



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 2
фебруар 2016.
година LVI
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 2
фeбруар 2016.
година LVI
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Душан Вујовић, министар финансија

Уређивачки одбор
Горана Грозданић, др Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Горана Грозданић
посебни саветник министра финансија

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

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

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

Тел. 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса права својине на непокретности са дужника на повериоца уместо исплате у новцу, на основу уговора о споразумном испуњењу дуга, који се закључује између јединице локалне самоуправе као повериоца и правног лица као дужника, ради измирења доспелих обавеза дужника према повериоцу по основу накнаде за уређење грађевинског земљишта. 15

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације Споразума између Владе Руске Федерације о одобрењу државног извозног кредита Влади Републике Србије 21
 2. Порески третман промета услуге превоза грађевинског материјала на територији Републике Србије 25
 3. Порески третман пружања инжењерских услуга – техничка и механичка контрола, тестирање, анализа и селекција делова, коју обвезник ПДВ врши страном лицу – произвођачу делова 26
-

-
4. Порески третман преноса дела имовине привредном друштву из Аустрије које није обвезник ПДВ у Републици Србији, а који врши обвезник ПДВ, при чему тај део имовине чине покретне ствари – технолошка опрема по технолошким линијама. 27
 5. Издавање рачуна за промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ, у складу са одредбама члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, а који се сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства 30
 6. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Дефинисање опасних области за чишћење земљишта контаминираног остацима касетне муниције у Републици Србији“, финансираног средствима донације Сједињених Америчких Држава, преко Norwegian People’s Aid Serbia? . . . 31
 7. Порески третман промета услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља 33
 8. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају промета добра – дечије столице хранилице, који обвезник ПДВ врши за личне потребе страног особља Амбасаде Републике Грчке? 34
 9. Да ли је дошло до смањења пореске основице за извршени промет добара ако испоручилац добара за извршени промет потражује мањи износ новчаних средстава, а на име умањења тог износа потражује добра или услуге? 38
 10. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у случају када наплаћује потраживање од свог дужника – обвезника ПДВ тако што му дужник, уместо уплате новчаних средстава, испоручи деривате нафте, при чему обвезник ПДВ – дужник не поседује лиценцу за обављање делатности трговине на велико, односно трговине на мало дериватима нафте? 41
-

-
11. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на износ примљених новчаних средстава у случају када обвезник ПДВ – превозник, који врши промет услуга превоза путника у приградском саобраћају на територији општине, остварује новчана средства за предметне услуге од општине? 43
 12. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет добара и услуга који се врши у оквиру спровођења Пројекта „Достојанство за људе у покрету – заштита и помоћ за избеглице које пролазе кроз Грчку, Македонију (FYROM) и Србију“, финансираног од стране Данског савета за избеглице – представништва удружења Dansk Flygtningehjaelp Forening, DRC Denmark, са седиштем у Београду, средствима донације Владе Уједињеног краљевства Велике Британије и Северне Ирске? 46
 13. Да ли обвезник из Савезне Републике Немачке има право на рефакцију ПДВ за примљене услуге изнајмљивања филмског студија и опреме у Републици Србији? 47
 14. Порески третман промета услуга саветовања, економске пропаганде, обраде података и давања информација телефонским путем или путем електронске поште, који обвезник ПДВ врши страном правном лицу 49
 15. Место промета електричне енергије чија се испорука врши преко преносне, односно дистрибутивне мреже, а који врши обвезник ПДВ примаоцу који електричну енергију набавља ради даље продаје 50
 16. Да ли се на пренос дела имовине може применити одредба члана 6. став 1. Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине који се састоји од објеката (са припадајућим земљиштем) који се налазе у слободној зони, а које обвезник ПДВ користи за обављање делатности давања у закуп? 52
 17. Издавање рачуна за промет услуге давања у подзакуп пословног простора који врши обвезник ПДВ 55
 18. Порески третман откупа пољопривредних производа од пољопривредника који врши обвезник ПДВ 57
-

-
19. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет добара и услуга који се врши Данском савету за избеглице – представништву удружења Dansk Flygtningehjaelp Forening, DRC Denmark, са седиштем у Београду, у оквиру реализације пројекта „Хитна хуманитарна помоћ и пружање заштите избеглицама у Србији“, финансираног средствима Европске комисије, на основу уговора закљученог између Генералног директората за хуманитарну помоћ и цивилну заштиту Европске комисије (ЕЧНО) и удружења Dansk Flygtningehjaelp Forening, DRC Denmark? 60
20. Да ли обвезник ПДВ може, на основу уговора о вансудском поравнању, да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен? 62
21. Када се сматра извршеним промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када, у складу са прописима којима се уређују планирање и изградња, не постоји обавеза ангажовања надзорног органа, при чему наручилац није ангажовао надзорни орган по сопственом опредељењу? 63
22. Евиденција која обезбеђује вршење контроле правилног обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када потрошња репроматеријала за производњу одређене количине асфалта зависи од степена влажности тог репроматеријала 68
23. Порески третман новчаних средства која обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће оствари од града на име накнаде за промет услуге уклањања смећа са тзв. дивљих депонија, при чему су предметна новчана средства названа субвенцијом? 69
24. Измена пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност у случају када обвезник ПДВ – продавац, који се бави производњом алуминијума, испоручи добра другом обвезнику ПДВ – купцу, после чега дође до рекламације одређене количине добара од стране купца (због лошег квалитета) и враћања тих добара продавцу 71
-

-
25. Порески третман преноса дела имовине у случају када обвезник ПДВ, који се бави производњом пољопривредних производа, пренесе део пољопривредне механизације коју је користио за изнајмљивање или за пружање услуга својим кооперантима у обради земљишта, наводњавању, брању и др. другом обвезнику ПДВ, који ће ту пољопривредну механизацију користити за изнајмљивање, при чему преносилац на дан преноса тог дела имовине поседује друга добра која се, такође, сматрају пољопривредном механизацијом 73
26. Порески третман услуге посредовања код промета инжењерских услуга коју обвезник ПДВ врши страном лицу 76
27. Да ли обвезник ПДВ који се бави превозом добара и који набавља гориво за камионе којима превози добра има право на одбитак претходног пореза за набављено гориво?..... 78
28. Да ли се сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ: постављање (испорука са монтажом) инсталација за функционисање расхладних уређаја, укључујући и расхладне уређаје који чине расхладни систем; одржавање и поправке предметних добара; испорука са монтажом односно монтажа клима уређаја, као и одржавање и поправке клима уређаја? 80
29. Шта се сматра добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, када је реч о опреми за силос која представља саставни део објекта – силоса? 85
30. Да ли обвезник ПДВ који је набавио добра из иностранства и предметна добра, у оквиру царинског поступка, сместио у царинско складиште, има обавезу да за испоруку тих добара лицу из Републике Србије обрачуна ПДВ? 90
31. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области
-

-
- грађевинарства у случају када је обвезник ПДВ – инвеститор истовремено и извођач радова у оквиру изградње објекта, при чему за одређене радове ангажује друге обвезнике ПДВ (који се у смислу закона којим се уређује планирање и изградња не сматрају извођачима радова), са аспекта Закона о ПДВ који се примењивао закључно са 14. октобром 2015. године? 92
32. Порески третман преноса целокупне имовине – незавршеног грађевинског објекта (са припадајућим земљиштем), којом обвезник ПДВ – физичко лице обавља делатност разраде грађевинских пројеката 96
33. Порески третман оперативних послова – пријем налога за извршавање платних услуга, евидентирање података из налога у информациони систем јавног поштанског оператора и издавање примерака евидентираних налога/извештаја корисницима платних услуга, које обвезник ПДВ – привредно друштво врши јавном поштанском оператору у вези са пружањем платних услуга које јавни поштански оператор пружа крајњим корисницима 99
34. Порески третман пружања услуга пријема уплата од физичких лица у корист рачуна који се воде код банке и исплата тим лицима, пријема и наплате чекова по текућим рачунима грађана, као и пријема уплата за услуге одређених правних лица, које врши обвезник ПДВ, у својству заступника, тј. у име и за рачун јавног поштанског оператора 101
35. а) Порески третман промета услуга обезбеђивања дозвола за појединачни превоз за обављање међународног ванредног превоза у друмском саобраћају, као и промета услуга техничке пратње возила којим се врши тај превоз, у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, закључно са 14. октобром 2015. године. 102
- б) Порески третман промета услуга обезбеђивања дозвола за појединачни превоз за обављање међународног ванредног превоза у друмском саобраћају, као и промета услуга техничке пратње возила којим се врши тај превоз, у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, почев од 15. октобра 2015. године 102
-

-
36. Да ли се прометом добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ сматра изградња канала за наводњавање, као и испорука са уградњом система за заливање зелених површина? 106

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. а) Да ли је опорезив порезом по одбитку приход који нерезидентно правно лице (картичарска организација) оствари од банке (резидентног правног лица) по основу извршених услуга које су у директној вези са коришћењем платних картица банке у иностранству, односно за плаћања извршена у иностранству (од стране клијената банке)? 109
- б) Да ли је опорезив порезом по одбитку приход који нерезидентно правно лице – банка у иностранству оствари од банке – резидентног правног лица, од накнада по основу пружених услуга које су у вези са рачуном отвореним у иностранству, када резидентна банка, по налогу клијента, врши плаћања у иностранству и то преносом новчаних средстава са (свог) девизног рачуна који је отворен код банке у иностранству? 109
- в) Да ли је опорезив порезом по одбитку приход нерезидентног правног лица (банке из иностранства) остварен од резидентног правног лица (банке) по основу накнаде за услугу посредовања у трговању хартијама од вредности на тржиштима хартија од вредности које се налазе ван територије Републике, као и услуге салдирања, чувања хартија од вредности и др.? 109
2. Да ли је опорезив порезом по одбитку приход који нерезидентно правно лице (картичарска организација) оствари од банке (резидентног правног лица) од накнаде по основу извршене услуге која је у директној вези са коришћењем платних картица (MasterCard, Visa и др.) на територији Републике? 113
-

-
3. Да ли накнада коју нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица има карактер накнаде за услугу која се опорезује порезом по одбитку у случају када резидентно правно лице које обавља делатност телекомуникација (оператор) користи инфраструктуру, односно опрему и телекомуникационе капацитете нерезидентног правног лица (оператора из иностранства), која се налази ван територије Републике, и по том основу плаћа накнаду нерезидентном правном лицу? 116
 4. Порески третман издатака на име хуманитарне помоћи. 119
 5. Пренос губитака утврђених у пореском билансу на рачун добити из будућих обрачунских периода. 120

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Ко испуњава пореску обавезу по основу пореза на имовину пореског обвезника – преминулог физичког лица? 123
 2. Да ли је ЈП „Национални парк Тара“ обвезник пореза на имовину за шумско земљиште којим управља? 129
 3. а) Разврставање непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину у случају када објекат чини више посебних целина које се могу сврстати у различите групе одговарајућих непокретности, као и у случају када стамбени објекат чини јединствену (физички неподељену) целину која у моменту разврставања само као јединствена може бити предмет промета 131
 - б) Право на порески кредит кад је једно физичко лице обвезник пореза на имовину на право својине на два или више станова који се налазе у оквиру истог објекта 131
 - в) Да ли постоји обавеза плаћања пореза на имовину уколико порески обвезник није пријавио престанак пореске обавезе на објекту због престанка постојања тог објекта рушењем, због чега је за тај објекат порез на имовину утврђиван решењем на које обвезник није улагао правни лек? 131
-

-
- г) Настанак обавезе по основу пореза на имовину за новоизграђени објекат..... 131
4. Да ли се на основу члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину може остварити ослобођење од пореза на имовину за објекат који је саставни део просторне културно-историјске целине Старог језгра Новог Сада?.. 137
5. Да ли постоји законски основ да се за сврху утврђивања основице пореза на имовину зоне определе према класи пољопривредног земљишта? 141
6. Стицалац права својине на непокретности као јемац за измирење пореске обавезе пореза на пренос апсолутних права 143

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Рок застарелости права Пореске управе на наплату пореске обавезе..... 145
2. Секундарна пореска обавеза законског заступника 148
3. Наплата пореза по основу секундарне пореске обавезе... 151

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли се, сходно примени члана 18. став 1. тачка 4) Закона о републичким административним таксама, средња стручна школа, која је основана од стране Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, када поднесе захтев за утврђивање испуњености услова за издавање дозволе за обављање оспособљавања кандидата за возаче може ослободити плаћања републичке административне таксе за предметни спис и радњу код надлежног органа?..... 155
-

-
2. Да ли се, сходно члану 19. став 1. тачка б) Закона о републичким административним таксама, подносилац захтева за стицање статуса енергетски угроженог купца може ослободити плаћања таксе на жалбу коју поднесе министарству надлежном за послове енергетике? 159
 3. Поступање органа када обвезник таксе не плати републичку административну таксу приликом подношења жалбе против првостепеног решења 162
 4. Да ли се плаћа републичка административна такса на захтев извршитеља за приступ подацима уписаним у матичне књиге о одређеном извршном дужнику, а који су му неопходни за радње извршења и обезбеђења, а без издавања извода односно уверења из матичних књига о том извршном дужнику? 165

АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на утрошено гориво за ангажовање грађевинске механизације (багери, ровокопачи, утоваривачи, дизалице, вибро плоче, електро агрегати, пумпе за воду) на реализацији уговорених пројеката као што је нпр. изградња водоводне и канализационе мреже и сл. 169
2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, а који се набављају од дистрибутера на бензинској пумпи 173

ЦАРИНЕ

1. Примена Одлуке о извозу, односно увозу робе и услуга без наплате, односно плаћања. 177
 2. Могућност продаје неоцарињене робе купцу (инопартнеру) ван Србије и испоруке те исте робе домаћој фирми у слободној царинској зони 180
 3. Поступање са робом која се налази у поступку царинског складиштења, а чији власници су брисани из регистра АПР. 183
-

-
4. Привремени увоз амбалаже 186
 5. Право својине над робом која је у поступку привременог увоза, односно да ли је власник опреме (машине) испоручилац тј. правно лице из иностранства или прималац опреме, за време трајања поступка привременог увоза . . . 189

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Прибављање потврде о резидентности командитног друштва из Немачке 191
2. Порески третман дивиденди које резидентно привредно друштво исплаћује свом оснивачу – нерезидентном привредном друштву из Холандије које је, у циљу остваривања погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања, резидентном исплатиоцу дивиденди приложило потврду о резидентности Чешке Републике 195
3. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице (за маркетиншке и услуге промовисања производа резидентног правног лица) исплаћује физичком лицу – резиденту Румуније. 200

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. а) Да ли финансијске извештаје, односно извештаје за статистичке и друге потребе може да потпише „остали заступник“ у ситуацији када обвезник нема регистрованог „законског заступника“? 205
 - б) Да ли Регистар финансијских извештаја (у даљем тексту: Регистар) треба да прихвати финансијске извештаје, односно извештаје за статистичке и друге потребе које је потписао „остали заступник“ правног лица, не улазећи у разлоге и оцену евентуалних околности услед којих наведене извештаје није потписало лице које је регистровано као „законски заступник“? 205
-

-
2. Која лица могу да потписују и оверавају достављене изводе отворених ставки (ИОС) као рачуноводствене исправе по Закону о рачуноводству, као и која лица су према раније важећем Закону о рачуноводству и ревизији могла да потписују и оверавају наведене изводе? 208
 3. На који начин Институт за вирусологију, вакцине и серуме „Торлак“ треба да води своје пословне књиге и саставља финансијске извештаје? 210
 4. Да ли лице које је запослено на пословима рачуноводства и потписује рачуноводствене исправе у Спортском савезу који се финансира са буџета, може потписивати финансијске извештаје спортским клубовима који се финансирају са рачуна Спортског савеза? 213
 5. Примена члана 16. Закона о рачуноводству (обавеза вршења пописа), као и члана 13. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем, тј. да ли се у конкретном случају ради о истородној роби (производ истог произвођача који је набављен од стране два различита добављача) и да ли се може извршити пребијање мањкова и вишкова по основу пописа извршеног од стране пореске контроле? 215
 6. Утврђивање величине правног лица од стране Агенције за привредне регистре у случајевима када нису испуњени услови за верификацију величине самостално утврђене од стране правног лица, као и утврђивање крајњег рока за замену ванредних финансијских извештаја 217
 7. Обавеза ЈП Новинска агенција ГАНЈУГ да Агенцији за привредне регистре достави финансијске извештаје за 2015. годину 221
 8. Рачуноводствено евидентирање враћања непродатих добара у смислу да ли продавац (добављач) у својим пословним књигама евидентира враћена добра као нову набавку или треба да изврши корекцију потраживања од купца и прихода који су остварени првобитном продајом, као и на који начин иницијални купац евидентира овако настале пословне промене у својим пословним књигама? 223

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у фебруару 2016. године 227
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман преноса права својине на непокретности са дужника на повериоца уместо исплате у новцу, на основу уговора о споразумном испуњењу дуга, који се закључује између јединице локалне самоуправе као повериоца и правног лица као дужника, ради измирења доспелих обавеза дужника према повериоцу по основу накнаде за уређење грађевинског земљишта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-113/2016-04 од 29.1.2016. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

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

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

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

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

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

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

По посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима (члан 23. став 2. тачка 14) ЗПДВ).

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

се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

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

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

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

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката сматрају се делови тих објеката који се

испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

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

Према томе, ако је у конкретном случају реч о првом преносу права располагања на становима – економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који се испоручују као посебне целине, ПДВ се обрачунава по пореској стопи ПДВ од 10% и плаћа у складу са ЗПДВ.

2. Са аспекта Закона о порезима на имовину

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

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

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

Порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад се апсолутно право преноси ради измирења обавеза по основу јавних прихода, у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 31. став 1. тачка 1) ЗПИ).

Сагласно одредби члана 67. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА), наплата пореза врши се, по правилу, плаћањем новчаног износа о доспелости пореза на прописане уплатне рачуне јавних прихода, у роковима прописаним законом.

Према одредби члана 67. став 3. ЗПППА, порез се може платити и куповином вредносног папира (таксене марке, доплатне поштанске марке, фискалне акцизне маркице и сл.) у случајевима прописаним законом.

Одредбама члана 67. став 4. ЗПППА прописано је да се, изузетно од одредби ст. 1–3. овог члана, пореска обавеза може намирити:

– путем компензације, на начин и под условима које, у складу са пореским законом, ближе уређује министар;

– конверзијом потраживања по основу пореза у трајни улог Републике у капиталу пореског обвезника, на начин и под условима које пропише Влада.

Одредба члана 67. став 4. тачка 2) ЗПППА, према којој се пореска обавеза могла намирити предајом ствари надлежном државном органу, на начин и под условима које, у складу са пореским законом, на предлог министра, пропише Влада, брисана је Законом о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 70/03).

Према томе, пренос уз накнаду права својине на непокретности на који се плаћа порез на додату вредност, у складу

са законом којим се уређује порез на додату вредност, није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Ако је у складу са прописима могуће и дозвољено вршити намирење обавезе по основу накнаде за уређење грађевинског земљишта преносом права својине на непокретности у својину јединице локалне самоуправе којој припадају приходи по основу тог јавног прихода, а под условом да се на тај пренос права својине на непокретности не плаћа порез на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, са становишта закона којим се уређују порези на имовину тај пренос сматра се преносом уз накнаду који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Наиме, уговор о споразумном испуњењу дуга који се, између јединице локалне самоуправе као повериоца и правног лица као дужника, закључује ради измирења доспелих обавеза дужника према повериоцу по основу накнаде за уређење грађевинског земљишта, пренос права својине на непокретности са дужника на повериоца уместо исплате у новцу представља тзв. замену испуњења која се не сматра преносом апсолутног права ради измирења обавеза по основу јавних прихода у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација из члана 31. став 1. тачка 1) Закона. Дакле, ако је конкретни пренос права својине на непокретности предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, нема основа да се на тај пренос оствари пореско ослобођење применом члана 31. став 1. тачка 1) Закона.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права јесте преносилац права својине на непокретности по основу уговора о споразумном испуњењу дуга.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације Споразума између Владе Руске Федерације о одобрењу државног извозног кредита Влади Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00047/2016-04 од 29.2.2016. год.)

На промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), у складу са одредбом члана 24. став 1. тачка 1б) Закона, а који се сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Добрима и услугама из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона сматрају се добра и услуге утврђени Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15,

у даљем тексту: Правилник). С тим у вези, на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације Споразума између Владе Руске Федерације о одобрењу државног извозног кредита Влади Републике Србије („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 3/13, у даљем тексту: Споразум о кредиту), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши тај промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Према томе, ако се добра и услуге, чији промет врши обвезник ПДВ – привредно друштво Огранак Београд, обвезнику ПДВ – „Инфраструктура железнице Србије“ а.д, сматрају добрима и услугама из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, пореско ослобођење за промет тих добара и услуга може да оствари прималац добара и услуга из области грађевинарства (обвезник ПДВ – „Инфраструктура железнице Србије“ а.д.) у складу са процедуром прописаном Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16), с обзиром на то да је обвезник ПДВ – прималац добара и услуга порески дужник за наведени промет.

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о

додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

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

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

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

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

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

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

- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и

међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Одредбом члана 2. тачка 2) Споразума о кредиту предвиђено је да се роба и услуге које се увозе на територију Републике Србије и набављају на њој, у оквиру реализације уговора, ослобађају од плаћања пореза на додату вредност, царина и других дажбина на територији Републике Србије.

2. Порески третман промета услуге превоза грађевинског материјала на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00003/2016-04 од 29.2.2016. год.)

На промет услуге превоза грађевинског материјала на територији Републике Србије за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15, у даљем тексту: Закон), који врши обвезник ПДВ, независно од тога да ли услугу превоза пружа обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ, обавезу да обрачуна и плати обрачунати ПДВ има обвезник ПДВ који врши промет предметне услуге.

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

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

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

3. Порески третман пружања инжењерских услуга – техничка и механичка контрола, тестирање, анализа и селекција делова, коју обвезник ПДВ врши страном лицу – произвођачу делова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-44/2016-04 од 23.2.2016. год.)

Када обвезник ПДВ – домаће привредно друштво пружа инжењерске услуге, у конкретном случају услуге техничке и механичке контроле, тестирања, анализе и селекције делова (који се након извршене контроле и селекције уграђују у возила, при чему уградњу тих делова не врши обвезник ПДВ који пружа инжењерске услуге), страном лицу – произвођачу делова, а под условом да страном лицу на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, местом промета тих услуга сматра се иностранство. С тим у вези, на накнаду за промет ових услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – предметно привредно друштво има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

Одредбом члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које

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

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

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

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

4. Порески третман преноса дела имовине привредном друштву из Аустрије које није обвезник ПДВ у Републици Србији, а који врши обвезник ПДВ, при чему тај део имовине чине покретне ствари – технолошка опрема по технолошким линијама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-187/2016-04 од 23.2.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, уз накнаду, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако су испуњени следећи услови:

- да је стицалац дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ;
- да стицалац дела имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац;

– да део имовине представља пословну целину чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности коју је обављао преносилац, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност.

Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Према томе, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине привредном друштву из Аустрије које није обвезник ПДВ у Републици Србији, при чему тај део имовине чине покретне ствари – технолошка опрема по технолошким линијама, испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра се посебним прометом за који се утврђује порески третман у складу са Законом, независно од тога што ће, према наводима из захтева, привредно друштво из Аустрије основати огранак у Републици Србији који ће се евидентирати за обавезу плаћања ПДВ.

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

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

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

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона, промет услуга, у

смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

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

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

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

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

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

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

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено

преносиоцу да обавља ту делатност (став 2. истог члана Правилника).

5. Издавање рачуна за промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ, у складу са одредбама члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, а који се сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00204/2016-04 од 23.2.2016. год.)

На промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), у складу са одредбама члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, а који се сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. Добрима и услугама из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона сматрају се добра и услуге утврђени Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15).

Пореско ослобођење за наведени промет може да оствари прималац добара и услуга из области грађевинарства (обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. Закона) у складу са процедуром прописаном Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник о пореским ослобођењима), с обзиром на то да је ово лице порески дужник за предметни промет, а не обвезник ПДВ који тај промет врши.

Према томе, како за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга није порески дужник, рачун за тај промет треба да садржи напомену о одредби Закона на основу које није обрачунат ПДВ, а која, када је реч о промету за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, примера ради, може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона“. Ако је за наведени промет прописано пореско ослобођење у складу са одредбама члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, напомена о одредби Закона на основу које није обрачунат ПДВ, примера ради, може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона, при чему је реч о промету за који је прописано пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тачка 16а) Закона“. Сходно наведеном, у документацији потребној за спровођење поступака код остваривања пореских ослобођења из члана 24. став 1. тач. 16а) и 16б) Закона, прописаној Правилником о пореским ослобођењима, може бити наведена напомена идентичне садржине.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да ако за промет за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга изда рачун у којем не наведе ниједну, односно не наведе адекватну одредбу Закона на основу које није обрачунат ПДВ, реч је о формалном недостатку рачуна који не може да доведе до промене пореског третмана конкретног промета нити до промене пореског дужника за конкретни промет.

6. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Дефинисање опасних области за чишћење земљишта контаминираних остацима касетне муниције у Републици Србији“, финансираног средствима

донације Сједињених Америчких Држава, преко Norwegian People's Aid Serbia?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-923/2015-04 од 22.2.2016. год.)

На промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Дефинисање опасних области за чишћење земљишта контаминираних остацима касетне муниције у Републици Србији“, финансираног средствима донације Сједињених Америчких Држава, преко Norwegian People's Aid Serbia, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Наиме, према Ноти Амбасаде САД од 18.2.2016. године овај пројекат врши се на основу Споразума између Владе Сједињених Америчких Држава и Владе Савезне Републике Југославије о економској, техничкој и другој сродној помоћи („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/2005). Поред тога, Министарство финансија указује да је процедура за остваривање наведеног пореског ослобођења прописана Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16).

Према одредби члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: ЗПДВ), ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

Одредбом члана 3. став 1. тачка а) Споразума између Владе Сједињених Америчких Држава и Владе Савезне Републике Југославије о економској, техничкој и другој сродној помоћи („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 7/2005) предвиђено је да у циљу обезбеђивања максималне користи за народ Савезне Републике Југославије од програма помоћи Сједињених Држава, изузев у случајевима о којима се договоре две владе, услуге, артикли, прибор, опрема и друга имовина, укључујући некретнине, које се користе у вези са програмима помоћи САД могу да се увезу, извезу, купе, користе, продају, поклоне или да се њима располаже у Савезној Републици Југославији без икаквих дажбина, царина, увозне таксе, извозне таксе, таксе на додату вредност (VAT), пореза на промет или располагање имовином и других такси и сличних намета.

7. Порески третман промета услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-238/2015-04 од 22.2.2016. год.)

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15, у даљем тексту: Закон) и Правилником о изменама и допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 86/15) није промењена пореска стопа ПДВ за промет услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља. Наиме, предметне услуге, којима се сматрају текуће и инвестиционо одржавање и санација зелених рекреативних површина и приобаља, опорезују се по посебној стопи ПДВ од 10% и после почетка примене Закона. Чињеница да се послови текућег и инвестиционог одржавања и санације зелених рекреативних површина већином сматрају и прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу

на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15), нема утицај на примену пореске стопе, већ искључиво на одређивање пореског дужника.

8. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају промета добра – дечије столице хранилице, који обвезник ПДВ врши за личне потребе страног особља Амбасаде Републике Грчке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-111/2015-04 од 19.2.2016. год.)

Уз испуњење услова који су прописани Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) и Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник) – да постоји реципроцитет (што се доказује основном потврдом коју издаје Министарство спољних послова), као и да обвезник ПДВ поседује оригинал налога за набавку добара и услуга, без ПДВ, за личне потребе носиоца права на Обрасцу ЛНПДВ, на промет добара и услуга за личне потребе лица из члана 21. став 1. тачка 2) подтач. (1)–(4) Правилника, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, ради се о промету добара или услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. С тим у вези, како је, у конкретном случају, реч о промету добра – дечије столице хранилице, који обвезник ПДВ врши за личне потребе страног особља Амбасаде Републике Грчке, а да се дечија столица хранилица, према мишљењу Министарства финансија, не сматра производом за свакодневну

потрошњу (у основној потврди наведени су производи за свакодневну потрошњу), на промет предметног добра ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

- 1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;
- 2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговором;
- 3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;
- 4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана остварује се под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове (став 4. истог члана Закона).

Сагласно одредбама члана 21. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона о ПДВ обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то:

1) за службене потребе:

(1) дипломатских и конзуларних представништава у Републици Србији, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

(2) међународних организација, односно представништава међународних организација у Републици, ако је то предвиђено међународним уговором;

2) за личне потребе:

(1) дипломатских агената и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште,

(2) конзуларних функционера и чланова њихових породица који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, са изузетком почасних конзуларних функционера и чланова њихових породица,

(3) чланова административног и техничког особља дипломатских и конзуларних представништава, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, са изузетком чланова особља конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери,

(4) конзуларних службеника, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, са изузетком конзуларних службеника у конзулатима којима руководе почасни конзуларни функционери,

(5) чланова особља међународних организација, односно представништава међународних организација и чланова њихових породица, који са њима живе у заједничком домаћинству, ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором,

(6) чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних организација ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором.

Одредбама члана 22. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 21. тачка 1) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором, издатим од стране министарства надлежног за иностране послове (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 22. став 2. Правилника).

Одредбом става 3. истог члана Правилника прописано је да се службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др.) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централу Пореске управе (у даљем тексту: Централа) достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 22. став 4. Правилника).

Према одредбама члана 23. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21. тачка 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију основне потврде;

2) оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права из члана 21. тачка 1) овог правилника, а чији је потпис депонован код Централе.

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који је одштампан уз овај

правилник и чини његов саставни део (став 2. истог члана Правилника).

Сагласно одредби члана 23. став 3. Правилника, налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права из члана 21. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др.) дужан је да до 31. јануара текуће године достави Централни списак лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ са депонованим потписима ових лица, као и да достави обавештење о променама списка лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ у року од 15 дана од дана настанка промене (став 4. истог члана Правилника).

9. Да ли је дошло до смањења пореске основице за извршени промет добара ако испоручилац добара за извршени промет потражује мањи износ новчаних средстава, а на име умањења тог износа потражује добра или услуге?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00087/2015-04 од 18.2.2016. год.)

Са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), смањење пореске основице за извршени промет добара одобравањем накнадног попушта у цени подразумева да су након извршеног промета наступиле околности због којих испоручилац добара умањује накнаду за извршени промет (нпр. плаћање пре уговореног рока, куповина добара у одређеној вредности итд.), при чему умањење накнаде није узроковано противчинидбом примаоца добара или трећег лица. Међутим, у случају када фактички не долази до смањења накнаде за извршени промет добара, већ до промене

структуре те накнаде, у смислу да испоручилац добара за извршени промет потражује мањи износ новчаних средстава, а на име умањења тог износа потражује добра или услуге, у том случају сматра се да није дошло до смањења пореске основице за извршени промет добара.

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

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

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

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

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

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

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

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

Изузетно од става 1. овог члана, ако је промет добара или услуга извршен обвезнику ПДВ, односно другом лицу које нема право на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ може да смањи основицу и износ обрачунатог ПДВ ако поседује документ о смањењу основице издат у складу са правилником којим се одређују случајеви у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци, односно други документ којим се доказује да је смањена накнада за промет добара или услуга, издат од стране обвезника ПДВ који је извршио промет добара или услуга, а потврђен од стране примаоца добара или услуга (члан 4. став 2. Правилника о измени основице).

Ако обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга накнадно смањи износ накнаде за тај промет на име противчинидбе извршене од стране примаоца добара или услуга, односно трећег лица, у том случају сматра се да није дошло до смањења основице (члан 4. став 7. Правилника о измени основице).

10. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у случају када наплаћује потраживање од свог дужника – обвезника ПДВ тако што му дужник, уместо уплате новчаних средстава, испоручи деривате нафте, при чему обвезник ПДВ – дужник не поседује лиценцу за обављање делатности трговине на велико, односно трговине на мало дериватима нафте?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-258/2015-04 од 18.2.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију – рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, а под претпоставком да се у конкретном случају не примењује члан 29. став 1. тач. 1) и 3) Закона, када обвезник ПДВ наплаћује потраживање од свог дужника – обвезника ПДВ тако што му дужник, уместо уплате новчаних средстава, испоручи деривате нафте, при чему обвезник ПДВ – дужник не поседује лиценцу за обављање делатности трговине на велико, односно трговине на мало дериватима нафте, која се издаје у складу са законом којим се уређује енергетика, чињеница да обвезник ПДВ који је испоручио деривате нафте не поседује предметну лиценцу, не умањује право обвезника ПДВ – стицаоца деривата нафте да ПДВ обрачунат и

исказан у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца деривата нафте одбије као претходни порез.

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. тачка 1) Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са ови законом.

Одредбом става 3. тачка 1) 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: обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету.

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

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

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

Изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, а у складу са ставом 2. члана 29. Закона, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

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

11. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на износ примљених новчаних средстава у случају када обвезник ПДВ – превозник, који врши промет услуга превоза путника у приградском саобраћају на територији општине, остварује новчана средства за предметне услуге од општине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1535/2015-04 од 18.2.2016. год.)

Основицу за обрачунавање ПДВ код промета добара и услуга који се врши уз накнаду, у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07,

93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), чини укупан износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано. У износ накнаде урачунавају се и субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), која Република Србија, аутономна покрајина или локална самоуправа преноси обвезнику ПДВ, директно или индиректно, а која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава која се исплаћују на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом.

Према томе, када обвезник ПДВ – превозник који врши промет услуга превоза путника у приградском саобраћају на територији општине остварује новчана средства за предметне услуге од конкретне општине, на основу закљученог уговора, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Министарство финансија напомиње да приликом израчунавања пореске основице и износа ПДВ по основу примљених новчаних средстава, обвезник ПДВ – превозник примењује прерачунату пореску стопу ПДВ од 10% (9,0909%).

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.

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

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

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

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

Одредбом става 2. тачка 20) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет услуга превоза путника и њиховог пратећег пртљага.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ код промета добара или услуга који се врши уз накнаду („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, у коју није укључен ПДВ.

У складу са одредбом члана 2. став 2. Правилника, у износ накнаде из става 1. овог члана урачунавају се и субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), која Република Србија, аутономна покрајина или локална самоуправа преноси обвезнику ПДВ, директно или индиректно, а која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава која се исплаћују на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са Законом.

У основицу се урачунавају акцизе, царине, друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, са изузетком ПДВ, као и сви

споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара или услуга (став 3. истог члана Правилника).

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15), у члану 12д, прописано је да се превозом путника и њиховог пратећег пртљага, у смислу члана 23. став 2. тачка 20) Закона, сматра превоз путника и њиховог пратећег пртљага у градском, приградском, међумесном и међународном саобраћају, независно од врсте превозног средства, осим превоза за који је у складу са Законом прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза.

12. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет добара и услуга који се врши у оквиру спровођења Пројекта „Достојанство за људе у покрету – заштита и помоћ за избеглице које пролазе кроз Грчку, Македонију (FYROM) и Србију“, финансираног од стране Данског савета за избеглице – представништва удружења Dansk Flygtningehjaelp Forening, DRC Denmark, са седиштем у Београду, средствима донације Владе Уједињеног краљевства Велике Британије и Северне Ирске?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00041/2016-04 од 18.2.2016. год.)

Промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ослобођен је ПДВ ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. Наведено пореско ослобођење не може се применити на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији који није закључила државна заједница

Србија и Црна Гора, односно Република Србија. Према томе, на промет добара и услуга који се врши у оквиру спровођења Пројекта „Достојанство за људе у покрету – заштита и помоћ за избеглице које пролазе кроз Грчку, Македонију (FYROM) и Србију“, финансираног од стране Данског савета за избеглице – представништва удружења Dansk Flygtningehjælp Forening, DRC Denmark, са седиштем у Београду, средствима донације Владе Уједињеног краљевства Велике Британије и Северне Ирске, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, с обзиром да се предметни пројекат не реализује у складу са уговором о донацији из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

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

13. Да ли обвезник из Савезне Републике Немачке има право на рефакцију ПДВ за примљене услуге изнајмљивања филмског студија и опреме у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-775/2015-04 од 18.2.2016. год.)

Страни обвезник, на основу поднетог захтева, има право на рефакцију ПДВ за промет покретних добара и пружене услуге у Републици Србији, ако је испуњен услов узајамности (што значи да

и држава страног обвезника под истим условима врши рефакцију ПДВ обвезницима из Републике Србије), као и услови прописани одредбама члана 53. став 1. Закона. Према томе, а имајући у виду да је од 1. јануара 2013. године успостављена узајамност између Републике Србије и Савезне Републике Немачке у вези са остваривањем права на рефакцију ПДВ, обвезник из Савезне Републике Немачке, уз испуњење услова из члана 53. став 1. Закона, има право на рефакцију ПДВ за примљене услуге изнајмљивања филмског студија и опреме у Републици Србији.

Министарство финансија напомиње да право на рефакцију ПДВ страног обвезника може се остварити у складу са процедуром која је прописана Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14).

Одредбом члана 53. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да ће се рефакција ПДВ извршити страном обвезнику, на његов захтев, за промет покретних добара и пружене услуге у Републици, под условима да:

- 1) је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу са овим законом, и да је рачун плаћен;
- 2) је износ ПДВ за који подноси захтев за рефакцију ПДВ већи од 200 ЕУР у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије;
- 3) су испуњени услови под којима би обвезник ПДВ могао остварити право на одбитак претходног пореза за та добра и услуге у складу са овим законом;
- 4) не врши промет добара и услуга у Републици, односно да пружа само услуге превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) овог закона ослобођене пореза или врши само

превоз путника који у складу са чланом 49. став 7. овог закона подлеже појединачном опорезивању превоза.

Према одредби става 2. истог члана Закона, рефакција ПДВ у случајевима из става 1. овог члана врши се под условом узајамности.

14. Порески третман промета услуга саветовања, економске пропаганде, обраде података и давања информација телефонским путем или путем електронске поште, који обвезник ПДВ врши страном правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-295/2015-04 од 11.2.2016. год.)

Услуге саветовања, економске пропаганде, обраде података и давања информација телефонским путем или путем електронске поште сматрају се услугама за које се место промета одређује у складу са одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтач. 4), 7) и 8) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, када обвезник ПДВ пружа предметне услуге правном лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју се врши промет услуга, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром на то да се местом промета предметних услуга сматра иностранство (у конкретном случају, Бугарска), а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по том основу.

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

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

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

Одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтач. 4), 7) и 8) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама у области економске пропаганде, услугама саветника и услугама обраде података и уступања информација, укључујући и информације о пословним поступцима и искуству, као и давање информација телефоном или на други начин.

15. Место промета електричне енергије чија се испорука врши преко преносне, односно дистрибутивне мреже, а који врши обвезник ПДВ примаоцу који електричну енергију набавља ради даље продаје

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00114/2015-04 од 10.2.2016. год.)

Местом промета електричне енергије, чија се испорука врши преко преносне, односно дистрибутивне мреже, а који врши обвезник ПДВ примаоцу који електричну енергију набавља ради даље продаје, сматра се место у којем прималац има седиште или сталну пословну јединицу којима се електрична енергија испоручује. С тим у вези, ако је седиште примаоца електричне енергије којем се врши испорука, односно ако је стална пословна

јединица примаоца електричне енергије којој се врши испорука, на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија, у том случају ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу те испоруке. У овом случају, за испоруку електричне енергије обвезник ПДВ издаје рачун који, између осталог, треба да садржи напомену о одредби Закона на основу које није обрачунат ПДВ, а која може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са одредбама члана 11. став 1. тачка 4) и члана 61. Закона.“.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга 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.

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

Одредбом члана 11. став 1. тачка 4) Закона прописано је да се местом промета добара сматра место у којем прималац електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење, чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, а који је ова добра набавио ради даље продаје, има седиште или сталну пословну јединицу којима се добра испоручују.

Према одредби члана 61. Закона, Влада Републике Србије уредиће извршавање овог закона на територији Аутономне

покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

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

16. Да ли се на пренос дела имовине може применити одредба члана 6. став 1. Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине који се састоји од објекта (са припадајућим земљиштем) који се налазе у слободној зони, а које обвезник ПДВ користи за обављање делатности давања у закуп?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-14/2016-04 од 10.2.2016. год.)

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

сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

Према томе, када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине који се састоји од објеката (са припадајућим земљиштем) који се налазе у слободној зони, а које обвезник ПДВ користи за обављање делатности давања у закуп, при чему обвезник ПДВ поседује и друге објекте који се не налазе у слободној зони, а које обвезник ПДВ, такође, може да користи за обављање делатности давања у закуп, реч је о преносу дела имовине (објекти са припадајућим земљиштем који се налазе у слободној зони) који не представља пословну целину чијим је преносом, у моменту преноса, преносиоцу онемогућено да обавља делатност давања у закуп. С тим у вези, на пренос дела имовине у конкретном случају не примењује се одредба члана 6. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

17. Издавање рачуна за промет услуге давања у подзакуп пословног простора који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-166/2015-04 од 10.2.2016. год.)

Када обвезник ПДВ врши промет услуге давања у подзакуп пословног простора, на основу уговора о подзакупу којим је предвиђен износ накнаде за предметну услугу на месечном нивоу, са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) сматра се да обвезник ПДВ – пружалац услуга врши промет делимичних услуга. У овом случају, а под претпоставком да се услуга пружа другом обвезнику ПДВ (независно од тога да ли је реч о правном лицу, предузетнику или физичком лицу које обавља делатност која није регистрована) или правном лицу, односно предузетнику који није обвезник ПДВ, обвезник ПДВ – пружалац услуге дужан је да за извршени промет изда рачун, који садржи прописане податке, на дан, односно након извршеног промета предметне услуге (најраније последњег дана периода за који се издаје рачун). Примера ради, ако се рачун издаје за промет услуге давања у подзакуп пословног простора за месец јануар 2016. године, обвезник ПДВ може да изда рачун најраније 31.1.2016. године (или после тог датума), при чему као податак о датуму промета услуге наводи 31.1.2016. године.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – прималац услуге давања у подзакуп пословног простора не може да оствари право на одбитак претходног пореза по основу промета предметне услуге, ако рачун обвезника ПДВ – пружаоца услуге није издат у складу са Законом.

Одредбом члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески

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

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

Одредбама члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

- 1) завршено појединачно пружање услуге;
- 2) престао правни основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга.

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 (став 2. члана 15. Закона).

Према ст. 3. и 4. истог члана Закона, делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге, при чему делимична услуга постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада.

Сагласно одредбама члана 16. тач. 1) и 2) 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 пре промета добара и услуга.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник 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 (став 2. члана 42. Закона).

Према одредбама члана 42. став 4. Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

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

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

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. Закона за промет добара и услуга физичким лицима, са изузетком предузетника, која нису обвезници ПДВ.

Рачуном, у смислу члана 28. став 2. тачка 1) Закона, не сматра се документ издат пре настанка пореске обавезе у складу са чланом 16. Закона (члан 28. Закона).

18. Порески третман откупа пољопривредних производа од пољопривредника који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-46/2015-04 од 9.2.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који откупљује пољопривредни производ – сламу од

пољопривредника (физичко лице које је власник, закупац и други корисник пољопривредног и шумског земљишта, односно физичко лице које је као носилац, односно члан пољопривредног газдинства уписан у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава), има обавезу да на вредност примљеног добра обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8%, о чему издаје признаницу, као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу, уплатом на текући рачун или рачун штедње. Обвезник ПДВ, уз испуњење осталих прописаних услова, има право да обрачунату ПДВ надокнаду одбије као претходни порез, ако је износ ПДВ надокнаде и вредност пољопривредног производа платио пољопривреднику, при чему ПДВ надокнада мора бити исплаћена у новцу и то искључиво уплатом на текући рачун или рачун штедње пољопривредника, а вредност пољопривредних или шумских производа, односно пољопривредних услуга може бити плаћена и на други законом дозвољен начин (нпр. у готовом новцу, у добрима, у услугама).

Када је реч о питању које се односи на могућност издавања откупних блокова при куповини пољопривредних производа, Министарство финансија указује да се, са аспекта Закона, откупни блок може сматрати признаницом (документом за обрачун ПДВ надокнаде), под условом да садржи податке које треба да садржи признаница у складу са чланом 16. став 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно одредби члана 34. став 1. Закона, физичка лица која су власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта и физичка лица која су као носиоци, односно чланови пољопривредног газдинства уписана у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се

уређује регистрација пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада) под условима и на начин одређен овим законом.

Према одредби члана 34. став 2. Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

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

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

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

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

Према одредби члана 34. став 7. Закона, у случају из става 6. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године.

Одредбом члана 34. став 8. Закона прописано је да по истеку рока из става 7. овог члана, обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу.

Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга.

Сагласно одредби члана 16. став 1. Правилника, рачуном у смислу члана 42. став 1. Закона, сматра се и документ за обрачун ПДВ надокнаде (признаница) који обвезник издаје пољопривреднику у смислу члана 34. став 3. Закона.

Одредбама члана 16. став 2. Правилника прописано је да признаница из става 1. овог члана садржи нарочито следеће податке:

- 1) назив, односно име и презиме, адресу и ПИБ обвезника ПДВ – издаваоца признанице;
- 2) место и датум издавања и редни број признанице;
- 3) име, презиме, адресу и ПИБ пољопривредника;
- 4) врсту и количину испоручених добара, односно врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара, односно услуга;
- 6) вредност примљених добара, односно услуга;
- 7) износ ПДВ надокнаде обрачунате пољопривреднику.

19. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет добара и услуга који се врши Данском савету за избеглице – представништву удружења Dansk Flygtningehjaelp Forening, DRC Denmark, са седиштем у Београду, у оквиру реализације пројекта „Хитна хуманитарна помоћ и пружање заштите избеглицима у Србији“, финансираног средствима Европске комисије, на основу уговора закљученог између Генералног директората за хуманитарну

помоћ и цивилну заштиту Европске комисије (ЕЧНО) и удружења Dansk Flygtningehjaelp Forening, DRC Denmark?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00568/2015-04 од 9.2.2016. год.)

Промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ослобођен је ПДВ ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. Наведено пореско ослобођење не може се применити на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији који није закључила државна заједница Србија и Црна Гора, односно Република Србија. Према томе, на промет добара и услуга који се врши Данском савету за избеглице – представништву удружења Dansk Flygtningehjaelp Forening, DRC Denmark, са седиштем у Београду, у оквиру реализације пројекта „Хитна хуманитарна помоћ и пружање заштите избеглицама у Србији“, финансираног средствима Европске комисије, на основу уговора закљученог између Генералног директората за хуманитарну помоћ и цивилну заштиту Европске комисије (ЕЧНО) и удружења Dansk Flygtningehjaelp Forening, DRC Denmark, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће

плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

20. Да ли обвезник ПДВ може, на основу уговора о вансудском поравнању, да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00329/2015-04 од 9.2.2016. год.)

Обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара и услуга може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или пружене услуге који није наплаћен, само на основу правноснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку или на основу овереног преписа записника о судском поравнању. Према томе, на основу уговора о вансудском поравнању обвезник ПДВ не може да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде који није наплаћен.

Према одредби члана 21. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14, др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), ако се основица накнадно повећа за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ, обвезник који је испоручио добра или услуге дужан је да износ ПДВ, који дугује по том основу, исправи у складу са изменом.

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

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

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

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

Према одредби члана 21. став 6. Закона, ако обвезник који је изменио основицу у складу са ставом 5. овог члана прими накнаду или део накнаде за испоручена добра и услуге у вези са којима је дозвољена измена основице, дужан је да на примљени износ накнаде обрачуна ПДВ.

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

21. Када се сматра извршеним промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када, у складу са прописима којима се уређују планирање и изградња, не постоји обавеза ангажовања надзорног органа, при чему наручилац није ангажовао надзорни орган по сопственом опредељењу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00165/2016-04 од 9.2.2016. год.)

1. За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из

члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Међутим, ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

2. Пореска обавеза за промет добара и услуга из области грађевинарства настаје даном када се најраније изврши промет добара, односно услуга или наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга. С тим у вези, а у случају делимичних испорука добара и услуга из области грађевинарства (за које се испостављају ситуације), када у складу са прописима којима се уређују планирање и изградња постоји обавеза ангажовања надзорног органа, односно када је наручилац по сопственом опредељењу ангажовао надзорни орган, промет добара и услуга сматра се извршеним даном овере ситуације од стране надзорног органа. Међутим, када у складу са прописима којима се уређују планирање и изградња не постоји обавеза ангажовања надзорног органа, при чему наручилац није ангажовао надзорни орган по сопственом опредељењу, промет добара и услуга из области грађевинарства сматра се извршеним даном испостављања ситуације.

3. У вези са наведеним, а у циљу опредељивања пореског дужника, потребно је утврдити да ли конкретна фаза изградње објекта подразумева један или више промета, као и на који промет се односе уплаћена авансна средства.

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14), порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник из члана 8. и члана 9. став 2. овог закона.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14) прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ, ако је прималац добара или услуга инвеститор и ако је испоручилац добара или услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња.

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 ... 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Грађење, у складу са чланом 2. тачка 31) Закона о планирању и изградњи, јесте извођење грађевинских и

грађевинско-занатских радова, уградња инсталација, постројења и опреме.

Доградња јесте извођење грађевинских и других радова којима се изграђује нови простор ван постојећег габарита објекта, као и надзиђивање објекта, и са њим чини грађевинску, функционалну или техничку целину (члан 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи).

Одредбама члана 136. став 1. Закона о планирању и изградњи прописано је да грађевинска дозвола садржи нарочито податке о:

- 1) инвеститору;
- 2) објекту чије се грађење дозвољава са подацима о габариту, висини, укупној површини и предрачунској вредности објекта;
- 3) катастарској парцели, односно катастарским парцелама на којима се гради објекат;
- 4) постојећем објекту који се руши или реконструише ради грађења;
- 5) року важења грађевинске дозволе;
- 6) документацији на основу које се издаје.

Према одредби члана 149. Закона о планирању и изградњи, пре почетка грађења инвеститор обезбеђује: обележавање грађевинске парцеле, регулационих, нивелационих и грађевинских линија, у складу са прописима којима је уређено извођење геодетских радова; обележавање градилишта одговарајућом таблом, која садржи: податке о објекту који се гради, инвеститору, одговорном пројектанту, број грађевинске дозволе, извођачу радова, почетку грађења и року завршетка изградње.

Одредбама члана 152. став 1. Закона о планирању и изградњи прописано је да је извођач радова дужан да:

- 1) пре почетка радова потпише пројекат за извођење;
- 2) решењем одреди одговорног извођача радова на градилишту;

- 3) одговорном извођачу радова обезбеди уговор о грађењу и документацију на основу које се гради објекат;
- 4) обезбеди превентивне мере за безбедан и здрав рад, у складу са законом.

22. Евиденција која обезбеђује вршење контроле правилног обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када потрошња репроматеријала за производњу одређене количине асфалта зависи од степена влажности тог репроматеријала

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00031/2016-04 од 9.2.2016. год.)

Обвезник ПДВ – произвођач дужан је да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле, што значи да обвезник ПДВ – произвођач мора у својој евиденцији да обезбеди, између осталог, и податке који се односе на набавку репроматеријала, као и податке који се односе на трошење репроматеријала у производном процесу. С тим у вези, а у конкретном случају, када потрошња репроматеријала за производњу одређене количине асфалта зависи од степена влажности тог репроматеријала, обвезник ПДВ – произвођач треба да обезбеди доказ о степену влажности конкретне количине репроматеријала који се користи за производњу конкретне количине асфалта, а који може да изда лице овлашћено за мерење степена влажности материјала (нпр. акредитована лабораторија).

Сагласно одредби члана 46. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник је дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле.

Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 120/12), у члану 2. став 1. прописано је да је обвезник дужан да, сагласно члану 46. став 1. Закона, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију о промету добара и услуга на начин који омогућава контролу обрачунавања и плаћања ПДВ у сваком пореском периоду.

23. Порески третман новчаних средства која обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће оствари од града на име накнаде за промет услуге уклањања смећа са тзв. дивљих депонија, при чему су предметна новчана средства названа субвенцијом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00049/2016-04 од 8.2.2016. год.)

Када обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће оствари новчана средства од града на име накнаде за промет услуга уклањања смећа са тзв. дивљих депонија, при чему су предметна новчана средства названа субвенцијом, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). У овом случају износ ПДВ утврђује се тако што се на износ добијених новчаних средстава примени прерачуната пореска стопа којом се опорезује тај промет. С тим у вези, ако се тзв. дивље депоније налазе на површинама јавне намене, у том случају промет услуга уклањања смећа са тих депонија опорезује се по пореској стопи од 10%, а ако се не налазе на површинама јавне намене по пореској стопи од 20%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да се опорезивање промета услуга уклањања смећа са тзв. дивљих депонија које се налазе на површинама јавне намене по пореској стопи од 10% примењује се од 1. октобра 2012. године.

Одредбом члана 3. тачка 1) Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности.

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

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

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 18) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет услуга одржавања чистоће на површинама јавне намене.

Одредбом члана 12в Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15) прописано је да се одржавањем чистоће на површинама јавне намене, у смислу члана 23. став 2. тачка 18) Закона, сматра чишћење и прање асфалтираних, бетонских, поплочаних и других површина јавне намене, прикупљање и

одвожење комуналног отпада са тих површина, одржавање и пражњење посуда за отпатке на површинама јавне намене, као и одржавање јавних чесми, бунара, фонтана, купалишта, плажа и тоалета.

Према одредби члана 2. тачка б) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13–одлука УС, 50/13–одлука УС, 98/13–одлука УС, 132/14 и 145/14), површина јавне намене јесте простор одређен планским документом за уређење или изградњу објеката јавне намене или јавних површина за које је предвиђено утврђивање јавног интереса у складу са посебним законом (улице, тргови, паркови и др.).

24. Измена пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност у случају када обвезник ПДВ – продавац, који се бави производњом алуминијума, испоручи добра другом обвезнику ПДВ – купцу, после чега дође до рекламације одређене количине добара од стране купца (због лошег квалитета) и враћања тих добара продавцу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-4/2016-04 од 5.2.2016. год.)

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

промет добара исправи одбитак претходног пореза и о томе писмено обавести обвезника ПДВ – продавца.

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

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

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

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

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

Према одредби члана 21. став 3. Закона, ако се основица накнадно смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о

томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

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

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

Одредбом члана 4. став 6. Правилника прописано је да се, изузетно од става 5. овог члана, сматра да је дошло до смањења основице у случају враћања добара:

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

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

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

25. Порески третман преноса дела имовине у случају када обвезник ПДВ, који се бави производњом пољопривредних производа, пренесе део пољопривредне механизације коју је користио за изнајмљивање или за пружање услуга својим кооперантима у обради земљишта, наводњавању, брању и др. другом обвезнику ПДВ, који ће ту пољопривредну механизацију користити за изнајмљивање, при чему преносилац на дан преноса тог дела

имовине поседује друга добра која се, такође, сматрају пољопривредном механизацијом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00141/2016-04 од 5.2.2016. год.)

Када обвезник ПДВ изврши пренос дела имовине, уз накнаду, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим преносом се стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих услова: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон).

Према томе, када обвезник ПДВ, који се бави производњом пољопривредних производа пренесе део пољопривредне механизације коју је користио за изнајмљивање или за пружање услуга својим кооперантима у обради земљишта, наводњавању, брању и др, другом обвезнику ПДВ који ће ту пољопривредну механизацију користити за изнајмљивање, при чему на дан преноса тог дела имовине поседује друга добра која се, такође, сматрају пољопривредном механизацијом, реч је о преносу дела имовине код којег се испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра посебним прометом, што значи да се за промет сваког добра посебно утврђује порески третман (да ли је предмет опорезивања ПДВ, да ли је опорезив или је ослобођен ПДВ, ко се сматра пореским дужником за предметни

промет, настанак пореске обавезе, основица за обрачунавање ПДВ, стопа ПДВ која се примењује и др.). С тим у вези, а имајући у виду да је у конкретном случају реч о испоруци трактора, платформи за брање краставаца, банкерице, сејалице и тракастог транспортера, за промет предметних добара ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

26. Порески третман услуге посредовања код промета инжењерских услуга коју обвезник ПДВ врши страном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1131/2015-04 од 5.2.2016. год.)

Када обвезник ПДВ из Београда страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, пружа услугу обезбеђивања потврде о усаглашености електричне опреме произведене у иностранству са прописима у Републици Србији, тј. услугу посредовања код промета инжењерских услуга (услуге провере усаглашености електричне опреме произведене у иностранству са прописима у

Републици Србији), а све у циљу да страним произвођачима омогући да се њихови производи нађу у евиденцији производа који задовољавају техничке стандарде и да се као такви могу ставити на тржиште у Републици Србији, у том случају, на накнаду за промет ових услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета услуга посредовања код промета инжењерских услуга сматра место примаоца услуга посредовања – у конкретном случају иностранство. Министарство финансија напомиње да предметни обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

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

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

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

Одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (7) и (11) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга, као и услугама посредовања приликом пружања услуга из подтач. (1)–(10) ове тачке.

27. Да ли обвезник ПДВ који се бави превозом добара и који набавља гориво за камионе којима превози добра има право на одбитак претходног пореза за набављено гориво?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-416/2015-04 од 5.2.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију – рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом и Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

Према томе, обвезник ПДВ који се бави превозом добара и који набавља гориво за камионе којима превози добра, што значи да врши промет услуга са правом на одбитак претходног пореза, има право на одбитак претходног пореза за набављено гориво, ако поседује рачун обвезника ПДВ – продавца горива који садржи податке у складу са Законом и Правилником, при чему Министарство финансија указује да тај рачун не мора да садржи податак о регистарској ознаци возила у које се точи гориво.

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. тачка 1) Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом.

Одредбом става 3. тачка 1) 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 обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга, који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету.

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

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

Сагласно одредбама става 4. истог члана Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

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

Одредбом члана 6. Правилника прописано је да обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

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

28. Да ли се сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ: постављање (испука са монтажом) инсталација за функционисање расхладних уређаја, укључујући и расхладне уређаје који чине расхладни систем; одржавање и поправке

предметних добара; испорука са монтажом односно монтажа клима уређаја, као и одржавање и поправке клима уређаја?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-14/2016-04 од 5.2.2016. год.)

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

С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво А другом обвезнику ПДВ врши постављање (испоруку са монтажом) инсталација за функционисање расхладних уређаја, укључујући и расхладне уређаје који чине расхладни систем, обвезник ПДВ – привредно друштво А врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 43.22 – Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 12) Правилника. Такође, одржавање и поправке предметних добара сматрају се активностима из групе 43.22 – Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 12) Правилника. Овој групи активности припада и испорука са

монтажом, односно монтажа клима уређаја (који се сматрају апаратима за домаћинство).

Међутим, одржавање и поправке клима уређаја (који се сматрају апаратима за домаћинство) сврставају се у активности из групе 95.22 Класификације делатности, што значи да је за промет који се врши у оквиру тих активности порески дужник обвезник ПДВ који врши тај промет.

Министарство финансија напомиње да ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;

- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

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

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

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

додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

29. Шта се сматра добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, када је реч о опреми за силос која представља саставни део објекта – силоса?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-554/2016-04 од 5.2.2016. год.)

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

Сагласно наведеном, а када је реч о опреми за силос која представља саставни део објекта – силоса (опрема која је инкорпорисана у објекат, што значи да се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине), мишљење Министарства финансија је да се добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, а као активности из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника, сматрају:

– испорука са монтажом опреме за силос, која се врши у оквиру изградње новог силоса, као промет добара;

– монтажа опреме за силос, која се врши у оквиру изградње силоса, као промет услуга;

– испорука са монтажом делова опреме, укључујући и демонтажу постојећих делова извршену као споредан промет услуга, на постојећем силосу, као промет добара;

– монтажа делова опреме, укључујући и демонтажу постојећих делова извршену као споредан промет услуга, на постојећем силосу, као промет услуга.

Такође, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши испоруку са постављањем електричних водова у силосу, обвезник ПДВ врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника.

Међутим, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, не сматра се испорука са монтажом, односно монтажа опреме за силос која није саставни део објекта – силоса, као ни делова те опреме.

Поред тога, прометом добара, односно услуга из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, не сматра се промет који се врши у оквиру сервисирања, односно поправке опреме за силос, независно од тога да ли је реч о опреми која јесте или није саставни део објекта – силоса.

Министарство финансија напомиње да ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ аванских средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

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

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

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

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

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

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

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

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

став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

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

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. ст. 1. и 3. тачка 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

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

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

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

30. Да ли обвезник ПДВ који је набавио добра из иностранства и предметна добра, у оквиру царинског поступка, сместио у царинско складиште, има обавезу да за испоруку тих добара лицу из Републике Србије обрачуна ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-60/2015-04 од 4.2.2016. год.)

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

ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која су у поступку царинског складиштења. Према томе, обвезник ПДВ који је набавио добра из иностранства и предметна добра, у оквиру царинског поступка, сместио у царинско складиште, нема обавезу да за испоруку тих добара лицу из Републике Србије обрачуна ПДВ (а по том основу има право на одбитак претходног пореза), под условом да поседује декларацију, односно оверену копију декларације којом се доказује да су добра у поступку царинског складиштења, у складу са царинским прописима, као и рачун за испоруку добара оверен од стране надлежног царинског органа.

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

Промет добара, у смислу овог Закона, 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 (члан 4. став 1. Закона).

Одредбом члана 7. Закона прописано је да је увоз сваки унос добара у царинско подручје Републике, а одредбом члана 26. тачка б) Закона да се ПДВ не плаћа на увоз добара за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења.

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

Одредбом члана 9. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15 и 86/15, у даљем тексту: Правилник о пореским ослобођењима) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка б) Закона, за

промет добара која су у поступку царинског складиштења, обвезник који врши промет, односно прималац добара који је за тај промет порески дужник у складу са Законом може да оствари ако поседује:

- 1) декларацију, односно оверену копију декларације којом се доказује да су добра у поступку царинског складиштења, у складу са царинским прописима;
- 2) рачун за испоруку добара оверен од стране надлежног царинског органа.

Надлежни царински орган оверава рачун из става 1. тачка 2) овог члана ако су добра у тренутку промета била у поступку царинског складиштења.

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

31. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када је обвезник ПДВ – инвеститор истовремено и извођач радова у оквиру изградње објекта, при чему за одређене радове ангажује друге обвезнике ПДВ (који се у смислу закона којим се уређује планирање и изградња не сматрају извођачима радова), са аспекта Закона о ПДВ који се примењивао закључно са 14. октобром 2015. године?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00004/2016-04 од 2.2.2016. год.)

Са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), који се

примењивао закључно са 14. октобром 2015. године, Министарство финансија обавештава о следећем:

За промет добара или услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ – извођач радова врши инвеститору – обвезнику ПДВ, односно инвеститору – лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има инвеститор као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је прималац добара или услуга инвеститор и ако је испоручилац добара или услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња. Инвеститором, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на које гласи грађевинска дозвола за грађење објекта. Извођачем радова, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су овим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, реч је о лицу чији је назив, у својству извођача радова, истакнут на табли којом се обележава градилиште обезбеђеној од стране инвеститора, чије овлашћено лице пре почетка радова потписује главни пројекат за извођача радова, које решењем одређује одговорног извођача радова на градилишту и др.

Према томе, у случају када обвезник ПДВ, у својству извођача радова, врши изградњу грађевинског објекта другом обвезнику ПДВ, у својству инвеститора, што између осталог значи да је за изградњу грађевинског објекта издата грађевинска дозвола, порески дужник за тај промет јесте прималац добара и услуга из области грађевинарства – обвезник ПДВ (инвеститор).

Међутим, у случају када је обвезник ПДВ – инвеститор истовремено и извођач радова у оквиру изградње објекта (у конкретном случају пословно-стамбеног комплекса), при чему за одређене радове који захтевају поседовање одређене механизације ангажује друге обвезнике ПДВ (који се у смислу закона којим се

уређује планирање и изградња не сматрају извођачима радова), ти обвезници ПДВ дужни су да за промет добара и услуга који врше у оквиру изградње грађевинског објекта обрачунају ПДВ и да обрачунати ПДВ плате у складу са Законом. С тим у вези, обвезник ПДВ – инвеститор (који је истовремено и извођач радова у оквиру изградње предметног објекта) има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету (обвезника ПДВ) за промет добара и услуга у оквиру изградње грађевинског објекта одбије као претходни порез у складу са Законом.

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

Промет 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).

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник из члана 8. и члана 9. став 2. овог закона.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ, ако је прималац добара или услуга инвеститор и ако је испоручилац добара или услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња.

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 ... 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Грађење, у складу са чланом 2. тачка 31) Закона о планирању и изградњи, јесте извођење грађевинских и грађевинско-занатских радова, уградња инсталација, постројења и опреме.

Одредбама члана 136. став 1. Закона о планирању и изградњи прописано је да грађевинска дозвола садржи нарочито податке о:

- 1) инвеститору;
- 2) објекту чије се грађење дозвољава са подацима о габариту, висини, укупној површини и предрачунској вредности објекта;
- 3) катастарској парцели, односно катастарским парцелама на којима се гради објекат;
- 4) постојећем објекту који се руши или реконструише ради грађења;
- 5) року важења грађевинске дозволе;
- 6) документацији на основу које се издаје.

Према одредби члана 149. Закона о планирању и изградњи, пре почетка грађења инвеститор обезбеђује: обележавање грађевинске парцеле, регулационих, нивелационих и грађевинских линија, у складу са прописима којима је уређено извођење геодетских радова; обележавање градилишта одговарајућом таблом, која садржи: податке о објекту који се гради, инвеститору, одговорном пројектанту, број грађевинске дозволе, извођачу радова, почетку грађења и року завршетка изградње.

Одредбама члана 152. став 1. Закона о планирању и изградњи прописано је да је извођач радова дужан да:

- 1) пре почетка радова потпише пројекат за извођење;
- 2) решењем одреди одговорног извођача радова на градилишту;

3) одговорном извођачу радова обезбеди уговор о грађењу и документацију на основу које се гради објекат;

4) обезбеди превентивне мере за безбедан и здрав рад, у складу са законом.

32. Порески третман преноса целокупне имовине – незавршеног грађевинског објекта (са припадајућим земљиштем), којом обвезник ПДВ – физичко лице обавља делатност разраде грађевинских пројеката

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00095/2016-04 од 2.2.2016. год.)

1. Када обвезник ПДВ (независно од тога да ли је реч о правном лицу, предузетнику или физичком лицу које обавља делатност која није регистрована код надлежног органа) изврши пренос целокупне имовине, са или без накнаде, или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност. 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. С тим у вези, када обвезник ПДВ – физичко лице у својству инвеститора, које *de facto* обавља делатност разраде грађевинских пројеката, изврши пренос целокупне имовине којом обавља наведену делатност, у конкретном случају незавршени грађевински објекат (са припадајућим земљиштем), независно од правног основа тог преноса, сматра се да, у конкретном случају, промет добара и услуга није извршен ако је стицалац те имовине обвезник ПДВ и ако продужи да обавља исту делатност коју је обављао преносилац имовине.

2. Када обвезник ПДВ, који обавља делатност разраде грађевинских пројеката, поднесе захтев за брисање из евиденције за ПДВ, при чему у том моменту поседује незавршени грађевински објекат, обвезник ПДВ је, између осталог, дужан да утврди износ претходног пореза за незавршени грађевински објекат (ПДВ који је имао право да одбије као претходни порез по основу набавке добара и услуга за потребе изградње конкретног објекта). Наведени износ претходног пореза обвезник ПДВ исказује као дуговани у пореској пријави (Образац ПППДВ) коју подноси у складу са Законом.

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

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

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

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

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

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се сматра да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није

извршен код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

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).

Пренос целокупне имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, а у складу са одредбама члана 2. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), сматра да промет добара и услуга није извршен, је пренос целокупне имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) наставка обављања делатности предузетника у форми привредног друштва, у складу са Законом којим се уређују привредна друштва;
- 3) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 4) наслеђивања.

Према одредби члана 4. Правилника, код преноса целокупне имовине из члана 2. став 1. тачка 3), односно дела имовине из члана 3. став 1. тачка 2) овог правилника продајом, улагањем односно бестеретним давањем, сматра се да промет добара и услуга није извршен независно од тога да ли се имовина или њен део преноси у редовном промету или у поступку ликвидације, односно стечаја пореског обвезника.

У складу са одредбама члана 40. став 1. Закона, обвезник који је поднео захтев за брисање из евиденције за ПДВ дужан је да на дан престанка ПДВ активности:

- 1) изврши попис добара, укључујући опрему, објекте за вршење делатности и улагања у објекте, као и датих аванса, по

основу којих је имао право на одбитак претходног пореза у складу са овим законом и да о томе сачини пописну листу;

2) изврши исправку одбитка претходног пореза за опрему, објекте и улагања у објекте у складу са овим законом;

3) утврди износ претходног пореза за добра, осим добара из тачке 2) овог става, и дате авансе.

Износ исправљеног одбитка претходног пореза и износ претходног пореза из става 1. тач. 2) и 3) овог члана обвезник исказује као дуговани у пореској пријави у складу са овим законом (члан 40. став 2. Закона).

Пописну листу из става 1. тачка 1) овог члана обвезник подноси уз пореску пријаву из става 2. овог члана (члан 40. став 3. Закона).

33. Порески третман оперативних послова – пријем налога за извршавање платних услуга, евидентирање података из налога у информациони систем јавног поштанског оператора и издавање примерака евидентираних налога/извештаја корисницима платних услуга, које обвезник ПДВ – привредно друштво врши јавном поштанском оператору у вези са пружањем платних услуга које јавни поштански оператор пружа крајњим корисницима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1147/2015-04 од 2.2.2016. год.)

ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност, у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама, као и пословању новчаним потраживањима, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица. С тим у вези, ако се оперативни послови – пријем налога за

извршавање платних услуга, евидентирање података из налога у информациони систем јавног поштанског оператора и издавање примерака евидентираних налога/извештаја корисницима платних услуга, које обвезник ПДВ – привредно друштво врши јавном поштанском оператору у вези са пружањем платних услуга које јавни поштански оператор пружа крајњим корисницима, сматрају платним услугама у складу са законом којим се уређују платне услуге, на промет предметних услуга ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – предметно привредно друштво нема права на одбитак претходног пореза по том основу.

Поред тога, а имајући у виду да Народна банка Србије даје мишљења у вези са применом закона којим се уређују платне услуге, Народној банци Србије упућен је захтев за давање мишљења по предметном питању, о чему ће подносилац захтева за мишљење бити накнадно обавештен.

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

Промет 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).

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

Одредбом члана 25. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност.

Према одредби члана 25. став 1. тачка 5) Закона, ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама.

ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању новчаним потраживањима, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица (члан 25. став 1. тачка б) Закона).

34. Порески третман пружања услуга пријема уплата од физичких лица у корист рачуна који се воде код банке и исплата тим лицима, пријема и наплате чекова по текућим рачунима грађана, као и пријема уплата за услуге одређених правних лица, које врши обвезник ПДВ, у својству заступника, тј. у име и за рачун јавног поштанског оператора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1146/2015-04 од 1.2.2016. год.)

Када обвезник ПДВ, у својству заступника, тј. у име и за рачун јавног поштанског оператора, пружа услуге пријема уплата од физичких лица у корист рачуна који се воде код банке и исплата тим лицима, пријема и наплате чекова по текућим рачунима грађана, као и пријема уплата за услуге одређених правних лица, реч је о услугама посредовања за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које

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

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

Према одредби члана 25. став 1. тачка 5) Закона, ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању депозитима, текућим и жиро рачунима, налозима за плаћање, као и платним прометом и дознакама.

ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код, пословања и посредовања у пословању новчаним потраживањима, чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица (члан 25. став 1. тачка б) Закона).

35. а) Порески третман промета услуга обезбеђивања дозвола за појединачни превоз за обављање међународног ванредног превоза у друмском саобраћају, као и промета услуга техничке пратње возила којим се врши тај превоз, у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, закључно са 14. октобром 2015. године

б) Порески третман промета услуга обезбеђивања дозвола за појединачни превоз за обављање међународног ванредног превоза у друмском саобраћају, као и промета услуга техничке пратње возила којим се врши тај превоз, у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, почев од 15. октобра 2015. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-330/2011-04 од 28.1.2016. год.)

а) *Са аспектиа Закона о порезу на додају вредности („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14-др. закон и 142/14, у даљем шекстиу: Закон)*

За промет услуга обезбеђивања дозвола за појединачни превоз за обављање међународног ванредног превоза у друмском саобраћају, као и промет услуга техничке пратње возила којим се врши тај превоз, у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Предметне услуге опорезују се ПДВ (по општој стопи ПДВ) закључно са 14. октобром 2015. године.

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

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

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

Према одредби члана 24. став 1. тачка 8) Закона, ПДВ се не плаћа на превозне и остале услуге које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

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

Почев од 15. октобра 2015. године, за промет услуга обезбеђивања дозвола за појединачни превоз за обављање међународног ванредног превоза у друмском саобраћају, као и промет услуга техничке пратње возила којим се врши тај превоз, у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара,

Законом о ПДВ прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да за остваривање пореског ослобођења за промет предметних услуга (обезбеђивање дозвола и техничка пратња), обвезник ПДВ не треба да поседује документ о извршеној услузи превоза у друмском саобраћају (CMR).

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

Промет 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 о ПДВ).

Према одредби члана 24. став 1. тачка 8) Закона о ПДВ, ПДВ се не плаћа на превозне и остале услуге које су у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

Одредбом члана 14. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у вези са извозом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно друга услуга и у којем је исказан износ накнаде за ту услугу (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом о ПДВ);

2) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга из ст. 1. и 2. овог члана, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (став 5. члана 14. Правилника).

Према одредби члана 15. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у вези са транзитом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно друга услуга и у којем је исказан износ накнаде за ту услугу (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом о ПДВ);

2) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.).

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга из ст. 1. и 2. овог члана, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом (став 5. члана 15. Правилника).

Одредбом члана 16. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале услуге које су у вези са привременим увозом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно друга услуга и у којем је исказан износ накнаде за ту услугу (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом);

2) документ о извршеној услузи превоза (CMR, CIM, манифест и др.).

Према одредби члана 16. став 4. Правилника, ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга из става 1. овог члана, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује рачун о авансном плаћању, издат у складу са Законом.

36. Да ли се прометом добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ сматра изградња канала за наводњавање, као и испорука са уградњом система за заливање зелених површина?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-87/2016-04 од 28.1.2016. год.)

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

Према томе, изградња канала за наводњавање, коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара или услуга, као активност из групе 42.21 – Изградња ценовода Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 5) Правилника.

Међутим, испорука са уградњом система за заливање зелених површина (дворишта, паркови, спортски терени и др.), у конкретном случају система „рор цр“, не сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Одредбама члана 3. Закона прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које

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

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

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

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

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

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

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

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

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

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. а) Да ли је опорезив порезом по одбитку приход који нерезидентно правно лице (картичарска организација) оствари од банке (резидентног правног лица) по основу извршених услуга које су у директној вези са коришћењем платних картица банке у иностранству, односно за плаћања извршена у иностранству (од стране клијената банке)?

б) Да ли је опорезив порезом по одбитку приход који нерезидентно правно лице – банка у иностранству оствари од банке – резидентног правног лица, од накнада по основу пружених услуга које су у вези са рачуном отвореним у иностранству, када резидентна банка, по налогу клијента, врши плаћања у иностранству и то преносом новчаних средстава са (свог) девизног рачуна који је отворен код банке у иностранству?

в) Да ли је опорезив порезом по одбитку приход нерезидентног правног лица (банке из иностранства) остварен од резидентног правног лица (банке) по основу накнаде за услугу посредовања у трговању хартијама од вредности на тржиштима хартија од

вредности које се налазе ван територије Републике, као и услуге салдирања, чувања хартија од вредности и др.?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-239/2016-04 од 26.2.2016. год.)

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

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

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

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

а) Како произилази из садржине поднетог захтева, резидентно правно лице – банка, као члан (нерезидентне)

картичарске организације (нпр. MasterCard, Visa, American Express), у оквиру законом прописане делатности, својим клијентима издаје платне картице (нпр. MasterCard) које клијенти банке могу да користе на територији, односно ван територије Републике.

С тим у вези, у случају када клијенти банке предметне картице користе ван територије Републике, картичарска организација – нерезидентно правно лице пружа (банци) услуге које су у директној вези са коришћењем предметних платних картица у иностранству од стране клијената банке (нпр. услуга прихватања платних картица на банкоматима, персонализација платних картица, ауторизација, клиринг, односно салдирање узајамних потраживања учесника у платном промету, обрада, рекламација и др). За извршене услуге (које су у вези са коришћењем платних картица у иностранству) нерезидентно правно лице банци издаје фактуре, при чему се плаћања (по основу испостављених фактура) врше преносом новчаних средстава са рачуна банке који је отворен у иностранству. Сагласно наведеном, приход, који нерезидентно правно лице (картичарска организација) оствари од банке (резидентног правног лица) по основу извршених услуга које су у директној вези са коришћењем платних картица банке у иностранству, односно за плаћања извршена у иностранству (од стране клијената банке), није опорезив порезом по одбитку, имајући у виду да се у том случају, а према мишљењу Министарства финансија, не ради о приходу који је остварен по основу накнаде од услуге пружене (резидентном правном лицу) на територији Републике, односно услуге коју резидентно правно лице користи на територији Републике, у смислу члана 40. став 1. тачка 5) Закона.

Међутим, када нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица приход од накнаде по основу извршене услуге која је у директној вези са коришћењем платних картица (MasterCard, Visa и др.) на територији Републике, односно за плаћања на територији Републике, на тако остварен приход обрачунава се и плаћа порез по одбитку, имајући у виду да је услуга стварно коришћена на територији Републике.

Министарство финансија напомиње да уколико банка нема сазнање о извршеној, односно наплаћеној услузи од стране нерезидентног правног лица у моменту наплате (већ по добијању извода), мишљења смо да је банка, у том случају, као исплатилац прихода (у случају када је приход у складу са Законом опорезив) дужна да на дан сазнања о наплаћеној услузи од стране нерезидентног правног лица, поднесе пореску пријаву у којој ће као датум остварења прихода исказати дан када је исти остварен.

б) Банка, у оквиру законом прописане делатности, а по налогу клијента, врши плаћања у иностранству и то преносом новчаних средстава са (свог) девизног рачуна који је отворен код банке у иностранству (нерезидентно правно лице). Нерезидентно правно лице за пружене услуге, које су у вези са рачуном отвореним у иностранству (нпр. пренос новчаних средстава у иностранству, вођење рачуна, достављање извода, рекламације и др.) испоставља банци фактуре. С тим у вези, приход, који нерезидентно правно лице оствари од банке (резидентног правног лица) од накнада по основу наведених услуга није опорезив порезом по одбитку, сагласно члану 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да

предметне услуге (нерезидентног правног лица) нису пружене, односно коришћене на територији Републике.

в) Приход нерезидентног правног лица (банка из иностранства) остварен од резидентног правног лица (банке) по основу накнаде за услугу посредовања у трговању хартијама од вредности на тржиштима хартија од вредности које се налазе ван територије Републике, као и услуге салдирања, чувања хартија од вредности и др. (које су у директној вези са трговањем хартијама од вредности на тржиштима ван територије Републике), није опорезив порезом по одбитку, сагласно члану 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да предметне услуге нерезидентног правног лица нису пружене, односно коришћене на територији Републике.

2. Да ли је опорезив порезом по одбитку приход који нерезидентно правно лице (картичарска организација) оствари од банке (резидентног правног лица) од накнаде по основу извршене услуге која је у директној вези са коришћењем платних картица (MasterCard, Visa и др.) на територији Републике?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-238/2016-04 од 26.2.2016. год.)

Одредбом члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20%

обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

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

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

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

Резидентно правно лице – банка, као члан (нерезидентне) картичарске организације (нпр. MasterCard, Visa, American Express), у оквиру законом прописане делатности, својим клијентима издаје платне картице (нпр. MasterCard) које клијенти банке могу да користе на територији, односно ван територије Републике.

С тим у вези, у случају када клијенти банке предметне картице користе ван територије Републике, картичарска организација – нерезидентно правно лице пружа (банци) услуге које су у директној вези са коришћењем предметних платних картица у иностранству од стране клијената банке (нпр. услуга прихватања платних картица на банкоматима, персонализација платних картица, ауторизација, клиринг,

односно салдирање узајамних потраживања учесника у платном промету, обрада, рекламација и др). За извршене услуге (које су у вези са коришћењем платних картица у иностранству) нерезидентно правно лице банци издаје фактуре, при чему се плаћања (по основу испостављених фактура) врше преносом новчаних средстава са рачуна банке који је отворен у иностранству. Сагласно наведеном, приход, који нерезидентно правно лице (картичарска организација) оствари од банке (резидентног правног лица) по основу извршених услуга које су у директној вези са коришћењем платних картица банке у иностранству, односно за плаћања извршена у иностранству (од стране клијената банке), није опорезив порезом по одбитку, имајући у виду да се у том случају, а према мишљењу Министарства финансија, не ради о приходу који је остварен по основу накнаде од услуге пружене (резидентном правном лицу) на територији Републике, односно услуге коју резидентно правно лице користи на територији Републике, у смислу члана 40. став 1. тачка 5) Закона.

Међутим, када нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица приход од накнаде по основу извршене услуге која је у директној вези са коришћењем платних картица (MasterCard, Visa и др.) на територији Републике, односно за плаћања на територији Републике, на тако остварен приход обрачунава се и плаћа порез по одбитку, имајући у виду да је услуга стварно коришћена на територији Републике.

Министарство финансија напомиње да уколико банка (како се наводи у допису) нема сазнање о извршеној, односно наплаћеној услузи од стране нерезидентног правног лица у

моменту наплате (већ по добијању извода), мишљења смо да је банка, као исплатилац прихода (у случају када је приход у складу са Законом опорезив) дужна да на дан сазнања о наплаћеној услузи од стране нерезидентног правног лица, поднесе пореску пријаву у којој ће као датум остварења прихода исказати дан када је исти остварен.

3. Да ли накнада коју нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица има карактер накнаде за услугу која се опорезује порезом по одбитку у случају када резидентно правно лице које обавља делатност телекомуникација (оператор) користи инфраструктуру, односно опрему и телекомуникационе капацитете нерезидентног правног лица (оператора из иностранства), која се налази ван територије Републике, и по том основу плаћа накнаду нерезидентном правном лицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-27/2016-04 од 25.2.2016. год.)

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

Министарство финансија напомиње да се одредба члана 40. став 1. тачка 5) Закона примењује од 1. марта 2016.

године, сходно чл. 18. и 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 112/15).

У конкретном случају, резидентно право лице које обавља делатност телекомуникација (оператор) користи инфраструктуру, односно опрему и телекомуникационе капацитете нерезидентног правног лица (оператора из иностранства), која се налази ван територије Републике, и по том основу плаћа накнаду нерезидентном правном лицу. На наведени начин оператор корисницима својих услуга (како фиксне, тако и мобилне телефоније) омогућава међусобну комуникацију или комуникацију са корисницима услуга других оператора. С тим у вези, поставило се питање да ли накнада коју нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица (у конкретном случају) има карактер накнаде за услугу која се опорезује порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона.

1. У смислу одредаба Закона о електронским комуникацијама („Сл. гласник РС“ бр. 44/10, 60/13–УС и 62/14), електронска комуникациона услуга је услуга која се по правилу пружа уз накнаду, а састоји се у целини или претежно од преноса сигнала у електронским комуникационим мрежама, укључујући, између осталог, телекомуникационе услуге, док је оператор лице које обавља или је овлашћено да обавља делатност електронских комуникација.

Према одредби члана 3. став 1. тачка 5) Закона о електронским комуникацијама, циљеви и начела регулисања односа у области електронских комуникација заснивају се, између осталог, на обезбеђивању међуповезивања електронских комуникационих мрежа и услуга, односно оператора, под равноправним и узајамно прихватљивим условима.

Према одредби члана 4. тачка 27) Закона о електронским комуникацијама, међуповезивање (интер-

конекција) је посебна врста приступа оствареног између оператора јавних комуникационих мрежа, којим се успоставља физичко и логичко повезивање јавних комуникационих мрежа једног или више различитих оператора како би се корисницима услуга једног оператора омогућила међусобна комуникација или комуникација са корисницима услуга других оператора, односно приступ услугама које пружају други оператори или трећа лица која имају приступ мрежи.

У смислу члана 4. тачка 38) Закона о електронским комуникацијама, приступ подразумева давање на коришћење средстава или услуга другим операторима, под одређеним условима, укључујући, између осталог, и приступ фиксним и мобилним мрежама (посебно за потребе роминга).

Сагласно наведеном, у случају када резидентно правно лице плаћа накнаду нерезидентном правном лицу по основу приступа комуникационој мрежи (укључујући и приступ фиксним, односно мобилним мрежама – услуге роминга) која се налази ван територије Републике, приход нерезидентног правног лица, остварен у том конкретном случају, није предмет опорезивања порезом по одбитку, с обзиром да, према мишљењу Министарства финансија, није остварен по основу накнаде за услугу која се пружа или користи на територији Републике.

2. Сагласно одредбама члана 71. став 1. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. ст. 1, 2, 3. и 14. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне на дан када је приход остварен, односно исплаћен.

Пореска пријава за порез по одбитку из става 1. овог члана подноси се на дан исплате прихода на који се обрачунава

и плаћа порез по одбитку у складу са овим законом (члан 71. став 3. Закона).

Међутим, у случају када резидентно правно лице исплаћује нерезидентном правном лицу накнаду која, као приход нерезидентног правног лица, није предмет опорезивања порезом по одбитку, резидентно правно лице (у том случају) није дужно да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву.

4. Порески третман издатака на име хуманитарне помоћи

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-140/2016-04 од 9.2.2016. год.)

Издаци за здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске, заштиту човекове средине и спортске намене, као и давања учињена установама, односно пружаоцима услуга социјалне заштите основаним у складу са законом који уређује социјалну заштиту, признају се као расход у износу највише до 5% од укупног прихода (члан 15. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица – „Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон).

Сагласно одредби члана 15. став 2. Закона, издаци из става 1. овог члана признају се као расход само ако су извршени лицима регистрованим, односно основаним за те намене у складу са посебним прописима, која наведена давања искључиво користе за обављање делатности из става 1. овог члана.

Законом о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10 и 99/11) уређује се оснивање и правни положај задужбина и фондација, а према члану 2. став 2. тог закона, фондација је правно лице без чланова и основне имовине које

је основано ради доброделиног остваривања општекорисног циља који није забрањен Уставом или законом.

У смислу члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама, остваривањем општекорисног циља сматрају се активности усмерене, између осталог, на активности које су усмерене на промовисање и заштиту људских права, бригу о деци и младима, едукацију, хуманитарне и друге активности којима фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Према одредбама чл. 4. и 5. Закона о задужбинама и фондацијама, задужбине и фондације, у смислу овог закона, јесу недобитне невладине организације, оснивају се добровољно и самосталне су у одређивању својих циљева.

У складу са претходно наведеним одредбама, расход који у својим пословним књигама на име хуманитарне помоћи исказе правно лице по основу датих донација фондацији која се у конкретном случају (према наводима из дописа) бави хуманитарним радом и едукацијом људи, тако исказан расход (укључујући и издатке по осталим основима из члана 15. став 1. Закона) признаје се у пореском билансу обвезника највише до 5% од укупног прихода, под условом да се та средства искључиво користе за обављање општекорисних циљева за које је основана та фондација.

5. Пренос губитака утврђених у пореском билансу на рачун добити из будућих обрачунских периода

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-16/2016-04 од 2.2.2016. год.)

Према одредби члана 32. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон,

43/03 и 84/04), губици остварени из пословних, финансијских и непословних трансакција, утврђени у пореском билансу, изузев оних из којих произлазе капитални добици и губици утврђени у складу са овим законом, могу се пренети на рачун добити утврђене у годишњем пореском билансу из будућих обрачунских периода, али не дуже од десет година.

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама), рок за преношење губитака је скраћен са десет на пет година. Међутим, сагласно одредби члана 72. Закона о изменама и допунама порески обвезник који је до 31. децембра 2009. године остварио право на пренос капиталног губитка и пренос губитка из члана 30. став 3. и члана 32, као и на пренос неискоришћеног дела пореског кредита из члана 52. став 4. Закона о порезу на добит предузећа и исказао податке у пореском билансу и пореској пријави за 2009. годину, може то право да користи до истека рока и на начин прописан тим законом.

С тим у вези, уколико је обвезник у пореском билансу (на одговарајућој позицији) исказао губитак (у конкретном случају, у пореском билансу за 2008. и 2009. годину), тако исказан губитак може преносити на рачун добити из будућих обрачунских периода (укључујући и добит утврђену у пореском билансу за 2015. годину), и то до истека рока и на начин прописан одредбом члана 32. Закона о порезу на добит предузећа, а у вези са чланом 72. Закона.

Одредбом члана 32. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се губици утврђени у пореском билансу, изузев капиталних добитака и губитака који су утврђени у складу са овим законом, могу пренети на рачун добити утврђене у

пореском билансу из будућих обрачунских периода, али не дуже од пет година.

С тим у вези, губитке утврђене и исказане у пореском билансу из претходних година (у конкретном случају, у пореском билансу за 2011, 2012, 2013. и 2014. годину) обвезник може пренети на рачун добити из будућих обрачунских периода (укључујући и добит утврђену у пореском билансу за 2015. годину), и то до истека рока и на начин прописан Законом (али не дуже од пет година).

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Ко испуњава пореску обавезу по основу пореза на имовину пореског обвезника – преминулог физичког лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00213/2016-04 од 25.2.2016. год.)

Према одредби члана 34. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), за имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка такве промене.

Чланом 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у

јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Према ставу 2. тог члана, код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- откривање пореских кривичних дела;
- одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које донесу организационе јединице Пореске управе, односно против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесу јединице локалних самоуправа у пореском поступку за изворне јавне приходе из става 1. овог члана;
- остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 1а), 7б), 9), 11б), 12) и 13а)–13д), чл. 161, 164. и 167–171. овог закона.

Према одредби члана 22. став 1. ЗПППА, пореску обавезу преминулог лица испуњавају наследници, у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наследства.

Ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, оставиочева пореска обавеза се отписује (члан 22. став 2. ЗПППА).

Одредбом члана 114. став 1. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од

године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање (члан 114. став 2. ЗПППА).

Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање (члан 114. став 3. ЗПППА).

Одредбом члана 114д став 1. ЗПППА прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања.

После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост (члан 114д став 2. ЗПППА).

У време застарелости рачуна се и време које је протекло у корист претходника пореског обвезника и другог пореског дужника (члан 114ђ ЗПППА).

Право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата (члан 114ж став 1. ЗПППА).

Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, због застарелости (члан 114ж став 2. ЗПППА).

Према одредби члана 114з став 1. ЗПППА, застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у апсолутни рок за застарелост (члан 114з став 2. ЗПППА).

Према одредби члана 222. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03–УС и 6/15, у даљем тексту: ЗОН), наследник одговара за оставиочеве дугове до висине вредности наслеђене имовине.

Наследник који се одрекао наслеђа не одговара за оставиочеве дугове (члан 223. ЗОН).

Санаследници солидарно одговарају за оставиочеве дугове, сваки до висине вредности свог наследног дела, без обзира на то да ли је извршена деоба наследства (члан 224. став 1. ЗОН).

Дугови се међу санаследницима деле сразмерно њиховим наследним деловима ако из завештања не следи што друго (члан 224. став 2. ЗОН).

1. Према томе, у моменту смрти физичког лица – обвезника пореза на имовину, то лице престаје да буде носилац права и обавеза, па и обвезник пореза на имовину. Стога се порез на имовину не може утврдити преминулом лицу, а утврђени ненаплаћени порез се, природно, не може наплатити од тог лица.

Сва права преминулог физичког лица – обвезника пореза на имовину која су подобна за наслеђивање прелазе на његове наследнике, а дугове тог лица до висине вредности наслеђене имовине, укључујући и неизмирену обавезу по основу пореза на имовину (и споредна пореска давања по том основу) испуњавају

његови наследници (било да је реч о законским или о тестаменталним наследницима), у оквиру вредности наслеђене имовине и у сразмери са уделом појединог наследника, у моменту прихватања наслеђа. Наследник који се одрекао наслеђа у корист неког од санаследника такође одговара за дугове оставиоца у висини свог наследног дела, с обзиром на то да није дао негативну наследничку изјаву, већ позитивну наследничку изјаву праћену уступањем наследног дела. Обим одговорности сваког појединог наследника за обавезе по основу пореза на имовину оставиоца цени се према вредности коју је заоставштина имала у моменту прихватања наслеђа. Сва каснија увећања или умањења вредности заоставштине не утичу на обим наследникове одговорности за порески дуг. Одговорност наследника вредносно је ограничена (до висине вредности наслеђене имовине), али не и предметно – за испуњење пореске обавезе наследник одговара и наслеђеним стварима и правима, као и стварима и правима која су му припадала пре прихватања наслеђа.

Стога нема законског основа да се дуг по основу пореза на имовину пореског обвезника – преминулог физичког лица, који је иза себе оставио заоставштину чијег наслеђа су се прихватили његови наследници, отпише у делу до висине вредности наслеђене имовине, осим ако је наступила застарелост права на наплату утврђеног пореза. Наиме, сагласно одредби члана 23. став 1. тачка 2) ЗПППА, пореска обавеза престаје застарелошћу. У сваком конкретном случају, надлежни порески орган утврђује да ли је било прекида или застоја застарелости и да ли је, сагласно томе, пореска обавеза застарела.

2. Имајући у виду да пореску обавезу, сагласно члану 19. став 2. ЗПППА, испуњавају порески обвезник и друго лице када је

ЗПППА или другим пореским законом прописано да је одговорно за испуњење пореске обавезе пореског обвезника, а може је испунити друго лице које према пореском закону није одговорно за испуњење пореске обавезе, Министарство финансија напомиње да наследник може испунити пореску обавезу преминулог пореског обвезника – оставиоца и у износу већем од вредности његовог наследног дела. Такође, ту обавезу може испунити и лице које није оглашено наследником (независно од тога да ли је реч о лицу које се наслеђа није прихватило или о лицу које није позвано на наслеђе у складу са ЗОН). Ако је пореска обавеза плаћена, она је плаћањем престала, па се не може додатно отписивати.

3. Када обвезник пореза на имовину – физичко лице није благовремено поднео пореску пријаву за имовину за коју је том лицу настала пореска обавеза, због чега му надлежни орган за период до подношења пореске пријаве није утврђивао порез (јер није имао сазнања о настанку пореске обавезе том лицу за ту имовину), овлашћен је и дужан да том лицу за ту имовину пореску обавезу утврди за период од настанка пореске обавезе за који право на утврђивање пореза није застарело.

Министарство финансија напомиње да је неподношење, односно неблагоприятно подношење пореске пријаве санкционисано новчаном казном за прекршај, при чему надлежни орган јединице локалне самоуправе (у складу са чланом 2а став 2. ЗПППА) код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, има права и обавезе која по ЗПППА има Пореска управа.

Такође, наплата пореза, било да се врши од лица које је наслеђем или постало обвезник пореза на имовину, било од пореског дужника (наследника који одговара за дуг оставиоца по основу пореза на имовину) врши се као редовна и као принудна наплата, у складу са ЗПППА. Стога из предметног захтева није

сасвим јасно да надлежни орган није располагао подацима потребним за правилно утврђивање пореског обвезника, ако је предузимао мере за наплату утврђеног пореза који није био плаћен.

4. За пореску годину за коју је право на утврђивање пореза на имовину застарело, порез се не може утврдити. Кад је право на наплату утврђеног пореза застарело, утврђени порез се не може наплатити. Да ли је у сваком конкретном случају порез утврђен или није, односно да ли је наступила застарелост права на утврђивање и наплату пореза утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

2. Да ли је ЈП „Национални парк Тара“ обвезник пореза на имовину за шумско земљиште којим управља?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00024/2016-04 од 11.2.2016. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до 8) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;

4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

6) државину непокретности на којој имаоца права својине није познат или није одређен;

7) државину непокретности у јавној својини, без правног основа;

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

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима се, у смислу члана 2. став 1. Закона, сматрају:

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

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

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

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

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

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

- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Дакле, јавно предузеће је обвезник пореза на имовину за непокретности на територији Републике Србије:

– на којој је то јавно предузеће ималац права својине под условом да на тој непокретности друго лице нема право, коришћење или државину из члана 2. став 1. тач. 1) до 8) Закона;

– на којима је ималац права својине друго лице, а јавно предузеће је ималац права, корисник или држалац из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона.

С тим у вези, ЈП „Национални парк Тара“ Бајина Башта је обвезник пореза на имовину и за шумско земљиште у јавној својини на коме је ималац права коришћења или корисник у складу са законом којим се уређује јавна својина, или чији је држалац без правног основа.

По питању да ли је то јавно предузеће ималац права коришћења или корисник непокретности у јавној својини, у складу са законом којим се уређује јавна својина, за давање мишљења надлежан је Сектор за имовинско-правне послове у овом министарству, као стручни обрађивач Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13 и 105/14).

3. а) Разврставање непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину у случају када објекат чини више посебних целина које се могу сврстати у различите групе одговарајућих непокретности, као и у случају када стамбени објекат чини јединствену (физички неподељену) целину која у моменту разврставања само као јединствена може бити предмет промета

б) Право на порески кредит кад је једно физичко лице обвезник пореза на имовину на право својине на два или више станова који се налазе у оквиру истог објекта

в) Да ли постоји обавеза плаћања пореза на имовину уколико порески обвезник није пријавио престанак пореске обавезе на објекту због престанка постојања тог објекта рушењем, због чега је за тај објекат порез на имовину утврђиван решењем на које обвезник није улагао правни лек?

г) Настанак обавезе по основу пореза на имовину за новоизграђени објекат

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00050/2016-04 од 8.2.2016. год.)

Према одредби члана 6а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште;
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;
- 4) станови;
- 5) куће за становање;
- 6) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 7) гараже и гаражна места.

Ако објекат чини више посебних целина које се у смислу става 1. овог члана могу сврстати у различите групе, свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности (члан 6а став 2. Закона).

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу

са ставом 1. овог члана према претежној намени (члан 6а став 2. Закона).

Обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин (члан 10. Закона).

Према одредби члана 13. став 1. Закона, утврђени порез на згради или стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 динара.

Ако на једној згради или стану има више обвезника, право на умањење утврђеног пореза има сваки обвезник који у тој згради или стану станује, у висини сразмерној његовом уделу у праву на тој згради или стану у односу на износ за који се порез умањује, у складу са ставом 1. овог члана (члан 13. став 2. Закона).

За имовину коју стекне, започне или престане да користи у току године, или му по другом основу настане или престане пореска обавеза, обвезник пореза на имовину подноси пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка такве промене (члан 34. став 1. Закона).

Према одредби члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА), овај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Одредбом члана 114. став 1. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање (члан 114. став 2. ЗПППА).

Одредбама члана 114д ЗПППА прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Одредбом члана 114ж став 1. ЗПППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата.

Према одредбама члана 114з став 1. ЗПППА, застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

- 1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;
- 2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у апсолутни рок за застарелост (члан 114з став 1. ЗПППА, који се примењује од 1. јануара 2016. године).

а) Дакле, за сврху утврђивања основице пореза на имовину врши се разврставање непокретности тј. груписање према њиховој врсти из члана 6а Закона, независно од тога да ли је на конкретном објекту, односно на свим посебним деловима тог објекта, једно или

више лица обвезник пореза на имовину. Нпр. у исту врсту – Станови, разврстава се стан на коме су више лица порески обвезници (нпр. сувласници истог стана), као и сви станови једног обвезника који чине посебне физичке целине у оквиру истог објекта (нпр. када се стамбена зграда састоји из десет станова као посебних физичких целина које могу бити самостални предмет промета, чији је инвеститор и први власник и објекта као целине и свих посебних физичких целина у оквиру објекта једно исто лице).

С тим у вези, ако објекат чини више посебних целина које се могу сврстати у различите групе одговарајућих непокретности, свака посебна целина у оквиру објекта се разврстава у одговарајућу групу непокретности. У конкретном случају, ако је предмет опорезивања порезом на имовину, како се наводи, објекат у чијем саставу је шест посебних физичких целина: три пословна простора (локала) у приземљу, стан у приземљу површине 60m^2 и два стана на првом спрату површине по 100m^2 , које могу бити самостални предмет промета, за потребе утврђивања основице пореза на имовину пословни простор (локали) разврстава се у групу непокретности из члана ба став 1. тачка б) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности, а станови у групу непокретности из члана ба став 1. тачка 4) Закона – Станови. Међутим, ако стамбени објекат чини јединствену (физички неподељену) целину која у моменту разврставања само као јединствена може бити предмет промета, тај објекат се разврстава у групу непокретности из члана ба став 1. тачка 5) Закона – Куће за становање, па и у случају кад је двоетажни или вишеетажни.

Чињенично стање од утицаја на утврђивање пореза на имовину (што значи и од утицаја на разврставање објеката) у сваком конкретном случају утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза.

б) Обвезнику пореза на имовину умањује се утврђени порез за зграду или стан у којем станује, за 50%, а највише 20.000

динара. С тим у вези, кад је једно физичко лице обвезник пореза на имовину на право својине на два или више станова који се налазе у оквиру истог објекта, право на порески кредит остварује за онај стан у којем станује. Ако обвезник за становање користи нпр. два стана, право на порески кредит остварује за један стан у којем станује (што је фактичко питање које се утврђује на основу доказа нпр. одговарајућих јавних исправа).

в) Постојање предмета опорезивања нужна је претпоставка за утврђивање пореза на имовину. Имајући у виду да рушењем објекта престаје да постоји и објекат и права, државина, односно коришћење тог објекта из члана 2. став 1. Закона, која су предмет опорезивања порезом на имовину. С тим у вези, рушењем објекта престала је обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат.

Ако порески обвезник није пријавио престанак пореске обавезе на објекту због престанка постојања тог објекта (рушењем), због чега је за тај објекат порез на имовину утврђиван решењем на које обвезник није улагао правни лек (па је постало коначно и правоснажно), правоснажно решење о утврђивању пореза производи правно дејство све док се у законом прописаном поступку (на основу доказа о рушењу објекта и времену када је до тога дошло) не поништи, не измени или не укине. То значи да постоји обавеза плаћања пореза која је тим решењем утврђена и у случају ако су протекли законом прописани рокови за улагање ванредног правног лека против тог решења.

г) За новоизграђени објекат обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин. Надлежни орган јединице локалне самоуправе утврђује порез на имовину почев од настанка

пореске обавезе, осим у случају кад је право на утврђивање пореза застарело. С тим у вези, ако порески обвезник није благовремено пријавио пореску обавезу за објекат за који је та обавеза настала, због чега за тај објекат порез на имовину није утврђиван, Министарство финансија напомиње да право на утврђивање пореза на имовину застарева за пет година које се рачунају од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез тј. од првог дана наредне године од године у којој је пореска обавеза настала (на пример, ако је пореска обавеза за објекат настала у 2009. години, застарелост права на утврђивање пореза рачуна се од 2010. године, што значи да се у 2016. години за тај објекат може утврдити порез на имовину за 2011. годину и за наредне године).

У сваком конкретном случају надлежни орган јединице локалне самоуправе утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, што значи и по питању када је пореска обавеза за срушени објекат престала и када је за изграђени објекат пореска обавеза настала.

4. Да ли се на основу члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину може остварити ослобођење од пореза на имовину за објекат који је саставни део просторне културно-историјске целине Старог језгра Новог Сада?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00124/2016-04 од 2.2.2016. год.)

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

културним или историјским споменицима – на непокретности у целини, односно на посебне делове, који служе за ове намене.

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

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

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

Према одредби члана 19. Закона о културним добрима, споменик културе јесте грађевинско-архитектонски објекат од посебног културног или историјског значаја, као и његова градитељска целина, објекат народног градитељства, други непокретни објекат, део објекта и целине са својствима везаним за одређену средину, дело монументалног и декоративног сликарства, вајарства, примењених уметности и техничке културе, као и друга покретна ствар у њима од посебног културног и историјског значаја.

Према одредби члана 20. Закона о културним добрима, просторно културно-историјска целина јесте урбано или рурално насеље или њихови делови, односно простор с више непокретних културних добара од посебног културног и историјског значаја.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о култури („Сл. гласник РС“, бр. 72/09), културном делатношћу, у смислу тог закона, сматрају се послови нарочито у следећим областима: истраживање, заштита и коришћење културног наслеђа; библиотечко-информа-

ционе делатности; књига и књижевност (стваралаштво, издаваштво, књижарство, преводилаштво); музика (стваралаштво, продукција и интерпретација); ликовне и примењене уметности, визуелне уметности и архитектура; сценско стваралаштво и интерпретација (драма, опера, балет и плес); кинематографија и аудио-визуелно стваралаштво; уметничка фотографија; дигитално стваралаштво и мултимедији; научноистраживачке и едукативне делатности у култури, као и остала музичка, говорна, артистичка и сценска извођења културних програма.

Тачком 1. Одлуке о утврђивању Старог језгра Новог Сада за геопросторну културно-историјску целину („Сл. гласник РС“, бр. 7/08, у даљем тексту: Одлука) Старо језгро Новог Сада утврђено је за просторну културно-историјску целину.

У тачки 3. Одлуке наведено је да се у оквиру просторне културно-историјске целине налази укупно 15 споменика културе и шест споменика културе од великог значаја. Споменици културе су: Зграда Платонеума у Пашићевој број 6, Кућа у Дунавској улици број 1, Кућа у Дунавској улици број 6, Кућа у Дунавској улици број 7, Кућа у Дунавској улици број 18, Кућа у Дунавској улици број 20, Градска кућа на Тргу слободе број 1, Кућа на Позоришном тргу број 2, Кућа у Улици краља Александра број 14, Комплекс старог биоскопа у Змај Јовиној улици број 4, Кућа у Змај Јовиној улици број 23, Кућа на Трифковићевом тргу број 2, Кућа на Тргу Тозе Марковића број 5, Кућа у Грчкошколској улици број 2, Кућа у Грчкошколској улици број 3. Споменици културе од великог значаја су: Николајевска црква, Саборна црква св. Георгија, Плебанија, Зграда гимназије „Јован Јовановић Змај“, Зграда Дома ЈНА и Споменик Светозару Милетићу. У оквиру заштићене околине просторне културно-историјске целине налази се Успенска црква, непокретно културно добро од изузетног значаја.

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

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

– да непокретност (у целини или њен посебни део) служи за намене у области културе (тј. да служи обављању делатности која се, према прописима којима је уређена култура, сматра културном делатношћу – истраживање, заштита и коришћење културног наслеђа; библиотечко-информационе делатности; књига и књижевност (стваралаштво, издаваштво, књижарство, преводилаштво); музика (стваралаштво, продукција и интерпретација); ликовне и примењене уметности, визуелне уметности и архитектура; сценско стваралаштво и интерпретација (драма, опера, балет и плес); кинематографија и аудио-визуелно стваралаштво; уметничка фотографија; дигитално стваралаштво и мултимедији; научноистраживачке и едукативне делатности у култури, као и остала музичка, говорна, артистичка и сценска извођења културних програма);

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

Ако су сви побројани услови испуњени, а непокретност у целини служи за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се за целу непокретност. Ако су сви побројани услови испуњени, а само поједини посебни делови те непокретности служе за намене у области културе, пореско ослобођење остварује се за те посебне делове.

Ако нису испуњени сви наведени услови, нема основа да се применом наведене одредбе Закона оствари право на пореско ослобођење (на пример, за непокретност која није споменик културе; за непокретност која се користи за обављање делатности која се, према прописима којима је уређена култура и културне делатности, не сматра обављањем делатности у области културе ...).

С тим у вези, имајући у виду да конкретан објекат који је саставни део просторне културно-историјске целине Старог језгра Новог Сада у складу са Одлуком о утврђивању Старог језгра

Новог Сада за просторно културно-историјску целину („Сл. гласник РС“, бр. 7/08) није том одлуком проглашен културним или историјским спомеником, ако ни другом одлуком надлежног органа није проглашен културним или историјским спомеником, мишљење Министарства финансија је да нема основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона оствари право на пореско ослобођење, независно од тога што се наводи да у њему „ради специјализована библиотека за слепе и слабовиде са комплетном издавачком делатности за ову популацију“.

5. Да ли постоји законски основ да се за сврху утврђивања основице пореза на имовину зоне одреде према класи пољопривредног земљишта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00110/2016-04 од 28.1.2016. год.)

Према одредби члана 6. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује се применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Према одредби члана 6. став 3. Закона, зоне из става 1. тачка 2) тог члана представљају делове територије јединице локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са цен-

тралним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу (у даљем тексту: зоне).

Јединица локалне самоуправе дужна је да на својој територији одреди најмање две зоне у складу са чланом 6. став 3. Закона (члан 6. став 4. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 15) Закона о државном премеру и катастру („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 18/10, 65/13, 15/15–одлука УС и 96/15, у даљем тексту: Закон о државном премеру и катастру), катастарско класирање земљишта јесте утврђивање катастарске културе и класе за парцеле пољопривредног и шумског земљишта у оквиру једне катастарске општине у односу на катастарски срез.

Сагласно одредби члана 52. став 1. Закона о државном премеру и катастру, катастарско класирање земљишта врши се на основу природних и економских услова производње постојеће културе на земљишту и служи за утврђивање катастарског прихода.

Парцеле пољопривредног и шумског земљишта сврставају се у следеће катастарске културе: њива, врт, воћњак, виноград, ливада, рибњак, пашњак, шума, трстик и мочвара (члан 52. став 1. Закона о државном премеру и катастру).

Дакле, надлежни орган јединице локалне самоуправе за сврху утврђивања основице пореза на имовину одређује зоне на својој територији искључиво према критеријумима прописаним чланом 6. став 3. Закона: комунална опремљеност и опремљеност јавним објектима, саобраћајна повезаност са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу, при чему се зоне могу одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да нема основа да се за сврху утврђивања основице пореза на имовину зоне (уместо по критеријумима из члана 6. став 3. Закона) одреде према класи пољопривредног земљишта тј. тако што ће

се пољопривредно земљиште које испуњава исте критеријуме из члана 6. став 3. Закона, а различите је класе, разврстати у различите зоне.

6. Стицалац права својине на непокретности као јемац за измирење пореске обавезе пореза на пренос апсолутних права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00021/2016-04 од 27.1.2016. год.)

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

Одредбом члана 24а 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. овог закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права, односно о давању грађевинског земљишта у закуп из члана 23. став 2. Закона (члан 29. 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 (члан 25. став 1. Закона).

Сходно одредби члана 42. Закона, лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права, а лице на које је пренето апсолутно право које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, у вези са чланом 40. став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права утврђује се

решењем пореског органа, на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе.

Према томе, кад пренос уз накнаду права својине на непокретности не подлеже плаћању пореза на додату вредност, тај пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Код преноса уз накнаду права својине на непокретности (која није будућа ствар) по основу уговора о купопродаји, који подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, пореска обавеза настаје даном закључења тог уговора. Стицалац права својине на непокретности је јемац за измирење пореске обавезе и то:

– солидарни – ако се уговором обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права,

– супсидијарни – ако се уговором није обавезао да ће платити порез на пренос апсолутних права.

Супсидијарни јемац је дужник другог реда, што значи да је лице на које је апсолутно право пренето, а које се уговором није обавезало да измири пореску обавезу, дужно да ту обавезу измири ако порески орган није успео да порез наплати од продавца као пореског обвезника.

Нема основа да супсидијарни јемац оствари пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права кад законом за то није прописан основ.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Рок застарелости права Пореске управе на наплату пореске обавезе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1153/2015-04 од 9.2.2016. год.)

Одредбама чл. 73. и 74. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА) уређено је одлагање плаћања пореског дуга уз испуњење прописаних услова.

Услови за одлагање плаћања пореског дуга прописани су Уредбом о ближим условима за одлагање плаћања пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 53/03 ... 71/05).

Захтев за одлагање плаћања дуга обвезник подноси надлежној организационој јединици Пореске управе.

Уз захтев за одлагање плаћања дуга обвезник подноси доказе о испуњености услова из члана 2. Уредбе, као и инструменте обезбеђења наплате дуга прописане чланом 74. ЗПППА.

Сагласно томе, плаћање дугованог пореза може се у целисти или делимично одложити, уколико се испуне услови прописани ЗПППА, односно Уредбом.

Одредбама члана 114. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Одредбама члана 114д ЗПППА прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Одредбама члана 114ж став 1. ЗПППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију,

рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата.

Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, због застарелости (члан 114ж став 2. ЗПППА).

Одредбама члана 114з став 1. ЗПППА прописано је да застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у апсолутни рок за застарелост (члан 114з став 2. ЗПППА).

Према томе, рок застарелости права Пореске управе на наплату пореске обавезе застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, тј. од првог дана наредне године од године у којој је та обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Ако је порески орган против пореског дужника предузимао радње у циљу наплате пореске обавезе рок застарелости права на наплату се прекидао сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу наплате и после прекида

почињао да тече изнова, а време које је протекло пре прекида није се рачунало у законом одређени рок за застарелост.

Министарство финансија напомиње да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореске обавезе застарева у року од десет година од истека године у којој је ту обавезу требало утврдити или наплатити (уколико није било застоја застарелости који се не рачуна у апсолутни рок за застарелост), што у сваком конкретном случају утврђује порески орган.

2. Секундарна пореска обавеза законског заступника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1154/2015-04 од 1.2.2016. год.)

Одредбом члана 10. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/16, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је порескоправни однос однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе, с једне и физичког, односно правног лица, с друге стране, којим се уређује:

1) обавеза плаћања пореза, обавеза обезбеђења пореске обавезе и обавеза плаћања споредних пореских давања од стране физичког, односно правног лица и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза;

2) обавеза физичког, односно правног лица да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси

пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену документацију и податке, не обавља плаћања на начин друкчији од прописаног, дозволи преглед свог пословања службеном лицу Пореске управе и друге законом утврђене обавезе чињења, нечињења или трпљења, у циљу благовременог и правилног плаћања пореза, као и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

Одредбом члана 15. став 1. ЗПППА прописано је да законски заступници физичких лица (родитељи малолетног лица, старалац пословно неспособног штићеника и др.) и правних лица (физичко лице које је као такво уписано у прописани регистар), као и пословођа предузетника и привремени старалац заоставштине, испуњавају пореске обавезе лица која заступају.

Према члану 18. став 1. ЗПППА обавеза плаћања пореза из члана 10. став 1. тачка 1) овог закона (у даљем тексту: пореска обавеза) представља дужност пореског обвезника да плати утврђени порез, под условима прописаним овим законом или другим пореским законом.

Према одредбама члана 23. ЗПППА пореска обавеза престаје:

- 1) наплатом пореза;
- 2) застарелошћу пореза;
- 3) отписом пореза;
- 4) на други законом прописани начин.

Неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкрутством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење.

Према члану 31. став 1. ЗПППА, секундарна пореска обавеза настаје када је неко лице одговорно за доспелу пореску обавезу другог пореског обвезника или за доспелу секундарну пореску обавезу другог пореског обвезника.

Према ставу 2. тачка 1) истог члана ЗПППА, секундарна пореска обавеза, између осталих, односи се и на законске заступнике који су свесно или без дужне пажње пропустили да испуне своју обавезу да реализују плаћање пореза за пореског обвезника, иако је овај био у могућности да то уради – за износ неплаћеног пореза.

Одредбама члана 113. ст. 1–3. ЗПППА прописано је да порез по основу секундарне пореске обавезе из члана 31. овог закона утврђује Пореска управа решењем.

Решење из става 1. овог члана не доноси се ако је пореска обавеза престала на начин из члана 23. ЗПППА.

Ако законом није друкчије прописано, решење из става 1. овог члана доноси се само ако предузетим мерама принудне наплате према пореском обвезнику порез није наплаћен.

Према томе, секундарна пореска обавеза се односи, између осталог, и на законског заступника за доспелу пореску обавезу другог пореског обвезника и представља додатно обезбеђење да ће доспела пореска обавеза бити намирена, уколико ни принудна наплата не обезбеди реализацију тог пореског потраживања.

Дакле, законски заступник који је свесно или без дужне пажње пропустио да испуни своју обавезу да реализује плаћање пореза за пореског обвезника, иако је овај био у могућности да то уради (што се утврђује у сваком конкретном случају од стране надлежног пореског органа), а имајући у виду да је порески обвезник, сходно пореским прописима дужан да измирује редовно

и благовремено све доспеле пореске обавезе, а не само оне које сматра важним за наставак пословања, одговара за доспелу главну пореску обавезу другог пореског обвезника ако се ни након принудне наплате над тим пореским обвезником не обезбеди наплата дугованог пореског потраживања.

3. Наплата пореза по основу секундарне пореске обавезе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-182/2015-04 од 1.2.2016. год.)

Одредбом члана 10. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да је порескоправни однос однос јавног права који обухвата права и обавезе у пореском поступку Пореске управе, с једне и физичког, односно правног лица, с друге стране, којим се уређује:

1) обавеза плаћања пореза, обавеза обезбеђења пореске обавезе и обавеза плаћања споредних пореских давања од стране физичког, односно правног лица и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза;

2) обавеза физичког, односно правног лица да, у складу са законом, утврди порез, односно, по одбитку, наплати порез у име пореског обвезника, води прописано рачуноводство, подноси пореске пријаве, доставља Пореској управи тражену документацију и податке, не обавља плаћања на начин друкчији од прописаног, дозволи преглед свог пословања службеном лицу

Пореске управе и друге законом утврђене обавезе чињења, нечињења или трпљења, у циљу благовременог и правилног плаћања пореза, као и право Пореске управе да захтева испуњење ових обавеза.

Према члану 18. став 1. ЗПППА обавеза плаћања пореза из члана 10. став 1. тачка 1) овог закона (у даљем тексту: пореска обавеза) представља дужност пореског обвезника да плати утврђени порез, под условима прописаним овим законом или другим пореским законом.

Према одредбама члана 23. ЗПППА пореска обавеза престаје:

- 1) наплатом пореза;
- 2) застарелошћу пореза;
- 3) отписом пореза;
- 4) на други законом прописани начин.

Неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкрутством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење.

Према члану 31. став 1. ЗПППА, секундарна пореска обавеза настаје када је неко лице одговорно за доспелу пореску обавезу другог пореског обвезника или за доспелу секундарну пореску обавезу другог пореског обвезника.

Према ставу 2. истог члана ЗПППА, секундарна пореска обавеза односи се на:

- 1) законске заступнике који су свесно или без дужне пажње пропустили да испуне своју обавезу да реализују плаћање

пореза за пореског обвезника, иако је овај био у могућности да то уради – за износ неплаћеног пореза;

2) лица која доприносе или помажу у избегавању плаћања пореза другог лица – за порески дуг тог другог лица чије је плаћање избегнуто;

3) лица одговорна за обрачунавање и плаћање пореза по одбитку – за износ тог пореза по одбитку који није плаћен;

4) физичко лице које је одговорно лице у правном лицу, које обрачунава и плаћа порез по одбитку и пропусти да уплати порез по одбитку – за износ тог пореза по одбитку који није плаћен;

5) лице које је примило новчана средства, ствари или права из имовине пореског обвезника (у даљем тексту: имовина) путем трансакције без накнаде или уз накнаду која је нижа од цене која би се могла постићи на тржишту, у периоду од три године пре доспелости пореске обавезе која није плаћена за пореског обвезника – за износ неплаћеног пореза, а највише до вредности примљене имовине, умањене за износ који је то лице за њу платило.

Одредбама члана 113. ЗПППА прописано је да порез по основу секундарне пореске обавезе из члана 31. ЗПППА утврђује Пореска управа решењем.

Решење из става 1. овог члана не доноси се ако је пореска обавеза престала на начин из члана 23. ЗПППА.

Ако законом није друкчије прописано, решење из става 1. овог члана доноси се само ако предузетим мерама принудне наплате према пореском обвезнику порез није наплаћен.

Ограничење из става 3. овог члана не примењује се у случају из члана 31. став 2. тач. 2)–4) ЗПППА.

Наплата пореза по основу секундарне пореске обавезе врши се сходном применом одредаба овог закона којим се уређује наплата пореза.

Према томе, секундарна пореска обавеза је обавеза законом прописаних лица за доспелу пореску обавезу другог пореског обвезника и представља додатно обезбеђење да ће доспела пореска обавеза бити намирена, уколико ни принудна наплата не обезбеди реализацију тог пореског потраживања.

Министарство финансија напомиње да секундарну пореску обавезу у сваком конкретном случају утврђује решењем надлежни порески орган.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли се, сходно примени члана 18. став 1. тачка 4) Закона о републичким административним таксама, средња стручна школа, која је основана од стране Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, када поднесе захтев за утврђивање испуњености услова за издавање дозволе за обављање оспособљавања кандидата за возаче може ослободити плаћања републичке административне таксе за предметни спис и радњу код надлежног органа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00002/2016-04 од 26.2.2016. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15 и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак

Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Одредбом члана 5. Закона прописано је да ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

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

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

Према одредби члана 18. тачка 4) Закона ослобађају се плаћања таксе установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Тарифним бројем 42. став 1. Одељка А Тарифе прописано је да се за решење по захтеву за утврђивање испуњености услова за издавање дозволе за обављање оспособљавања кандидата за возаче плаћа републичка административна такса у износу од 83.100 динара.

Одредбама члана 207. ст. 1. и 3. Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, 53/10, 101/11, 32/13–УС, 55/14, 96/15 и 9/16–УС) прописано је да оспособљавање кандидата за возаче може да обавља само привредно друштво или средња стручна школа у својој организационој јединици, који

испуњавају прописане услове и који за то добију дозволу. Дозволу из става 1. тог члана издаје Министарство унутрашњих послова.

Према одредби члана 207. став. 7. тог закона, образовање лица за занимање возач моторног возила, као и ученика који се за возаче обучавају у оквиру редовног наставног плана и програма, врше средње стручне школе по прописима које доноси министар надлежан за образовање. Програм образовања тих лица мора обухватати најмање садржај програма утврђеног у складу са тим законом.

Одредбама члана 208. Закона о безбедности саобраћаја на путевима прописани су услови које правно лице из члана 207. став 1. тог закона, односно огранак привредног друштва из члана 207. став 4. тог закона мора да испуни за издавање дозволе.

Према одредбама члана 7. Закона о основама система образовања и васпитања („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 52/11, 55/13, 35/15 и 68/15), делатност образовања и васпитања обавља установа. На оснивање и рад установе из става 1. тог члана примењују се прописи о јавним службама. Начин обављања делатности образовања и васпитања прописан је тим законом и посебним законима у области образовања и васпитања.

Одредбама члана 33. ст. 1, 4, 5, 6, 7. и 8. Закона о основама система образовања и васпитања прописано је да установа која има решење о верификацији може да обавља и другу делатност која је у функцији образовања и васпитања под условом да се њоме не омета обављање делатности образовања и васпитања. Проширена делатност установе може да буде давање услуга, производња, продаја и друга делатност којом се унапређује или доприноси рационалнијем и квалитетнијем обављању образовања и васпитања. Средња школа може да остварује програме обука, у складу са потребама тржишта рада. Одлуку о проширењу делатности доноси орган управљања установе, уз сагласност Министарства. Одлука о проширењу делатности установе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица

локалне самоуправе садржи и план прихода који ће се остварити и издатака за обављање те делатности, начин ангажовања ученика и запослених и начин располагања и план коришћења остварених средстава, у складу са прописима који регулишу буџетски систем. Ближе услове за обављање проширене делатности установе прописује министар.

Одредбама члана 3. Закона о средњем образовању и васпитању („Сл. гласник РС“, бр. 55/13) прописано је да је делатност средњег образовања и васпитања делатност од непосредног друштвеног интереса и остварује се као јавна служба. Начин обављања делатности средњег образовања и васпитања прописан је законом којим се уређују основе система образовања и васпитања и Законом о средњем образовању и васпитању.

У складу са одредбама члана 4. Закона о средњем образовању и васпитању делатност средњег образовања и васпитања обавља се у средњој школи, и то, између осталог, и у стручној школи у којој се стиче одговарајуће опште и стручно образовање и васпитање у трогодишњем и четворогодишњем трајању за обављање послова одговарајућег занимања и за наставак образовања у високошколским установама.

Према одредби члана 3. став 1. Закона о јавним службама („Сл. гласник РС“, бр. 42/91, 71/94, 79/05–др. закон, 81/05–испр. др. закона, 83/05–испр. др. закона и 83/14– др. закон), ради обезбеђивања остваривања права утврђених законом и остваривања другог законом утврђеног интереса у области образовања, науке, културе, физичке културе, ученичког и студентског стандарда, здравствене заштите, социјалне заштите, друштвене бриге о деци, социјалног осигурања, здравствене заштите животиња, оснивају се установе.

Установа, предузеће и други облик организовања, обавља делатности односно послова из члана 3. тог закона могу основати:

Република, аутономна покрајина, град, општина и друга правна и физичка лица (члан 4. Закона о јавним службама).

Имајући у виду наведено, када обвезник таксе (па и средња стручна школа која у складу са одредбама члана 207. и 208. Закона о безбедности саобраћаја на путевима испуњава прописане услове за оспособљавање кандидата за возаче) поднесе захтев за утврђивање испуњености услова за издавање дозволе за обављање оспособљавања кандидата за возаче, плаћа републичку административну таксу за решење по захтеву за утврђивање испуњености услова за издавање дозволе за обављање оспособљавања кандидата за возаче из Тарифног броја 42. став 1. Одељка А Тарифе у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе.

Ако је средња стручна школа установа дефинисана Законом о основама система образовања и васпитања и Законом о средњем образовању и васпитању, на чије оснивање и рад се примењују прописи о јавним службама, и ако је уписана у судски регистар као установа основана од стране Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе, ослобођена је плаћања републичких административних такси, независно од врсте списка и радњи који се по њиховом захтеву издају, односно врше, у складу са одредбом члана 18. тачка 4) Закона.

У решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члан 22. став 1. Закона).

2. Да ли се, сходно члану 19. став 1. тачка б) Закона о републичким административним таксама, подносилац захтева за стицање статуса енергетски угроженог купца може ослободити плаћања

таксе на жалбу коју поднесе министарству надлежном за послове енергетике?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00050/2016-04 од 9.2.2016. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15 и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Одредбом члана 5. Закона прописано је да ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

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

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

Према одредби члана 19. став 1. тачка б) Закона, републичка административна такса се не плаћа за списе и радње за остваривање права из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачко-инвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно права у складу са прописима којима се уређује финансијска подршка породици са децом, као и за списе и радње у поступку остваривања права жртава породичног насиља.

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

Према одредби члана 10. став 2. Закона о енергетици („Сл. гласник РС“, бр. 145/14), статус енергетски угроженог купца стиче се на основу акта органа надлежног за социјална питања.

Одредбом члана 1. Уредбе о енергетски угроженом купцу („Сл. гласник РС“, бр. 113/15, у даљем тексту: Уредба) прописано је да се том уредбом ближе прописују критеријуми за стицање статуса енергетски угроженог купца електричне енергије или природног гаса, начин заштите, садржина захтева, услови, рок и поступак за стицање статуса, као и докази који се прилажу уз захтев, количине електричне енергије или природног гаса за које се енергетски угроженом купцу умањује месечна обавеза плаћања, начин издавања акта о стицању статуса и садржина тог акта, начин вођења евиденције и друга питања неопходна за утврђивање статуса.

Према одредби члана 8. ст. 1. и 3. Уредбе, по поднетом захтеву, а на основу чињеница утврђених у поступку, орган јединице локалне самоуправе надлежан за послове социјалне заштите, у року од 30 дана од дана подношења захтева, доноси решење о стицању статуса угроженог купца или решење којим се захтев одбија. Против решења из става 1. тог члана може се

изјавити жалба министарству надлежном за послове енергетике, у року од 15 дана од пријема решења.

Одредбом члана 223. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10) прописано је да се жалба непосредно предаје или шаље поштом органу који је донео првостепено решење. Ако је жалба предата или послата непосредно другостепеном органу, он је одмах шаље првостепеном органу. Жалба предата или послата непосредно другостепеном органу у погледу рока, сматра се као да је предата првостепеном органу.

Сходно наведеном, када обвезник таксе (лице које је уложило жалбу) поднесе жалбу надлежном органу, плаћа републичку административну таксу за жалбу органу ако Законом није друкчије прописано, у износу од 440 динара из Тарифног броја 6. Одељка А Тарифе, у складу са Законом.

3. Поступање органа када обвезник таксе не плати републичку административну таксу приликом подношења жалбе против првостепеног решења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00034/2014-04 од 2.2.2016. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14, 45/15, 83/15 и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе па одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак

Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

Одредбом члана 5. Закона прописано је да ако Тарифом није друкчије прописано, таксена обавеза настаје:

- за захтеве – у тренутку њиховог подношења;
- за решења, дозволе и друге исправе – у тренутку подношења захтева за њихово издавање;
- за управне радње – у тренутку подношења захтева за извршење тих радњи.

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

Одредбама члана 14. Закона прописано је да ако обвезник који је дужан да плати таксу, органу непосредно поднесе захтев уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу, осим у случају уплате у готовом новцу код ДКП, одговорно лице органа надлежног за пријем захтева затражиће од обвезника да поднесе доказ о уплати прописане таксе у року од десет дана од дана подношења захтева и упозорити га на последице неплаћања таксе, о чему се на поднетом захтеву сачињава забелешка.

Ако захтев, уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу стигне поштом, одговорно лице органа надлежног за пријем захтева позваће обвезника писменом опоменом да у року од десет дана од дана пријема опомене плати прописану таксу и таксу за опомену и упозорити га на последице неплаћања такси.

Ако обвезник, у року из ст. 1. и 2. овог члана, не поднесе доказ да је такса уплаћена у прописаном износу, наплата прописане

таксе и таксе за опомену из става 2. овог члана врши се пре уручења затраженог решења или друге исправе, односно пре саопштења обвезнику да је радња извршена.

Ако обвезник из ст. 1. и 2. овог члана не поднесе доказ да је прописана такса, као и такса за опомену, уплаћена, надлежни орган ће обавестити обвезника када спис буде донет, односно радња извршена и ако таксе не буду уплаћене и доказ о томе достављен надлежном органу, по истеку десет дана од дана обавештења, обавестити Пореску управу и приложити потребне доказе, ради покретања поступка принудне наплате.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, у погледу повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није посебно прописано тим законом, сходно се примењују прописи којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

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

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

Тарифним бројем 18. Одељка А Тарифе прописано је да се за опомену којом се обвезник позива да плати таксу плаћа такса у износу од 260 динара.

Одредбом члана 223. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01 и „Сл. гласник РС“, бр. 30/10) прописано је да се жалба непосредно предаје или шаље поштом органу који је донео првостепено решење. Ако је жалба предата или послата непосредно другостепеном органу, он је одмах шаље првостепеном органу. Жалба предата или послата непосредно

другостепеном органу у погледу рока, сматра се као да је предата првостепеном органу.

Сходно наведеном, када обвезник таксе поднесе жалбу надлежном органу, плаћа републичку административну таксу за жалбу органу, ако Законом није друкчије прописано, из Тарифног броја 6. Одељка А Тарифе у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Органи којима је поверено вршење јавних овлашћења у складу са чланом 1а тачка 3) Закона, поступају у складу са одредбама члана 14. Закона ако обвезник који је дужан да плати републичку административну таксу, надлежном органу поднесе захтев уз који није приложен доказ о плаћеној такси у прописаном износу. Стога, ако обвезник таксе у року из члана 14. ст. 1. и 2. Закона не поднесе доказ да је такса уплаћена у прописаном износу, наплата прописане таксе и таксе за опомену врши се пре уручења затраженог решења или друге исправе, односно пре саопштења обвезнику да је радња извршена, а уколико таксе не буду уплаћене и доказ достављен надлежном органу, по истеку десет дана од дана обавештења, надлежни орган ће обавестити Пореску управу и приложити потребне доказе, ради покретања поступка принудне наплате.

4. Да ли се плаћа републичка административна такса на захтев извршитеља за приступ подацима уписаним у матичне књиге о одређеном извршном дужнику, а који су му неопходни за радње извршења и обезбеђења, а без издавања извода односно уверења из матичних књига о том извршном дужнику?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01338/2015-04 од 2.2.2016. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03,

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

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

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

Према одредби члана 2. Закона о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 31/11, 99/11–др. закон, 55/14 и 139/14), поступак извршења и поступак обезбеђења покрећу се на предлог извршног повериоца или по службеној дужности када је то законом одређено. Извршење и обезбеђење одређује суд, ако тим законом није другачије одређено, а спроводи га суд или извршитељ.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 7) Закона о извршењу и обезбеђењу прописано је да „судски извршитељ“ означава службено лице запослено у суду који по налогу или упутству судије непосредно предузима поједине радње извршења. Према одредби члана 69. став 1. тог закона суд спроводи извршење по службеној дужности када су за то испуњени услови прописани законом.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 8) тог закона „извршитељ“ означава физичко лице које именује министар надлежан за

правосуђе да у статусу службеног лица спроводи извршење у границама решења о извршењу и да врши друга овлашћења која су му тим законом поверена.

Према одредби члана 70. став 1. тог закона поступак спровођења извршења од стране извршитеља покреће се предлогом извршног повериоца.

Одредбом члана 312. ст. 1. и 2. Закона о извршењу и обезбеђењу прописано је да извршитељ врши јавна овлашћења која су му поверена тим законом и обавља делатност као предузетник или као члан ортачког друштва чији чланови могу бити искључиво извршитељи.

Према одредби 332. Закона о извршењу и обезбеђењу, државни органи, банке, послодавци и друга правна лица дужна су да на захтев извршитеља обезбеде приступ подацима о одређеном дужнику којима располажу, а који су неопходни за радње извршења и обезбеђења.

Сходно наведеном, када извршитељ (који означава физичко лице које именује министар надлежан за правосуђе да у статусу службеног лица спроводи извршење у границама решења о извршењу и да врши друга овлашћења која су му тим законом поверена) у оквиру поступка прописаног Законом о извршењу и обезбеђењу поднесе надлежном органу захтев за издавање извода, односно уверења из матичних књига, републичка административна такса се плаћа у складу са Законом.

Међутим, када извршитељ у оквиру поступка прописаног Законом о извршењу и обезбеђењу поднесе надлежном органу захтев за приступ подацима уписаним у матичне књиге о одређеном извршном дужнику, којима надлежни орган располаже,

а који су му неопходни за радње извршења и обезбеђења, републичка административна такса се не плаћа за приступ предметним подацима, већ се републичка административна такса плаћа за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа у поступку одлучивања о захтеву које обвезник (извршитељ) поднесе надлежном органу у складу са Законом.

АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на утрошено гориво за ангажовање грађевинске механизације (багери, ровокопачи, утоваривачи, дизалице, вибро плоче, електро агрегати, пумпе за воду) на реализацији уговорених пројеката као што је нпр. изградња водоводне и канализационе мреже и сл.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-00253/2015-04 од 18.2.2016. год.)

Одредбом члана 396 став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и

биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Сагласно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тачка 3) овог закона, који се користе као енергетска горива за индустријске сврхе, односно на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) овог закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник), право на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

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

Према ставу 3. наведеног члана Правилника, право на рефракцију плаћене акцизе, остварује купац – крајњи корисник под

условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

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

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

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

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

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

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

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

Према члану 13. Правилника прописана је Листа гасних уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона која се користе у индустријске сврхе на које се може остварити рефакција плаћене акцизе. Гасна уља која се користе у индустријске сврхе класификована су у складу са прописом којим се уређују технички и други захтеви за течна горива нафтног порекла. Према наведеној Листи гасних уља, а сагласно наведеном пропису, рефакција плаћене акцизе за индустријске сврхе може се остварити на гасна уља, осим на гасна уља, и то Euro dizel (гасно уље које се користи, између осталог, за погон моторних возила) и Dizel gorivo gasno ulje 0,1 (гасно уље које се, између осталог, користи за погон радних машина).

Према томе, сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, привредни субјект који обавља делатност – Грађевинарство – Сектор Ф, шифра делатности 43.99 (остали непоменути специфични грађевински радови), нема право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који су утрошени као погонско гориво за ангажовање грађевинске механизације, с обзиром на то да су из Листе гасних уља изузета од остваривања права на рефакцију плаћене акцизе у индустријске сврхе Dizel goriva gasna ulja 0,1 – гасна уља која се, између осталог, користе за погон радних машина.

Министарство финансија напомиње, такође, да се под власништвом, односно под закупом производног погона за обављање регистроване делатности не сматра место, односно локација где се оперативно обављају делатности грађевинарства.

При томе, у складу са важећим прописима, право на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе, може да оствари лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

2. Остваривање права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, а који се набављају од дистрибутера на бензинској пумпи

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00019/2016-04 од 17.2.2016. год.)

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефракцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач

платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) овог закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник), право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то:

1) за гасна уља и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3) и 7) Закона, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, остварује лице које се у складу са прописима којима се уређује област енергетике бави производњом електричне и топлотне енергије;

2) за гасна уља, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана, остварује купац – крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

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

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

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

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

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

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

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

Према томе, лице које обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе може остварити уколико, поред других прописаних услова, набавља деривате нафте од произвођача, односно увозника, ако поседује рачун о извршеној набавци тих деривата нафте, као и уколико поседује доказ да је као купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

ЦАРИНЕ

1. Примена Одлуке о извозу, односно увозу робе и услуга без наплате, односно плаћања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00006/2016-17 од 26.2.2016. год.)

Чланом 73. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано је да за страну робу која му је допремљена царински орган одређује царински дозвољено поступање или употребу. За робу може да се, у складу са одредбама овог закона, одреди царински дозвољено поступање или употреба, без обзира на њену врсту или количину, порекло, одредиште или начин отпреме, ако овим законом није друкчије одређено. Даље, истим законом прописано је да роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак, уз коју се подносе све исправе потребне за примену прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује. На крају, царински орган пушта робу декларанту ако су испуњени услови за стављање робе у одређени царински поступак и ако роба није предмет мера

ограничења или забрана, кад податке у декларацији провери и прихвати, или их прихвати без провере.

Примењено на конкретан случај, то би значило да, са аспекта царинских прописа, предметна компанија по пријему пошиљке од инопартнера из Словеније (репроматеријал за производњу лека) може захтевати спровођење поступка стављања робе у слободан промет. Министарство финансија напомиње да је чланом 104. Царинског закона прописано да стављање робе у слободан промет подразумева примену мера трговинске политике, испуњавање осталих формалности у вези са увозом робе и плаћање свих прописаних увозних дажбина, пореза, акциза и других накнада у складу с царинским и другим прописима, та да стављањем робе у слободан промет, страна роба стиче царински статус домаће робе. Даље поступање са робом, након спроведеног царинења, није предмет регулисања Царинског закона, а уколико се предметна компанија одлучи да лек добијен од увезеног репроматеријала извезе, примениће се члан 188. Царинског закона.

Међутим, у вези са предметним дописом, Министарство финансија би указало на још једну чињеницу. Наиме, у допису се наводи да је од почетка примене Уговора о уговореној производњи и испоруци закљученог између предметне компаније и компаније из Словеније, по претходио поднетом захтеву увозника (предметне компаније), за предметну робу одобран царински поступак активног оплемењивања. Такође, у допису се констатује да, према информацији добијеној од инопартнера, тај инопартнер предметну робу више не пријављује царинским органима Словеније кроз поступак пасивног оплемењивања, већ исту шаље у нашу земљу кроз поступак редовног извоза као бесплатну пошиљку.

У вези са овим, Министарство финансија би указало на члан 301. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14 и 95/15), у ком стоји да царински орган издаје одобрење за поступак активног оплемењивања, ако подносилац захтева намерава да главни добијени производ извезе или поново извезе. Такође, према члану 145. Царинског закона, царински орган даје одобрење на писмени захтев лица које врши или организује активно оплемењивање. У ставу 2. истог члана прописани су услови за издавање одобрења за поступак активног оплемењивања, па тако ово одобрење може се дати само:

1) лицима са седиштем или пребивалиштем у царинском подручју Републике Србије, а лицима са седиштем ван царинског подручја Републике Србије, ако врше увоз робе нетрговинске природе;

2) ако се увозна роба може препознати у добијеном производу, осим у случају употребе из члана 143. став 2. алинеја 4. овог закона, а у случају употребе еквивалентне робе у складу са условима из члана 144. овог закона;

3) ако се поступком активног оплемењивања постижу повољнији услови за извоз или поновни извоз добијених производа, под условом да нису угрожени основни интереси домаћих произвођача (економски услови). Влада прописује начин утврђивања испуњености економских услова из ове тачке, као и случајеве у којима се сматра да су ти услови испуњени.

Према томе, имајући у виду претходно цитиране одредбе, јасно је да за одобравање поступка активног оплемењивања за одређену робу, није нужно да је та роба из земље отпреме, тј. земље из које је послата, изашла кроз царински поступак пасивног оплемењивања, већ је битна намера подносиоца захтева да главни добијени производ извезе.

На крају, што се тиче тумачења Одлуке о извозу, односно увозу робе и услуга без наплате, односно плаћања, Министарство финансија указује да је иста у надлежности Министарства трговине, туризма и телекомуникација.

2. Могућност продаје неоцарињене робе купцу (инопартнеру) ван Србије и испоруке те исте робе домаћој фирми у слободној царинској зони

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00163/2016-17 од 26.2.2016. год.)

Царински поступак, по општим правилима из Царинског закона, окончава се када се за робу која је била стављена у један поступак одреди нови царински дозвољени поступак или употреба. Истим законом прописано је да роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак, уз коју се подносе све исправе потребне за примену прописа којима је уређен царински поступак за који се роба пријављује. Такође, Министарство финансија би напоменуло да Царинским законом није прописано да лице које је поднело претходни документ тј. документ за један царински поступак (нпр. декларацију Ц7 за поступак царинског складиштења) мора да поднесе и царински документ за нови поступак (нпр. декларацију за стављање робе у слободан промет или транзитну декларацију).

У конкретном случају, према наводима из дописа, домаће лице робу, која се налази у поступку царинског складиштења, продаје страном лицу, а то страном лице предметну робу испоручује другом домаћем лицу које послује у слободној зони. Полазећи од

општег правила да се царински поступак окончава када се за робу која је била стављена у поступак одреди нови царински дозвољени поступак или употреба, то, у конкретном случају, поступак царинског складиштења предметне робе може се окончати упућивањем исте, кроз поступак транзита, у слободну зону.

Према томе, није потребно да страном лице, купац робе у поступку царинског складиштења, подноси нову декларацију за поступак царинског складиштења, већ се иста, транзитном декларацијом упућује у слободну зону.

Према наводима из дописа, уговором о купопродаји између домаћег лица (продавца) и страног лица (купца), страном лице купује робу која се налази у поступку царинског складиштења и затим ту робу испоручује домаћем лицу које послује у слободној зони, те подносилац захтева за мишљење поставља питање – Да ли је могуће директно поднети транзитну декларацију (НТ) на домаћу фирму у слободној царинској зони? Уколико би уговором о купопродаји робе у царинском складишту између домаћег лица (продавца) и страног лица (купца), треће лице (у овом случају, домаће лице које послује у слободној зони) било означено као прималац те робе, тј. као лице на које је пренето право располагања предметном робом, Министарство финансија сматра да би, у том случају, транзитну декларацију, којом се предметна роба из царинског складишта упућује у слободну зону, могло поднети домаће лице које послује у слободној зони. Министарство напомиње да је уз транзитну декларацију потребно поднети све исправе којима се потврђује тачност података у декларацији. У конкретном случају, између осталих, то би био уговор о купопродаји робе у царинском складишту, као и фактура. Након уноса робе у зону, требало би да буде спроведен одговарајући царински поступак од стране лица које послује у слободној зони.

У вези са овим, Министарство финансија би нарочито указало на одредбе Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003–Уставна повеља). Наиме, према члану 467. овог закона, продавац је дужан предати ствар купцу у време и на месту предвиђеном уговором, а до предаје ствари купцу, ризик случајне пропасти или оштећења ствари сноси продавац, а са предајом ствари ризик прелази на купца (члан 456). Такође, у случају кад је према уговору потребно да се изврши превоз ствари, а уговором није одређено место испуњења, предаја је извршена уручењем ствари превозиоцу или лицу које организује отпрему. Према томе, имајући у виду све претходно речено, те наводе из дописа, а нарочито ове одредбе Закона о облигационим односима, Министарство финансија сматра да је у претходно поменутом уговору о купопродаји потребно јасно и недвосмислено прецизирати место предаје предметне робе, јер из те уговорне одредбе даље произилази и одговорност лица за случајну пропаст или оштећење.

Што се тиче питања да ли се инопартнеру, купцу чије се седиште налази ван Србије, може фактурисати роба у девизама, а да роба не напушта територију Србије, ту указујемо на став Министарства финансија – Сектор за финансијски систем, изнет у допису број: интерно/2015-16 од 9. децембра 2015. године, где стоји да се промет робе, која се налази у поступку царинског складиштења, а који се обавља између домаћег и страног лица, у смислу Закона о спољнотрговинском пословању, може сматрати спољнотрговинским прометом, те да, сходно томе, плаћање и наплаћивање по основу промета робе која се налази у поступку царинског складиштења, а који се обавља између домаћег и страног лица, може вршити у девизама, у складу с прописима који регулишу платни промет са иностранством.

3. Поступање са робом која се налази у поступку царинског складиштења, а чији власници су брисани из регистра АПР

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00066/2016-17 од 24.2.2016. год.)

Чланом 129. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10 и 111/12) прописано је да је држалац складишта лице коме је царинарница одобрила да управља царинским складиштем, а корисник складишта је лице које је према декларацији обавезно да стави робу у поступак царинског складиштења или лице на које су пренета права и обавезе тог лица. Министарство финансија напомиње да, са аспекта царинских прописа, обавезе држаоца и корисника складишта прописане су чл. 131. и 132. Царинског закона. Даље, чланом 137. истог закона прописано је да држање робе у поступку царинског складиштења није временски ограничено, а у изузетним случајевима, царински орган може одредити рок у коме корисник складишта мора за робу да одреди ново царински дозвољено поступање или употребу.

Однос држаоца и корисника складишта регулише се посебним уговором који закључују ова лица, а у ком детаљно регулишу своја права и обавезе. Тако, према члану 730. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/2003–Уставна повеља), уговором о ускладиштењу обавезује се складиштар да прими и чува одређену робу и да предузима потребне или уговорене мере ради њеног очувања у одређеном стању, те да је преда на захтев оставодавца или другог овлашћеног лица, а оставодавац се обавезује да му за то плати одређену накнаду. Сходно члану 736. овог закона, за своја потраживања из уговора о ускладиштењу и остала питања потраживања настала у вези са чувањем робе складиштар има заложно право на тој роби.

Сходно члану 980. Закона о облигационим односима, ако повериочево потраживање не буде намирено о доспелости, поверилац може захтевати од суда одлуку да се ствар прода на јавној продаји, или по текућој цени, кад ствар има берзанску или тржишну цену. Када су у питању уговори у привреди, онда сходно члану 981, ако дужник не намири о доспелости потраживање настало из уговора у привреди, поверилац није дужан обраћати се суду, него може приступити продаји заложене ствари на јавној продаји по истеку осам дана од упозорења учињеног дужнику као и залогодавцу, кад то није исто лице, да ће тако поступити. Уговори у привреди, у смислу Закона о облигационим односима, јесу уговори које предузећа и друга правна лица која обављају привредну делатност, као и имаоци радњи и други појединци који у виду регистрованог занимања обављају неку привредну делатност закључују међу собом у обављању делатности које сачињавају предмете њиховог пословања или су у вези са тим делатностима (члан 25).

У складу са Законом о облигационим односима, уговор је закључен кад су се уговорне стране сагласиле о битним елементима уговора. Даље, понуда је предлог за закључење уговора учињен одређеном лицу, који садржи све битне састојке уговора тако да би се његовим прихватањем могао закључити уговор. Понуда је прихваћена кад понудилац прими изјаву понуђеног да прихвата понуду, као и кад понуђени пошаље ствар или плати цену, као и кад учини неку другу радњу која се, на основу понуде, праксе утврђене између заинтересованих страна или обичаја, може сматрати као изјава о прихватању. Сходно томе, уговор може бити закључен и самом предајом ствари.

Имајући у виду да Законом о облигационим односима није прописана форма за закључење уговора, уговор може бити закључен и у писменој и у усменој форми, Такође, држалац складишта може јавно огласити услове под којима се роба може

сместити у царинска складишта, па самим прихватањем таквих услова сматра се да је уговор закључен са држаоцем складишта.

Према члану 737. Закона о облигационим односима, ако оставодавац не подигне робу по истеку уговореног рока или по истеку године дана ако није уговорен рок за чување, складиштар може за његов рачун продати робу на јавној продаји, али је дужан обавестити га претходно о својој намери и оставити му накнадни рок најмање од осам дана да робу подигне.

Држалац складишта је дужан да обавести корисника складишта, односно власника робе, о намери да прода његову робу на јавној продаји, а уколико та привредна друштва нису доступна, односно не постоје, онда његове правне следбенике, уколико постоје.

Што се тиче начина на који се обавештава власник робе који није доступан, односно лице које је брисано из Регистра привредних субјеката, регулисано је прописима која су у надлежности Министарства привреде.

Са аспекта примене царинских прописа заложно право над ускладиштеном робом може се третирати као право располагања које је слично праву власништва над том робом, уз ограничења прописана Законом о облигационим односима. Уговор о ускладиштењу робе на којој је складиштар стекао право залоге може се сматрати довољним доказом на основу којег би складиштар (залогопримац) могао да легитимише свој захтев пред царинским органима да се роба стави у одговарајући царински поступак тј. да се роба стави у слободан промет, при чему би био дужан да докаже да је стекао право продаје ствари, односно наплате потраживања из заложене ствари, а не само да има право залоге на тој ствари.

Односно, другим речима, не постоје законске сметње да лице које има успостављену залогу над робом која се налази под царинским надзором, исту стави у слободан промет, уколико царинском органу уз декларацију приложи правни основ тј.

документацију (доказ да је обавестио власника робе о намери продаје робе, уговор у привреди, анекс уговора, судска одлука и сл.) неопходну за спровођење захтеваног царинског поступка. Међутим, овде треба имати у виду да се чином царињења робе не стиче право својине над робом, будући да је питање власништва над робом посебно питање и одвојено се посматра од питања спровођења царинског поступка над робом.

Даље поступање са робом, односно продаја те робе након спроведеног царињења није предмет регулисања Царинског закона.

4. Привремени увоз амбалаже

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00063/2016-17 од 2.2.2016. год.)

За примену царинског поступка са економским дејством, у које спада и поступак привременог увоза, потребно је одобрење царинског органа. При томе, царински орган одобрава царински поступак са економским дејством само:

- 1) лицима која пруже све потребне гаранције да ће правилно спроводити поступак;
- 2) ако царински орган има могућност надзора и контроле над одобреним поступком.

Када је у питању привремени увоз, чланом 164. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 29/15) прописано је да у поступку привременог увоза царински орган одобрава употребу у царинском подручју Републике Србије стране робе намењене поновном извозу у неизмењеном стању, осим уобичајеног смањења вредности због употребе, уз потпуно или делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина и без примене мера трговинске политике. Чланом 165. истог закона предвиђено је да царински орган, на писмени захтев лица које употребљава робу

или лица које организује њену употребу, даје одобрење за привремени увоз.

У вези са овим, Министарство финансија би указало и на одредбе Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14 и 95/15), тачније, на члан 338. Уредбе, којим је прописано да царински орган одобрава привремени увоз уз потпуно ослобођење од плаћања увозних дажбина за амбалажу:

- 1) ако је увезена пуна, а намењена је поновном извозу празна или пуна, и
- 2) ако је увезена празна, а намењена је поновном извозу пуна.

Када је у питању привремени увоз амбалаже, требало би имати у виду и Конвенцију о привременом увозу („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 1/10), Прилог Б.3. ове конвенције. Наиме, према члану 2. овог прилога, а у вези са чланом 2. Конвенције, привремени увоз амбалаже увезене у вези са неком комерцијалном операцијом одобрава се уз потпуно ослобођење од плаћања увозних дажбина. Посебно треба имати у виду да се одредбе Прилога Б.3. ове конвенције примењују на привремени увоз амбалаже која се увози у вези са неком комерцијалном операцијом, али чији увоз није сам по себи комерцијална операција (чл. 1, 2. и 4. прилога).

Такође, претходно поменутом Конвенцијом изричито је прописано да се амбалажа увезена по основу Конвенције не сме, чак ни повремено, користити у унутрашњем саобраћају. Уредбом о царински дозвољеном поступању с робом ова одредба је преузета и прецизирана, тако да у члану 338. став. 2. Уредбе стоји да се амбалажа не сме употребљавати у унутрашњем промету, осим за предвиђен поновни извоз робе, а ако је привремено увезена пуна, то ограничење важи од тренутка када се испразни.

Према томе, имајући у виду претходно цитиране одредбе прописа, наводе из предметног дописа, те чињеницу да се

амбалажа привремено увози у вези са комерцијалном операцијом (гас који се налази у боцама је предмет продаје), то је могуће одобрити привремени увоз амбалаже, уколико је, сагласно члану 112. став 1. тачка 2) Царинског закона, царинском органу омогућено да врши контролу над одобреним поступком. При томе, имајући у виду специфичност предметне робе, сматраће се да је овај услов испуњен уколико носилац одобрења за поступак привременог увоза кроз своје пословне књиге води такву евиденцију о амбалажи која се привремено увози и даље дистрибуира, а која омогућава царинском органу да врши надзор над одобреним поступком и да, у сваком тренутку, зна где се привремено увезена амбалажа налази. Ово тим пре ако се зна да је чланом 15. Конвенције о привременом увозу предвиђена обавеза сваке стране уговорнице да у највећој могућој мери поједностави царинске формалности у вези са коришћењем олакшица прописаних овом конвенцијом.

Такође, у вези са овом тематиком, Министарство финансија би скренуло пажњу и на члан 5. Прилога Б.3. Конвенције о привременом увозу, где стоји да уместо царинског документа и обезбеђења за палете и амбалажу, од лица коме су одобрене повластице привременог увоза може се захтевати да царинским органима поднесе писмену изјаву о обавези њиховог поновног извоза.

Што се тиче рока за завршетак поступка привременог увоза, Министарство финансија указује на одредбе члана 167. Царинског закона, којим је прописано да роба може остати у поступку привременог увоза најдуже 24 месеца. Када је у питању овај прописани рок од 24 месеца, те поштовање истог, то бисмо указали на једну могућност. Наиме, с обзиром да се предметно привредно друштво бави континуираним привременим увозом амбалаже, то је онда могуће поступак привременог увоза раздужити не нужно са боцама које су увезене по основу одређене декларације за привремени увоз, већ било којим боцама које су

увезене по неким другим декларацијама, а које су прве испражњене (уколико се, наравно, ради о типским боцама), али ово, наравно, и под условом да се у декларацију за привремени увоз уносе подаци само о количини боца које се увозе, а не и о серијским бројевима тих боца.

На крају, када је у питању могућност продужења рока за поступак привременог увоза, Царинским законом изричито је прописано да, у изузетним случајевима, царински орган може, ради постизања сврхе привременог увоза носиоцу одобрења да продужи овај рок. Који су то изузетни случајеви који оправдавају продужење рока, цениће царински орган у сваком конкретном случају, руководећи се начелном одредбом из члана 320. став 4. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом, према којој се под изузетним околностима сматрају сви догађаји због којих је робу потребно употребљавати у продуженом периоду како би се испунила сврха првобитно одобреног привременог увоза.

5. Право својине над робом која је у поступку привременог увоза, односно да ли је власник опреме (машине) испоручилац тј. правно лице из иностранства или прималац опреме, за време трајања поступка привременог увоза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00044/2016-17 од 28.1.2016. год.)

Сходно члану 164. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12 и 59/15) у поступку привременог увоза царински орган одобрава употребу у подручју Републике Србије стране робе намењене поновном извозу у неизмењеном стању, осим уобичајеног смањења вредности због употребе, уз потпуно или делимично ослобођење од плаћања увозних дажбина и без примене мера трговинске политике.

Према Правилнику о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 7/15, 45/15, 56/15 и 88/15) прималац, односно увозник робе је лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом.

Из свега наведеног следи да спровођење било ког царински дозвољеног поступка не одређује власништво над робом, тј. питање власништва над робом одвојено је од питања спровођења царинског поступка, па самим тим царинска декларација не представља доказ власништва над робом, већ се право својине доказује на основу уговора или других докумената.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Прибављање потврде о резидентности командитног друштва из Немачке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-454/2015-04 од 11.2.2016. год.)

Како се наводи, између командитног друштва из Немачке (зајмодавац) и правног лица резидента Републике Србије (зајмопримац) закључен је уговор о кредиту, у складу са којим се зајмопримац обавезао да зајмодавцу, поред главнице, исплати и припадајућу камату, уз истицање да уговор о избегавању двоструког опорезивања са Немачком предвиђа опорезивање камате само у држави резидентности стварног корисника камате (у конкретном случају, само у Немачкој) под условом да је стварни корисник камате резидент Немачке.

С обзиром да се командитно друштво (у складу са домаћим пореским законодавством Немачке) порески третира као фискално транспарентно (опорезивању пословног резултата подлежу физичка лица – чланови друштва, а не друштво), у циљу остваривања погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања (опорезивања камате само у Немачкој) од

надлежних немачких пореских органа могуће је прибављање потврде о резидентности само за физичка лица – чланове друштва, али не и за командитно друштво.

I. Члан 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–др. пропис и 112/15, у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописује да се, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава и плаћа на приход који оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, поред осталог, по основу камата.

Сходно члану 40а ЗПДПЛ, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

II. Закон о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр.) 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13 (испр.), 108/13, 57/14, 68/14–др. закон, 5/15–усклађени дин. износи и 112/15, у даљем тексту: ЗПДГ) у члану 61. став 1. тачка 1) прописује да се камата по основу зајма, штедних и других депозита (орочених или по виђењу) и по основу дужничких и сличних хартија од вредности сматра приходом од капитала који се, сходно члану 64. став 1. ЗПДГ, опорезује пореском стопом од 15%.

Члан 107а став 1. ЗПДГ прописује да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента (у конкретном случају, камате коју остварује резидент Немачке) исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је

Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, резидента Немачке) и да је он стварни власник прихода (у конкретном случају, камате).

III. Између СФР Југославије и Савезне Републике Немачке закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/88, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1989. године.

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

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

Уговор у члану 12. (Камата) став 1. прописује да се, „камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) и исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, резиденту Немачке) опорезује само у тој другој држави (у конкретном случају, само у Немачкој) ако је тај резидент стварни корисник камате“.

Имајући у виду наведено, у циљу остваривања погодности из Уговора (опорезивања камате само у Немачкој) неопходно је да нерезидентни прималац камате (у конкретном случају, командитно друштво из Немачке) резидентном исплатиоцу камате презентује потврду о резидентности.

Међутим, будући да командитно друштво потиче из државе (у конкретном случају, из Немачке) која његово опорезивање врши на тзв. фискално транспарентан начин (пословни резултат друштва лица приписује се њиховим члановима и, ако су чланови

физичка лица, опорезује порезом на доходак физичких лица односно командитар се, обично, опорезује лично (као физичко лице) на свој удео у имовини и добити командитног друштва), по мишљењу Министарства финансија, неопходно је да сваки појединачни командитар резидентном исплатиоцу камате поднесе доказ (потврду) о сопственој резидентности државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, са Немачком).

С тим у вези, уколико, у конкретном случају, сви командитари (што није, експлицитно, наведено у предметном захтеву) нису резиденти државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, сви командитари нису резиденти Немачке, већ су неки од њих резиденти држава са којима Република Србија нема закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања), Министарство финансија сматра да би резидентни исплатилац камате требало да поступи на следећи начин:

Укупан износ камате требало би, процентуално, поделити са бројем командитара који су презентовали (валидну) потврду о резидентности државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Немачке), а затим, на бруто износ камате који се односи на сваког појединачног командитара применити решење из Уговора (неопорезивање камате у Републици Србији, што значи да право опорезивања камате припада само Немачкој).

На исти начин би требало поступити и у случају командитара који су резиденти држава са којима Република Србија нема закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, с том разликом што би на бруто износ (њима припадајуће камате) требало применити стопу пореза по одбитку (15%) предвиђену чланом 64. став 1. ЗПДГ.

Наведено је у складу са ОЕЦД тумачењем дистрибутивних правила пореских уговора (уговора о избегавању двоструког

опорезивања) односно „Применом ОЕЦД Модела уговора на Партнерства“ (ортачка и командитна друштва – енг. General partnership and Limited partnership) (енг. „The Application of the OECD MTC to Partnerships“ – OECD, 1999 and 2000).

2. Порески третман дивиденди које резидентно привредно друштво исплаћује свом оснивачу – нерезидентном привредном друштву из Холандије које је, у циљу остваривања погодности из уговора о избегавању двоструког опорезивања, резидентном исплатиоцу дивиденди приложило потврду о резидентности Чешке Републике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-240/2015-04 од 11.2.2016. год.)

Како се наводи, једини власник привредног друштва регистрованог у Републици Србији (Друштво А) са 100% учешћа у капиталу је привредно друштво регистровано у Холандији (Друштво Б) које је, као власник Друштва А, уписано у Регистар привредних субјеката Агенције за привредне регистре.

Друштво А врши исплату дивиденди власнику у Холандији (Друштву Б) који је и стварни власник прихода од дивиденди.

Друштво Б (у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања између Холандије у Чешке Републике) није порески резидент Холандије већ је, на основу седишта управе компаније (у иницијалном захтеву за мишљење од 1.6.2015. године, наводи се да је у питању стварно место управе, односно место стварне управе) порески резидент Чешке Републике, сходно којој чињеници је резидентном исплатиоцу дивиденди презентована потврда о резидентности коју је издао надлежни орган Чешке Републике, у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и Чешке Републике.

I. Члан 40. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–др. пропис и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописује да се, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава и плаћа на приход који оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, поред осталог, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. Закона.

Сходно члану 40а Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

II. Између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Чешке Републике закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 3/05, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2006. године.

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

Између Владе Републике Србије и Владе Чешке Републике закључен је Протокол уз Уговор између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Чешке Републике о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 1/10) који се примењује од првог јануара 2012. године.

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

Уговор, у члану 4. (Резидент) став 1. прописује да израз „резидент државе уговорнице“ (у конкретном случају, резидент Чешке Републике) за потребе овог уговора, означава лице које, према законима те државе, подлеже опорезивању у тој држави по основу свог пребивалишта, боравишта, седишта управе или другог мерила сличне природе, и укључује ту државу, њену политичку јединицу или јединицу локалне самоуправе. Овај израз не обухвата лице које у тој држави подлеже опорезивању само за доходак из извора у тој држави или само за имовину која се у њој налази.

Ако је, према одредбама става 1. овог члана, лице, осим физичког, резидент обе државе уговорнице, сматра се да је резидент само државе у којој се налази његово седиште стварне управе (члан 4. став 3. Уговора).

Уговор, у члану 10. (Дивиденде) став 2. прописује да се дивиденде могу опорезивати и у држави уговорници чији је резидент компанија која исплаћује дивиденде (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је стварни власник дивиденди резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Чешке Републике) разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа дивиденди.

III. Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82, у

даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1984. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Холандије.

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

Уговор, у члану 1. (Лица на која се примењује Уговор) прописује да се уговор примењује на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице (у конкретном случају, на правно лице које је резидент Краљевине Холандије).

Уговор, у члану 4. (Порески домицил – Резидент, по данашњој терминологији) став 1. прописује да, у смислу овог уговора, израз „резидент једне од држава“ (у конкретном случају, резидент Краљевине Холандије) означава лице које у држави уговорници (у конкретном случају, у Краљевини Холандији), према закону те државе, подлеже опорезивању по основу свог пребивалишта, боравишта, седишта управе или било ког другог обележја сличне природе.

Ако је, према одредбама става 1. овог члана, лице које није физичко, резидент обе државе, сматра се да је резидент државе у којој је његово седиште стварне управе (члан 4. став 3. Уговора).

Уговор, у члану 10. (Дивиденде) став 2. под а) прописује да се дивиденде могу опорезивати и у држави чији је резидент друштво које плаћа дивиденде (у конкретном случају, у Републици Србији) и у складу са законима те државе, али тако разрезан порез не може бити већи од 5 одсто бруто износа дивиденди, ако је прималац друштво (изузимајући партнерство) које има директно најмање 25 одсто капитала друштва које плаћа дивиденде.

Имајући у виду наведено, у пракси је могуће да је привредно друштво регистровано у Холандији, чије се место стварне управе налази у Чешкој Републици, истовремено (на основу домаћег законодавства Холандије и Чешке Републике) резидент и Холандије и Чешке Републике али се, за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања између Холандије и Чешке Републике, друштво сматра пореским резидентом Чешке Републике (ово не само за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања између Холандије и Чешке Републике, већ и за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања између Чешке Републике и свих других држава, укључујући – у конкретном случају – уговор о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и Чешке Републике).

С тим у вези, уколико нерезидентно привредно друштво није у могућности да резидентном исплатиоцу дивиденди (у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије у Холандије) презентује потврду о резидентности Холандије, у конкретном случају неће се применити одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања са Холандијом.

Уколико, међутим, у конкретном случају, нерезидентно привредно друштво резидентном исплатиоцу дивиденди (поред доказа о стварном власништву над дивидендама – извода из Агенције за привредне регистре) презентује валидну потврду о резидентности Чешке Републике (у складу са Уговором о избегавању двоструког опорезивања између Републике Србије и Чешке Републике) приликом исплате дивиденди, резидентни исплатилац дивиденди примењује одредбу члана 10. (Дивиденде) став 2. Уговора, према којој се дивиденде опорезују порезом по одбитку по стопи од 10 одсто од бруто износа дивиденди.

Ако наведени услови нису испуњени, примениће се одредба члана 40. став 1. тачка 1) Закона.

3. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице (за маркетиншке и услуге промовисања производа резидентног правног лица) исплаћује физичком лицу – резиденту Румуније

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-01-00043/2016-04 од 5.2.2016. год.)

Како се (поред осталог) наводи, резидентно правно лице (у даљем тексту: Друштво) закључило је споразум о маркетиншким/промотивним услугама са физичким лицем, румунским држављанином, пореским резидентном Румуније (који је доставио потврду о резидентности Румуније издату од стране надлежних румунских органа). У складу са наведеним, физичко лице (у даљем тексту: пружалац услуга) пружа услуге маркетинга и промовисања производа Друштва искључиво на територији Румуније. Пружалац услуга је дужан да с времена на време лично извештава руководство Друштва у седишту у Београду о извршеним активностима, што у пракси подразумева да пружалац услуга неколико пута месечно проведе један до два дана у Србији. Такође, Пружалац услуга повремено у Србији присуствује обукама које организује Друштво у Србији. Заузврат, Друштво је дужно да Пружаоцу услуге на месечном нивоу исплаћује накнаду за пружене услуге, као и накнаду трошкова путовања и боравка у Србији за потребе извештавања и присуства обукама.

I. Између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Румуније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 4/96, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1998. године.

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

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

Члан 15. (Самосталне личне делатности) Уговора прописује:

„1. Доходак који оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Румуније) од професионалних делатности или од других самосталних делатности опорезује се само у тој држави (у конкретном случају, у Румунији) осим у следећим случајевима када се тај доходак може опорезивати и у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији):

1) ако за обављање својих делатности има сталну базу коју редовно користи у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији); или

2) ако борави у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) у периоду или у периодима који укупно трају 183 дана или више у било ком периоду од дванаест месеци који почиње или се завршава у односној календарској години.

У случајевима предвиђеним у подставу 1) или 2) доходак се може опорезивати у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) али само до износа који се може приписати сталној бази или је остварен од делатности које су обављене у периоду у коме је резидент боравио у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).

2. Израз „професионалне делатности“ посебно обухвата самосталне научне, књижевне, уметничке, образовне или наставне

делатности, као и самосталне делатности лекара, адвоката, инжењера, архитеката, стоматолога и рачуновођа.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија указује да обављање самосталних личних делатности искључује обављање индустријских и комерцијалних делатности, као и обављање професионалних делатности по основу радног односа (нпр. лекара који ради као медицинско особље у фабрици) који су регулисани другим члановима Уговора.

У складу са теоријом и праксом међународног пореског права, а за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, реч је, дакле, о делатностима физичких лица која исте, ради остваривања дохотка, обављају за свој рачун, што подразумева сношење ризика потенцијалних губитака насталих приликом обављања делатности.

Значење израза „самосталне личне делатности“ ближе је објашњено навођењем (у члану 15. став 2. Уговора) низа најчешћих примера тзв. „либералних професија“. Набрајање има искључиво карактер објашњења и ни у ком случају није коначно. Могуће тешкоће које у примени Уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања у посебним случајевима могу настати у погледу усаглашавања ставова да ли нека делатност има карактер „самосталне личне делатности“ у смислу Уговора, решавају се у поступку узајамног договарања између надлежних органа држава уговорница.

Када је реч о критеријуму „сталне базе“, као услову да се приходи лица која обављају самосталне личне делатности опорезују у земљи извора (у конкретном случају, у Републици Србији), Министарство финансија указује да, у складу са међународном праксом, приликом закључивања, тумачења и примене уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања, није уобичајено да се, у овом члану Уговора, прецизно дефинише значење израза „стална база“. Међутим, у коментару одредаба овог члана, у Моделу уговора ОЕЦД и

Моделу уговора УН, наведено је да се под изразом „стална база“ подразумева центар активности сталног или трајног карактера (минимум шест месеци) који резидент државе уговорнице (у конкретном случају, физичко лице – резидент Румуније) има у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) за обављање самосталних личних делатности.

II. С обзиром на изнето, као и на основу навода из дописа (боравак физичког лица резидента Румуније је у Републици Србији краћи од 183 дана; наведено физичко лице у Републици Србији нема сталну базу), Министарство финансија сматра да ће се предметна накнада коју резидентно правно лице исплаћује физичком лицу – резиденту Румуније, опорезовати само у Румунији.

Међутим, како је у члану 1. Уговора, изричито, наведено да се исти примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, Министарство финансија указује да је пре примене претходно наведеног решења – опорезивања односно прихода само у Румунији (што је посебна погодност предвиђена цитираном одредбом члана 15. Уговора), неопходно да односно физичко лице из Румуније исплатиоцу прихода из Републике Србије приложи валидну потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Румуније) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Румуније (на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. тачка 9) Уговора, то је Министарство финансија Румуније, односно његов овлашћени представник).

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. Закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15, у даљем тексту: Закон) нерезидент доказује потврдом о

резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу (прописаном Правилником о поступку и начину издавања и изгледу образаца потврда о резидентности – „Сл. гласник РС“, бр. 80/10) или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописују надлежни органи Румуније).

Сагласно начелу фактицитета (сходно члану 9. Закона), Пореска управа, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице (у конкретном случају, постојање сталне базе у Републици Србији, дужину боравка односног физичког лица у Републици Србији, валидност потврде о резидентности и др.) које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари порески обвезник.

Уколико нису испуњени претходно наведени услови из Уговора и Закона, примениће се одговарајуће одредбе Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06 (испр.), 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13 (испр.), 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15) које предвиђају опорезивање односног прихода физичког лица у Републици Србији.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. а) Да ли финансијске извештаје, односно извештаје за статистичке и друге потребе може да потпише „остали заступник“ у ситуацији када обвезник нема регистрованог „законског заступника“?

б) Да ли Регистар финансијских извештаја (у даљем тексту: Регистар) треба да прихвати финансијске извештаје, односно извештаје за статистичке и друге потребе које је потписао „остали заступник“ правног лица, не улазећи у разлоге и оцену евентуалних околности услед којих наведене извештаје није потписало лице које је регистровано као „законски заступник“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-467/2016-16 од 26.2.2016. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 32. Закона прописано је да финансијске извештаје усваја скупштина или други надлежни орган правног лица, односно предузетник. За истинито и поштено приказивање

финансијског положаја и успешности пословања правног лица одговоран је законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице из члана 14. овог закона. Финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, односно предузетник.

Правилником о условима и начину јавног објављивања финансијских извештаја и вођењу Регистра („Сл. гласник РС“, бр. 127/2014, у даљем тексту: Правилник) уређују се ближи услови и начин пријема и обраде података за статистичке и друге потребе, пријема и провере испуњености услова за јавно објављивање финансијских извештаја и докумената из чл. 33. и 34. Закона, вођења Регистра и прибављања података које Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) достављају други надлежни органи и правна лица и предузетници, као и пружања услуга из Регистра.

Према подацима из предметног захтева, Регистар је након добијеног мишљења од стране Министарства финансија из новембра 2015. године (број: 011-00-1303/2015-16) у дилеми на који начин применити достављене ставове овог министарства, односно да ли је у обавези да у пракси цени које су то чињенице и докази, односно ситуације у којима би требало дозволити правним лицима да њихове финансијске извештаје, односно извештаје за статистичке и друге потребе потписује лице које је „остали заступник“. Према мишљењу Агенције, то значи да би Регистар морао да води посебан доказни поступак и утврђује постојање материјалних чињеница које су релевантне за оцену да ли је конкретан случај оправдан па „остали заступник“ може да потпише извештаје или то ипак није могуће. На крају предметног захтева, а имајући у виду значај и поступак обраде извештаја за статистичке и друге потребе, као и обраде и јавног објављивања финансијских извештаја, Регистар сматра да би, уколико конкретан обвезник то нађе за сходно, требало увек прихватити могућност да извештаје потпише и „остали заступник“, водећи

рачуна о границама његових овлашћења уписаних у статусном регистру.

Имајући у виду претходно наведено, а у вези са питањем под а), мишљење Министарства финансија је да би Регистар требало да прихвати све финансијске извештаје, односно извештаје за статистичке и друге потребе који су потписани од стране „осталог заступника“ у ситуацији када правно лице (обвезник) нема регистровано „законског заступника“, нарочито ако се има у виду да је појам „остали заступник“ ближе уређен законом којим се уређују привредна друштва и обухвата лица која су актом или одлуком надлежног органа друштва овлашћена да заступају друштво (могуће је да та лица актом буду овлашћена и за потписивање финансијских извештаја) и као таква регистрована у одговарајућем регистру.

Што се тиче питања под б), у пракси се може десити да услед различитих околности, упркос томе што у оквиру правног лица постоји регистрован „законски заступник“, то лице није у могућности да потпише финансијске извештаје, односно извештаје за статистичке и друге потребе (нпр. директор и једини власник друштва је преминуо или је тешко болестан, лице које је „законски заступник“ се налази у иностранству и сл.). С тим у вези, а указујући на одговор под а), Министарство финансија поново истиче да нема сметњи да у овим и сличним случајевима Регистар (уз претходно добијену потврду, и/или изјаву, и/или друге доказе, услед којих „законски заступник“ није у могућности да наведене извештаје потпише) прихвати као исправан финансијски извештај и/или извештај за статистичке и друге потребе потписан од стране лица које се води као „остали заступник“ и да такав извештај буде предмет обраде, односно јавног објављивања (у случају финансијских извештаја).

Министарство финансија би желело овом приликом посебно да укаже да без обзира на то које лице је потписало финансијски извештај и другу документацију, за истинито и

поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица прописана је колективна одговорност, тј. одговорни су законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице из члана 14. Закона.

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

2. Која лица могу да потписују и оверавају достављене изводе отворених ставки (ИОС) као рачуноводствене исправе по Закону о рачуноводству, као и која лица су према раније важећем Закону о рачуноводству и ревизији могла да потписују и оверавају наведене изводе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-211/2016-16 од 23.2.2016. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

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

Одредбама члана 9. став 1. Закона утврђено је да одговорно лице потписом, односно другом идентификационом ознаком потврђује да је рачуноводствена исправа веродостојна (потпуна, истинита, обрачунски тачна и да приказује пословну промену). Правно лице је дужно да, пре уноса података из рачуноводствене исправе у пословне књиге, одреди одговорно лице које треба да изврши контролу веродостојности исправе и да је потпише. Контролу рачуноводствених исправа не могу да врше лица која су задужена материјалним стварима (вредностима) на које се исправе односе.

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да су правна лица дужна да својим општим актима уреде организацију рачуноводства (укључујући интерне рачуноводствене контролне поступке) и одреде лице, односно лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу свих рачуноводствених исправа. С тим у вези, Министарство финансија сматра да у конкретном случају лица могу да потписују и оверавају достављене изводе отворених ставки (ИОС) искључиво уколико су за то овлашћена одговарајућим актом правног лица (нпр. актом о систематизацији радних места предвиђено је да лице које води пословне књиге и

составља финансијске извештаје, између осталог, потписује и оверава ИОС), или уколико имају друго овлашћење дато од стране законског заступника.

Министарство финансија напомиње да одредбе раније важећег Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, 111/09 и 99/11–др. закон) у овом делу (некадашњи чл. 8–10) одговарају одредбама актуелног Закона, што значи да су и раније за потписивање и оверавање достављених извода отворених ставки (ИОС) била одговорна она лица која су за то имала одговарајући обим овлашћења.

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

3. На који начин Институт за вирусологију, вакцине и серуме „Торлак“ треба да води своје пословне књиге и саставља финансијске извештаје?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-139/2016-16 од 12.2.2016. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању,

Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 2. тачка 1) Закона прописано је да правна лица обухватају привредна друштва, Народну банку Србије, банке и друге финансијске институције над којима, сагласно закону, надзор врши Народна банка Србије, друштва за осигурање, даваоце финансијског лизинга, пензијске фондове и друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, инвестиционе фондове и друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе и брокерско-дилерска друштва, факторинг друштва, задруге, установе које обављају делатност ради стицања добити, правна лица која у складу са посебним прописима примењују одредбе овог закона, као и друга правна лица утврђена овим законом.

Одредбама члана 2. тачка 2) Закона дефинисана је посебна категорија, друга правна лица која обухватају правна лица чије се пословање делом финансира из јавних прихода или других наменских извора, а делом или у целини по основу учлањења и која се не оснивају ради стицања добити (политичке организације, синдикалне организације са својством правног лица, фондације и задужбине, удружења, коморе, цркве и верске заједнице, у делу обављања привредне или друге делатности у складу са прописима којима је уређено обављање тих делатности, као и друге организације организоване по основу учлањења).

Обвезници примене Закона у обавези су да приликом састављања финансијских извештаја примењују одговарајући Контни оквир (члан 13. Закона), као и да годишње (статутарне) финансијске извештаје састављају на одговарајућим обрасцима финансијских извештаја (члан 26. Закона).

Према подацима који су достављени у захтеву, Институт „Торлак“ је закључно са 2006. годином своје финансијске извештаје састављао у складу са Законом о буџету и Уредбом о

буџетском рачуноводству. Међутим, након извршене контроле из 2007. године, коју је обавио Сектор за буџетску инспекцију и ревизију Министарства финансија, овом институту је од стране Министарства финансија наложено да изврши усаглашавање својих аката са одредбама тада важећег Закона о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, 111/09 и 99/11–др. закон). Након тога, Институт „Торлак“ је поступајући по мерама које су наложене од стране инспекције, као и на основу мишљења Министарства финансија из 2007. године (... “правно лице које је престало да послује као корисних буџетских средстава и наставило пословање као привредно друштво има обавезу састављања финансијских извештаја у складу са одредбама Закона о рачуноводству и ревизији“...), извршио измене рачуноводствених евиденција и ускладио их са захтевима Закона о рачуноводству и ревизији. На крају, у предметном захтеву је наведено и да је овом институту достављен допис у новембру 2015. године од стране Републичког фонда за здравствено осигурање којим је тражено да Институт „Торлак“ доставља извештаје, односно податке на Обрасцу 5 – Извештај о извршењу буџета (део образаца који се састављају у складу са прописима о буџетском рачуноводству).

Имајући у виду претходно наведено, као и податке из предметног захтева, мишљење Министарства финансија је да уколико је Институт „Торлак“, након искључивања из списка директних и индиректних корисника буџетских средстава, односно система консолидованог рачуна (почев од 2007. године), наставио да послује као привредно друштво, има обавезу да води пословне књиге и саставља финансијске извештаје у складу са одредбама Закона, Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14) и Правилника о садржини и форми образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14 и 144/14).

Међутим, Министарство финансија посебно указује да уколико Институт „Торлак“ припада категорији тзв. других правних лица из члана 2. тачка 2) Закона, у обавези је да примењује Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за друга правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 137/14) и Правилник о садржини и форми образаца финансијских извештаја за друга правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 137/14).

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

4. Да ли лице које је запослено на пословима рачуноводства и потписује рачуноводствене исправе у Спортском савезу који се финансира са буџета, може потписивати финансијске извештаје спортским клубовима који се финансирају са рачуна Спортског савеза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1381/2015-16 од 9.2.2016. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за

рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 4. став 4. Закона, прописано је да се одредбе овог закона не односе на буџете и кориснике буџетских средстава, стамбене зграде, организације обавезног социјалног осигурања, ако посебним прописима није друкчије уређено, као ни на цркве и верске заједнице осим у делу обављања привредне или друге делатности, у складу са прописима којима је уређено обављање тих делатности.

Одредбама члана 32. став 3. Закона прописано је да финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, односно предузетник.

Имајући у виду наведено, пре свега, Министарство финансија жели да укаже на то да се одредбе Закона не односе на буџете и кориснике буџетских средстава. У предметном захтеву није прецизирано да ли је спортски савез (који се финансира са буџета) обвезник примене Закона или приликом вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја примењује правила којима се уређује буџетско рачуноводство.

Уколико се у конкретном случају ипак ради о обвезнику примене Закона, треба имати у виду да је овим законом прописано да годишње (статутарне) финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, односно предузетник, тј. финансијске извештаје једног правног лица не може потписати лице које је запослено на пословима рачуноводства и потписује рачуноводствене исправе у другом правном лицу.

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

5. Примена члана 16. Закона о рачуноводству (обавеза вршења пописа), као и члана 13. Правилника о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем, тј. да ли се у конкретном случају ради о истородној роби (производ истог произвођача који је набављен од стране два различита добављача) и да ли се може извршити пребијање мањкова и вишкова по основу пописа извршеног од стране пореске контроле?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3329/2015-16 од 9.2.2016. год.)

Одредбама члана 7. став 1. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

Одредбама члана 16. став 2. Закона прописано је да правно лице, односно предузетник врши попис имовине и обавеза и усклађује стање по књигама са стањем по попису на крају пословне године.

Одредбама члана 13. Правилника начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем („Сл. гласник РС“, бр. 118/13 и 137/14) прописано је да се о извршеном попису саставља извештај који садржи: стварно и књиговодствено стање имовине и обавеза; разлике

између стварног стања утврђеног пописом и књиговодственог стања; узроке неслагања између стања утврђеног пописом и књиговодственог стања; предлоге за ликвидацију утврђених разлика (пребијање мањкова и вишкова насталих по основу замена, начин накнађивања мањкова и приходовања вишкова, отписивања застарелих потраживања, приходовања застарелих обавеза и др.); начин књижења; примедбе и објашњења лица која рукују, односно која су задужена материјалним и новчаним вредностима о утврђеним разликама, као и друге примедбе и предлоге комисије за попис, односно лица из члана 6. овог правилника у вези са пописом.

У предметном захтеву је наведено да је приликом пореске контроле и провере пописа робе у велепродаји Трговинске радње која се заснивала на пописним листама, а сравњивањем књиговодственог стања са стварним стањем (на бази тих пописних листа), утврђено да постоји мањак, односно вишак одређене робе. Према информацијама из достављеног захтева ради се о истородној роби (влажне марамнице), која је истих димензија, исте намене, а иста је и улазна цена код оба (различита) добављача и сл.

Имајући у виду наведено, као и податке из предметног захтева, мишљење Министарства финансија је да, са аспекта рачуноводствених прописа (пре свега, предметног правилника којим се уређује попис и усклађивање књиговодственог са стварним стањем), нема сметњи да Трговинска радња врши пребијање мањкова, односно вишкова робе насталих по основу замена. С тим у вези, Министарство напомиње да је неопходно да у сваком конкретном случају предузетник, односно правно лице својим интерним актима и процедурама, дефинише критеријуме којима би се ближе прецизирало шта се сматра заменом услед које може доћи до пребијања насталих мањкова и вишкова робе (према мишљењу Министарства финансија, један од критеријума би свакако требало да буде производ исте, односно сличне врсте, цена и др.).

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

6. Утврђивање величине правног лица од стране Агенције за привредне регистре у случајевима када нису испуњени услови за верификацију величине самостално утврђене од стране правног лица, као и утврђивање крајњег рока за замену ванредних финансијских извештаја

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-59/2016-16 од 28.1.2016. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја (у даљем тексту: Регистар), Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

1. Утврђивање величине правног лица од стране Агенције за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) у случајевима када нису испуњени услови за верификацију величине самостално утврђене од стране правног лица

Сагласно члану 6. Закона, правна лица, у смислу овог закона, разврставају се на микро, мала, средња и велика, у зависности од просечног броја запослених, пословног прихода и просечне вредности пословне имовине утврђених на дан састављања редовног годишњег финансијског извештаја у пословној години. Разврставање у складу са наведеним критеријумима врши правно лице самостално на дан састављања финансијских извештаја и добијене податке користи за наредну пословну годину. Обавештење о разврставању, у смислу овог закона, правно лице дужно је да, уз финансијске извештаје, достави Агенцији, која верификује достављено обавештење о разврставању. Ако правно лице одбије да обавештење о разврставању усклади са захтевом Агенције, у наредној пословној години користе се подаци о величини правног лица утврђени од стране Агенције.

Одредбама члана 25. Правилника о условима и начину јавног објављивања финансијских извештаја и вођењу Регистра финансијских извештаја („Сл. гласник РС“, бр. 127/14, у даљем тексту: Правилник) прописано је да по извршеној провери потпуности и рачунске тачности достављених редовних годишњих финансијских извештаја, на основу података исказаних у тим извештајима, Регистар врши проверу правилности величине утврђене од стране обвезника и верификује ту величину у складу са Законом.

Према наводима из захтева, то значи да се подаци о величини не могу уписати у Регистар ако у Регистар нису уписани финансијски извештаји на основу којих се утврђује та величина, тј. постоје ситуације у којима финансијски извештаји нису уписани у Регистар (нпр. нису поднети или су поднети, а нису исправни и сл.) и због тога Регистар из објективних околности не може извршити верификацију величине утврђене од стране обвезника примене овог закона.

Имајући у виду наведено, на основу информација изнетих у захтеву, а у циљу обезбеђења поузданости података о величини обвезника примене овог закона, у конкретном случају мишљење Министарства финансија је да у ситуацији када нису испуњени услови за верификацију величине утврђене од стране обвезника, Агенција на основу података достављених у финансијским извештајима (подаци у колони претходна година и др. подаци из извештаја) може проверити величину коју је обвезник самостално определио у тим финансијским извештајима и ако утврди да је иста погрешно опредељена, наложити обвезнику да улазну величину определи у складу са исказаним подацима.

2. Рокови за достављање замењеног ванредног финансијског извештаја

Одредбама члана 36. Правилника прописано је да обвезник може да захтева замену финансијског извештаја који је уписан у Регистар и јавно објављен, ако утврди да у том извештају резултати пословања и финансијски положај нису исказани истинито и објективно, а скупштина односно други надлежни орган обвезника донесе одлуку о усвајању финансијског извештаја измењене садржине у односу на извештај који је јавно објављен на интернет страници Агенције, подношењем захтева за замену јавно објављеног финансијског извештаја, и то на обрасцу прописаном од стране Регистратора сагласно члану 10б Закона о Агенцији. Замену извештаја обвезник може да захтева најкасније до истека наредне године, у односу на годину на коју се исти односи.

Међутим, одредбом овог члана није прецизирано у ком року је могуће поднети замену ванредног финансијског извештаја.

Имајући у виду наведено, на основу информација изнетих у захтеву, а у циљу обезбеђења адекватног рока за подношење замењених ванредних финансијских извештаја, у конкретном

случају мишљење Министарства финансија је да би обвезницима примене овог закона који имају обавезу састављања ванредних финансијских извештаја требало омогућити да замене ове извештаје најкасније до истека рока за подношење редовних годишњих финансијских извештаја за годину у којој су састављени ванредни финансијски извештаји. Уколико је нпр. ванредни финансијски извештај састављен на дан 31. октобра 2015. године, крајњи рок за замену оваквог извештаја био би 30. јуни 2016. године, с обзиром да је то крајњи рок за подношење редовних годишњих финансијских извештаја за 2015. годину.

3. Подношење пријава за привредни преступи против обвезника који нису доставили извештаје за статистичке потребе и финансијске извештаје за 2014. годину у складу са Законом

Што се овог питања тиче, Министарство финансија жели да укаже да је предметним дописом упознато са стањем у Агенцији по питању кадровских и организационих капацитета за процесуирање пријава за привредне преступе због непоштовања одредаба Закона у вези са обавезом достављања финансијских извештаја и извештаја за статистичке потребе. Међутим, напомињемо да Министарство финансија у складу са законом утврђеним надлежностима није у могућности да одлучује по предметном питању.

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

7. Обавеза ЈП Новинска агенција ТАНЈУГ да Агенцији за привредне регистре достави финансијске извештаје за 2015. годину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-160/2016-16 од 28.1.2016. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 2. став 1. тач. 7)–10) Закона дефинисана је садржина редовних годишњих финансијских извештаја које су правна лица, односно предузетници у зависности од своје величине дефинисане одредбама овог закона, дужни да састављају и достављају Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: АПР) на начин и у роковима утврђеним Законом.

Сагласно одредбама члана 2. став 1. тачка 11) Закона, ванредни финансијски извештај саставља се у случајевима статусних промена, отварања, односно закључења стечајног поступка или покретања, односно закључења поступка ликвидације над правним лицем, и то са стањем на дан који претходи дану уписа статусне промене, дану отварања, односно закључења стечајног поступка или покретања, односно закључења поступка ликвидације. Ванредни финансијски извештај саставља се и у случајевима брисања огранка страног правног лица из члана 4. став 3. овог закона, односно предузетника из тачке 3) овог члана. Ванредни финансијски извештај обухвата: Биланс стања и Биланс успеха.

Одредбама чл. 33–35. Закона прописани су начин и рокови за достављање редовних годишњих финансијских извештаја и друге документације која се доставља уз ове извештаје, као и рокови за достављање документације за статистичке и друге потребе АПР-у.

Имајући у виду наведено, а сходно подацима из предметног захтева, Министарство финансија је мишљења да уколико ЈП Новинска агенција ТАНЈУГ није поднела АПР-у захтев за брисање из Регистра привредних субјеката пре 31.12.2015. године, има обавезу да за 2015. годину састави редовне годишње финансијске извештаје, као и извештаје за статистичке потребе и да исте достави АПР-у у роковима и на начин (електронским путем уз примену квалификованог електронског потписа) прописан одредбама овог закона.

Што се тиче предаје редовних годишњих финансијских извештаја за 2015. годину и остале законом прописане документације која се доставља уз извештај (нпр. одлука о усвајању извештаја, ревизорски извештај) у роковима и на начин прописан овим законом, а ценећи околности у конкретном случају, Министарство финансија жели да укаже да рок за предају извештаја за статистичке потребе (последњи дан фебруара 2016. године), односно рок за предају редовних годишњих финансијских извештаја (30. јун 2016. године), не значи да финансијски извештаји морају бити достављени последњег дана рока, већ је нпр. исте могуће доставити и у јануару 2016. године. С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да у конкретном случају ЈП Новинска агенција Тањуг своје активности у вези са састављањем и достављањем финансијских извештаја треба да прилагоди активностима у вези са подношењем пријаве за брисање овог друштва из Регистра АПР-а, како би финансијски извештаји били састављени и достављени на начин и у роковима утврђеним Законом.

Имајући у виду да смо указали да би за 2015. годину требало поднети редовне годишње финансијске извештаје, мишљење Министарства финансија је да би промене у периоду од 31.10.2015. године (када је донета Одлука о правним последицама престанка овог јавног предузећа) до 31.12.2015. године биле обухваћене редовним годишњим финансијским извештајем за 2015. годину. За период од 1. јануара 2016. године, закључно са даном који претходи дану брисања овог друштва из Регистра АПР-а, мишљења смо да би требало саставити ванредни финансијски извештај, који би требало доставити на начин и у роковима прописаним Законом.

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

8. Рачуноводствено евидентирање враћања непродатих добара у смислу да ли продавац (добављач) у својим пословним књигама евидентира враћена добра као нову набавку или треба да изврши корекцију потраживања од купца и прихода који су остварени првобитном продајом, као и на који начин иницијални купац евидентира овако настале пословне промене у својим пословним књигама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-255/2015-16 од 18.1.2016. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона,

разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Правна лица која спадају у категорију великих правних лица (као у предметном случају) у складу са Законом, у обавези су да сходно члану 20. овог закона за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у својим финансијским извештајима примењују Међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ).

Према параграфу 14. МРС 18: *Приходи*, приход од продаје робе се признаје када су сви следећи услови задовољени:

(а) ентитет је на купца пренео значајне ризике и користи од власништва над робом;

(б) ентитет не задржава учешће у управљању продатом робом у мери која се уобичајено повезује са власништвом, нити задржава контролу над продатом робом;

(ц) износ прихода се може поуздано мерити;

(д) вероватан је прилив економских користи везаних за ту трансакцију у ентитет; и

(е) трошкови који су настали или трошкови који ће настати у датој трансакцији могу се поуздано измерити.

Ако ентитет задржава значајне ризике по основу власништва, та трансакција није продаја, а приход се не признаје. Ентитет може да задржи значајан ризик од власништва на више начина.

Примери ситуација у којима ентитет може задржати значајне ризике и користи од власништва су:

(а) када ентитет задржава обавезу за незадовољавајуће резултате, која није покривена уобичајеним резервисањима за гаранције;

(б) када прилив прихода од одређене продаје зависи од прихода купца, од његове продаје робе;

(ц) када се роба испоручује и монтира, а монтирање чини значајан део уговора који тај ентитет још није завршио; и

(д) када купац има право да поништи куповину из разлога наведених у продајном уговору, а ентитет није сигуран у могућност повраћаја.

Дакле, као што је наведено у МРС 18: *Приходи*, уколико је уговором између продавца и купца предвиђено да купац може вратити робу (ако исту не прода у одређеном року) продавцу, у том случају продавац треба да евидентира приход по основу продаје робе онда када су сви „значајни ризици и користи од власништва над робом пренети на купца“. Уколико је продавац извршио признавање прихода од продаје у моменту испоруке добара купцу и издавања рачуна, а након тога купац врати робу, тада продавац у својим пословним књигама треба да изврши сторнирање (смањење) по том основу евидентираних прихода, као и сторнирање (смањење) потраживања од купца или признавање обавезе према њему.

Са друге стране, иницијални купац који враћа робу продавцу и по том основу издаје рачун, треба у својим пословним књигама да евидентира сторнирање (смањење) залиха робе, сторнирање (смањење) обавезе према добављачу (или да призна потраживање уколико је у међувремену извршио плаћање) и признавање обавезе за порез на додату вредност (у случају када таква обавеза постоји у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност).

Овим путем Министарство финансија посебно указује и на примену МРС 10: *Догађаји после извештајног периода*, с обзиром да уколико је до повраћаја добара дошло у наредном извештајном

периоду (пре дана одобравања финансијских извештаја), тако настала трансакција представља корективни догађај (догађај који пружа доказ о околностима које су постојале на крају извештајног периода).

Међутим, уколико је повраћај добара извршен после дана одобравања финансијских извештаја, тада се евидентирање прихода у претходној пословној години може третирати као исправка грешке (уколико је ефекат материјално значајан и уколико су продавцу биле доступне информације о томе да ли ће и у којим количинама купац вратити робу) или као промена рачуноводствене процене у складу са МРС 8: *Рачуноводствене процена у грешке*.

Министарство финансија би желело, на крају, да истакне да је за истинито и поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица прописана колективна одговорност (законског заступника, органа управљања, надзорног органа и лица које саставља финансијске извештаје), односно у конкретном случају предметно привредно друштво је у обавези да састави финансијске извештаје у складу са МСФИ, док је крајња одговорност ревизора да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тих финансијских извештаја са МСФИ.

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОГНОСИ И ДНЕВИ У ФЕБРУАРУ 2016. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о потврђивању уговора између Републике Србије и Великог Војводства Луксембург о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 4 од 24. фебруара 2016. год.
Закон о потврђивању уговора између Републике Србије и Републике Кореје о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 4 од 24. фебруара 2016. год.
Закон о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 25. фебруара 2016. год.

УРЕДБЕ

Уредба о издавању доплатне поштанске марке „Кров 2016“	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 10 од 8. фебруара 2016. год.
--	--

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о начину и садржају извештавања о планираним и извршеним расходима за плате у бюджетима јединица локалне власти у 2016. години	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 9 од 5. фебруара 2016. год.
Правилник о допунама Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 11. фебруара 2016. год.

Правилник о измени Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 11. фебруара 2016. год.
Правилник о измени Правилника о додели пореског идентификационог броја правним лицима, предузетницима и другим субјектима за чију је регистрацију надлежна Агенција за привредне регистре	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 11. фебруара 2016. год.
Правилник о каматним стопама за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ за 2015. и 2016. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 12. фебруара 2016. год.
Правилник о пореској пријави о обрачунатим доприносима за обавезно социјално осигурање за осниваче, односно чланове привредног друштва	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 22. фебруара 2016. год.
Правилник о начину обрачунавања, садржини и начину вођења евиденције, облику и садржини пореске пријаве пореза на премије неживотних осигурања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 22. фебруара 2016. год.
Правилник о начину и поступку утврђивања дивиденде коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији, односно стечају	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 22. фебруара 2016. год.
Правилник о изменама Правилника о пореској пријави за порез по одбитку	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 22. фебруара 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидента правна лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 22. фебруара 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по решењу на приходе које по основу капиталних добитака и по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари остварује нерезидентно правно лице	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 22. фебруара 2016. год.

Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини захтева за одобрење објављивања проспекта и документацији која се доставља уз захтев за одобрење проспекта	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 22. фебруара 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о форми, минималном садржају информација које треба укључити у проспект и основни проспект и оглашавању у вези са проспектом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 14 од 22. фебруара 2016. год.
Правилник о пореској пријави о обрачунатом порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду, односно другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 25. фебруара 2016. год.
Исправка Правилника о изменама и допунама Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 15 од 25. фебруара 2016. год.
Правилник о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 26. фебруара 2016. год.
Правилник о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 16 од 26. фебруара 2016. год.
Правилник о условима, начину и обезбеђењу плаћања накнаде за претварање права коришћења у право својине на грађевинском земљишту у јавној својини Републике Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 17 од 29. фебруара 2016. год.

ОДЛУКЕ

Одлука о износима просечних пондерисаних малопродајних цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 10 од 8. фебруара 2016. год.
---	--

Одлука о изменама Одлуке о каматним стопама које Народна банка Србије примењује у поступку спровођења монетарне политике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 11 од 11. фебруара 2016. год.
Одлука о допуни Одлуке о условима и начину рада девизног тржишта	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 17 од 29. фебруара 2016. год.

ОСТАЛО

Усклађени динарски износи накнада из јединствене тарифе по којој се наплаћују накнаде за услуге које врши Управа за трезор	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 12 од 12. фебруара 2016. год.
--	---

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2315 of 8 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2315 од 8. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2316 of 8 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2316 од 8. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2317 of 8 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2317 од 8. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2318 of 8 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2318 од 8. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2319 of 8 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2319 од 8. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2320 of 8 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2320 од 8. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p> <p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2321 of 8 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2321 од 8. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2253 of 2 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2253 од 2. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p>

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2254 of 2 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2254 од 2. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2255 of 2 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2255 од 2. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2351 of 14 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2351 од 14. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2015/2455 of 21 December 2015 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2015/2455 од 21. децембра 2015. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 8 од 1. фебруара 2016. год.</p>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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