прописано је да, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, 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.

9. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара другом обвезнику ПДВ – примаоцу добара врши испоруку монтажног контејнера без монтаже – везивања елемената за бетонску подлогу – врши се само постављање контејнера на бетонску подлогу или земљу по жељи обвезника ПДВ – примаоца (контејнери се постављају на спрат или у низу)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-819/2020-04 од 02.02.2021. год.)

I

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), који се примењује закључно са 31.12.2020. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има

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 („Службени 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 – наручиоцу изврши промет монтажног контејнера, који се састоји од основне конструкције, пода, зидова, столарије, електро инсталација, клима уређаја и других елемената, уз обавезу монтаже-везивања елемената на бетонску подлогу коју је обезбедио наручилац, обвезник ПДВ – испоручилац врши промет добра из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добра (наручилац). Наиме, у овом случају реч је о активностима из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника.

Међутим, када обвезник ПДВ – испоручилац добара другом обвезнику ПДВ – примаоцу добара врши испоруку монтажног контејнера без монтаже-везивања елемената за бетонску подлогу, у конкретном случају, према наводима из вашег захтева, врши се само постављање контејнера на бетонску подлогу или земљу по жељи обвезника ПДВ – примаоца (контејнери се постављају на спрат или у низу), сматрамо да се не ради о промету из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона и да је за наведени промет порески дужник обвезник ПДВ – испоручилац добара.

Одредбом члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у

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

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

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

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

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

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

II

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ), који се примењује од 1.01.2021. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. ЗПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15 и 159/20) ближе

се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, ако је вредност промета добара или услуга мања или једнака износу од 500.000 динара, без ПДВ, а тај промет се врши од 1.01.2021. године, порески дужник је обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга. Изузетно, наведени критеријум не примењује се на промете који се врше од 1.01.2021. године, ако је за те промете наплаћен, односно плаћен аванс закључно са 31.12.2020. године. На предметне промете примењују се правила прописана Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19).

10. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет гуменог гранулата – гранула добијених рециклажом отпадних аутомобилских и других гума?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-964/2020-04 од 01.02.2021. год.)

За промет добара која се сматрају секундарним сировинама у смислу Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац тих добара као порески дужник. Правилником о утврђивању секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са секундарним сировинама, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 107/12 и 74/13, у даљем тексту: Правилник) ближе је уређено, између осталог, која се добра сматрају секундарним сировинама за сврху одређивања

пореског дужника у складу са Законом. С тим у вези, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет гуменог гранулата – гранула добијених рециклажом отпадних аутомобилских и других гума (осим тврдих гума), порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – прималац тих добара, с обзиром на то да се предметна добра сматрају секундарним сировинама у смислу наведених прописа.

Одредбом 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 ПДВ 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 1) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга, обвезник ПДВ, за промет секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ.

Одредбама члана 2. став 1. Правилника прописано је да се секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају:

1) отпаци и остаци од метала и њихових легура, осим од племенитих метала и њихових легура;

2) згура, укључујући и гранулисану, коварина и остали отпаци при производњи гвожђа или челика;

3) згура, пепео и остаци који садрже метале, арсен или једињења метала и арсена, који не настају при производњи гвожђа и челика;

4) грануле и прах, од сировог гвожђа, мангановог огледаластог гвожђа, гвожђа или челика;

5) отпаци и остаци од племенитих метала, метала платираних племенитим металом и остали остаци и отпаци који садрже племените метале;

6) отпаци и остаци хартије или картона за поновну прераду;

7) стаклени крш и остали отпаци од стакла;

8) отпаци, струготине и остаци од пластичних маса;

9) отпаци, струготине и остаци од гуме (осим тврде гуме), прах и грануле добијене од тих производа;

10) отпаци од текстила, коже, имитације коже и крзна.

Према члану 2. став 2. Правилника, секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају се и добра која се претежно састоје од једног или више материјала из става 1. овог члана, а која су неупотребљива због лома, резања, цепања или другог начина оштећења, односно добра неупотребљива због истрошености (нпр. акумулатори, батерије, аутомобилске гуме, амбалажни отпад, електрична и електронска опрема која представља отпад у складу са законом којим се уређује управљање отпадом, укључујући и све саставне делове, склопове и потрошни материјал који су део добра које се одбацује).

11. Услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-12/2021-04 од 25.01.2021. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13,

68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон) и Правилником о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Службени гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, са или без накнаде, или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење прописаних услова: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом у складу са Законом. Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује се на дан преноса имовине. С тим у вези, с обзиром на то да преносом дела имовине у конкретном случају обвезник ПДВ – преносилац није онемогућен да обавља делатност коју је обављао пре тог преноса, мишљења смо да нису испуњени услови за примени члана 6. став 1. тачка 1) Закона.

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

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

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

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

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).

У складу са одредбом члана 5. став 8. Закона, код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

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

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

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

Сагласно одредбама члана 3. став 1. Правилника, пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

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

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

12. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када у оквиру изградње грађевинског објекта обвезник ПДВ приказује у ситуацији послове који представљају део процеса изградње грађевинског објекта: израда зелених кровова и друго озелењавање објекта у оквиру којег се постављају системи за наводњавање „кап по кап“; послови који се односе на постављање система противпожарне заштите; услуге завршног чишћења након изградње објекта; испорука и постављање клупа, жардињера и канти за ђубре које нису инкорпорисане у објекат и испорука софтвера, рачунара и остале рачунарске опреме; испорука цртежа изведених радова и остале документације потребне за пријем радова и испорука фотографија које илуструју остварени напредак?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-869/2020-04 од 25.01.2021. год.)

I

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), који се примењује закључно са 31.12.2020. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има 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 („Службени 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.

Када обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља ситуације инвеститору (у којима се, између осталог, приказују изведени радови), сматра се да је даном овере ситуације од стране надзорног органа извршена делимична испорука грађевинског објекта (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од свог материјала) односно делимична грађевинска услуга (у случају када извођач радова врши изградњу грађевинског објекта од материјала наручиоца, тј. инвеститора). Такође, у случају када је закључен уговор о грађењу грађевинског објекта по тзв. принципу „кључ у руке“, али, независно од тога, обвезник ПДВ – извођач радова у току изградње грађевинског објекта испоставља инвеститору ситуације које оверава надзорни орган, сматра се да је даном овере ситуације извршен промет, тј. делимична испорука грађевинског објекта, односно делимична грађевинска услуга.

Ако обвезник ПДВ – извођач радова у ситуацији коју испоставља обвезнику ПДВ – инвеститору приказује изведене радове који се, у складу са Законом, делом сматрају прометом добара, односно услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – инвеститор, а делом прометом добара, односно услуга за који је порески дужник обвезник ПДВ – извођач радова, за промет добара, односно услуга за који је порески дужник обвезник ПДВ – инвеститор, обвезник ПДВ – извођач радова не обрачунава ПДВ, док за промет добара, односно услуга за који је порески дужник обвезник ПДВ – извођач радова, обвезник ПДВ – извођач радова има обавезу да обрачуна ПДВ у складу са Законом.

У конкретном случају, када у оквиру изградње грађевинског објекта обвезник ПДВ приказује у ситуацији послове који

представљају део процеса изградње грађевинског објекта, при чему је реч о пословима наведеним у Правилнику, конкретно израда зелених кровова и друго озелењавање објекта у оквиру којег се постављају системи за наводњавање „кап по кап“, реч је о промету из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, односно о промету који се сматра споредним уз промет из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Такође, када у оквиру изградње истог објекта предметни посао врши обвезник ПДВ – подизвођач обвезнику ПДВ – извођачу радова, реч је о промету из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Пословима у оквиру којих се врши промет из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона сматрају се и послови који се односе на постављање система противпожарне заштите, при чему се испорука противпожарних апарата у оквиру система противпожарне заштите сматра споредним прометом добара који се врши уз промет из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Промет добара и услуга у оквиру послова који су наведени у сектору Ф – Грађевинарство Класификације делатности, али нису наведени у Правилнику, не сматрају се прометом добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. С тим у вези, када обвезник ПДВ – извођач радова пружа услуге завршног чишћења након изградње објекта, те услуге не сматрају се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Поред тога, испорука и постављање клупа, жардињера и канти за ђубре које нису инкорпорисане у објекат и испорука софтвера, рачунара и остале рачунарске опреме, не сматрају се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Испорука цртежа изведених радова и остале документације потребне за пријем радова и испорука фотографија које илуструју остварени напредак сматра се споредним прометом који се врши уз промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, односно уз промет добара и услуга који се не

сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, у зависности од тога на који се промет односе.

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

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

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

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

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 одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени 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.

II

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ), који се примењује од 1.01.2021. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. ЗПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, ако је вредност тог промета већа од 500.000 динара, без ПДВ. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15 и 159/20) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, сматра

добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, ако је вредност промета добара или услуга мања или једнака износу од 500.000 динара, без ПДВ, а тај промет се врши од 1.01.2021. године, порески дужник је обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга. Изузетно, наведени критеријум не примењује се на промете који се врше од 1.01.2021. године, ако је за те промете наплаћен, односно плаћен аванс закључно са 31.12.2020. године. На предметне промете примењују се правила прописана Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19).

13. Да ли оператор може да врши повраћај ПДВ путнику преко другог лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00341/2020-04 од 10.9.2020. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), ПДВ се не плаћа на промет добара која путник отпрема у иностранство у личном пртљагу, за некомерцијалне сврхе, ако:

- (1) путник у Републици нема пребивалиште ни боравиште,
- (2) се добра отпремају пре истека три календарска месеца по истеку календарског месеца у којем је извршен промет добара,
- (3) је укупна вредност испоручених добара једнака или већа од 6.000 динара, укључујући ПДВ.
- (4) обвезник ПДВ поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство.

Обвезник ПДВ који је извршио промет добара путнику из става 1. тачка 4) овог члана дужан је да на његов захтев изда

документацију на основу које путник може остварити повраћај ПДВ у складу са овим законом (члан 24. став 4. Закона).

Према ставу 5. истог члана Закона, пореско ослобођење за промет добара из става 1. тачка 4) овог члана обвезник ПДВ може да оствари у пореском периоду у којем поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство.

Ако у пореском периоду у којем је извршио промет добара из става 1. тачка 4) овог члана обвезник ПДВ не поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство, обвезник ПДВ је дужан да ПДВ обрачунат за тај промет плати у складу са овим законом (члан 24. став 6. Закона).

У пореском периоду у којем обвезник ПДВ добије доказе да је путник отпремио добра у иностранство, обвезник ПДВ смањује обрачунати ПДВ из става 6. овог члана (члан 24. став 7. Закона).

ПДВ који је плаћен као део накнаде за промет добара из става 1. тачка 4) овог члана враћа се путнику, односно другом подносиоцу захтева ако у року од 12 месеци од дана отпремања добара у иностранство достави обвезнику ПДВ доказе да је путник отпремио добра у иностранство (члан 24. став 10. Закона).

Према одредби члана 5б. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, број 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18 – др. закон, 48/18, 62/18, 104/18, 16/19, 80/19, у даљем тексту: Правилник), за испоруку добара у Републици Србији продавац издаје путнику рачун за испоручена добра и, на захтев путника који купује добра, попуњава и издаје, односно израђује (у даљем тексту: издаје) захтев за повраћај ПДВ.

Захтев из става 1. овог члана издаје се на Обрасцу ЗПППДВ – Захтев путника за повраћај ПДВ, који је прописан овим правилником и чини његов саставни део, или на документу оператора којег је продавац пре продаје добара овластио за повраћај ПДВ путнику, под условом да тај документ садржи све податке које садржи Образац ЗПППДВ (у даљем тексту: захтев путника за повраћај ПДВ), ако

овим правилником није друкчије одређено (став 3. истог члана Правилника).

Оператором из става 3. овог члана, у смислу овог правилника, сматра се лице које поседује потпуни систем за непосредно спровођење поступка за повраћај ПДВ путнику у електронском облику (став 8. истог члана Правилника).

У складу са чланом 5г став 1. Правилника, путнику или другом подносиоцу захтева плаћени ПДВ се враћа ако у року од 12 месеци од дана отпремања добара у иностранство достави продавцу од којег су купљена добра или оператору документацију на којој је царински орган потврдио да су испуњени услови за повраћај ПДВ у складу са овим правилником.

Достављањем документације из става 1. овог члана сматра се да је поднет захтев путника за повраћај ПДВ (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби става 3. овог члана Правилника, захтев путника за повраћај ПДВ може да се поднесе лично, поштом или преко другог лица. Ако се захтев путника за повраћај ПДВ подноси поштом, путник мора да наведе рачун на који ће му се извршити повраћај ПДВ.

Ако је захтев путника за повраћај ПДВ поднет оператору, оператор има право да по том основу од путника наплати накнаду (провизију), тако да путнику враћа укупан износ ПДВ умањен за износ накнаде (провизију) оператора, у динарима, готовинском исплатом која се врши одмах, односно исплатом на рачун који је наведен у захтеву путника за повраћај ПДВ у року од 15 дана од дана пријема захтева путника за повраћај ПДВ ако је тај захтев поднет поштом (члан 5г став 5. Правилника).

Према одредби става 6. истог члана Правилника путник, односно друго лице преко којег је путник поднео продавцу или оператору захтев путника за повраћај ПДВ, на оригиналу захтева путника за повраћај ПДВ потписом потврђује да му је враћен ПДВ у готовини, а ако је захтев путника за повраћај ПДВ издат у

електронском облику одговарајућом потврдом у информационом систему.

У случају из става 5. овог члана, оператор доставља продавцу потврду да је путнику извршио повраћај ПДВ, а продавац оператору врши повраћај укупног износа ПДВ на рачун у банци (члан 5г став 7. Правилника).

Сагласно наведеном, повраћај ПДВ путнику који у Републици нема пребивалиште ни боравиште може да изврши обвезник ПДВ – продавац од којег је путник купио добра која отпрема у иностранство или оператор, тј. лице које је продавац пре продаје добара овластио за повраћај ПДВ путнику, при чему се оператором сматра лице које поседује потпуни систем за непосредно спровођење поступка за повраћај ПДВ путнику у електронском облику. С тим у вези, повраћај ПДВ оператор може извршити непосредно или посредством другог лица са којим има закључен уговор да ће то друго лице у име и за рачун оператора извршити повраћај ПДВ путнику.

Према томе, са аспекта Закона не постоје сметње да оператор врши повраћај ПДВ путнику и преко другог лица, уз напомену да је за давање одговора на питања која се односе на примену закона којим се уређују платне услуге надлежна Народна банка Србије.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли закуподавац – правно лице које је власник некретнине, може закупцу – правном лицу, поред трошкова комуналних услуга, да фактурише и своју обавезу по основу пореза на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00112/2021-04 од 08.02.2021. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени 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, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 6) државину непокретности на којој ималац права својине није познат или није одређен;
- 7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

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

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, сматрају земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго, као и стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), отворени инвестициони фонд, односно алтернативни инвестициони фонд, који нема својство правног лица, а који је уписан у одговарајући регистар у складу са законом, које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. Закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а Закона (члан 4. став 1. Закона).

Према томе, право закупа непокретности – пословног простора није предмет опорезивања порезом на имовину. То значи да купац тог пословног простора није обвезник пореза на имовину.

Имајући у виду да закуп пословног простора конституисан уговором о закупу закљученим са правним лицем – закуподавцем које је ималац права својине на конкретном пословном простору, није предмет опорезивања порезом на имовину, то значи да се за тај пословни простор порез на имовину и по конституисању закупа плаћа на право својине, а порески обвезник је ималац права својине тј. правно лице – закуподавац (независно од тога да ли ту „своју“ обавезу измирује из својих средстава, да ли се за износ плаћене пореске обавезе регресира од закупца, или купац у име и за рачун обвезника измирује обавезу коју је утврдио закуподавац као порески обвезник и о томе поднео пореску пријаву). Наиме, обвезник пореза на имовину прописан је Законом и не може се мењати вољом

уговорних страна које су закључиле уговор о закупу непокретности која је предмет опорезивања.

2. Порески третман размене права својине на земљишту које је физичко лице (по спроведеном поступку враћања одузете имовине) стекло на основу правоснажних решења Агенције за реституцију, при чему одређене катастарске парцеле према важећим планским актима представљају површине јавне намене (јавне саобраћајнице), одређене према потврђеним пројектима парцелације представљају прилазне путеве постојећим грађевинским парцелама, а одређене се фактички користе као јавни путеви; за одређени број парцела је јединица локалне самоуправе одлуком утврдила постојање јавног интереса за њихово прибављање у јавну својину, па је физичко лице, по основу Уговора о прибављању и отуђењу непокретности, пренело право својине на њима у замену за друго земљиште које је у власништву јединице локалне самоуправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00083/2021-04 од 01.02.2021. год.)

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени 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, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду:

- права својине на непокретности;
- права интелектуалне својине;
- права својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на употребљаваном пловилу, односно права својине

на употребљаваном ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног;

– права коришћења грађевинског земљишта.

Према одредбама члана 24а тач. 1) и 6) Закона, од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се:

– пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност,

– пренос апсолутних права по основу експропријације.

Према одредби члана 25. став 2. тачка 2) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20), ПДВ се не плаћа и на промет земљишта, као и на давање у закуп тог земљишта.

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

Према одредби члана 31. став 1. тачка 13) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Одредбом члана 99. став 20. Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 – исправка, 64/10 – УС, 24/11, 121/12, 42/13 – УС, 50/13 – УС, 98/13 – УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 – др. закон и 9/20, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи) уређено је да се прибављање неизграђеног грађевинског земљишта у јавну својину за потребе уређења површина јавне намене, може, осим у поступку прописаном законом којим се уређује експропријација, спровести и споразумом са власником грађевинског земљишта, на начин и у поступку који се уређује општим актом јединице локалне самоуправе.

Према томе, пренос права својине на неизграђеном земљишту који физичка лица врше јединици локалне самоуправе, по основу

уговора о прибављању и отуђењу непокретности, уз накнаду за право својине на другом земљишту које им преноси јединица локалне самоуправе, јесте предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Такође, предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права је и пренос права својине на неизграђеном земљишту који јединица локалне самоуправе врши физичким лицима на име накнаде за пренос права својине на земљишту по основу наведеног уговора.

С тим у вези, свако физичко лице обвезник је пореза на пренос апсолутних права за право својине на земљишту, односно на идеалном делу земљишта, које преноси јединици локалне самоуправе. Јединица локалне самоуправе обвезник је пореза на пренос апсолутних права за право својине на непокретности које преноси физичким лицима.

С обзиром на то да основ преноса права својине на земљишту није експропријација, већ правни посао који су уговорне стране закључиле сагласношћу својих воља, нема законског основа да се пренос права својине на неизграђеном земљишту који су физичка лица извршила јединици локалне самоуправе изузме од опорезивања порезом на пренос апсолутних права применом члана 24а тачка б) Закона, независно од тога што је, како се наводи, конкретна јединица локалне самоуправе утврдила јавни интерес за прибављање предметних непокретности у јавну својину те јединице локалне самоуправе.

На пренос права својине на непокретности по основу уговора о прибављању и отуђењу непокретности за који је јединица локалне самоуправе обвезник пореза на пренос апсолутних права – порез на пренос апсолутних права не плаћа се применом одредбе члана 31. став 1. тачка 13) Закона.

У сваком конкретном случају, у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права надлежни порески орган утврђује пореске чињенице од утицаја на постојање појединачне пореске обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права, одређивање

пореског обвезника, пореске основице, износа пореске обавезе, односно на остваривање права на пореско ослобођење.

3. Да ли физичко лице које купује непокретност – породичну стамбену зграду која се састоји од два стана при чему се, како се наводи, рачуни за инфостан и комуналне услуге издају за тај објекат као јединствену целину, на основу Уговора о продаји непосредном погодбом, закљученим са јавним извршитељем, као купац првог стана (за себе и чланове свог породичног домаћинства: супругу и троје деце) има право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права и да ли се то право остварује за непокретност као целину, или на један од два стана од којих се конкретна зграда састоји?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00015/2021-04 од 13.01.2021. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени 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, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС, 86/19 и 144/20, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

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

Према одредби члана 31а став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан), односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог

стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;

2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 1. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 31а став 3. Закона).

Према одредби члана 31а став 5. Закона, услови за остваривање права на пореско ослобођење из става 1. овог члана и члана 31б овог закона морају да буду испуњени на дан закључења уговора, односно другог акта по основу којег купац купује први стан (укључујући куповину стана у извршном поступку).

Према одредби члана 31б Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а овог закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона;

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона.

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 61/07), право на пореско ослобођење у складу са чланом 16. овог закона може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу овог закона. Тај закон је ступио на снагу 8. јула 2007. године, а чланом 16. тог закона уређено је пореско ослобођење по основу куповине првог стана.

Према томе, ако физичко лице које није обвезник пореза на додату вредност, по основу уговора названог „Уговор о продаји непосредном погодбом“ који је закључен након 8. јула 2007. године, преноси право својине на породичној стамбеној згради која се састоји од два стана, пунолетном држављанину Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије, који од 1. јула 2006. године до дана овере тог уговора није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије, уз накнаду у новцу, мишљења смо да, уз испуњење услова прописаних чл. 31а и 31б Закона (за купца и чланове његовог породичног домаћинства за које купује први стан) на дан закључења уговора о куповини првог стана, то лице остварује право на пореско ослобођење за један стан који се налази у тој породичној стамбеној згради, и то на површину до 40m² за купца стана и на површину до 15m² за сваког члана купчевог породичног домаћинства. Када је, како наводите, површина сваког од два стана 50m², право на пореско ослобођење (из испуњење прописаних услова) остварује се за 50m².

Сматрамо да нема основа да се пореско ослобођење оствари за оба стана која чине конкретну породичну стамбену зграду, имајући у виду да се пореско ослобођење остварије код куповине

првог (што значи једног) стана, а не прва два стана. На остваривање пореског ослобођења од значаја је да ли је предмет куповине објекат као физичка целина која као таква може бити засебан предмет правног промета или више посебних целина (станова), а не начин задуживања трошковима за комуналне услуге.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на испуњеност прописаних услова за пореско ослобођење.

4. Када настаје пореска обавеза за објекат (у конкретном случају – хотел) у изградњи, површине преко 500 m², који није оспособљен за коришћење и не користи се, на коме су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом, а за који је дозволу за изградњу издало министарство надлежно за послове грађевинарства, при чему „дозвола не престаје да важи истеком рока од пет година од дана правоснажности грађевинске дозволе за ту зграду (грађевинска дозвола важиће и после 9.12.2020. године, односно нема потребе за продужењем)“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00847/2020-04 од 20.11.2020. год.)

Према одредби члана 10. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени 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, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон), обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а Закона, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања

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

Према одредби члана 10. став 3. Закона, пореска обавеза за зграду у изградњи површине преко 500 m² (осим зграде која се сматра економским објектом, односно зграде за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња), односно за посебни део зграде који представља техничку и функционалну целину површине преко 500 m² који се дограђује или надграђује, која није оспособљена за коришћење и не користи се (у даљем тексту: зграда), на чијој изградњи, доградњи или надградњи (у даљем тексту: изградња) су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом (темељ, стубови са гредама или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подопологачких радова), настаје почев од 1. јануара наредне године у односу на годину:

1) у којој је истекло пет година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде (у даљем тексту: грађевинска дозвола), односно седам година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, ако је решењем надлежног органа одобрено да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности;

2) завршетка изградње конструктивног склопа, ако грађевинска дозвола није издата.

За зграде из члана 10. став 3. Закона за које је до 31. децембра 2018. године протекао дужи период од периода који одређује настанак пореске обавезе у складу са том одредбом, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (члан 10. став 4. Закона).

Сагласно одредби члана 10. став 5. Закона, на настанак пореске обавезе у складу са ст. 3. и 4. тог члана није од утицаја да ли је за зграду, односно посебни део зграде, мењано решење о

грађевинској дозволи услед промене инвеститора или промена у току грађења, односно да ли је приликом извођења радова одступљено од издате грађевинске дозволе.

Према одредби члана 133. став 1. Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 – исправка, 64/10 – УС, 24/11, 121/12, 42/13 – УС, 50/13 – УС, 98/13 – УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19, 37/19 – др. закон и 9/20, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), грађевинску дозволу за изградњу објеката издаје министарство надлежно за послове грађевинарства (у даљем тексту: Министарство), ако тим законом није другачије одређено.

Према одредби члана 133. став 2. Закона о планирању и изградњи, Министарство издаје грађевинску дозволу за изградњу објеката, и то:

1) високих брана и акумулација напуњених водом, јаловином или пепелом за које је прописано техничко осматрање;

2) нуклеарних објеката и других објеката који служе за производњу нуклеарног горива, радиоизотопа, озрачивања, ускладиштење радиоактивних сировина и отпадних материја за научно-истраживачке сврхе;

3) објеката за прераду нафте и гаса који се граде ван експлоатационих поља по претходно прибављеној сагласности министарства надлежног за експлоатацију минералних сировина, производњу биогорива и биотечности у постројењима капацитета преко 100 t годишње, нафтовода и продуктовода, гасовода називног радног надпритиска преко 16 бага, бункера стационарних и бункера плутајућих станица за снабдевање бродова и техничких пловних објеката течним горивом капацитета преко 500 m³, складишта нафте, течног нафтног гаса и нафтних деривата капацитета преко 500 t који се граде ван експлоатационих поља дефинисаних законом којим се уређује рударство и геолошка истраживања и магистралних топловода;

4) објеката базне и прерађивачке хемијске индустрије, црне и обојене металургије, објеката за прераду коже и крзна, објеката за прераду каучука, објеката за производњу целулозе и папира и објеката за прераду неметаличних минералних сировина који се граде ван експлоатационих поља дефинисаних законом којим се уређује рударство и геолошка истраживања, осим објеката за примарну прераду украсног и другог камена;

4а) севесо постројења и севесо комплекса;

5) стадиона за 20.000 и више гледалаца, објеката конструктивног распона преко 50 m, објеката преко 50 m висине, силоса капацитета преко 20.000 m³, завода за извршење кривичних санкција, објеката за службене потребе дипломатско-конзуларних представништава страних држава, односно канцеларија међународних организација у Републици Србији, уколико је то прописано билатералним споразумом, као и стамбених комплекса вишепородичног становања када је инвеститор Република Србија;

6) термоелектрана снаге 10 MW и више, термоелектранатоплана електричне снаге 10 MW и више и других објеката за производњу електричне енергије снаге 10 MW и више, као и електроенергетских водова и трансформаторских станица напона 110 и више kV;

7) међурегионалних и регионалних објеката водоснабдевања и канализације, постројења за припрему воде за пиће капацитета преко 200 l/s и постројења за пречишћавање отпадних вода капацитета преко 200 l/s;

8) регулационих радова за заштиту од великих вода градских подручја и руралних површина већих од 300 ha;

9) објеката у границама непокретних културних добара од изузетног значаја и културних добара уписаних у Листу светске културне и природне баштине, објеката у заштићеној околини културних добара од изузетног значаја са одређеним границама катастарских парцела и објеката у заштићеној околини културних добара уписаних у Листу светске културне и природне баштине, као

и објеката у заштићеним подручјима у складу са актом о заштити културних добара (осим претварања заједничких просторија у стан, односно пословни простор у заштићеној околини културних добара од изузетног значаја и културних добара уписаних у Листу светске културне баштине), у складу са законом;

9а) објеката у границама националног парка и објеката у границама заштите заштићеног природног добра од изузетног значаја (осим породичних стамбених објеката, пољопривредних и економских објеката и њима потребних објеката инфраструктуре, који се граде у селима), у складу са законом;

10) постројења за третман неопасног отпада, спаљивањем или хемијским поступцима, капацитета више од 70 t дневно;

11) постројења за третман опасног отпада спаљивањем, термичким и/или физичким физичко-хемијским, хемијским поступцима, као и централна складишта и/или депоније за одлагање опасног отпада;

12) аеродрома за јавни ваздушни саобраћај;

13) путничких пристаништа, лука, пристана и марина;

14) државних путева првог и другог реда, путних објеката и саобраћајних прикључака на ове путеве и граничних прелаза;

15) јавне железничке инфраструктуре са прикључцима и метроа;

16) објеката електронских комуникација, односно мрежа, система или средстава који су међународног и магистралног значаја и они који се граде на територији две или више јединица локалне самоуправе;

17) хидрограђевинских објеката на пловним путевима;

18) пловних канала и бродских преводница који нису саставу хидроенергетског система;

19) регионалних депонија, односно депонија за одлагање неопасног отпада за подручје настањено са преко 200.000 становника;

20) објеката за производњу енергије из обновљивих извора енергије снаге 10 MW и више;

21) објеката који су намењени за производњу наоружања и војне опреме у смислу закона којим се уређује област производње наоружања и војне опреме, као и објеката за производњу и складиштење експлозивних материја;

22) објеката здравствене заштите смештајних капацитета преко 500 лежаја;

23) објеката који се граде на територији две или више јединица локалних самоуправа.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о националним парковима („Службени гласник РС“, бр. 84/15 и 95/18 – др. закон), границе Националних паркова појединачно, називи и оквирне границе просторних јединица на којима је утврђен режим заштите I, II, III степена и заштитне зоне, приказани су текстуално и графички у Прилогу – Опис граница Националног парка и прегледним картама националних паркова у умањеном приказу размере 1:300.000, који су одштампани уз овај закон и чине његов саставни део.

Имајући у виду наведено, применом одредбе члана 10. став 3. Закона, за објекат – зграду хотела у изградњи пореска обавеза настаје ако су испуњени сви следећи услови:

– да је површина зграде преко 500 m²;

– да у складу са законом којим се уређују планирање и изградња, за изградњу те зграде грађевинску дозволу не издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао (што подразумева врсту зграда за које грађевинску дозволу издају ти органи, а не зграду ма које врсте за коју је применом прописа који су престали да важе један од тих органа конкретном лицу у конкретном случају издао грађевинску дозволу);

– да није оспособљена за коришћење и не користи се;

– да су на изградњи те зграде изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом: темељ, стубови са гредама или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подполагачких радова;

– да је протекао прописани период од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, односно прописани период од дана изградње њеног конструктивног склопа – ако грађевинска дозвола није издата.

Дакле, за објекат хотела који се гради на територији једне јединице локалне самоуправе, који је површине веће од 500 m² и није оспособљен за коришћење и не користи се, на чијој изградњи су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом, за чију изградњу је решење о грађевинској дозволи издало министарство надлежно за послове грађевинарства, која дозвола је постала правоснажна 9. децембра 2015. године, а надлежни орган решењем није одобрио да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности, обавеза по основу пореза на имовину настаје 1. јануара 2021. године, осим ако је тај објекат по својој врсти објекат за који дозволу издаје то министарство у складу са законом којим се уређују планирање и изградња.

Имајући у виду да наводите да вам је решење о грађевинској дозволи за објекат хотела издало Министарство грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре и да је дозвола за изградњу конкретног хотела издата у складу са чланом 133. став 2. тачка 9) Закона о планирању и изградњи (која се односи на објекте у границама непокретних културних добара од изузетног значаја и културних добара уписаних у Листу светске културне и природне баштине, објекте у заштићеној околини културних добара од изузетног значаја са одређеним границама катастарских парцела и објекте у заштићеној

околини културних добара уписаних у Листу светске културне и природне баштине, као и објекте у заштићеним подручјима у складу са актом о заштити културних добара (осим претварања заједничких просторија у стан, односно пословни простор у заштићеној околини културних добара од изузетног значаја и културних добара уписаних у Листу светске културне баштине), у складу са законом), мишљења смо да за наведени објекат хотела пореска обавеза не настаје 1. јануара 2021. године.

У том случају пореска обавеза настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза и доприноса по основу прихода од продаје пољопривредних производа које оствари физичко лице носилац пољопривредног газдинства (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-421/2018-04 од 26.01.2021. год.)

Сагласно одредби члана 32. став 3. Закона о порезу на доходак грађана („Службени 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, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон), обвезником пореза на приходе од самосталне делатности сматра се и обвезник пореза по основу прихода од пољопривреде и шумарства – физичко лице које је носилац породичног пољопривредног газдинства уписано у регистар пољопривредних газдинстава у складу са прописима којима се уређује та област, које води пословне књиге у складу са Законом и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (у даљем тексту: предузетник пољопривредник).

За предузетника који порез плаћа на стварни приход опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са прописима којима се уређује рачуноводство за обвезника који је дужан да води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. Закона за обвезника који води просто књиговодство, на начин утврђен Законом (члан 33. ст. 1. и 2. Закона).

Одредбом члана 85. став 1. тачка 15) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу Закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито приходи од продаје пољопривредних и шумских производа и услуга,

укључујући и приход по основу прикупљања и продаје шумских плодова и лековитог биља, као и узгајања и продаје печурака, пчелињег роја (пчела) и пужева.

Обвезник пореза на друге приходе је физичко лице које оствари приходе из става 1. овог члана (члан 85. став 2. Закона).

Опорезиви приход који физичко лице оствари од продаје пољопривредних и шумских производа и услуга, укључујући и приход по основу прикупљања и продаје шумских плодова и лековитог биља, као и узгајања и продаје печурака, пчелињег роја (пчела) и пужева, чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 90% (члан 85. став 4. Закона).

Одредбама члана 85. став 14. Закона прописано је да се, изузетно од става 1. тачка 15) овог члана, не опорезују приходи од продаје пољопривредних и шумских производа и услуга укључујући и приход по основу прикупљања и продаје шумских плодова и лековитог биља, као и узгајања и продаје печурака, пчелињег роја (пчела) и пужева, које остваре физичка лица:

1) носиоци пољопривредног газдинства;

2) која доприносе за обавезно социјално осигурање плаћају по решењу као осигураници по основу пољопривредне делатности, у складу са законом којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање;

3) корисници пољопривредне пензије.

Стопа пореза на остале приходе је 20%, сагласно члану 86. став 1. Закона.

Порез на остале приходе обрачунава се и плаћа по одбитку ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник или предузетник паушалац (члан 99. став 1. тачка 9) Закона).

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

Порез на приходе од самосталне делатности које оствари предузетник, предузетник пољопривредник и предузетник друго лице који води пословне књиге у складу са чланом 43. ст. 2. и 3. Закона, утврђује се и плаћа самоопорезивањем (члан 100а став 1. тачка 1) Закона).

Основица доприноса за пољопривреднике, сагласно члану 27. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени 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, 112/15, 113/17, 95/18, 86/19 и 153/20, у даљем тексту: Закон о доприносима), који су у складу са законом који уређује порез на доходак грађана обвезници пореза на приходе од самосталне делатности је:

1) месечни износ личне зараде у смислу закона који уређује порез на доходак грађана, или

2) опорезива добит ако пољопривредник не исплаћује личну зараду из тачке 1) овог става.

Основица доприноса за пољопривреднике, осим пољопривредника из става 1. овог члана, је најнижа месечна основица из члана 38. Закона о доприносима (став 3. члан 27. Закона о доприносима).

Чланом 28. Закона о доприносима прописано је да је основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана.

Сагласно одредбама члана 20. Закона о пољопривреди и руралном развоју („Службени гласник РС“, бр. 41/09, 10/13 – др. закон и 101/16), у Регистар пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: Регистар) уписују се, између осталог, и пољопривредници, који обављају пољопривредну производњу, с тим да пољопривредник може бити уписан у Регистар као носилац или члан само једног породичног пољопривредног газдинства.

Управа за аграрна плаћања издаје извод из Регистра којим пољопривредна газдинства доказују својство регистрованог

пољопривредног газдинства и уписане податке у Регистру пред трећим лицима (члан 27. Закон о пољопривреди и руралном развоју).

Према Класификацији делатности, која је саставни део Уредбе о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), пољопривредна делатност обухвата узгој животиња – грана 01.4 у оквиру које је разврстана производња сирове вуне – група 01.45 и добијање сирових нештављених кожа – група 01.49.

Имајући у виду наведено, на приходе које оствари физичко лице (носилац пољопривредног газдинства, односно лице које доприноси за обавезно социјално осигурање плаћа по решењу као осигураник по основу пољопривредне делатности, односно лице које је корисник пољопривредне пензије) по основу продаје пољопривредних производа, у конкретном случају, вуне и сирове коже, не плаћа се порез на доходак грађана ни доприноси за обавезно социјално осигурање.

Када приходе по основу продаје пољопривредних производа (у конкретном случају, вуне и сирове коже) оствари физичко лице које има статус предузетника пољопривредника који, као обвезник пореза на приходе од самосталне делатности по основу пољопривреде и шумарства, порез и доприноси плаћа самоопорезивањем, исплатилац предметног прихода нема обавезу обрачунавања и плаћања пореза и доприноса по одбитку.

Међутим, у случају када приходе по основу продаје пољопривредних производа (вуне и сирове коже) оствари физичко лице које није носилац пољопривредног газдинства, односно није лице које доприноси плаћа по решењу као осигураник по основу пољопривредне делатности односно није корисник пољопривредне пензије, тако остварени приход подлеже опорезивању порезом на доходак грађана као други приход сагласно члану 85. став 4. Закона, као и плаћању доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, а ако лице није осигурано по другом основу обрачунава се и плаћа и допринос за здравствено осигурање. Исплатилац прихода дужан је да порез и доприноси обрачуна и плати по одбитку.

Поред тога, обавештавамо вас да је обвезник ПДВ који, између осталог, откупљује пољопривредне и шумске производе од пољопривредника – лица наведеног у члану 34. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18, 72/19 и 153/20, у даљем тексту: ЗПДВ), дужан да у складу са чланом 51а став 2. тачка 2) ЗПДВ достави обавештење надлежном пореском органу о пољопривреднику који није евидентиран за обавезу плаћања ПДВ у складу са ЗПДВ, а који му је од 1. јануара до истека последњег пореског периода календарске године, односно последњег пореског периода извршио промет пољопривредних и шумских производа, као и о износу тог промета. Наведено обавештење садржи најмање податке о имену и презимену, адреси и ПИБ-у пољопривредника и податак о износу извршеног промета, без припадајућих обавеза (члан 51а став 3. ЗПДВ).

2. Да ли се обвезнику годишњег пореза на доходак грађана може признати умањење опорезивог прихода од самосталне делатности за 2019. годину и за разлику по коначно обрачунатом порезу плаћеном до 4. августа 2020. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-540/2020-04 од 19.08.2020. год.)

Одредбом члана 87. став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени 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, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да се дохотком из става 1. овог члана сматра годишњи збир:

- 1) зарада из чл. 13. до 15б овог закона;
- 2) опорезивог прихода од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 40. овог закона;

3) опорезивог прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. овог закона;

4) опорезивог прихода од непокретности из члана 65в овог закона;

5) опорезивог прихода од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. овог закона;

б) опорезивог прихода спортиста и спортских стручњака из члана 84а овог закона;

ба) опорезивог прихода од пружања угоститељских услуга из члана 84б овог закона;

7) опорезивих других прихода из члана 85. овог закона.

8) прихода по основима из тач. 1) до 6) и тачке 7) овог става, остварених и опорезованих у другој држави за обвезнике из става 1. тачка 1) овог члана.

Одредбом члана 87. став 3. Закона прописано је да зараде из става 2. тачка 1) овог члана и опорезиви приходи из тачке 2) тог става у вези са чланом 40. овог закона и тач. 3), 6) и 7) тог става умањују се за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на те приходе у Републици на терет лица које је остварило зараду, односно опорезиве приходе, а опорезиви приходи из тачке 2) тог става у вези са чланом 33. став 2. овог закона и тач. 4), 5) и ба) тог става умањују се за порез плаћен на те приходе у Републици. За предузетнике који су се определили за личну зараду, зарада се умањује за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на те приходе у Републици на терет предузетника који се определио за зараду, а опорезиви приход из члана 33. став 2. овог закона који оствари од самосталне делатности умањује се за порез плаћен на те приходе у Републици.

Сагласно одредби члана 87. став 6. Закона, доходак за опорезивање чини разлика између дохотка утврђеног у складу са ст. 2. до 5. овог члана (годишњи збир прихода који су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана умањен за порез и доприносе плаћене на те приходе и увећан за износ који се обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса) и неопорезивог износа из става 1. овог члана.

Обвезник годишњег пореза на доходак грађана дужан је да за остварени доходак у години за коју се врши утврђивање пореза поднесе пореску пријаву са тачним подацима надлежном пореском органу по истеку те године, а најкасније до 15. маја наредне године, сагласно члану 92. Закона.

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

Годишњи порез на доходак грађана утврђује се и плаћа по решењу надлежног пореског органа (члан 100. тачка 3) Закона).

Обвезник који 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, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама овог закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода (члан 100а став 2. Закона).

Одредбом члана 114. став 1. Закона прописано је да порези које у складу са овим законом обвезник утврђује самоопорезивањем плаћају се најкасније до истека рока за подношење пореске пријаве.

Уредбом о померању рокова за одржавање редовне седнице скупштине привредног друштва и достављање годишњих и консолидованих финансијских извештаја привредних друштава, задруга, других правних лица и предузетника, као и рокова за подношење пријава за порез на добит и пореза на приход од самосталне делатности, важења лиценци овлашћених ревизора и лиценци за вршење процене вредности непокретности које истичу за време ванредног стања насталог услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-COV-2 („Службени гласник РС“, бр. 57/20, у даљем тексту: Уредба о померању рокова) одредбом члана 4. став 1. тачка 1) прописано је да се рок из члана 33. став 1. Закона о рачуноводству помера на рок од 90 дана од дана престанка ванредног стања. Померање рока на наведени начин односи се и на рок за подношење

пореске пријаве и пореског биланса за обвезнике пореза на приходе од самосталне делатности који воде пословне књиге у складу са чланом 43. ст. 2. и 3. Закона о порезу на доходак грађана (члан 4. став 3. тачка 2) Уредбе о померању рокова).

Одлуком о укидању ванредног стања („Службени гласник РС“, бр. 65/20), коју је 6. маја 2020. године донела Народна скупштина Републике Србије, укинута је ванредно стање на територији Републике Србије, проглашено 15. марта 2020. године.

Имајући у виду наведено, према одредби члана 87. став 3. Закона, опорезиви приход који је предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, остварен у календарској години за коју се утврђује годишњи порез и на који су обрачунати и плаћени порез и доприноси, код утврђивања основице годишњег пореза на доходак грађана умањује се за износ пореза и доприноса који је плаћен на тај приход.

С тим у вези, како се према члану 87. став 3. Закона опорезиви приходи из члана 87. став 2. Закона умањују за износ пореза и доприноса који су плаћени на тај приход (остварен у календарској години за коју се врши утврђивање годишњег пореза), сматрамо да се обвезнику годишњег пореза на доходак грађана може признати умањење опорезивог прихода и за износ пореза и доприноса који су плаћени на тај приход до доношења првостепеног решења којим се утврђује обавеза годишњег пореза на доходак грађана, под условом да о извршеном плаћању поднесе доказе у наведеном року.

Сходно наведеном, у вези са приходима од самосталне делатности, обвезнику годишњег пореза на доходак грађана може се признати умањење опорезивог прихода од самосталне делатности за 2019. годину и за разлику по коначно обрачунатом порезу плаћеном до 4. августа 2020. године. Такође, ако после 4. августа 2020. године, а пре доношења првостепеног решења којим се утврђује обавеза годишњег пореза на доходак грађана, обвезник достави доказе о плаћеном порезу, по нашем мишљењу, може се признати умањење опорезивог прихода за износ тако плаћеног пореза.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Предлог за покретање „Поступка заједничког договарања“ на основу члана 26. Уговора о избегавању двоструког опорезивања са Немачком

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-162/2020-04 од 10.02.2021. год.)

Како, поред осталог, наводите, Захтев се односи на повраћај плаћеног (у Републици Србији) годишњег пореза на доходак грађана за 2017. годину, у укупном износу од 1.571.270,00 динара.

Ово из разлога јер сте плаћањем наведеног износа пореза (у односу на исти приход – отпремнине по основу споразумног раскида радног односа коју вам је, у јануару 2017. године, исплатио ваш бивши послодавац у Савезној Републици Немачкој у којој је, на тај приход, такође плаћен порез) двоструко опорезовани, што није у складу са решењима садржаним у уговору о избегавању двоструког опорезивања са Немачком, односно његовим чланом 24. (Отклањање двоструког опорезивања) став 2. тачка а) који, као метод за отклањање двоструког опорезивања, прописује метод изузимања.

Имајући у виду наведено, као и на основу „Објашњења о Поступку заједничког договарања у складу са међународним уговорима о избегавању двоструког опорезивања“

<https://www.mfin.gov.rs/wp-content/uploads/2019/09/SERBIAN-MAP-GUIDANCE-Serbian.pdf>, обавештавамо вас о следећем:

I Сматрамо да је Захтев поднет у складу са наведеним Објашњењем о Поступку заједничког договарања у складу са међународним уговорима о избегавању двоструког опорезивања.

II Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени лист СФРЈ –

Међународни уговори“, бр. 12/88, у даљем тексту, Уговор) који се примењује од првог јануара 1989. године.

Уговор производи правно средство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Савезне Републике Немачке.

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

Уговор, у члану 16. (Радни однос), поред осталог, садржи решење према којем, „лични дохоци и друга слична примања (у конкретном случају, отпремнина по престанку радног односа) која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа опорезују се само у тој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) осим ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Савезној Републици Немачкој). Ако се рад обавља у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Савезној Републици Немачкој) таква примања могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Савезној Републици Немачкој).“

Члан 16. (Радни однос) став 2. Уговора предвиђа да „изузетно од одредаба става 1. овог члана, примања која резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) оствари из радног односа у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Савезној Републици Немачкој) опорезују се само у првопоменутој држави (у конкретном случају, у Републици Србији):

а) ако прималац борави у другој држави (у конкретном случају, у Савезној Републици Немачкој) у периоду или периодима који укупно не прелазе 183 дана у односној календарској години;

б) ако су примања исплаћена од стране или у име лица које није резидент друге државе (у конкретном случају, Савезне Републике Немачке);

ц) ако примања не падају на терет сталне пословне јединице или сталне базе коју лице има у другој држави (у конкретном случају, у Савезној Републици Немачкој).“

Ако су испуњена сва три наведена услова, односни приход (у конкретном случају, отпремнина) се не опорезује у Савезној Републици Немачкој, већ (само) у Републици Србији.

Ако нису испуњена сва три напред наведена услова из члана 16. (Радни однос) став 2. Уговора, односни приход (у конкретном случају, отпремнина) се може опорезивати у Савезној Републици Немачкој (у свему, по одредбама домаћег пореског законодавства).

С обзиром на наведене одредбе члана 16. став 2. Уговора, као и наводе из Захтева да је, у конкретном случају, реч о приходу (отпремнини) који је резиденту Републике Србије (по основу рада у Савезној Републици Немачкој) исплатио резидент Савезне Републике Немачке (што значи да није испуњен услов из члана 16. (Радни однос) став 2. тачка б) Уговора – чијим испуњењем би (уз испуњење остала два напред наведена услова из члана 16. (Радни однос) став 2. тач. а) и ц) Уговора, односни приход био опорезован само у Републици Србији), у конкретном случају, Савезна Република Немачка је имала право опорезивања (у свему, по одредбама домаћег пореског законодавства) што је, према наводима из Захтева, Савезна Република Немачка и учинила.

Уговор, у члану 24. (Отклањање двоструког опорезивања) став 2. тачка а), између осталог, предвиђа да: „ако резидент Југославије остварује доходак (у конкретном случају, отпремнину по престанку радног односа) односно поседује имовину која се, према одредбама овог уговора, може опорезивати у Савезној Републици Немачкој (што је, на основу напред наведеног тумачења члана 16. (Радни однос) став 2. Уговора, неспорно) Југославија, у складу са одредбама подставова б) и в) овог става, изузима тај доходак или имовину од пореза.“

Уговор, у члану 25. (Поступак заједничког договарања) став 1. предвиђа да: „Ако лице сматра да мере једне (у конкретном случају, Републике Србије) или обе државе уговорнице доводе или ће довести до тога да не буде опорезовано у складу са одредбама овог уговора, оно може, без обзира на правна средства предвиђена унутрашњим законом тих држава, изложити свој случај надлежном

органу државе уговорнице чији је резидент“ (у конкретном случају, надлежном органу Републике Србије) што је, подношењем Захтева, и учињено.

С обзиром на целокупност напред наведеног, према нашем мишљењу, у конкретном случају, оправдани су разлози за подношење Захтева односно сагласни смо са ставом да је „спорно“ опорезивање у Републици Србији наступило као резултат некоректне примене решења садржаног у члану 24. (Отклањање двоструког опорезивања) став 2. тачка а) Уговора, у складу са којим је Република Србија, у циљу отклањања двоструког опорезивања, односно приход требало да изузме од опорезивања – услов за изузимање од опорезивања у Републици Србији је да је, у конкретном случају, Савезна Република Немачка, на основу одговарајућих одредаба Уговора (члана 16. – Радни однос, став 2. Уговора) имала право опорезивања што је, како је напред појашњено, неспорно (напомињемо да се изузимање од опорезивања односи на цедуларни порез на доходак, као и на годишњи порез на доходак грађана – сл. мишљења МФ бр. 413-01-1888/2007-04 од 29.01.2008. године и 430-01-60/2012-24 од 12.2.2012. године).

Имајући у виду наведено, упућујемо вас да (посебан) захтев за повраћај више или погрешно плаћеног пореза (са целокупном одговарајућом документацијом – укључујући и овај одговор) из члана 10. став 2. тачка 1) Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/2 ... 86/19) треба да поднесете надлежној организационој јединици Пореске управе.

Истовремено вас обавештавамо да смо у конкретном случају (у циљу потврђивања и појашњења одређених ставова наведених у Захтеву који се односе на поступање надлежних органа Савезне Републике Немачке, као и њихово тумачење одредаба Уговора) обавили неопходне консултације са надлежним органима Савезне Републике Немачке (електронски, као и путем писане кореспонденције) које ћемо, на исти начин, повратно, обавестити и о нашем коначном напред наведеном ставу.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО И РЕВИЗИЈА

1. а) Да ли би предузетницима који су претходних година примењивали „вишу“ рачуноводствену регулативу и последично достављали шири сет образаца финансијских извештаја (Биланс стања, Биланс успеха, Извештај о осталом резултату, Извештај о токовима готовине и Извештај о променама на капиталу), као и Напомене уз финансијске извештаје, требало омогућити да и приликом достављања финансијских извештаја за 2020. годину доставе финансијске извештаје у том обиму?

б) Да ли би и предузетницима који су разврстани као велика и/или средња правна лица, сагласно одредбама новог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19), такође требало омогућити достављање ширег сета образаца финансијских извештаја за 2020. годину?

в) Да ли обавезу ревизије финансијских извештаја за 2020. годину имају и предузетници разврстани као велика и средња правна лица, независно од вредности оствареног укупног прихода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00690/2020-16 од 24.02.2021. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција

у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 6. став 1. Закона прописано је да се правна лица и предузетници, у смислу овог закона, разврставају на микро, мала, средња и велика правна лица, у зависности од просечног броја запослених и пословног прихода у пословној години и вредности укупне активе утврђене на датум биланса редовног годишњег финансијског извештаја.

Одредбама члана 29. ст. 5–7. Закона, прописано је следеће:

Редован годишњи финансијски извештај великих правних лица, средњих правних лица, правних лица која имају обавезу састављања консолидованих годишњих финансијских извештаја (матична правна лица), јавних друштава, односно друштава која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине обухвата:

- 1) Биланс стања,
- 2) Биланс успеха,
- 3) Извештај о осталом резултату,
- 4) Извештај о променама на капиталу,
- 5) Извештај о токовима готовине и
- 6) Напомене уз финансијске извештаје.

Редован годишњи финансијски извештај правних лица и предузетника, осим правних лица из ст. 5. и 7. овог члана, обухвата:

- 1) Биланс стања,
- 2) Биланс успеха и
- 3) Напомене уз финансијске извештаје.

Редован годишњи финансијски извештај предузетника и других правних лица из члана 2. тачка 2) овог закона разврстаних као микро правно лице обухвата:

- 1) Биланс стања и
- 2) Биланс успеха.

Прелазним и завршним одредбама Закона (члан 64. став 2) предвиђено је да ће одредбе члана 6. ст. 13. и 14, члана 29, чл. 44–49, чл. 51. и 52. овог закона, почети да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2021. године.

Додатно, чланом 65. Закона, прописано је да даном ступања на снагу Закона (1. јануар 2020. године) престаје да важи Закон о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18), осим одредаба члана 2. тач. 7)–9), чл. 33–38, чл. 40. и 41. тог закона које престају да важе 30. децембра 2021. године.

Овим путем указујемо на одредбе старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) у делу који се односи на члан 2. тач. 7)–9) којима је прописано следеће:

7) редован годишњи финансијски извештај правних лица која примењују МСФИ, односно МСФИ за МСП обухвата:

(1) Биланс стања, који представља преглед имовине, обавеза и капитала правног лица на одређени дан;

(2) Биланс успеха, који представља преглед прихода, расхода и резултата пословања насталих у одређеном периоду;

(3) Извештај о осталом резултату, који чине ставке прихода и расхода (укључујући и рекласификације услед кориговања), које нису признате у Билансу успеха, како се захтева или дозвољава према другим МСФИ. Компоненте осталог резултата чине ставке које се, према захтевима појединих МСФИ, признају у оквиру капитала;

(4) Извештај о променама на капиталу, који пружа информације о променама на капиталу правних лица током извештајног периода;

(5) Извештај о токовима готовине, који пружа информације о приливима и одливима готовине и готовинских еквивалената током извештајног периода;

(6) Напомене уз финансијске извештаје, које садрже описе или рашчлањавања ставки обелодањених у извештајима из подтач. (1)–(5) ове тачке, примењене рачуноводствене политике, као и информације о ставкама које се нису квалификовале за признавање у овим извештајима, а значајне су за оцену финансијског положаја и успешности пословања правног лица, као и остале информације у складу са захтевима МСФИ;

8) редован годишњи финансијски извештај других правних лица из тачке 2) овог члана, осим других правних лица разврстаних у микро правна лица из члана 6. став 2. овог закона обухвата:

- (1) Биланс стања;
- (2) Биланс успеха;
- (3) Напомене уз финансијске извештаје;

9) редован годишњи финансијски извештај микро правних лица и предузетника, обухвата:

- (1) Биланс стања;
- (2) Биланс успеха;

Дакле, одредбе члана 2. тач. 7)–9) старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) још увек су у примени приликом обавезе дефинисања обима (сета) финансијских извештаја за правна лица и предузетнике приликом састављања финансијских извештаја са стањем на дан 31. децембра 2020. године (финансијски извештаји за 2020. годину).

Законом о ревизији („Службени гласник РС“, бр. 73/19) уређују се услови и начин обављања ревизије финансијских извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, контрола квалитета рада друштва за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора, давање и одузимање дозволе за рад друштвима за

ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора и надзор над њеним радом, међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

Одредбама члана 26. став 1. Закона о ревизији прописано је да је законска ревизија обавезна за редовне годишње финансијске извештаје великих и средњих правних лица разврстаних у складу са законом којим се уређује рачуноводство, јавних друштава у складу са законом којим се уређује тржиште капитала независно од њихове величине, као и свих правних лица, односно предузетника чији укупан приход остварен у претходној пословној години прелази 4.400.000 евра у динарској противвредности.

У вези са постављеним питањима, у наставку су дати одговори по хронолошком редоследу:

а) Имајући у виду горе наведено, мишљења смо да се на састављање и достављање Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) обима (сета) финансијских извештаја за предузетнике за 2020. годину, примењује поменута одредба члана 2. тачка 9) старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18), којом је дефинисано да сви предузетници (независно од величине у коју су разврстани на бази података из финансијских извештаја за 2019. годину) састављају и достављају искључиво Биланс стања и Биланс успеха. Наведено је, као што Вам је познато, потврђено и у мишљењу Министарства број: 011-00-00100/2021-16 од 3. фебруара 2021. године које Вам је благовремено достављено.

С обзиром да према подацима из Вашег захтева, постоји одређени број предузетника (нпр. они који су претходних година примењивали „вишу“ рачуноводствену регулативу) који је Агенцији већ доставио финансијске извештаје за 2020. годину, а који укључују шири сет образаца финансијских извештаја (Биланс стања, Биланс успеха, Извештај о осталом резултату, Извештај о токовима готовине

и Извештај о променама на капиталу), као и Напомене уз финансијске извештаје, сматрамо да би тако достављене финансијске извештаје свакако требало прихватити и сагласни смо с а Вашим предлогом да се предузетницима који то буду захтевали (приликом подношења финансијских извештаја), омогући да финансијске извештаје за 2020. годину доставе у том (ширем) обиму.

б) С обзиром да ће почев од финансијских извештаја за 2021. годину, предузетници који буду разврстани као велика и/или средња правна лица, сагласно Закону о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19), свакако бити у обавези да састављају и достављају Агенцији целокупан сет финансијских извештаја (Биланс стања, Биланс успеха, Извештај о осталом резултату, Извештај о токовима готовине и Извештај о променама на капиталу), као и Напомене уз финансијске извештаје, мишљења смо да нема сметњи да се овим предузетницима, уколико то буду желели, остави могућност да и приликом достављања финансијских извештаја за 2020. годину те извештаје доставе у поменутом (ширем) обиму.

в) Као што је горе наведено, одредбама члана 26. став 1. Закона о ревизији („Службени гласник РС“, бр. 73/19) прописано је да је законска ревизија обавезна за редовне годишње финансијске извештаје великих и средњих правних лица разврстаних у складу са законом којим се уређује рачуноводство, јавних друштава у складу са законом којим се уређује тржиште капитала независно од њихове величине, као и свих правних лица, односно предузетника чији укупан приход остварен у претходној пословној години прелази 4.400.000 евра у динарској противвредности.

С тим у вези, према нашем мишљењу, предузетници разврстани као велика и средња правна лица свакако имају обавезу ревизије финансијских извештаја за 2020. годину, независно од

вредности оствареног укупног прихода у претходној пословној години.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени 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 („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Примена МСФИ 16 – Лизинг за правна лица која састављају финансијске извештаје за пословну годину која је различита од календарске

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00129/2021-16 од 23.02.2021. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

У предметном захтеву који нам је достављен, наведено је да предметно привредно друштво примењује пословну годину која

је различита од календарске приликом састављања финансијских извештаја и иста обухвата период 1. октобар – 30. септембар. С тим у вези, постављено је питање да ли ово привредно друштво мора да почне са применом новог стандарда МСФИ 16 – *Лизинг*, приликом састављања финансијских извештаја на дан 30.09.2021. године (пословна година 01.10.2020. – 30.09.2021.) или са применом може почети приликом састављања финансијских извештаја на дан 30.09.2022. године (пословна година 01.10.2021. – 30.09.2022.).

Сагласно одредбама члана 2. тачка 4) Закона, Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Концептуални оквир за финансијско извештавање (Conceptual Framework for Financial Reporting), Међународни рачуноводствени стандарди – МРС (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS), тумачења издата од стране Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине Концептуални оквир за финансијско извештавање, основни текстови МРС и МСФИ издати од стране Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда, у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења.

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

У складу са одредбом члана 24. Закона, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Последња верзија превода МСФИ (тзв. „Плава књига“ 2019. године) објављена је заједно са текстом Решења министра финансија у „Службеном гласнику РС“, бр. 123/20 и 125/20 (у даљем тексту: Решење министра). У наведеној верзији превода МСФИ, од нових стандарда први пут је објављен и стандард МСФИ 16 – *Лизинг*.

У тачки 3. поменутог Решења министра наведено је следеће:

„МСФИ из тачке 1. овог решења, почеће да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2021. године. МСФИ из тачке 1. овог решења могу се применити и приликом састављања финансијских извештаја на дан 31. децембра 2020. године (уз обелодањивање одговарајућих информација у Напоменама уз финансијске извештаје).“

Имајући у виду наведено, према нашем мишљењу, обавеза примене МСФИ 16 – *Лизинг*, односи се на финансијске извештаје који се састављају на дан 31. децембра 2021. године, односно обавезна примена овог стандарда односи се на финансијске извештаје састављене за период који почиње 1. јануара 2021. године или након тога. Дакле, у конкретном случају, предметно привредно

друштво нема обавезу (иако је сагласно донетом Решењу министра дата могућност раније примене овог стандарда) да примени МСФИ 16 – *Лизинг*, приликом састављања финансијских извештаја на дан 30.09.2021. године, с обзиром да је пословна година за ово привредно друштво почела 01.10.2020. године (пре почетка примене МСФИ 16, односно пре 1. јануара 2021. године). Обавезна примена МСФИ 16 за ово привредно друштво почиње од финансијских извештаја који ће бити састављени за период 01.10.2021. – 30.09.2022. године.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени 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 („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

3. Обим (сет) финансијских извештаја које треба да саставе и доставе Агенцији за привредне регистре предузетници за 2020. годину, а који су према подацима из финансијских извештаја за 2019. годину разврстани у мала, средња или велика правна лица

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00100/2021-16 од 03.02.2021. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца

рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 6. став 1. Закона прописано је да се правна лица и предузетници, у смислу овог закона, разврставају на микро, мала, средња и велика правна лица, у зависности од просечног броја запослених и пословног прихода у пословној години и вредности укупне активе утврђене на датум биланса редовног годишњег финансијског извештаја.

Одредбама члана 29. ст. 5–7. Закона, прописано је следеће:

Редован годишњи финансијски извештај великих правних лица, средњих правних лица, правних лица која имају обавезу састављања консолидованих годишњих финансијских извештаја (матична правна лица), јавних друштава, односно друштава која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине обухвата:

- 1) Биланс стања,
- 2) Биланс успеха,
- 3) Извештај о осталом резултату,
- 4) Извештај о променама на капиталу,
- 5) Извештај о токовима готовине и
- 6) Напомене уз финансијске извештаје.

Редован годишњи финансијски извештај правних лица и предузетника, осим правних лица из ст. 5. и 7. овог члана, обухвата:

- 1) Биланс стања,
- 2) Биланс успеха и
- 3) Напомене уз финансијске извештаје.

Редован годишњи финансијски извештај предузетника и других правних лица из члана 2. тачка 2) овог закона разврстаних као микро правно лице обухвата:

- 1) Биланс стања и
- 2) Биланс успеха.

Прелазним и завршним одредбама Закона (члан 64. став 2) предвиђено је да ће одредбе члана 6. ст. 13. и 14, члана 29, чл. 44–49, чл. 51. и 52. овог закона, почети да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2021. године.

Додатно, чланом 65. Закона прописано је да даном ступања на снагу Закона (1. јануар 2020. године) престаје да важи Закон о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18), осим одредаба члана 2. тач. 7)–9), чл. 33–38, чл. 40. и 41. тог закона које престају да важе 30. децембра 2021. године.

Овим путем указујемо на одредбе старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) у делу који се односи на члан 2. тач. 7)–9) којима је прописано следеће:

7) редован годишњи финансијски извештај правних лица која примењују МСФИ, односно МСФИ за МСП обухвата:

(1) Биланс стања, који представља преглед имовине, обавеза и капитала правног лица на одређени дан;

(2) Биланс успеха, који представља преглед прихода, расхода и резултата пословања насталих у одређеном периоду;

(3) Извештај о осталом резултату, који чине ставке прихода и расхода (укључујући и рекласификације услед кориговања), које нису признате у Билансу успеха, како се захтева или дозвољава према другим МСФИ. Компоненте осталог резултата чине ставке које се, према захтевима појединих МСФИ, признају у оквиру капитала;

(4) Извештај о променама на капиталу, који пружа информације о променама на капиталу правних лица током извештајног периода;

(5) Извештај о токовима готовине, који пружа информације о приливима и одливима готовине и готовинских еквивалената током извештајног периода;

(6) Напомене уз финансијске извештаје, које садрже описе или рашчлањавања ставки обелодањених у извештајима из подтач. (1)–(5) ове тачке, примењене рачуноводствене политике, као и информације о ставкама које се нису квалификовале за признавање у овим извештајима, а значајне су за оцену финансијског положаја и успешности пословања правног лица, као и остале информације у складу са захтевима МСФИ;

8) редован годишњи финансијски извештај других правних лица из тачке 2) овог члана, осим других правних лица разврстаних у микро правна лица из члана 6. став 2. овог закона обухвата:

(1) Биланс стања;

(2) Биланс успеха;

(3) Напомене уз финансијске извештаје;

9) редован годишњи финансијски извештај микро правних лица и предузетника, обухвата:

(1) Биланс стања;

(2) Биланс успеха;

Дакле, одредбе члана 2. тач. 7)–9) старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) још увек су у примени приликом обавезе дефинисања обима (сета) финансијских извештаја за правна лица и предузетнике приликом састављања финансијских извештаја са стањем на дан 31. децембра 2020. године (финансијски извештаји за 2020. годину).

Имајући у виду горе наведено, мишљења смо да се на састављање и достављање Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) обима (сета) финансијских извештаја за предузетнике за 2020. годину, примењује поменута одредба члана 2. тачка 9) старог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) којом је дефинисано да сви предузетници (независно од величине у коју су разврстани на бази података из финансијских извештаја за 2019. годину) састављају и достављају искључиво Биланс стања и Биланс успеха. Независно од тога, за потребе достављања извештаја за статистичке и друге потребе, предузетници (као уосталом и сва правна лица) свакако састављају и достављају поред Биланса стања и Биланса успеха и Статистички извештај и то најкасније до краја фебруара 2021. године.

Овим путем, такође, напомињемо да је рок за предају редовних годишњих финансијских извештаја за 2020. годину за правна лица и предузетнике, ради јавног објављивања, 30. јун 2021. године, осим ако посебним законом није друкчије уређено. Самим тим, неопходно је да се у оквиру Посебног информационог система Агенције благовремено (након истека рока за подношење извештаја за статистичке и друге потребе) обезбеде технички предуслови како би сви предузетници несметано могли да приступе систему и поднесу финансијске извештаје (Биланс стања и Биланс успеха) за 2020. годину у законском року.

На крају, сагласно члану 64. став 2. Закона, почев од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембра 2021. године, предузетници који се буду претходно разврстали у мала правна лица биће у обавези да поред Биланса стања и Биланса успеха састављају и достављају Агенцији и Напомене уз финансијске извештаје, док ће они предузетници који буду претходно разврстани у категорију средњих и великих правних лица имати обавезу састављања и достављања комплетног сета

финансијских извештаја (поред поменутих извештаја обухвата и Извештај о осталом резултату, Извештај о променама на капиталу и Извештај о токовима готовине).

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени 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 („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

4. а) Примена одредби члана 6. Закона о рачуноводству (разврставање правних лица и предузетника)

б) Примена одредби члана 53. Закона о ревизији (образовање и састав Комисије за ревизију)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00032/2021-16 од 01.02.2021. год.)

а) Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 6. Закона о рачуноводству (разврставање правних лица и предузетника) прописано је да се правна лица и предузетници, у смислу овог закона, разврставају на микро, мала, средња и велика правна лица, у зависности од просечног броја запослених и пословног прихода у пословној години и вредности укупне активе утврђене на датум биланса редовног годишњег финансијског извештаја (висина критеријума дефинисана је одредбама овог члана).

Разврставање у складу са наведеним критеријумима врши правно лице, односно предузетник, самостално на датум биланса редовног годишњег финансијског извештаја и добијене податке користи за наредну пословну годину.

Сходно ставу 12. истог члана, Народна банка Србије, банке, друштва за осигурање, даваоци финансијског лизинга, добровољни пензијски фондови, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности, инвестициони фондови, друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе и брокерско-дилерска друштва, платне институције и институције електронског новца, као и факторинг друштва у смислу овог закона сматрају се великим правним лицима.

Имајући у виду наведено, а на основу информација изнетих у захтеву, Национална корпорација за осигурање стамбених кредита (у даљем тексту: НКОСК), у смислу Закона о рачуноводству, дужна је да се разврста у једну од категорија правних лица сагласно члану 6. тог закона, осим уколико не припада кругу правних лица из члана 6. став 12. тог закона, када се сматра да је разврстана у велико правно лице.

б) Законом о ревизији („Службени гласник РС“, бр. 73/19) уређују се услови и начин обављања ревизије финансијских

извештаја, обавезност ревизије, стручна оспособљеност лица и лиценце за обављање ревизије, контрола квалитета рада друштава за ревизију, самосталних ревизора и лиценцираних овлашћених ревизора, давање и одузимање дозволе за рад друштвима за ревизију и самосталним ревизорима, надзор над обављањем ревизије, Комора овлашћених ревизора и надзор над њеним радом, међународна сарадња са надлежним телима у области надзора, као и друга питања у вези са ревизијом.

Одредбама члана 53. тог закона прописано је да су друштва од јавног интереса дужна да имају Комисију за ревизију (одбор за праћење пословања).

Комисија за ревизију обавља послове у складу са законом којим се уређују привредна друштва. Комисију за ревизију чине најмање три члана који се именују у складу са законом из става 2. овог члана.

Комисија за ревизију је или засебна комисија или комисија управног, односно надзорног органа субјекта ревизије, а чине је неизвршни чланови управног органа и/или чланови надзорног органа субјекта ревизије и/или чланови које поставља скупштина акционара субјекта ревизије или, за субјекте без акционара, поставља је еквивалентан орган.

Најмање један члан Комисије за ревизију мора бити компетентан за област рачуноводства и/или ревизије.

Чланови комисије, као целина, морају бити компетентни за делатност у којој послује субјекат ревизије.

Већина чланова Комисије за ревизију мора бити независна од субјекта ревизије. Председавајућег Комисије за ревизију постављају чланови или надзорни орган субјекта ревизије и независан је од субјекта ревизије. Председавајућег Комисије за ревизију може да бира скупштина акционара субјекта ревизије на годишњем нивоу.

Изузетно од става 1. овог члана, друштва од јавног интереса која у складу са посебним прописима имају тела са надлежностима Комисије за ревизију из става 2. овог члана, нису дужна да је образују у складу са овим законом.

Изузетно од става 1. овог члана, друштва од јавног интереса која су зависна друштва, тј. чланови групе друштва која на нивоу групе имају Комисију за ревизију и која надлежности из става 2. овог члана обављају на нивоу групе, нису дужна да је образују у складу са овим законом, осим ако посебним законом није друкчије уређено.

Друштвима од јавног интереса сагласно члану 2. тачка 22) Закона о ревизији сматрају се:

(1) велика правна лица разврстана у складу са законом којим се уређује рачуноводство;

(2) правна лица која се сматрају јавним друштвима у складу са законом којим се уређује тржиште капитала;

(3) сва правна лица које Влада на предлог надлежног министарства прогласи правним лицима од јавног интереса за Републику Србију, независно од њихове величине.

Одредбама члана 411. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11 и 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18, 95/18 и 91/19) Комисија за ревизију обавља следеће послове:

1) припрема, предлаже и проверава спровођење рачуноводствених политика и политика управљања ризицима;

2) даје предлог одбору директора за именовање и разрешење лица надлежних за обављање функције унутрашњег надзора у друштву;

3) врши надзор над радом унутрашњег надзора у друштву;

4) испитује примену рачуноводствених стандарда у припреми финансијских извештаја и оцењује садржину финансијских извештаја;

5) испитује испуњеност услова за израду консолидованих финансијских извештаја друштва;

6) спроводи поступак избора ревизора друштва и предлаже кандидата за ревизора друштва, са мишљењем о његовој стручности и независности у односу на друштво;

7) даје мишљење о предлогу уговора са ревизором друштва и у случају потребе даје образложени предлог за отказ уговора са ревизором друштва;

8) врши надзор над поступком ревизије, укључујући и одређивање кључних питања која треба да буду предмет ревизије и проверу независности и објективности ревизора;

9) обавља и друге послове из домена ревизије које јој повери одбор директора.

Имајући у виду наведено, а на основу информација изнетих у захтеву, уколико је НКОСК друштво од јавног интереса у смислу Закона о ревизији, у обавези је да образује Комисију за ревизију из члана 53. тог закона, осим уколико је одредбама посебних прописа формирала тело које обавља надлежности Комисије за ревизију из става 2. тог члана.

У вези са роком за усклађивање друштава од јавног интереса у погледу образовања и надлежности Комисије за ревизију у смислу Закона, указујемо да у том смислу Закон не прописује посебан рок за усклађивање и да се Закон у том делу примењује почев од ступања на снагу истог (1. јануар 2020. године). Напомињемо да се одредбе Закона у делу којим се уређују надлежности Комисије за ревизију, као и у погледу изузетака код образовања исте, не разликују од

одредаба Закона о ревизији („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18) који је био у примени до ступања на снагу Закона.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима које сте изнели у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени 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 („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ФЕБРУАРУ 2021. ГОДИНЕ

| УРЕДБЕ | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|
| Уредба о утврђивању Програма директних давања из буџета Републике Србије привредним субјектима у приватном сектору у циљу ублажавања економских последица проузрокованих епидемијом болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2 | Сл. гласник РС, бр. 11 од 12. фебруара 2021. |
| Уредба о утврђивању Програма распореда и коришћења субвенција за подршку раду угоститељске и туристичке привреде због потешкоћа у пословању проузрокованих епидемијом болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2 | Сл. гласник РС, бр. 11 од 12. фебруара 2021. |
| Уредба о издавању доплатне поштанске марке „КРОВ 2021” | Сл. гласник РС, бр. 11 од 12. фебруара 2021. |

| ПРАВИЛНИЦИ | |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|
| Правилник о измени Правилника о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава, корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање и буџетских фондова | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 8 од 05. фебруара 2021. |
| Правилник о начину и садржају извештавања о извршеним расходима за плате код директних и индиректних корисника буџета Републике Србије у 2021. години | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 12. фебруара 2021. |
| Правилник о начину и садржају извештавања о планираним и извршеним расходима за плате у буџетима локалне власти у 2021. години | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 12. фебруара 2021. |
| ОДЛУКЕ | |
| Одлука о изменама Одлуке о образовању Комисије за израду предлога о утврђивању права на исплату девизне штедње | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 12. фебруара 2021. |
| Одлука о износима просечних пондерисаних малопродајних цена и минималних акциза на дуванске прерађевине | <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 19. фебруара 2021. |

| | |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------|
| Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности на међународном финансијском тржишту 05 број 424-1731/2021 | Сл. гласник РС, бр. 16 од 26. фебруара 2021. |
| ОСТАЛО | |
| УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ акциза из члана 9. став 1. тачка 1), тачка 2) алинеја трећа, тачка 3) алинеја четврта, тачка 4), тачка 5) алинеја четврта, тачка 6) и тачка 7) алинеја трећа, члана 9. став 5. тачка 1) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (4) алинеја прва, подтач. (5) и (6), тачка 2), тачка 3) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (2) алинеја прва, подтачка (3), тач. 4), 5) и 6), члана 12а, члана 14. и члана 40г Закона о акцизама годишњим индексом потрошачких цена у 2020. години | Сл. гласник РС, бр. 11 од 12. фебруара 2021. |
| УСКЛАЂЕНИ ИЗНОСИ накнада из члана 25д став 3, члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4), члана 54. став 3. и члана 64б став 2. тачка 4) Закона о дувану | Сл. гласник РС, бр. 11 од 12. фебруара 2021. |
| ДОПУНА УСКЛАЂЕНИХ ДИНАРСКИХ ИЗНОСА накнада прописаних Законом о накнадама за коришћење јавних добара | Сл. гласник РС, бр. 15 од 19. фебруара 2021. |

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Ана Панчић. – 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