



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 11
новембар 2019.
година LIX
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 11
новембар 2019.
година LIX
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, министар финансија

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

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2019 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Настанак пореских обавеза приликом извршених статусних промена 13

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се јавни извршитељи сматрају пореским обвезницима у складу са Законом о ПДВ? 19

2. Порески третман промета услуга реализације пројекта „Програм унапређења стања за одрживо управљање популацијама срне (*Capreolus capreolus* L.) у ловиштима Републике Србије“, које обвезник ПДВ – Пољопривредни факултет у Београду врши Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде – Управи за шуме..... 24

3. Порески третман услуге поправке авиона..... 27

4. Порески третман промета у случају уговора о финансирању пројекта „Изградња хале, набавка и инсталирање опреме за секундарну сепарацију отпада са пратећом опремом и платоима у граду Пироту“ закљученог између Министарства животне средине, града Пирота и ЈКП „Регионална депонија“ који се реализује на начин да Министарство животне средине већим делом финансира предметни пројекат, да на град Пирот гласи грађевинска дозвола, а да ЈКП „Регионална депонија“ расписује јавну набавку и закључује уговор са извођачем радова..... 29

5. Порески третман промета услуга образовања одраслих у оквиру обављања делатности осталог образовања који врши обвезник ПДВ.....	35
6. Примена пореске стопе ПДВ на промет услуге чувања пловила	38
7. Настанак пореске обавезе по основу пријема новчаних средстава у случају продаје будућег краткорочног потраживања на основу уговора о факторингу са регресом	39
8. Порески третман промета добара која путник отпрема у иностранство у личном пртљагу, за некомерцијалне сврхе	41
Порески третман промета добара и услуга намењених за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава	41
9. Право на одбитак ПДВ надокнаде као претходног пореза у случају када је обвезник ПДВ купио живу стоку од пољопривредника	49

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Остваривања права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица који се примењивао приликом утврђивања пореске обавезе за 2013. годину	51
2. Признавање расхода по основу отписа потраживања насталог по основу датог зајма	53
3. Коришћење права на пореско ослобођење у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када је над обвезником спроведена статусна промена по основу које	

је обвезник (као друштво стицалац) преузео запослене који су били у радном односу у друштвима која су статусном променом престала да постоје	54
4. Примена одредбе члана 25а став 3. Закона о порезу на добит правних лица	58
5. Примена каматне стопе на зајам, односно кредит добијен од повезаног лица за коју се сматра да је у складу са принципом „ван дохвата руке“ у случају када је обвезнику одобрена промена пословне године која је различита од календарске	60
6. Порески третман прихода нерезидентног правног лица оствареног од резидентног правног лица у поступку стечаја	62
7. Примене одредбе члана 22г Закона о порезу на добит правних лица	63
8. Да ли се у пореском билансу признаје расход обвезника исказан (у 2016. години) по основу исправке вредности потраживања насталих у вези са испуњењем обавеза од стране обвезника једног нерезидентног и два резидентна правна лица, које су иста имала према својим повериоцима, а сагласно уговорима о преузимању дуга, гаранцији и накнади, јемству и наменски ороченом депозиту?.....	66
9. Губитак права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица који се примењивао приликом утврђивања пореске обавезе за 2012. годину	69
10. Обавеза признавања прихода обвезника по основу стицања ликвидационог остатка након окончања поступка ликвидације над нерезидентним правним лицем чији је једини члан био обвезник	71

11. Порески третман плаћања по основу уговора о каматном свопу	72
--	----

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли набавна вредност чини основицу пореза на имовину за 2019. годину за објекат – зграду пословних услуга (хала телекомуникација) који је привредно друштво стекло куповином по уговору закљученом 17. маја 2019. године, чија примопредаја купцу је извршена 17. јуна 2019. године, који купац од дана стицања не користи објекат због адаптације која је у току, а чији завршетак је планиран за јануар 2020. године, од када би објекат требало да буде коришћен за производњу ТВ уређаја (па ће га чинити производни погон, магацини и канцеларије), при чему је привредно друштво – обвезник пореза на имовину средње правно лице које вредност непокретности у пословним књигама исказује у складу са МСФИ за МСП?..... 73

2. Утврђивање просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зони као једног од елемената за утврђивање пореза на имовину по питању „да ли се у ситуацијама неуобичајено великих разлика између уговорене вредности и тржишне вредности као основице за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, могу приликом одређивања просечних цена одговарајућих непокретности користити процењене тржишне вредности истих непокретности утврђене у складу са Одлуком Пореске управе“ 78

3. Да ли се (два) физичка лица која су сувласници на пословно-стамбеној згради у којој је, како се наводи, посебно етажиран пословни простор, а посебно стамбени, односно у којој је посебно етажиран пословни простор, „задужују порезом на

имовину за заједничке просторије и ако се задужују“ – да ли се порез утврђује по просечној цени квадратног метра стамбеног или пословног простора? 80

4. Да ли је рок за плаћање пореске обавезе за треће тромесечје 2019. године, за непокретност за коју је обвезнику који води пословне књиге настала пореска обавеза по основу пореза на имовину дана 2. августа 2019. године, 14. август 2019. године или је то тридесет дана од настанка пореске обавезе? 85

5. Да ли су обвезници пореза на имовину дужни да подносе пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину за пољопривредне, економске и помоћне објекте и ако јесу – у коју групу се ти објекти разврставају?..... 86

Да ли су обвезници пореза на имовину ослобођени пореза на имовину у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину ако нису обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно ако им пољопривреда није регистрована претежна делатност?.... 86

6. Да ли је физичко лице или привредно друштво чији је оснивач конкретно физичко лице, обвезник пореза на имовину за пословни објекат изграђен на земљишту у својини конкретног физичког лица, без дозволе, како се наводи, „са намером да га након израде Плана детаљне регулације легализује и упише исти као повећање удела“, да је тај објекат делом грађен средствима физичког лица, а делом средствима привредног друштва, при чему привредно друштво средства која је оно уложило у пословним књигама евидентира као улагање у туђе пословне објекте и на њих обрачунава амортизацију, као и да тај објекат користи привредно друштво и остварује приходе по основу коришћења? 89

7. Да ли је плаћања пореза на пренос апсолутних права ослобођена физичка деоба сувласничких удела у непокретности извршена у сразмери са сувласничким деловима на дан деобе?.....92

8. Да ли постоји обавеза обвезника пореза на имовину да поднесе пореску пријаву ППИ-1 за зграду хотела који је решењем надлежног органа проглашен спомеником културе, у коме обвезник због дотрајалости објекта не обавља (ни једну) делатност?.....93

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Могућност ослобођења Института за нуклеарне науке „Винча“ од плаћања таксе на име акредитације проширења и поновне акредитације, а на основу члана 18. Закона о републичким административним таксама.....97

2. Обавеза плаћања републичке административне таксе у поступку припреме и закључења уговора о прибављању непокретности коју, у име Републике Србије, закључује директор Републичке дирекције за имовину Републике Србије, односно овлашћено лице.....99

3. Плаћање републичке административне таксе за издавање извода и уверења из матичних књига на захтев јавног бележника 102

4. Плаћање таксе за списе и радње код надлежног органа у вези полагања испита за комуналног милиционара 105

5. Да ли постоји могућност да се Музеј савремене уметности, који организује ретроспективну изложбу Марине Абрамовић под називом „Чистач“ у периоду од 21. септембра 2019. године

до 21. јануара 2020. године, ослободи плаћања републичке административне таксе приликом издавања одобрења надлежног органа за привремени боравак страних држављана у Републици Србији по позиву тог музеја?..... 108

6. Да ли потврда или извештаји из банке које достављају правна и физичка лица, којима се доказује да је републичка административна такса плаћена, треба да садрже печат банке или не? 111

7. Да ли доказ о плаћеној републичкој административној такси (нпр. извештај из банке) треба да садржи печат институције преко које је плаћање извршено? 113

8. Опредељивање таксене обавезе по захтевима поднетим од стране Дирекције за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП Републичком геодетском заводу за издавање одређених списа, односно вршења радњи, којима се накнадно придружио Секретаријат за комуналне и стамбене послове Града Београда 116

9. Плаћање републичке административне таксе на жалбу против решења донетих у поступцима који се воде по службеној дужности, а везано за решења Управе Царина – Царинарнице Ниш о измени података у ЈЦИ 120

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Настанак обавеза по основу накнада за коришћење радио фреквенција које нису утврђене до дана ступања на снагу Закона о накнадама за коришћење јавних добара у ситуацији када је поступак утврђивања накнаде, односно доношења решења за период коришћења радио фреквенција од 1.1. до 31.12.2018.

године или за године које претходе 2018. години, започет у 2019. години 123

Настанак обавеза по основу накнада за коришћење радио фреквенција уколико је Агенција поступак утврђивања накнада за периоде коришћења радио фреквенција од 1.1. до 31.12.2018 или за године које претходе 2018. години, започела крајем 2018. године, а решење којим се утврђује њихова висина донесе у 2019. години, јер је тада окончала поступак утврђивања годишњих накнада..... 123

2. Да ли јединица локалне самоуправе у општем акту којим прописује висину накнаде за коришћење јавних површина, може прописати обавезу плаћања накнаде за коришћење јавних површина за већ постављене, као и за постављање нових делова и опреме електродистрибутивног и телекомуникационог система? 126

3. Основица за промену намене пољопривредног земљишта. 128

4. Утврђивање накнаде за коришћење јавне површине за коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе 130

5. Да ли се обрачунава и плаћа накнада за унапређење енергетске ефикасности када привредно друштво ЈП „ЕПС“ врши испоруку електричне енергије, за сопствене потребе, за објекте који нису у непосредној функцији производње угља и електричне енергије? 133

6. Да ли се корисницима простора на јавним површинама истовремено може наплаћивати закуп земљишта на површинама

јавне намене и накнада за коришћење јавне површине за постављање мањих монтажних објеката, киоска, башта и других објеката? 134

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице – резидент Републике Аустрије оствари по основу камате од Републике Србије као резидентног правног лица 139

ЦАРИНЕ

1. Да ли поступак активног оплемењивања може да се спроводи на основу проформе другог инодобављача по налогу наручиоца посла компаније „А“, без прилагања додатне профактуре од наручиоца посла која би пратила робу и фактуру/профактуру од другог добављача? 143

2. Спровођење извозног царинског поступка у случају обвезник акцизе своје дуванске производе, на основу уговора у комисиону, отпрема држаоцу приватног царинског складишта, који врши промет цигарета поменутог обвезника акцизе тако што снабдева бродове који саобраћају на међународним линијама 144

3. Царињење поштанске пошиљке чији садржај су „Међународни купони за одговор“ 147

4. Вредност коју би требало применити како би се утврдила царинска вредност робе која је део купљене имовине предузећа у стечају (линија за фарбање и сушење и линија за склапање клима

уређаја), а стављена је у поступак царинског складиштења и налази се под царинским надзором 148

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у новембру 2019. године 151

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Настанак пореских обавеза приликом извршених статусних промена

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-413/2019-04 од 18.11.2019. год.)

Са аспектиа Закона о порезу на додату вредност

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

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

У складу са одредбом члана 5. став 7. Закона, код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог,

свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

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

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

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

Према одредби 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 („Службени гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник о преносу имовине), пренос целокупне имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, 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.

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

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

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

У складу са наведеним одредбама, када обвезник ПДВ изврши пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако су испуњени прописани услови: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде или као улог ближе се уређује Правилником о преносу имовине. Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује се на дан преноса имовине. С тим у вези, уколико су предметни услови испуњени и ако је реч о преносу целокупне или дела имовине у складу са Правилником о преносу имовине, на пренос целокупне, односно дела имовине ПДВ се не обрачунава и не плаћа. 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.

Са аспекта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 23 став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др.

закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду. и то:

- права својине на непокретности,
- права интелектуалне својине,
- права својине на моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на пловилу, односно права својине на ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног, као и
- права коришћења грађевинског земљишта.

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

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос апсолутног права из члана 23. овог закона са правног претходника на правног следбеника у статусној промени, у складу са законом којим се уређују привредна друштва (члан 24а ЗПИ).

Према члану 486. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/2011, 99/2011, 83/2014 – др. закон, 5/2015, 44/2018 и 95/2018, у даљем тексту: Закон о привредним друштвима), једно или више друштава може се припојити другом друштву преношењем на то друштво целокупне имовине и обавеза, чиме друштво које се припаја престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације.

Сагласно члану 489. став. 1. тачка 2) Закона о привредним друштвима, друштво се може поделити тако што ће пренети део своје имовине и обавеза на једно или више постојећих друштава (у даљем тексту: издвајање уз припајање).

Друштво из става 1. овог члана по спроведеној статусној промени наставља да постоји (члан 489. став 2. Закона о привредним друштвима).

Према томе, на пренос целокупне имовине правног лица у статусној промени припајање, односно на пренос дела имовине правног лица у статусној промени издвајање уз припајање, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, порез на пренос апсолутних права се не плаћа. Стога се за тај пренос не подноси пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права.

Са асијектима Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 27. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Службени 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, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: ЗПДПЛ), капитални добитак обвезник остварује продајом односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи.

Сагласно одредбама члана 27. ст. 3. и 4. ЗПДПЛ, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из ст. 1. и 2. овог члана (у даљем тексту: имовина) и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона, а ако је разлика из става 3. овог члана негативна, у питању је капитални губитак.

У складу са чланом 31. ст. 1. и 2. ЗПДПЛ, статусна промена резидентних обвезника извршена у складу са законом којим се уређују привредна друштва (у даљем тексту: статусна промена), одлаже настанак пореске обавезе по основу капиталних добитака, а пореска обавеза по основу капиталних добитака из става 1. овог члана настаће у тренутку кад правно лице које је имовину из члана

27. овог закона стекло статусном променом изврши продају те имовине.

Сагласно наведеном, када је услед статусне промене спроведене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, независно о којој врсти статусне промене се ради, непокретност пренета са друштва преносиоца на друштво стицаоца, тако извршеним преносом одлаже се настанак пореске обавезе по основу капиталних добитака. Друштво стицалац утврдиће капитални добитак приликом (евентуалне) продаје предметне непокретности.

Напомињемо да, сходно одредбама члана 63. ст. 1. и 6. ЗПДПЛ, друштво које статусном променом престаје да постоји, пореску пријаву (у којој је обрачунат порез) подноси у року од 60 дана од дана статусне промене.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се јавни извршитељи сматрају пореским обвезницима у складу са Законом о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-606/2019-04 од 29.11.2019. год.)

Поводом дописа Министарства правде број: 401-00-01994/2019-22 од 28. новембра 2019. године достављеног Министарству финансија, који се односи на статус јавних извршитеља са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обавештавамо Вас да се јавни извршитељи сматрају пореским обвезницима у складу са овим законом.

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

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона, као и свако нечињење и трпљење (члан 5. ст. 1. и 2. Закона).

Одредбама члана 8. ст. 1. и 2. Закона прописано је да је порески обвезник лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, при чему се делатношћу сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе (у даљем тексту: Република, органи и правна лица), нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе (члан 9. став 1. Закона).

Република, органи и правна лица обвезници су за промет добара и услуга из става 1. овог члана за који би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, а који су опорезиви у складу са овим законом. Сматра се да би изузимање од обавезе у смислу става 1. овог члана могло да доведе до нарушавања конкуренције, у смислу овог закона, ако промет добара и услуга из става 1. овог члана, осим Републике, органа и правних лица врши и друго лице (члан 9. став 2. Закона).

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона, малим обвезником, у смислу овог закона, сматра се лице које врши промет добара и услуга на територији Републике и/или у иностранству, а чији укупан промет добара и услуга у претходних 12 месеци није већи од 8.000.000 динара, односно које при отпочињању обављања делатности процењује да у наредних 12 месеци неће остварити укупан промет већи од 8.000.000 динара.

Мали обвезник не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (члан 33. став 2. Закона).

Мали обвезник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права

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

У случају из става 3. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године (члан 33. став 4. Закона).

По истеку рока из става 4. овог члана, обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу (члан 33. став 5. Закона).

Укупним прометом из става 1. овог члана, а у складу са чланом 33. став 6. Закона, сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

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

У складу са наведеним законским одредбама, порески обвезник је свако лице – правно лице, предузетник и др, које обавља делатност као трајну активност у циљу остваривања прихода, са изузетком Републике, органа и правних лица из члана 9. Закона за промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе, уз напомену да су и ова лица (Република, органи и правна лица из члана 9. Закона) порески обвезници за тај промет добара и услуга када би изузимање од обавезе евидентирања у систем ПДВ могло да доведе до нарушавања конкуренције у смислу Закона, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, а који су опорезиви у складу са овим законом.

Порески обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, дужан је да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве

надлежном пореском органу, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, док порески обвезник који у претходних 12 месеци није остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, нема обавезу, већ право да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу.

Одредбом члана 83. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18 и 95/18) прописано је да је предузетник пословно способно физичко лице које обавља делатност у циљу остваривања прихода и које је као такво регистровано у складу са законом о регистрацији.

Према одредби члана 468. став 1. Закона о извршењу и обезбеђењу („Службени гласник РС“, бр. 106/15, 106/16 – аутентично тумачење, 113/2017 – аутентично тумачење и 54/19, у даљем тексту: ЗИО), јавни извршитељ врши јавна овлашћења која су му поверена овим или другим законом.

Јавни извршитељ обавља делатност као предузетник или као члан ортачког друштва чији чланови су искључиво јавни извршитељи (члан 468. став 2. ЗИО).

Према томе, јавни извршитељ који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет услуга већи од 8.000.000 динара, дужан је да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, док јавни извршитељ који у претходних 12 месеци није остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, нема обавезу, већ право да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу.

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

субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

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

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

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

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

Одредбама члана 470. ЗИО прописано је да јавни извршитељ има право на накнаду за рад и на накнаду трошкова, према Јавноизвршитељској тарифи коју прописује министар.

Према одредби члана 2. став 1. Јавноизвршитељске тарифе („Службени гласник РС“, бр. 59/16), јавном извршитељу припада накнада за рад и накнада за стварне трошкове настале у извршном поступку и поступку обезбеђења у висини и на начин одређен овом тарифом.

Накнада за рад јавног извршитеља састоји се од накнаде за припремање, вођење и архивирање предмета, накнаде за предузимање појединачних радњи и накнаде за успешност спровођења извршног поступка или поступка обезбеђења (члан 3. Јавноизвршитељске тарифе).

Накнада за рад јавног извршитеља одређује се тако што се број бодова помножи са вредношћу бода која износи 120 динара без ПДВ-а (члан 18. ст. 1. и 2. Јавноизвршитељске тарифе).

Сагласно наведеном, јавни извршитељ – обвезник ПДВ дужан је да за промет услуга који врши у Републици обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју јавни извршитељ – обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет услуга, без ПДВ, у коју се урачунавају сви споредни трошкови које зарачунава примаоцу услуга. Према томе, основица

за промет услуге јавног извршитеља – обвезника ПДВ утврђује се као збир износа добијеног множењем броја бодова са 120 динара и износа споредних трошкова које јавни извршитељ – обвезник ПДВ зарачунава, односно потражује од примаоца услуге (стварни трошкови утврђени у складу са Јавноизвршитељском тарифом).

2. Порески третман промета услуга реализације пројекта „Програм унапређења стања за одрживо управљање популацијама срне (*Capreolus capreolus* L.) у ловиштима Републике Србије“, које обвезник ПДВ – Пољопривредни факултет у Београду врши Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде – Управи за шуме
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00309/2019-04 од 28.11.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на промет услуга реализације пројекта „Програм унапређења стања за одрживо управљање популацијама срне (*Capreolus capreolus* L.) у ловиштима Републике Србије“, које обвезник ПДВ – Пољопривредни факултет у Београду врши Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде – Управи за шуме, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 20% и плаћа у складу са Законом.

По основу предметног промета услуга, обвезник ПДВ – Пољопривредни факултет у Београду има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у Републици користи, односно користиће их за промет добара, односно 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, има право да ПДВ обрачунат за промет добара или услуга претходног учесника у промету одбије као претходни порез, уз испуњење осталих прописаних услова.

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.

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

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

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

2) из члана 10. став 2. тачка 6) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

3. Порески третман услуге поправке авиона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1043/2019-04 од 27.11.2019. год.)

Место промета услуга одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник, у смислу члана 12. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), при чему је Законом уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга. Страно привредно друштво које обавља делатност као трајну активност, између осталих лица, сматра се пореским обвезником из члана 12. Закона. С тим у вези, а у случају када за одређивање места промета услуга нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. Закона, већ се место промета услуга одређује у складу са тим начелом, местом промета услуга који се врши пореском обвезнику сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште. Према томе, када обвезник ПДВ – ЈАТ Техника, у оквиру поступка активног оплемењивања у складу са царинским прописима, изврши промет услуге поправке авиона страном привредном друштву, реч је о услузи радова на покретним стварима пруженој пореском обвезнику из члана 12. став 2. тачка 1) Закона, што значи да је место промета предметне услуге, у конкретном случају, у иностранству где се налази седиште примаоца услуге. На накнаду за промет предметне услуге обвезник ПДВ – ЈАТ Техника не обрачунава ПДВ, а по основу промета те услуге има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Напомињемо, за промет услуга чије је место промета у иностранству у складу са чланом 12. Закона, обвезник ПДВ – пружалац услуга не примењује Правилник о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 48/18, 62/18, 104/18, 16/19 и 80/19).

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

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

Сагласно ставу 6. истог члана Закона, ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга.

Одредбом члана 12. став 1. Закона прописано је да се овим чланом одређује порески обвезник искључиво за сврху примене правила која се односе на одређивање места промета услуга.

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

1) свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;

3) страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

Ако се промет услуга врши пореском обвезнику, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште (став 4. члана 12. Закона).

4. Порески третман промета у случају уговора о финансирању пројекта „Изградња хале, набавка и инсталирање опреме за секундарну сепарацију отпада са пратећом опремом и платоима у граду Пироту“ закљученог између Министарства животне средине, града Пирота и ЈКП „Регионална депонија“ који се реализује на начин да Министарство животне средине већим делом финансира предметни пројекат, да на град Пирот гласи грађевинска дозвола, а да ЈКП „Регионална депонија“ расписује јавну набавку и закључује уговор са извођачем радова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-569/2019-04 од 19.11.2019. год.)

Када се уговор о финансирању пројекта „Изградња хале, набавка и инсталирање опреме за секундарну сепарацију отпада са пратећом опремом и платоима у граду Пироту“ закључен између Министарства животне средине, града Пирота и ЈКП „Регионална депонија“ реализује на начин да Министарство животне средине већим делом финансира предметни пројекат, да на град Пирот гласи грађевинска дозвола, а да ЈКП „Регионална депонија“ расписује јавну набавку и закључује уговор са извођачем радова, са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон) сматра се да је реч о два промета, и то промета између извођача

радова и обвезника ПДВ – ЈКП „Регионална депонија“ и промета између обвезника ПДВ – ЈКП „Регионална депонија“ и града Пирота. На предметне промете ПДВ се обрачунава у складу са Законом, при чему указујемо да је у случају промета добара, односно услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, порески дужник прималац добара, односно услуга – обвезник ПДВ (ЈКП „Регионална депонија“ за промет који врши извођач радова), односно лице из члана 9. став 1. Закона (град Пирот за промет који врши обвезник ПДВ – ЈКП „Регионална депонија“).

Обвезник ПДВ – извођач радова, односно ЈКП „Регионална депонија“ дужан је да за промет добара, односно услуга изда рачун, укључујући и авансни рачун, лицу којем врши промет, 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 („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18, у даљем тексту: Правилник). С тим у вези, ако је обвезник ПДВ грешком издао рачун, укључујући и авансни рачун, лицу којем не врши промет, обвезник ПДВ има право да сторнира погрешан рачун сачињавањем посебног документа који треба да садржи податак о броју и датуму погрешног рачуна који се сторнира, као и да тај документ достави лицу којем је издао погрешан рачун.

Обвезник ПДВ који набављена добра, односно услуге у Републици користи или ће их користити за промет добара, односно 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, има право да ПДВ обрачунат за промет добара односно услуга претходног учесника у промету одбије као претходни порез, уз испуњење услова прописаних одредбама члана 28. Закона. С тим у вези, обвезник ПДВ – ЈКП „Регионална депонија“ има право на одбитак

претходног пореза по основу набавке добара, односно услуга од обвезника ПДВ – извођача радова.

Поред тога напомињемо, начин финансирања изградње објекта није од значаја за опредељивање пореског третмана промета добара, односно услуга, као и за опредељивање пореског дужника у случају када за промет добара, односно услуга постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са Законом.

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се 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 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.

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

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

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

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник), добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;

- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

Одредбама члана 16. Закона прописано је да пореска обавеза настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

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

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

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

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

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

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

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

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

У складу са одредбом става 5. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

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

2) из члана 10. став 2. тачка б) овог закона, под условом да поседује рачун претходног учесника у промету у складу са овим законом, да је обрачунао ПДВ у складу са овим законом и да ће та добра и услуге користити за промет добара и услуга из става 1. овог члана.

5. Порески третман промета услуга образовања одраслих у оквиру обављања делатности осталог образовања који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00949/2019-04 од 14.11.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације који врше лица регистрована за обављање тих делатности, при чему ове делатности обављају у складу са прописима који уређују област предшколског, основног, средњег, вишег и високог образовања и професионалне преквалификације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Међутим, у случају када обвезник ПДВ врши промет услуга образовања одраслих у оквиру обављања делатности осталог образовања, а под претпоставком да није реч о услугама професионалне преквалификације (додатно образовање и обука који се врше у складу са законом којим се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености), дужан је да на промет предметних услуга обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 20%, с обзиром да за промет тих услуга није прописано пореско ослобођење, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

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

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.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област.

Према одредби члана 7. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 13) Закона, сматрају се услуге образовања (предшколског, основног,

средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, независно од тога да ли су ова лица усмерена као остваривању добити.

Професионалном преквалификацијом из става 1. овог члана сматрају се додатно образовање и обука који се врше у складу са законом којим се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом члана 52. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености („Службени гласник РС“, бр. 36/09, 88/10, 38/15, 113/17 и 113/17 – др. закон, у даљем тексту: ЗЗОСН) прописано је да се додатним образовањем и обуком, у смислу овог закона, сматрају активности којима се незапосленом и запосленом код послодавца, коме није могуће обезбедити или одржати одговарајуће запослење, пружа могућност да кроз процес теоријског и практичног оспособљавања стекне нова знања и вештине ради запошљавања, односно стварања могућности за запошљавање и самозапошљавање.

Сагласно одредби става 2. истог члана ЗЗОСН, додатно образовање и обуку организује Национална служба или агенција на захтев послодавца или за потребе тржишта рада.

Трошкове додатног образовања и обуке које организује Национална служба на захтев послодавца сноси послодавац или Национална служба до износа расположивих средстава, у складу са општим актом, а трошкове додатног образовања и обуке за тржиште рада сноси Национална служба, у складу са општим актом Националне службе (члан 52. став 3. ЗЗОСН).

Одредбом члана 54. став 1. ЗЗОСН прописано је да годишњи програм додатног образовања и обуке за потребе тржишта рада утврђен Акционим планом спроводи Национална служба самостално, код послодавца као обуку на раду или преко специјализованих извођача обука са којима, по претходно спроведеном поступку јавних набавки, уговара спровођење појединачних програма.

Уговором између Националне службе и извођача обуке утврђују се међусобна права и обавезе (члан 54. став 2. ЗЗОНС).

6. Примена пореске стопе ПДВ на промет услуге чувања пловила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00453/2019-04 од 14.11.2019. год.)

На промет услуге чувања пловних објеката ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 20% и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон). Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за предметни промет, без ПДВ.

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

Промет 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.

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

7. Настанак пореске обавезе по основу пријема новчаних средстава у случају продаје будућег краткорочног потраживања на основу уговора о факторингу са регресом
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00915/2019-04 од 12.11.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), пореска обавеза код промета услуга настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- промет услуга;
- наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета услуга;
- издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период.

Сагласно наведеном, ако обвезник ПДВ – пружалац услуга, који је за промет услуга порески дужник у складу са Законом, пре извршеног промета, односно издавања рачуна (када је реч о услугама наведеним у одредби члана 16. тачка 2а) Закона) наплати новчана средства – аванс на име накнаде за промет тих услуга од примаоца услуга или другог лица, пореска обавеза настаје даном наплате тих новчаних средстава. Међутим, када обвезник ПДВ – пружалац услуга (са изузетком обвезника ПДВ који примењује

систем наплате прописан чланом 36а Закона), на основу уговора о факторингу са регресом, прода фактору своје будуће краткорочно потраживање из уговора о пружању услуга, који уплатом новчаних средстава на име куповине потраживања испуњава своју уговорну обавезу у своје име и за свој рачун, предметна новчана средства наплаћена од фактора не сматрају се авансом, што значи да по том основу не настаје пореска обавеза у складу са Законом.

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

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

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.

Пореска обавеза, у складу са чланом 16) Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

- 1) промет добара и услуга;
- 2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;
- 2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3. тачка 1) овог закона, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;
- 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза

добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

8. Порески третман промета добара која путник отпрема у иностранство у личном пртљагу, за некомерцијалне сврхе
Порески третман промета добара и услуга намењених за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-948/2019-04 од 12.11.2019. год.)

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

– путник у Републици Србији нема пребивалиште ни боравиште;

– ако се добра отпремају пре истека три календарска месеца по истеку календарског месеца у којем је извршен промет добара;

– је укупна вредност испоручених добара једнака или већа од 6.000 динара, укључујући ПДВ;

– обвезник ПДВ поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство.

Обвезник ПДВ – продавац може да оствари наведено пореско ослобођење у пореском периоду у којем поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство.

Доказима да је путник отпремио добра у иностранство, у складу са Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза

(„Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18 – др. закон 48/18, 62/18, 104/18 и 16/19, у даљем тексту: Правилник) сматрају се оригинал захтева путника за повраћај ПДВ издат у складу са Правилником и оригинал рачуна, укључујући и фотокопију рачуна за испоручена добра. Наведена документа морају да буду потписана од стране продавца, а од стране надлежног царинског органа потписана и оверена печатом.

Рачуном за испоручена добра, као једним од доказа да је путник отпремио добра у иностранство, сматра се документ издат у складу са Законом, као и фискални исечак, односно фискални рачун издат у складу са законом којим се уређују фискалне касе. С тим у вези, за сврху остваривања пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 4) Закона, а имајући у виду да је одредбом члана 2. став 1. тачка 1) и став 3. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15 и 52/18) прописано да за промет добара и услуга физичким лицима (са изузетком предузетника) која нису обвезници ПДВ, обвезник ПДВ није дужан, већ да може да изда рачун из члана 42. Закона, не постоји обавеза издавања рачуна из члана 42. Закона. Наиме, ако је обвезник ПДВ издао фискални исечак за промет извршен путнику, фискални исечак који је потписан од стране продавца, а од стране надлежног царинског органа потписан и оверен печатом, сматра се доказом за остваривање предметног пореског ослобођења.

Када је реч о вашем питању које се односи на одређивање да ли је путник добра купио за некомерцијалне или комерцијалне сврхе, указујемо да се сврха куповине добара не одређује на основу њихове вредности. Наиме, Правилником је уређено да се добрима за некомерцијалне сврхе сматрају добра која је путник купио у Републици Србији за његове личне потребе, потребе његове породице или домаћинства, односно добра намењена поклањању, а која путник износи повремено из Републике Србије, при чему врста и количина добара не смеју бити такви да указују да је реч о добрима

за комерцијалне сврхе. С обзиром да се квалификовање добара као добара за некомерцијалне или комерцијалне сврхе врши и на основу тога да ли путник одређена добра износи повремено из Републике Србије, што је у надлежности царинског органа, у случају куповине и отпремања добара за комерцијалне сврхе надлежни царински орган неће оверити рачун (рачун из члана 42. Закона, фискални исечак или фискални рачун) и захтев путника за повраћај ПДВ. У случају када је надлежни царински орган оверио потписом и печатом наведена документа, сматра се да је реч о добрима за некомерцијалне сврхе.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара која путник отпрема у иностранство у личном пртљагу, за некомерцијалне сврхе, ако:

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

Пореско ослобођење за промет добара из става 1. тачка 4) овог члана обвезник ПДВ може да оствари у пореском периоду у којем поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство (члан 24. став 5. Закона).

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

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

Сагласно члану 24. став 8. Закона, пореско ослобођење за промет добара из става 1. тачка 4) овог члана не односи се на промет добара која се сматрају акцизним производима у складу са законом којим се уређују акцизе и промет добара за опремање и снабдевање било ког превозног средства за приватне потребе.

Пребивалиштем, односно боравиштем из става 1. тачка 4) подтачка (1) овог члана сматра се место уписано у пасошу, личној карти или другом документу који се, у складу са законом, сматра идентификационом исправом у Републици (члан 24. став 9. Закона).

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

Према одредби члана 5. став 1. Правилника, прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 4) Закона обвезник може да оствари у пореском периоду у којем поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство у складу са овим правилником.

У пореској пријави за порески период у којем обвезник поседује доказе да је путник отпремио добра у иностранство, обвезник умањује износ основице и износ обрачунатог ПДВ за промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом за износ основице и износ обрачунатог ПДВ за промет добара који је извршио путнику, а износ накнаде за испоруку добара путнику исказује као пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза (члан 5. став 2. Правилника).

Одредбом члана 5а став 3. Правилника прописано је да се добрима за некомерцијалне сврхе из става 1. овог члана сматрају добра која је путник купио у Републици Србији за његове личне потребе, потребе његове породице или домаћинства, односно добра

намењена поклањању, а која путник износи повремено из Републике Србије. Врста и количина добара не смеју бити такви да указују да је реч о добрима за комерцијалне сврхе.

Сагласно члану 5а став 6. Правилника, доказима да је путник отпремио добра у иностранство из става 1. тачка 3) овог члана сматрају се:

1) оригинал захтева путника за повраћај ПДВ издат у складу са овим правилником,

2) оригинал рачуна, укључујући и фотокопију рачуна за испоручена добра.

Документа из става 6. овог члана морају бити потписана од стране продавца, а од стране надлежног царинског органа потписана и оверена печатом (члан 5а став 7. Правилника).

Одредбом члана 5б став 1. Правилника прописано је да за испоруку добара у Републици Србији путнику, продавац издаје рачун за испоручена добра и, на захтев путника који купује добра, попуњава и издаје захтев за повраћај ПДВ.

Рачуном из става 1. овог члана сматра се документ издат у складу са Законом, као и фискални исечак, односно фискални рачун издат у складу са законом којим се уређују фискалне касе (члан 5б став 2. Правилника).

Сагласно одредби члана 5в став 1. Правилника, приликом напуштања царинске територије Републике Србије, путник даје на увид царинском органу купљена добра, као и рачун, односно рачуне и оригинал и копију захтева путника за повраћај ПДВ.

Ако су испуњени услови из става 2. овог члана, царински орган оверава оригинал захтева путника за повраћај ПДВ и приложене рачуне потписом и печатом и у захтев путника за повраћај ПДВ уноси датум отпремања добара са царинске територије Републике Србије (члан 5в став 4. Правилника).

Према ставу 5. истог члана Правилника, ако царински орган утврди да нису испуњени услови из става 2. овог члана, у захтев

путника за повраћај ПДВ уноси датум и разлоге за одбијање захтева и исти потписује.

Оригинал, односно оригинале рачуна и захтева путника за повраћај ПДВ царински орган враћа путнику, а копију захтева путника за повраћај ПДВ задржава за своје потребе (члан 5в став 6. Правилника).

2. У складу са Законом, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга намењених за личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица ако обвезник поседује фотокопију основне потврде и оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права, а чији је потпис депонован код Централне. Предметни налог издаје се у три примерка на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара без ПДВ, за личне потребе носиоца права, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе. С тим у вези, а под претпоставком да основна потврда не садржи ограничења (нпр. у погледу врсте или количине добара), не постоје сметње да се за три часовника изда један Образац ЛНПДВ.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. 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.

Одредбом члана 21. тачка 2) Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона 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 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.

Према одредби 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 Централне.

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 и 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 (члан 23. ст. 2. и 3. Правилника).

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 (члан 23. став 4. Правилника).

Уз пореску пријаву за порески период у којем је извршио промет добара, односно услуга из члана 24. став 1. тачка 16) Закона,

обвезник ПДВ доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ (члан 25. став 1. Правилника).

9. Право на одбитак ПДВ надокнаде као претходног пореза у случају када је обвезник ПДВ купио живу стоку од пољопривредника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-36/2019-04 од 12.11.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који откупљује пољопривредне или шумске производе, односно прима пољопривредне услуге од пољопривредника, има обавезу да на вредност примљених добара или услуга обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8%, о чему издаје документ за обрачун (признаницу), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње). Обвезник ПДВ, уз испуњење услова прописаних чланом 28. Закона, има право да обрачунату ПДВ надокнаду одбије као претходни порез, ако је износ ПДВ надокнаде и вредност пољопривредних или шумских производа, односно пољопривредних услуга, платио пољопривреднику, при чему ПДВ надокнада мора бити исплаћена у новцу, 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).

Према томе, обвезник ПДВ који је купио живу стоку од пољопривредника има право да ПДВ надокнаду одбије као претходни порез у пореском периоду у којем је платио и износ ПДВ надокнаде и вредност примљених пољопривредних производа у складу са Законом.

Међутим, ако је обвезник ПДВ у једном пореском периоду платио само ПДВ надокнаду, а није платио и вредност пољопривредних производа, у том пореском периоду нема право да плаћену ПДВ надокнаду одбије као претходни порез. У пореском периоду у којем обвезник ПДВ плати пољопривреднику и вредност пољопривредних производа плаћену ПДВ надокнаду има право да одбије као претходни порез.

Према члану 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.

У складу са одредбом 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).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Остваривања права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица који се примењивао приликом утврђивања пореске обавезе за 2013. годину
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-596/2019-04 од 20.11.2019. год.)

У складу са чланом 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12 и 47/13, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу услова из става 1. овог члана, од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а став 4. Закона).

Сагласно члану 50а став 5. Закона, новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана сматрају се лица која је обвезник запослио у периоду стицања услова за пореско ослобођење, тако да у моменту испуњења услова за коришћење наведеног пореског ослобођења обвезник има најмање 100 додатно запослених, а који су и непосредно радно ангажовани код обвезника, у односу на број

запослених који је имао у периоду када је почео да стиче право на ово пореско ослобођење.

Према члану 50в Закона, ако обвезник из члана 50а овог закона смањи број запослених који су и непосредно радно ангажовани код обвезника, испод броја укупно запослених на неодређено време у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у коме је испунио услове за пореско ослобођење из члана 50а став 1. овог закона, губи право на пореско ослобођење за цео период коришћења пореског ослобођења и дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај валоризован од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за наредни порески период, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Сагласно наведеном, право на пореско ослобођење из члана 50а Закона обвезник остварује уколико у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица који су и непосредно радно ангажовани код обвезника.

Како наводите у поднетом допису, обвезник је у периоду улагања (од 1. јануара 2009. године до 31. децембра 2013. године) додатно запослио 142 лица на неодређено време (који су и непосредно радно ангажовани код обвезника). С тим у вези, а имајући у виду да је на последњи дан периода у којем је испунио услове за коришћење предметног пореског ослобођења који се односи на износ потребних улагања (конкретно 31. децембра 2013. године) обвезник имао 142 запослена на неодређено време више у односу на број запослених на неодређено време које је имао на последњи дан периода који претходи периоду улагања (конкретно 31.

децембар 2008. године), обвезник, у конкретном случају, остварује право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, и дужан је да (током трајања пореског ослобођења) одржава број запослених на неодређено време које је имао на последњи дан периода у ком је испунио услове за пореско ослобођење из члана 50а Закона.

2. Признавање расхода по основу отписа потраживања насталог по основу датог зајма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-506/2019-04 од 18.11.2019. год.)

У складу са чланом 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 95/18, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

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

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

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

Сагласно члану 16. став 2. Закона, на терет расхода признаје се и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за

МСП не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама става 1. тач. 2) и 3) овог члана.

На терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања из ст. 1. и 2. овог члана, ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију, до краја пореског периода прошло најмање 60 дана (члан 16. став 7. Закона).

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

Међутим, да би се овако исказан расход трајно признао, неопходно је да обвезник у пореском периоду у којем врши отпис (тако исправљених) потраживања, испуни услове прописане одредбама члана 16. став 1, односно став 2. Закона.

Имајући у виду да, како наводите у поднетом захтеву, обвезник још увек није наплатио потраживање по основу зајма датог (2016. године) повезаном лицу с обзиром да исто није у могућности да предметни зајам врати, напомињемо да Пореска управа, сходно закону који уређује порески поступак и пореску администрацију, у поступку контроле утврђује све неопходне чињенице које су од утицаја на висину пореске обавезе, односно све чињенице на основу којих се утврђује економска суштина конкретног пословног односа.

3. Коришћење права на пореско ослобођење у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када је над обвезником спроведена статусна промена по

основу које је обвезник (као друштво стицалац) преузео запослене који су били у радном односу у друштвима која су статусном променом престала да постоје

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-645/2019-04 од 18.11.2019. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 95/18, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Пореско ослобођење примењује се по испуњењу услова из става 1. овог члана, од прве године у којој је остварена опорезива добит (члан 50а став 4. Закона).

Сагласно члану 50а став 5. Закона, новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана сматрају се лица која је обвезник запослио у периоду улагања, тако да у моменту испуњења услова за коришћење наведеног пореског ослобођења обвезник има најмање 100 додатно запослених на неодређено време у односу на број запослених на неодређено време који је имао на последњи дан периода који претходи периоду у којем је започео улагања из става 1. овог члана.

Новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана не сматрају се лица која су била запослена у, посредно или непосредно, повезаном лицу у смислу члана 59. овог закона, као и лица која нису непосредно радно ангажована код обвезника (члан 59. став 6. Закона).

Према одредби члана 50в Закона став 1. Закона, ако обвезник током коришћења пореског ослобођења из члана 50а овог закона смањи број укупно запослених на неодређено време испод броја укупно запослених на неодређено време које је имао у пореском периоду у коме је испунио услове за пореско ослобођење, тако да је просечан број укупно запослених на неодређено време, утврђен на последњи дан периода за који се подноси пореска пријава мањи од броја укупно запослених на неодређено време које је имао у пореском периоду у којем је испунио услове за пореско ослобођење, губи право на пореско ослобођење за цео период коришћења пореског ослобођења и дужан је да у пореској пријави за порески период у којем је смањено број запослених обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај, валоризован од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за порески период у којем је смањено број запослених, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

1. У конкретном случају, над обвезником је спроведена статусна промена по основу које је обвезник (као друштво стицалац) преузео запослене који су били у радном односу у друштвима која су статусном променом престала да постоје, при чему друштва која су учествовала у статусној промени нису повезана са обвезником у смислу члана 59. Закона. С тим у вези, поставља се питање да ли обвезник у конкретном случају, по основу запослених које је преузео од друштва која су статусном променом престала да постоје, остварује право на порески подстицај из члана 50а Закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, предметни порески подстицај обвезник може да користи уколико су испуњени Законом прописани услови, и то да је у обвезникова основна средства уложено више од једне милијарде динара и да је обвезник у периоду улагања запослио на неодређено време најмање 100 лица, тако да у

периоду у којем испуни услове за порески подстицај има више од 100 запослених на неодређено време у односу на број запослених на неодређено време које је имао на последњи дан периода који претходи периоду у којем је започео улагања.

Према томе, уколико је преузимање запослених од друштва преносилаца извршено у току периода улагања, сматрамо да по основу тих запослених обвезник испуњава услове за коришћење пореског подстицаја у складу са чланом 50а Закона.

2. Право на пореско ослобођење из члана 50а Закона обвезник остварује сразмерно извршеном улагању, при чему се сразмерни износ улагања у основна средства утврђује на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 8/19, у даљем тексту: Правилник), и исказује на Обрасцу СУ, као однос вредности основних средстава за која је извршено улагање по основу ког се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона (исказане на ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ) и вредности укупних основних средстава (исказане на редном броју 4. Обрасца СУ).

У смислу одредаба члана 6. Правилника, под редним бројем 3. Обрасца СУ уносе се подаци о улагањима извршеним у основна средства за која обвезник може да оствари право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, која је обвезник ставио у употребу, односно која користи за обављање делатности, у износу који је, до последњег дана периода за који се саставља порески биланс, плаћен добављачу.

С тим у вези, право на порески подстицај обвезник остварује за улагања у основна средства (у сопственом власништву) по основу чије набавке је извршено плаћање, под условом да је предметна основна средства започео да користи за обављање претежне делатности или делатности уписаних у оснивачком акту обвезника,

односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља.

3. Уколико у периоду коришћења пореског подстицаја из члана 50а Закона обвезник смањи број запослених на неодређено време испод броја које је имао на последњи дан периода у ком је испунио услов за коришћење ослобођења, тако да је просечан број запослених на неодређено време, утврђен на последњи дан периода за који се подноси пореска пријава, мањи од броја запослених на неодређено време које је имао у пореском периоду у којем је испунио услове за порески подстицај из члана 50а Закона, обвезник губи право на пореско ослобођење, при чему напомињемо да просечан број запослених обвезник утврђује тако што број запослених на крају сваког месеца у пореском периоду сабере и добијени збир подели са бројем месеци пореског периода.

4. Примена одредбе члана 25а став 3. Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00270/2019-04 од 18.11.2019. год.)

Према члану 23. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени 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, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП, и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са чланом 25а став 3. Закона, приходи обвезника који је давалац концесије у складу са уговором о концесији (у даљем тексту: давалац концесије), настали по основу преноса неновчане имовине без накнаде који је, у поступку реализације уговора о концесији, извршио приватни партнер, односно друштво за посебне намене у смислу прописа којима се уређује јавно-приватно партнерство (у даљем тексту: приватни партнер), не улазе у пореску основицу у пореском периоду у ком су исказани под условом да процењена вредност концесије износи најмање 50 милиона евра.

Сходно одредбама Закона о јавно-приватном партнерству и концесијама („Службени гласник РС“, бр. 88/11, 15/16 и 104/16), права и обавезе даваоца концесије и концесионара уређују се јавним уговором којим се даје концесија, при чему је концесионар дужан да плаћа новчану накнаду даваоцу концесије. Учесник у поступку доделе јавног уговора може бити свако домаће или стране физичко, односно правно лице (приватни партнер), а ради реализације јавног уговора оснива се друштво за посебне намене које може учествовати искључиво у спровођењу пројекта концесије у чију сврху је основано. Такође, одредбама истог закона прописана је могућност да се приватном партнеру дозволи да, између осталог, изгради друге објекте у оквиру реализације јавноприватног партнерства, који нису у функцији предмета јавног уговора, а који остају у својини приватног партнера.

Имајући у виду наведене законске одредбе, приход који по основу концесионе накнаде оствари обвезник – давалац концесије, укључује се у основицу пореза на добит, у складу са одредбом члана 23. став 1. Закона.

Међутим, уколико приватни партнер (односно друштво за посебне намене), као власник објекта који је изграђен у оквиру реализације јавно-приватног партнерства, изврши пренос предметног објекта без накнаде на обвезника – даваоца концесије,

приход који по том основу обвезник евидентира у својим пословним књигама (а у складу са прописима о рачуноводству) не улази у основицу пореза на добит, под условом да процењена вредност концесије износи најмање 50 милиона евра, сходно одредби члана 25а став 3. Закона.

5. Примена каматне стопе на зајам, односно кредит добијен од повезаног лица за коју се сматра да је у складу са принципом „ван дохвата руке“ у случају када је обвезнику одобрена промена пословне године која је различита од календарске (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-353/2019-04 од 18.11.2019. год.)

У складу са чланом 38. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени 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, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон), порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година.

Према ставу 2. истог члана Закона, пословна година је календарска година, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, укључујући и статусне промене, покретања поступка стечаја или ликвидације, као и у случају обуставе стечајног поступка услед продаје стечајног дужника као правног лица, односно обуставе поступка ликвидације, у току године.

На захтев пореског обвезника који је добио сагласност министра финансија, односно гувернера Народне банке Србије, да саставља и приказује финансијске извештаје са стањем на последњи дан пословне године која је различита од календарске,

надлежан порески орган одобрава решењем да се пословна година и календарска година разликују, с тим да порески период траје 12 месеци. Тако одобрени порески период обвезник је дужан да примењује најмање пет година (члан 38. став 3. Закона).

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

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезнику, у конкретном случају, решењем Пореске управе одобрена је промена пословне године почев од 1. марта 2018, а први порески период за који је (према том решењу) обвезник дужан да поднесе пореску пријаву и порески биланс је период 01.03.2018– 28.02.2019. године. С тим у вези, поставило се питање које каматне стопе за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ по основу зајмова, односно кредита међу повезаним лицима, се примењују приликом израде пореског биланса за предметни порески период, односно да ли се примењују каматне стопе за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ за 2018, или 2019. годину.

Сагласно наведеном, а имајући у виду да се каматне стопе за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ прописују за порески период који одговара календарској години, напомињемо да су за порески период 01.01–31.12.2018. године предметне каматне стопе прописане Правилником о каматним стопама за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ за 2018. годину („Службени гласник РС“, бр. 18/18), а за порески период 01.01.2019–31.12.2019. године каматне стопе прописане Правилником о каматним стопама за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ за 2019. годину („Службени гласник РС“, бр. 13/19).

6. Порески третман прихода нерезидентног правног лица оствареног од резидентног правног лица у поступку стечаја
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-452/2019-04 од 18.11.2019. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тач. 2), 3), 4) и 5) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 95/18, 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:

- 1) накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада);
- 2) камата;
- 3) накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике;
- 4) накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене.

У смислу члана 40. став 8. Закона, порез по решењу обрачунава се и плаћа, између осталог, на приходе из става 1. тач. 2), 3), 4) и 5) овог члана које нерезидентно правно лице оствари по основу намирења потраживања у поступку извршења, односно у сваком другом поступку намирења потраживања, у складу са законом.

Над резидентним правним лицем (банком) отворен је стечајни поступак у ком је утврђено (од стране стечајног суда) и потраживање нерезидентног правног лица (банке – резидента Републике Црне Горе, у конкретном случају) према стечајном дужнику. Како даље наводите у поднетом захтеву, Влада Републике

Црне Горе (у даљем тексту: нерезидент) откупљује потраживање од нерезидентног правног лица (резидента Црне Горе) и тако постаје поверилац стечајног дужника. С тим у вези, поставља се питање да ли по основу исплате новчаних средстава (из стечајне масе) нерезиденту, као стечајном поверицу, настаје пореска обавеза, у складу са чланом 40. Закона.

Имајући у виду наведено, када нерезидент у поступку намирења потраживања из стечајне масе стечајног дужника (резидентног правног лица) оствари приход (као стечајни поверилац), под условом да се не ради о намирењу потраживања по основу прихода наведених у ставу 1. тач. 2), 3), 4) и 5) члана 40. Закона, у том случају не обрачунава се и не плаћа порез, у складу са чланом 40. Закона.

С тим у вези, уколико нерезидент у поступку намирења потраживања из стечајне масе стечајног дужника оствари приход из члана 40. став 1. тач. 2), 3), 4) и 5) Закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу, у складу са чланом 40. став 8. Закона (уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено).

7. Примене одредбе члана 22г Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-730/2019-04 од 15.11.2019. год.)

Према одредби члана 22г став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 95/18, у даљем тексту: Закон), као расход у пореском билансу обвезника могу се признати, у двоструко увећаном износу, трошкови који су непосредно повезани са истраживањем и развојем које обвезник обавља у Републици.

У смислу става 1. овог члана, истраживањем се сматра оригинално или планирано истраживање предузето у циљу стицања новог научног или техничког знања и разумевања, а развојем примена резултата истраживања или примена другог научног достигнућа или дизајна производње нових значајно побољшаних материјала, уређаја, производа, процеса, система или услуга пре приступања комерцијалној производњи или коришћењу (члан 22г став 2. Закона).

Правилником о условима и начину остваривања права на признавање трошкова који су непосредно повезани са истраживањем и развојем у пореском билансу у двоструко увећаном износу („Службени гласник РС“, бр. 50/19, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се сматра трошковима који су непосредно повезани са истраживањем и развојем које обвезник обавља у Републици Србији (у даљем тексту: Република), као и услови и начин остваривања права на њихово признавање као расхода у пореском билансу у двоструко увећаном износу, у складу са одредбама члана 22г став 1. Закона.

Према члану 2. став 1. тач. 1) и 2) Правилника, трошковима који су непосредно повезани са истраживањем и развојем из члана 1. овог правилника (у даљем тексту: трошкови истраживања и развоја), сматрају се нарочито: трошкови зарада запослених који су ангажовани на пословима истраживања и развоја и трошкови материјала који је у непосредној вези са истраживањем и развојем.

У складу са чланом 2. став 2. Правилника, трошкови из става 1. тачка 1) овог члана обухватају:

1) активности спровођења пројекта које подразумевају активности запослених који су непосредно укључени у идентификовање и решавање одговарајућих техничких проблема повезаних са конкретним пројектом (запослени који су ангажовани на пословима развоја новог производног система и/или производа, развоја нових рачунарских кола, формулисања нових хемијских једињења, развоја система за решавање проблема загађења земљишта

и животне средине, процењивања карактеристика земљишта, спровођења лабораторијских експеримената, развоја софтверских решења, развоја система за управљање отпадним водама, развоја нових материјала и сл.);

2) активности повезане са директним надзором спровођења пројекта које подразумевају активности повезане са непосредним управљањем и надзором пројекта, као што су: присуствовање састанцима на којима се расправља о техничким аспектима пројекта, предложеним концептима и алтернативама као и могућим решењима и резултатима; директно састајање са запосленима који су укључени у решавање конкретне техничке проблема, планирање пројекта, процена предложених решења у домену дизајна и процеса, управљање процесом развоја, пружање повратних информација вишим нивоима руководства у вези са активностима на конкретном пројекту, и сл; под овим активностима се не подразумевају активности управљања које нису повезане са непосредним управљањем и надзором пројекта;

3) активности подршке у вези са пројектом које подразумевају све оне активности које директно подржавају запослене који су ангажовани на спровођењу и директном надзору пројекта, као што су: подешавање опреме која се користи у сврхе истраживања; употреба машина у сврху производње прототипских компонента; асистирање инжењерима приликом испробавања нових производних процеса; пружање повратне информације о техничким карактеристикама производа од стране линијског руководиоца производње; пружање концептуалних решења или техничких информација од стране продајног особља; израда извештаја од стране службеника; чишћење након тестирања неког експерименталног процеса, односно одржавање просторија у којима се спроводе активности истраживања и развоја; контрола квалитета у циљу тестирања новог производа, материјала, процеса, софтвера, и сл; истраживање тржишта од стране запослених у набавци у циљу проналажења канала набавке материјала који ће се користити у

новом производном процесу или при производњи новог производа, и сл.

Сагласно наведеном, обвезник који, како наводите у поднетом захтеву, обавља делатност у области филмске индустрије пружајући услуге продукције филмова и телевизијских серија, према нашем мишљењу, не остварује право на признавање трошкова у двоструко увећаном износу, имајући у виду да се трошкови тог обвезника (који настају у обављању наведене делатности) не сматрају трошковима истраживања и развоја у смислу члана 22г ст. 1. и 2. Закона, односно у смислу одредаба Правилника.

8. Да ли се у пореском билансу признаје расход обвезника исказан (у 2016. години) по основу исправке вредности потраживања насталих у вези са испуњењем обавеза од стране обвезника једног нерезидентног и два резидентна правна лица, које су иста имала према својим повериоцима, а сагласно уговорима о преузимању дуга, гаранцији и накнади, јемству и наменски ороченом депозиту?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-576/2019-04 од 14.11.2019. год.)

Према члану 7а тачка 8) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 95/18, у даљем тексту Закон), на терет расхода не признају се трошкови који нису настали у сврху обављања пословне делатности, ако овим законом није друкчије уређено.

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

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

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

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

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

У складу са чланом 16. став 7. Закона, на терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања из ст. 1. и 2. овог члана, ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију, до краја пореског периода прошло најмање 60 дана.

Према члану 16. став 9. Закона, расход који није био признат по основу исправке вредности појединачних потраживања у пореском периоду у ком је исказан, признаје се у пореском периоду у ком су испуњени услови из става 1, односно става 2, односно става 7. овог члана.

У смислу члана 16. став 10. Закона, сва отписана, исправљена и друга потраживања која су призната као расход, а која се касније наплате или за која поверилац повуче тужбу, предлог за извршење, односно пријаву потраживања, у моменту наплате или повлачења тужбе, предлога за извршење, односно пријаве потраживања, улазе у приходе пореског обвезника.

Одредбом члана 40. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... 95/18, у даљем тексту ЗПППА) прописано је да ако порески

обвезник установи да пореска пријава, коју је поднео Пореској управи, садржи грешку која за последицу има погрешно утврђену висину пореске обавезе, односно пропуст друге врсте, дужан је да одмах, а најкасније до истека рока застарелости, поднесе пореску пријаву у којој су грешка или пропуст отклоњени (у даљем тексту: измењена пореска пријава).

У конкретном случају, а како, између осталог, наводите у поднетом допису, обвезник је, по основу закључених уговора (о преузимању дуга, гаранцији и накнади, јемству и наменски ороченом депозиту) измирио обавезе једног нерезидентног и два резидентна правна лица које су иста имала према својим повериоцима. По том основу обвезник је у својим пословним књигама евидентирао потраживања према наведеним лицима која су, на тај начин, постала његови дужници. Имајући у виду да предметна потраживања нису наплаћена, обвезник је у својим пословним књигама (за 2016. годину) исказао расход по основу исправке вредности ненаплаћених потраживања, при чему је за износ тог расхода, у истом пореском периоду (2016. године) увећао опорезиву добит. С тим у вези, поставило се питање да ли је расход исказан по основу исправке вредности предметних потраживања могао бити признат у пореком билансу за 2016. годину.

Сходно наведеном, сматрамо да се расход обвезника, исказан (у 2016. години) по основу исправке вредности потраживања насталих у вези са испуњењем обавеза од стране обвезника, а сагласно уговорима (о преузимању дуга, гаранцији и накнади, јемству и наменски ороченом депозиту), признаје у складу са одредбама члана 16. Закона, уколико између обвезника и дужника постоји пословни однос који подразумева реализацију пословних активности које су у вези са остваривањем добити обвезника.

С тим у вези, ако се, у конкретном случају, ради о расходу који се признаје сходно одредбама члана 16. Закона, обвезник може да поднесе измењену пореску пријаву у складу са чланом 40. ЗПППА.

Напомињемо да Пореска управа у сваком конкретном случају, сагласно начелу фактицитета прописаног одредбама члана 9. ЗПППА, у поступку контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа) које су од утицаја на висину пореске обавезе.

9. Губитак права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица који се примењивао приликом утврђивања пореске обавезе за 2012. годину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-920/2019-04 од 08.11.2019. год.)

Чланом 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, у даљем тексту: Закон) прописано је да порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од 800 милиона динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

У складу са чланом 50а став 5. Закона, новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана сматрају се лица која је обвезник запослио у периоду стицања услова за пореско ослобођење, тако да у моменту испуњења услова за коришћење наведеног пореског ослобођења обвезник има најмање 100 додатно запослених, а који су и непосредно радно ангажовани код обвезника, у односу на број запослених који је имао у периоду када је почео да стиче право на ово пореско ослобођење.

Сходно члану 50в Закона, ако обвезник из члана 50а овог закона смањи број запослених који су и непосредно радно ангажовани код обвезника, испод броја укупно запослених на неодређено време у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у коме је испунио услове за пореско ослобођење из члана 50а став 1. овог закона, губи право на пореско ослобођење за цео период коришћења пореског ослобођења и дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај, индексирани од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за наредни порески период, стопом раста цена на мало према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Имајући у виду наведено, право на пореско ослобођење обвезник остварује уколико у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица који су и непосредно радно ангажовани код обвезника. С тим у вези, обвезник који је на последњи дан периода који претходи периоду улагања имао укупно 285 запослених (31 на одређено време и 254 на неодређено време), а у периоду улагања додатно запослио 202 лица на неодређено време и 54 лица на одређено време, тако да је на последњи дан периода у којем је испунио услове за коришћење предметног пореског ослобођење (конкретно 31. децембра 2012. године) имао укупно 541 запослених (456 на неодређено време и 85 на одређено време), остварује право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, и дужан је да (током трајања пореског ослобођења) одржава број запослених на неодређено време, које је имао на последњи дан периода у ком је испунио услове за пореско ослобођење из члана 50а Закона.

С тим у вези, уколико обвезник, током (десетогодишњег) трајања пореског ослобођења, смањи број запослених на неодређено време испод броја од 456, губи право на предметни порески подстицај.

10. Обавеза признавања прихода обвезника по основу стицања ликвидационог остатка након окончања поступка ликвидације над нерезидентним правним лицем чији је једини члан био обвезник

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-397/2019-04 од 06.11.2019. год.)

Одредбом члана 25. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени 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, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да приход који резидентни обвезник оствари по основу дивиденди и удела у добити, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона, од другог резидентног обвезника, не улази у пореску основицу.

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

Сагласно члану 35. став 2. Закона, вредност неновчане имовине из става 1. овог члана једнака је њеној тржишној вредности.

Имајући у виду наведене законске одредбе, ликвидациони остатак који, у конкретном случају, чини тржишна вредност неновчане имовине (удела), изнад вредности уложеног капитала, односно унетог улога (оснивачки улог и повећање оснивачког улога) обвезника као члана (нерезидентног) друштва у ликвидацији, сматра се дивидендом (позитивна разлика тржишне вредности удела и вредности уложеног капитала), при чему се на предметну дивиденду не примењује одредба члана 25. став 1. Закона, већ се иста укључује у опорезиву добит обвезника и опорезује на начин прописан Законом.

11. Порески третман плаћања по основу уговора о каматном свопу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-33/2019-04 од 30.10.2019. год.)

Сагласно одредби члана 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени 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, 112/15, 113/17 и 95/18, 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 камата.

Како, између осталог, наводите у поднетом захтеву, уговори о каматном свопу су најзначајнија група деривата и представљају веома моћан инструмент заштите од ризика промене каматних стопа, а не инструмент финансирања (којим се мобилишу нова средства). С тим у вези, плаћања која се врше по основу реализације предметних уговора представљају размену новчаних токова, при чему су уговорене каматне стопе само обрачунска категорија за утврђивање новчаних токова.

Имајући у виду наведено, у случају када резидентно правно лице врши плаћање нерезидентном правном лицу по основу уговора о каматном свопу, као посебном правном послу који се закључује у циљу заштите од ризика промене каматних стопа, а не у циљу финансирања, сматрамо да се плаћање по наведеном основу не сматра каматом, и, с тим у вези, не опорезује се порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 3) Закона.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли набавна вредност чини основицу пореза на имовину за 2019. годину за објекат – зграду пословних услуга (хала телекомуникација) који је привредно друштво стекло куповином по уговору закљученом 17. маја 2019. године, чија примопредаја купцу је извршена 17. јуна 2019. године, који купац од дана стицања не користи објекат због адаптације која је у току, а чији завршетак је планиран за јануар 2020. године, од када би објекат требало да буде коришћен за производњу ТВ уређаја (па ће га чинити производни погон, магацини и канцеларије), при чему је привредно друштво – обвезник пореза на имовину средње правно лице које вредност непокретности у пословним књигама исказује у складу са МСФИ за МСП?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00589/2019-04 од 18.11.2019. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 7. став 2. Закона, основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим

пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. тог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објекта увећана за вредност припадајућег земљишта.

Према одредби члана 7. став 3. Закона, вредност непокретности из става 2. тог члана порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. Закона.

Према одредби члана 6. став 1. Закона, вредност непокретности из члана 5. овог закона утврђује се применом следећих елемената:

- 1) корисна површина и
- 2) просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

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

- 1) експлоатациона поља и експлоатационе објекте;
- 2) објекте у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности;
- 3) објекте за производњу, пренос и дистрибуцију електричне енергије, осим трговине и управљања;
- 4) објекте за производњу гаса;
- 5) објекте за производњу паре, топле воде, хладног ваздуха и леда;
- 6) објекте за третман и одлагање отпада;
- 7) објекте у којима се одвијају процеси неопходни за поновну употребу материјала;
- 8) складишне и стоваришне објекте.

За непокретности из члана 7. став 4. Закона које обвезник у пословним књигама исказује посебно од вредности припадајућег земљишта, осим експлоатационих поља, основицу пореза на

имовину чини збир књиговодствених вредности објеката и вредности припадајућих земљишта које су процењене у складу са ставом 3. овог члана (члан 7. став 6. Закона).

Изузетно од ст. 1. до 7. овог члана, основица пореза на имовину за жичаре, путеве, пруге и друге инфраструктурне објекте, као и за кабловску канализацију и друге подземне грађевинске објекте у које су смештене мреже намењене протоку воде (за пиће, атмосферске, отпадне и др.), водене паре, топле или вреле воде за потребе грејања и друге потребе корисника, гаса, нафте и нафтних деривата, телекомуникација и слично, је књиговодствена вредност објеката на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 8. Закона).

За непокретност из ст. 1. и 8. овог члана и члана 7а став 6. овог закона, за експлоатациона поља и за објекте из члана 7. став 6. овог закона, коју обвезник који води пословне књиге изгради, стекне, или му по другом основу настане пореска обавеза у току године за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: пореска година) или у текућој години након почетка пословне године обвезника која је различита од календарске, основица пореза на имовину за ту годину је њена набавна вредност исказана у пословним књигама обвезника, а за наредне године утврђује се применом ст. 1. до 8. и става 10. овог члана (члан 7. став 9. Закона).

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

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: ЗОР), Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за

припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – MPC (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине основни текстови MPC, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења.

Одредбом члана 2. тачка 5) ЗОР прописано је да је Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) рачуноводствени стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities – IFRS for SMEs), одобрен од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (IASB), чији је превод утврдило и објавило Министарство.

Сагласно одредби члана 20. ЗОР, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским

извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

За признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, мала и средња правна лица примењују МСФИ за МСП (члан 21. став 1. ЗОР).

• Према томе, за пословни објекат – халу телекомуникација за који је обвезнику који води пословне књиге, који вредност непокретности у пословним књигама исказује у складу са МСФИ за МСП, пореска обавеза настала куповином тог објекта у 2019. години, који (објекат) обвезник у току 2019. године не користи из разлога што врши његову адаптацију ради привођења намени за коришћење за сопствене потребе (при чему у саставу тог објекта не постоје складишни и стоваришни део), а који се налази на територији јединице локалне самоуправе која је до 30. новембра 2018. године објавила акт којим утврђује просечне цене Грађевинског земљишта и Пословних зграда и других (надземних и подземних) грађевинских објеката у зони у којој се објекат и припадајуће земљиште налазе, основица пореза на имовину за 2019. годину (није набавна вредност тог објекта већ) је једнака збиру вредности конкретног објекта и вредности припадајућег земљишта.

Вредност објекта је једнака производу његове корисне површине и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других (надземних и подземних) грађевинских објеката у зони у којој се тај објекат налази, према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра 2018. године.

Вредност припадајућег земљишта је једнака производу његове корисне (укупне) површине и просечне цене квадратног

метра Грађевинског земљишта у зони у којој се оно налази, према одлуци јединице локалне самоуправе која је објављена до 30. новембра 2018. године.

Порез се утврђује за део 2019. године почев од настанка пореске обавезе.

- Ако јединица локалне самоуправе на чијој територији се налази наведени пословни објекат са припадајућим земљиштем, до 30. новембра 2018. године није објавила акт којим утврђује просечне цене квадратног метра Грађевинског земљишта и просечне цене квадратног метра Пословних зграда и других (надземних и подземних) грађевинских објеката у зони у којој се објекат и припадајуће земљиште налазе, основица пореза на имовину за 2019. годину за пословну зграду са припадајућим земљиштем обвезника који води пословне књиге је набавна вредност исказана у пословним књигама обвезника.

2. Утврђивање просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зони као једног од елемената за утврђивање пореза на имовину по питању „да ли се у ситуацијама неубичајено великих разлика између уговорене вредности и тржишне вредности као основице за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, могу приликом одређивања просечних цена одговарајућих непокретности користити процењене тржишне вредности истих непокретности утврђене у складу са Одлуком Пореске управе“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00961/2019-04 од 14.11.2019. год.)

Према одредби члана 6. став 5. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02,

80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе, утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Просечна цена у зони у којој није било најмање три промета (у даљем тексту: зона у којој није било промета) одговарајућих непокретности у периоду из члана 6. став 5. Закона, за те непокретности утврђује се на основу просека просечних цена остварених у граничним зонама у којима је у том периоду било најмање три промета одговарајућих непокретности (члан 6. став 6. Закона).

Граничне зоне из члана 6. став 6. Закона су зоне чије се територије граниче са зоном у којој није било промета, које припадају истој јединици локалне самоуправе (члан 6. став 7. Закона).

Према одредби члана 6. став 10. Закона, ако ни у граничним зонама из става 7. тог члана није било промета одговарајућих непокретности у периоду из става 5. тог члана, односно ако се вредност другог земљишта не може утврдити у складу са ставом 8. тог члана, основица пореза на имовину за те непокретности у зони у којој није било промета једнака је основици пореза на имовину те, односно одговарајуће непокретности у тој зони обвезника који не води пословне књиге за текућу годину.

Према одредбама члана 27. ст. 1. до 3. Закона, основица пореза на пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности. Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске

пријаве поднете у складу са одредбама члана 34. и члана 36. став 1. Закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос, утврди пореску основицу у висини тржишне вредности. Ако порески орган у року из става 2. тог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена.

Дакле, за утврђивање пореза на имовину за 2020. годину просечна цена одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе утврђује се на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра 2019. године (у даљем тексту: прописани период).

Податке о ценама оствареним у промету одговарајућих непокретности по зонама у прописаном периоду јединица локалне самоуправе може прибављати и од Пореске управе (нпр. ако је Пореска управа до података о ценама у промету у одређеном периоду дошла у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права, пореза на капитални добитак и сл.).

Законом није прописана могућност утврђивања просечних цена одговарајућих непокретности по зонама на основу тржишне вредности непокретности коју је утврдила Пореска управа као основицу пореза на пренос апсолутних права кад је, у складу са чланом 27. Закона, оценила да је уговорена цена нижа од тржишне вредности.

3. Да ли се (два) физичка лица која су сувласници на пословно-стамбеној згради у којој је, како се наводи, посебно етажиран пословни простор, а посебно стамбени, односно у којој је посебно етажиран пословни простор, „задужују порезом на имовину за заједничке просторије и ако се задужују“ – да

ли се порез утврђује по просечној цени квадратног метра стамбеног или пословног простора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00571/2019-04 од 12.11.2019. год.)

Одредбом члана 6. став 2. тачка 2) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да је корисна површина објекта – збир подних површина између унутрашњих страна ободних зидова објекта (из које су искључене површине балкона, тераса, лођа, степеништа изван габарита објекта, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника посебних делова истог објекта, осим површине испод носећих зидова и носећих стубова који пролазе кроз објекат који су истовремено посебан и заједнички део објекта), а за објекат који нема хоризонталну подну површину или ободне зидове корисна површина је површина његове вертикалне пројекције на земљиште.

Према одредби члана 6а став 1. Закона, 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) друго земљиште;
- 5) стан;
- 6) кућа за становање;
- 7) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 8) гараже и гаражна места.

Ако објекат чини више посебних целина које се у смислу члана 6а став 1. Закона могу сврстати у различите групе, свака

посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности (члан ба став 2. Закона).

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са чланом ба став 1. Закона, према претежној намени (члан ба став 3. Закона).

Према одредби члана 13. Закона о основама својинскоправних односа („Службени лист СФРЈ“, бр. 6/80, 36/90, „Службени лист СРЈ“, бр. 29/96 и “Службени гласник РС“, бр. 115/05 – др. закон, у даљем тексту: Закон о основама својинскоправних односа), више лица има право својине на неподељеној ствари када је део сваког од њих одређен сразмерно према целини (идеални део). Ако сувласнички делови нису одређени, претпоставља се да су једнаки.

Заједничка својина је својина више лица на неподељеној ствари када су њихови удели одредиви али нису унапред одређени (члан 18. став 2. Закона о основама својинскоправних односа).

Заједнички делови зграде су делови зграде који не представљају посебан или самостални део зграде, који служе за коришћење посебних или самосталних делова зграде, односно згради као целини, као што су: заједнички простори (степениште, улазни простори и ветробрани, заједнички ходник и галерија, тавански простор, подрум, бицикларница, сушионица за веш, заједничка тераса и друге просторије намењене заједничкој употреби власника посебних или самосталних делова зграде и др.), заједнички грађевински елементи (темељи, носећи зидови и стубови, међуспратне и друге конструкције, конструктивни део зида или зидна испуна, изолација и завршна обрада зида према спољашњем простору или према заједничком делу зграде, стрехе, фасаде, кров, димњаци, канали за проветравање, светларници, конструкција и простори за лифт и друге посебне конструкције и др.), као и заједничке инсталације, опрема и уређаји (унутрашње

електричне, водоводне и канализационе, гасоводне и топловодне инсталације, лифт, громобрани, апарати за гашење, откривање и јављање пожара, безбедносна расвета, телефонске инсталације и сви комунални прикључци који су намењени заједничком коришћењу и др.), ако не представљају саставни део самосталног дела зграде и не чине саставни део посебног дела зграде, односно не представљају део инсталација, опреме и уређаја који искључиво служи једном посебном делу, у смислу овог закона (члан 3. став 2. тачка 16) Закона о становању и одржавању зграда – „Службени гласник РС“, бр. 104/16, у даљем тексту: Закон о становању).

Посебан део зграде је посебна функционална целина у згради која може да представља стан, пословни простор, гаражу, гаражно место или гаражни бокс (члан 4. став 1. Закона о становању).

Делови зграде који нису одређени као посебни или самостални делови у складу са овим законом сматрају се заједничким деловима зграде (члан 4. став 2. Закона о становању).

Према члану 5. Закона о становању, на посебном делу зграде може постојати искључива својина једног лица, сусвојина или заједничка својина у складу са законом. Стицањем права својине на посебном делу зграде стиче се и право својине над заједничким деловима зграде, право учешћа у управљању стамбеном заједницом и право сусвојине на земљишту на коме је зграда изграђена, односно на земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Заједнички делови зграде су делови који служе за коришћење посебних или самосталних делова зграде (члан 8. став 1. Закона о становању).

Над заједничким деловима зграде власници посебних делова зграде имају право заједничке недељиве својине у складу са законом којим се уређују својинско-правни односи (члан 8. став 3. Закона о становању).

На делу зграде који је саставни део два или више посебних делова, а не служи згради као целини, постоји сусвојина власника

посебних делова са једнаким деловима, сразмерно броју посебних делова (члан 10. став 2. Закона о становању).

Према томе, када се пословно-стамбена зграда састоји од два посебна дела: пословног и стамбеног, за потребе утврђивања пореза на имовину сваки од тих посебних делова разврстава се у одговарајућу групу непокретности у складу са чланом 6а став 1. Закона тј. стан у групу из члана 6а став 1. тачка 5) Закона – Стан, а пословни простор у групу из члана 6а став 1. тачка 7) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

Имајући у виду да када на истом објекту постоји сусвојина два лица суштински постоји једно право својине, тако да оба сувласника у односу на трећа лица имају онолико права колико би имао један искључиви власник тог објекта, при чему удео сваког од сувласника није материјални део објекта (већ се право сувласника односи на сваки део целе ствари и није конституисано право заједничке недељиве оба сувласника), по нашем мишљењу, када се пословно-стамбена зграда састоји од два посебна дела: пословног и стамбеног који су, како наводите, посебно етажирани, површина просторија које су инвестиционо-техничком документацијом објекта намењене да служе стану као посебном делу објекта улази у састав корисне површине стана, која је један од елемената за одређивање вредности стана као основице пореза на имовину. Такође, површина просторија које су инвестиционо-техничком документацијом објекта намењене да служе пословном простору као посебном делу објекта улази у састав корисне површине тог пословног простора, која је један од елемената за одређивање вредности стана као основице пореза на имовину. То значи и да се пореска основица утврђује применом просечних цена квадратног метра одговарајућих непокретности (станова у зони, односно пословних зграда и других (надземних и подземних) грађевинских објеката који служе за обављање делатности, чији је тај простор саставни део).

Чињенично стање од утицаја на разврставање непокретности за сврху утврђивања пореске основице у сваком конкретном случају утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза, на основу одговарајућих доказа (инвестиционо-техничка документација за изградњу и употребу зграде, фактичко коришћење за одређену намену, документација у вези са плаћањем одговарајућих комуналних услуга и услуга електричне енергије за стамбени или пословни простор и сл.).

4. Да ли је рок за плаћање пореске обавезе за треће тромесечје 2019. године, за непокретност за коју је обвезнику који води пословне књиге настала пореска обавеза по основу пореза на имовину дана 2. августа 2019. године, 14. август 2019. године или је то тридесет дана од настанка пореске обавезе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00580/2019-04 од 12.11.2019. год.)

Према одредби члана 39в став 5. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), обвезник који води пословне књиге, за имовину за коју пореска обавеза настане, односно коју почне да евидентира у пословним књигама, односно за коју престане право на пореско ослобођење у складу са чланом 12. ст. 3. и 4. Закона, у току пореске године, и то:

1) у првом тромесечју пореске године – порез за прво тромесечје плаћа до 31. марта пореске године, у сразмерном износу од дана те промене до 31. марта пореске године;

2) у другом, трећем или четвртом тромесечју пореске године – порез за тромесечје у коме је дошло до те промене плаћа у сразмерном износу од дана те промене до истека тог тромесечја,

у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, а ако је рок од те промене до истека рока за плаћање краћи од 30 дана – у року од 30 дана од дана те промене;

3) за тромесечја у пореској години која следе тромесечју у коме је дошло до те промене порез плаћа у року од 45 дана од дана почетка сваког тромесечја.

Према томе, за непокретност за коју је обвезнику који води пословне књиге настала пореска обавеза по основу пореза на имовину у трећем тромесечју пореске године, порез за треће тромесечје плаћа у року од 45 дана од дана почетка трећег тромесечја, а ако је рок од настанка пореске обавезе до истека рока за плаћање краћи од 30 дана – у року од 30 дана од дана настанка пореске обавезе. То значи да за непокретност за коју је обвезнику који води пословне књиге пореска обавеза настала дана 2. августа 2019. године, рок за плаћање пореске обавезе за треће тромесечје 2019. године износи 30 дана рачунајући од 2. августа 2019. године.

5. Да ли су обвезници пореза на имовину дужни да подносе пореске пријаве за утврђивање пореза на имовину за пољопривредне, економске и помоћне објекте и ако јесу – у коју групу се ти објекти разврставају?

Да ли су обвезници пореза на имовину ослобођени пореза на имовину у складу са чланом 12. став 1. тачка 10) Закона о порезима на имовину ако нису обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно ако им пољопривреда није регистрована претежна делатност? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00963/2019-04 од 12.11.2019. год.)

У захтеву за мишљење стоји напомена да је мишљење „неопходно због великих проблема са којима се суочавате у раду,

нарочито приликом издавања уверења ради остваривања права на легализацију“.

Према одредби члана 2. став 2. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), непокретностима се, у смислу става 1. тог члана, 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).

Према одредби члана 6а став 1. Закона, 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) друго земљиште;
- 5) стан;
- 6) кућа за становање;
- 7) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 8) гараже и гаражна места.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) Закона, порез на имовину не плаћа се на непокретности – објекте обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно обвезника коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

Одредбе става 1. тач. 2) до 11), тач. 13) и 14) и става 2. овог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода, осим на непокретности из става 1. тачка 7) овог члана за које је уговором о концесији уређено да концесионар неће плаћати порез на имовину (члан 12. став 3. Закона).

Трајним давањем другим лицима, у смислу става 3. овог члана, 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).

Пореска пријава подноси се и за имовину за коју обвезник има право на пореско ослобођење (члан 33в став 3. Закона).

Дакле, обвезник пореза на имовину дужан је да поднесе пореску пријаву и за непокретности за које има право на пореско ослобођење, што подразумева и за објекте који су, како наводите, „пољопривредни, економски и помоћни“.

Разврставање непокретности у одговарајуће групе за сврху утврђивања пореске основице врши се у складу са чланом 6а Закона. У том смислу се објекти за обављање делатности (пољопривредни, економски ...) разврставају у групу Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

Право на пореско ослобођење применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона може се остварити само за објекте који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште, када су испуњени сви следећи услови:

– да је обвезник пореза на имовину уједно и обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства или да му је пољопривреда претежна регистрована делатност;

– да тај објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, које уступање у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

У вези ваших увезивања на проблеме у раду приликом издавања уверења ради остваривања права на легализацију, односно озакоњење наведених објеката, указујемо да је чланом 11. ст. 2. и 3. Закона о озакоњењу објеката („Службени гласник РС“, бр. 96/15 и 83/18) прописано да по утврђивању испуњености услова за озакоњење објекта, пре доношења решења о озакоњењу у складу са тим законом, власник незаконито изграђеног објекта доставља и доказ да је за свој незаконито изграђени објекат поднео пријаву за утврђивање пореза на имовину, ако се о томе не води службена евиденција. Подаци наведени у пореској пријави из става 2. тог члана морају одговарати садржини техничког документа и подацима из елабората геодетских радова који се достављају у поступку озакоњења.

Дакле, наведеним одредбама Закона о озакоњењу објеката прописано је да власник незаконито изграђеног објекта у поступку озакоњења доставља доказ да је за свој незаконито изграђени објекат поднео пријаву за утврђивање пореза на имовину (а не да за тај објекат има обавезу плаћања пореза). Пореска обавеза, односно пореско ослобођење по основу пореза на имовину утврђује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

6. Да ли је физичко лице или привредно друштво чији је оснивач конкретно физичко лице, обвезник пореза на имовину за пословни објекат изграђен на земљишту у својини конкретног физичког лица, без дозволе, како се наводи, „са намером да га након израде Плана детаљне регулације легализује и упише исти као повећање удела“, да је тај објекат

делом грађен средствима физичког лица, а делом средствима привредног друштва, при чему привредно друштво средства која је оно уложило у пословним књигама евидентира као улагање у туђе пословне објекте и на њих обрачунава амортизацију, као и да тај објекат користи привредно друштво и остварује приходе по основу коришћења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00573/2019-04 од 01.11.2019. год.)

Одредбом члана 2. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице (које води, односно које не води пословне књиге), које је на непокретности на територији Републике Србије ималац права, корисник или држалац, из члана 2. став 1. овог закона на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а овог закона.

Према томе, обвезник пореза на имовину за пословни објекат који је без грађевинске дозволе изграђен на земљишту у својини физичког лица је физичко лице – власник објекта, а не привредно друштво које користи предметни објекат чији је оснивач конкретно физичко лице.

На одређивање обвезника пореза на имовину за предметни објекат није од утицаја евентуална намера физичког лица – власника објекта да га уложи у капитал конкретног привредног друштва, нити наводи у захтеву да је тај објекат делом грађен средствима физичког лица, а делом средствима привредног друштва које објекат користи, при чему привредно друштво средства која је оно уложило у пословним књигама евидентира као улагање у туђе пословне објекте и на њих обрачунава амортизацију.

С тим у вези, за предметни објекат се порез на имовину утврђује физичком лицу – власнику објекта, решењем надлежног

органа јединице локалне самоуправе, применом елемената прописаних Законом (пореска основица, пореске стопе ...).

7. Да ли је плаћања пореза на пренос апсолутних права ослобођена физичка деоба сувласничких удела у непокретности извршена у сразмери са сувласничким деловима на дан деобе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00563/2019-04 од 29.10.2019. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Према одредби члана 24а тачка 5) Закона, од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се стицање права својине на посебним деловима непокретности деобом сувласничке заједнице између сувласника у сразмери са њиховим сувласничким деловима на дан деобе.

Према томе, физичка деоба сувласничке заједнице на непокретности извршена између сувласника по основу које сваки од сувласника стиче право својине на посебном делу те непокретности у сразмери са његовим сувласничким делом на дан деобе, није предмет (изузета је од) опорезивања порезом на пренос апсолутних права. То значи да се на тако извршену деобу порез на пренос апсолутних права не плаћа.

Међутим, ако се врши физичка деоба сувласничке заједнице која није у сразмери са идеалним сувласничким деловима, на

разлику између посебног дела стеченог физичком деобом и идеалног сувласничког дела конкретног сувласника плаћа се порез на пренос апсолутних права (ако се већи део од припадајућег стиче уз накнаду), односно порез на поклон (ако се већи део од припадајућег стиче без накнаде), под условом да се на тај пренос не плаћа порез на додатну вредност.

Напомињемо да су, сагласно члану 36. став 8. Закона, у случају физичке деобе сувласничке заједнице, сувласници непокретности дужни да у року од 30 дана од дана закључења, односно правоснажности акта којим се врши деоба, Пореској управи – организационој јединици надлежној за територију на којој се налази непокретност, поднесу пореску пријаву са документацијом из које се може утврдити да ли је деоба извршена у сразмери са идеалним сувласничким деловима.

8. Да ли постоји обавеза обвезника пореза на имовину да поднесе пореску пријаву ППИ-1 за зграду хотела који је решењем надлежног органа проглашен спомеником културе, у коме обвезник због дотрајалости објекта не обавља (ни једну) делатност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00909/2019-04 од 29.10.2019. год.)

Одредбом члана 12. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на имовину не плаћа на непокретности које су од надлежног органа проглашене споменицима културе 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), тач. 13) и 14) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода, осим на непокретности из става 1. тачка 7) овог члана за које је уговором о концесији уређено да концесионар неће плаћати порез на имовину.

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).

Обвезник пореза на имовину који води пословне књиге порез на имовину утврђује самоопорезивањем (члан 33. став 1. Закона).

Пореска пријава подноси се и за имовину за коју обвезник има право на пореско ослобођење (члан 33в став 3. Закона).

Према одредби члана 19. Закона о културним добрима („Службени гласник РС“, бр. 71/94, 52/11 – др. закон и 99/11 – др. закон, у даљем тексту: Закон о културним добрима), споменик културе јесте грађевинско-архитектонски објекат од посебног културног или историјског значаја, као и његова градитељска целина, објекат народног градитељства, други непокретни објекат, део објекта и целине са својствима везаним за одређену средину, дело монументалног и декоративног сликарства, вајарства, примењених уметности и техничке културе, као и друга покретна ствар у њима од посебног културног и историјског значаја.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о култури („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 13/16 и 30/16), културном делатношћу, у смислу тог закона, сматрају се послови нарочито у следећим областима:

- 1) књижевност (стваралаштво, преводаштво);
- 2) музика (стваралаштво, продукција, интерпретација);
- 3) ликовне, примењене, визуелне уметности, дизајн и архитектура;
- 4) позоришна уметност (стваралаштво, продукција и интерпретација);
- 5) уметничка игра – класичан балет, народна игра, савремена игра (стваралаштво, продукција и интерпретација);
- 6) филмска уметност и остало аудио-визуелно стваралаштво;
- 7) дигитално стваралаштво и мултимедији;
- 8) остала извођења културних програма и културних садржаја (мјузикл, циркус, пантомима, улична уметност и сл.);
- 9) откривање, прикупљање, истраживање, документовање, проучавање, вредновање, заштита, очување, представљање, интерпретација, коришћење и управљање културним наслеђем;
- 10) библиотечко-информационе делатности;
- 11) научно истраживачке и едукативне делатности у култури;
- 12) менаџмент у култури.

Према томе, обвезник пореза на имовину који води пословне књиге дужан је да поднесе пореску пријаву и за објекат за који сматра да има право на пореско ослобођење.

Применом одредбе члана 12. став 1. тачка 4) Закона право на пореско ослобођење може да се оствари за непокретност која је решењем надлежног органа проглашена спомеником културе, ако су испуњени следећи услови:

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

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

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

Нема законског основа да се применом члана 12. став 1. тачка 4) Закона оствари ослобођење од пореза на имовину за зграду хотела која је решењем надлежног органа проглашена спомеником културе, која се не користи.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Могућност ослобођења Института за нуклеарне науке „Винча“ од плаћања таксе на име акредитације проширења и поновне акредитације, а на основу члана 18. Закона о републичким административним таксама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00463/2019-04 од 18.11.2019. год.)

Одредбама члана 2. став 1. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03 ... и 38/2019, 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 Закона.

Према члану 3. став 1. Закона, обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа.

Одредбом члана 11. став 1. Закона прописано је да се такса 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 да се ослобађају плаћања таксе, између осталог, органи, организације и институције Републике Србије, органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе, организације обавезног социјалног осигурања, установе основане од стране Републике Србије, аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, у Тарифном броју 102. Закона, прописна је такса за пријаву за

акредитацију, за пријаву за промену обима акредитације и за пријаву за обнављање акредитације, све у износу од по 1.290 динара.

Одредбама члана 17. ст. 1. и 2. Закона о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 – исправка, 108/13, 142/14, 68/15 – др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19 и 72/19) прописано је да се таксе могу уводити само законом којим се може прописати њихова висина или се тим законом може дати право органу локалне власти да утврди њихову висину, а да се, изузетно, посебним законом може дати право кориснику јавних средстава који није корисник средстава буџета Републике Србије да утврди висину таксе за јавне услуге које пружа.

Према члану 13. ст. 1. и 2. Закона о акредитацији („Службени гласник РС“, бр. 73/10), средства за рад Акредитационог тела Србије обезбеђују се:

- 1) наплатом трошкова акредитације;
- 2) из буџета Републике Србије;
- 3) из других извора, у складу са законом.

Средствима из става 1. тачка 1) овог члана сматрају се приходи који се остварују пружањем услуга, у складу са одлуком о трошковима акредитације.

Одредбама Одлуке о висини трошкова акредитације („Службени гласник РС“, бр. 43/2013) прописано је да подносилац пријаве за акредитацију и акредитована тела за оцењивање усаглашености плаћају одговарајуће трошкове акредитације.

Према члану 2. Статута Института за нуклеарне науке „Винча“, Институт за нуклеарне науке „Винча“ је основан Уредбом Владе ФНРЈ од 10. јануара 1948. године под називом Институт за физику. Право оснивача преузела је Скупштина СР Србије Одлуком о преузимању права и обавеза оснивача („Службени гласник СР Србије“, бр. 51 од 24. децембра 1977. године).

Према томе, Институт за нуклеарне науке „Винча“ ослобођен је од плаћања републичке административне таксе прописане

Законом, сходно одредбама члана 18. Закона, имајући у виду да се предметно ослобођење односи на установе основане од стране Републике Србије.

Напомињемо, када подносилац захтева, поред плаћања републичких административних такси, у складу са Тарифним бројем 102. Закона, има обавезу плаћања других трошкова за пружене услуге у вези са акредитацијом (у конкретном случају, нпр. трошкови пријаве за проширење обима акредитације, трошкови обраде пријаве за поновну акредитацију...) Акредитационом телу Србије у складу са Одлуком о висини трошкова акредитације, на плаћање трошкова за пружене услуге које врши предметно акредитационо тело не могу се применити ослобођења прописана Законом.

2. Обавеза плаћања републичке административне таксе у поступку припреме и закључења уговора о прибављању непокретности коју, у име Републике Србије, закључује директор Републичке дирекције за имовину Републике Србије, односно овлашћено лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-04648/2019-04 од 15.11.2019. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, 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.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше

поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

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

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

Одредбом члана 18. тач 1) и 2) Закона прописано је да се ослобађају плаћања таксе органи, организације и институције Републике Србије, односно органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Према одредбама члана 19. став 1. тачка 13) Закона, не плаћа се такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором.

Тарифним бројем 215. тачка 2) подтачка (8) Одељка А Тарифе прописано је да се за коришћење података из евиденције коју Републичка дирекција за имовину Републике Србије (у даљем тексту: Дирекција) води у складу са законом, за подношење предлога који се односи на покретање поступка за припрему и закључење уговора које по закону, у име Републике Србије, закључује директор Дирекције, односно овлашћено лице, најкасније до закључења уговора, плаћа републичка административна такса у износу од 11.670 динара.

Одредбом члана 4. тачка 4.1.1. Оквирног споразума између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије о регионалном програму стамбеног збрињавања („Службени гласник РС“, бр. 8/14, у даљем тексту: Оквирни споразум) прописано је да партнерска

земља одређује Комесаријат за избеглице и миграције Републике Србије као водећу институцију за пројекат стамбеног збрињавања земље и сваки његов потпројекат. Одредбом члана 4.1.2. став 3. Оквирног споразума прописано је да одговорност за испуњавање свих обавеза по том споразуму остаје на земљи партнеру.

Према члану 29. Закона о министарствима („Службени гласник РС“ бр. 44/14, 14/15, 54/15, 96/15 – др. закон, 62/17), Републичка дирекција за имовину Републике Србије води јединствену евиденцију непокретности у јавној својини и евиденцију одређених покретних ствари у својини Републике Србије у складу са законом и другим прописом и обавља, у складу са законом, између осталог, стручне послове и послове државне управе који се односе на: прибављање ствари у својину Републике Србије; располагање стварима у својини Републике Србије (између осталог, давање ствари на коришћење), као и друге послове одређене законом.

Чланом 45. Правилника о ближем уређивању поступка јавне набавке у Републичкој дирекцији за имовину Републике Србије, који је донео Директор Дирекције 13.11.2015. године, Републичка дирекција за имовину Републике Србије, као наручилац, је дужна да евидентира све радње и акте током планирања, спровођења поступка и извршења јавне набавке, да чува сву документацију везану за јавне набавке у складу са законом и да води евиденцију свих закључених уговора о јавним набавкама и евиденцију добављача.

Сходно члану 33. Закона о јавној својини („Службени гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 – др. закон, 108/16, 113/17, 95/18), прибављање покретних ствари у јавну својину врши се на начин прописан законом којим се уређују јавне набавке.

У конкретном случају, непокретност се у јавну својину Републике Србије прибавља прикупљањем писмених понуда за прибављање непокретности у јавну својину Републике Србије, а поступак спроводи Комисија за избор станова који се прибављају у јавну својину Републике Србије за потребе решавања стамбених потреба избеглица, за потребе Комесаријата за избеглице и

миграције, у оквиру реализације Потпројекта 7. Регионалног програма стамбеног збрињавања избеглица у Републици Србији.

Према томе, када се за подношење предлога који се односи на покретање поступка за припрему и закључење уговора које по закону, у име Републике Србије, закључује директор Дирекције, односно овлашћено лице, најкасније до закључења уговора, користе подаци из евиденције коју води Републичка дирекција за имовину Републике Србије (у даљем тексту: Дирекција) у складу са законом, плаћа се републичка административна такса из Тарифног броја 215. тачка 2) подтачка (8) Одељка А Тарифе у износу од 11.670 динара. Наиме, мишљења смо да се у конкретном случају плаћа предметна републичка административна такса имајући у виду да Дирекција подноси предлог и припрема закључење уговора о купопродаји, на основу евиденције о прикупљеним понудама, без обзира на начин прибављања конкретне евиденције. Имајући у виду да је, сходно Закону, обвезник таксе лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа, мишљења смо да је за припрему и закључење уговора о купопродаји непокретности обвезник таксе продавац непокретности.

3. Плаћање републичке административне таксе за издавање извода и уверења из матичних књига на захтев јавног бележника

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00798/2019-04 од 08.11.2019. год.)

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

др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, 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.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

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

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

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев ако Законом није друкчије прописано, у износу од 320 динара.

У Одељку А Тарифе, Тарифним бројем 220. став 1. прописано је да се плаћа такса за уверење из матичних књига, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 480 динара.

Тарифним бројем 221. Одељка А Тарифе прописано је да се плаћа такса за изводе из матичних књига на домаћем обрасцу, у износу од 120 динара, односно за изводе из матичних књига намењених иностранству, у износу од 420 динара.

У складу са одредбама Закона о јавном бележничтву („Службени гласник РС“, бр. 31/11, 85/12, 19/13, 55/14 – др. закон, 93/14 – др. закон, 121/14, 6/15 и 106/15), јавни бележник је лице

које је овлашћено да обавља јавнобележничку делатност у складу са одредбама тог закона. Одредбама члана 4. тог закона прописано је које послове је јавни бележник овлашћен да обавља у складу са тим законом.

Одредбом члана 134. став 5. Закона о јавном бележништву прописано је да је јавни бележник овлашћен да на основу закона, независно од награде и накнаде трошкова, наплати таксу за обављену услугу која представља јавни приход, а чија висина је одређена законом.

Према одредби члана 16. Јавнобележничке тарифе („Службени гласник РС“, бр. 91/14, 103/14, 138/14, 12/16, 17/17, 67/17, 98/17, 14/19 и 49/19), странка је дужна да јавном бележнику надокнади трошкове на име судске и административне таксе, награде за вештачење, процене, трошкове превођења, као и све друге нужне трошкове везане за обављање јавнобележничког посла.

Сходно наведеном, када јавни бележник у оквиру обављања јавнобележничке делатности у складу са одредбама Закона о јавном бележништву, поднесе надлежном органу, у име странке, захтев за издавање извода, односно уверења из матичних књига, републичка административна такса се плаћа у складу са Законом о републичким административним таксама, и то за захтев у износу прописаном Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе и за уверење из матичних књига, ако Законом није друкчије прописано, у износу прописаном Тарифним бројем 220. став 1. Одељка А Тарифе, односно за изводе из матичних књига у износу прописаном Тарифним бројем 221. Одељка А Тарифе.

Напомињемо да је у складу са одредбом члана 16. Јавнобележничке тарифе прописано да је странка дужна да јавном бележнику надокнади трошкове на име, између осталог, административне таксе, везане за обављање јавнобележничког посла (у конкретном случају, и на име републичке административне таксе за издавање извода, односно уверења из матичних књига), имајући у

виду да је одредбом члана 3. став 1. Закона прописано да је обвезник таксе лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа.

4. Плаћање таксе за списе и радње код надлежног органа у вези полагања испита за комуналног милиционара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00866/2019-04 од 06.11.2019. год.)

Дописом Број: 401-00-494/2019-17 од 25. септембра 2019. године указујете да је чланом 39. Закона о комуналној милицији („Службени гласник РС“, бр. 49/19) уређен испит за комуналног милиционара, као и да је ставом 5. тог члана прописано да се висина таксе за полагање испита за комуналног милиционара утврђује посебним законом којим се уређују републичке административне таксе. Такође, указујете да је Министарство државне управе и локалне самоуправе актом Број: 401-00-495/2019-13 од 23.09.2019. године, Министарству финансија поднело образложени захтев за покретање одговарајуће процедуре за допуну Закона о републичким административним таксама ради прописивања таксе у динарима у Одељку А Тарифе републичких административних такси, за списе и радње које се односе на полагање испита за комуналног милиционара. С тим у вези, обраћате се захтевом за давање мишљења о начину поступања органа у вези са списима и радњама за које је посебним прописом уређена обавеза плаћања административне таксе која није утврђена законом који прописује републичке административне таксе (у конкретном случају, за списе и радње код надлежног органа које се односе на полагање испита за комуналног милиционара).

Напомињемо да је одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник

РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, у даљем тексту: Закон) прописано 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. Законом није прописана републичка административна такса за полагање испита за комуналног милиционара.

Одредбама члана 39. ст. 1. и 5. Закона о комуналној милицији („Службени гласник РС“, бр. 49/19) прописано је да испит за комуналног милиционара полаже кандидат за комуналног милиционара који је успешно завршио програм стручног оспособљавања из члана 37. став 5. тог закона. Висина таксе за полагање испита из става 1. тог члана утврђује се законом којим се уређују републичке административне таксе.

Одредбом члана 53. став 1. Закона о комуналној милицији прописано је да даном ступања на снагу тог закона престаје да важи Закон о комуналној полицији („Службени гласник РС“, бр. 51/09).

Према одредбама члана 54. Закона о комуналној милицији, прописи за спровођење тог закона које доноси министар надлежан за систем локалне самоуправе биће донети у року од годину дана од дана ступања на снагу тог закона. Прописи донети за спровођење Закона о комуналној полицији („Службени гласник РС“, бр. 51/09) настављају да се примењују до доношења одговарајућих прописа утврђених овим законом, ако нису у супротности са одредбама овог закона.

Одредбом члана 57. Закона о комуналној милицији прописано је да стручно оспособљавање и испит за обављање послова и примену овлашћења комуналног милиционара који нису окончани до дана ступања на снагу Закона о комуналној милицији,

окончаће се према одредбама закона и подзаконских аката који су се примењивали до дана ступања на снагу овог закона.

Правилником о програму, времену и начину стручног оспособљавања и усавршавања, садржају и начину полагања испита и провере стручне оспособљености, евиденцији и уверењима о положеним испитима и утврђеној оспособљености комуналних полицајаца („Службени гласник РС“, бр. 106/09, 58/10 и 73/10, у даљем тексту: Правилником о програму, времену и начину стручног оспособљавања) утврђује се програм, време и начин стручног оспособљавања, полагања испита и провере стручне оспособљености комуналних полицајаца, програм и начин стручног усавршавања за извршавање задатака комуналног полицајца, поступак пријављивања за стручно оспособљавање и полагање испита и поступак упућивања на проверу стручне оспособљености, састав, образовање и начин рада Испитне комисије за полагање испита и проверу стручне оспособљености, вођење евиденције и издавање уверења о положеним испитима и утврђеној оспособљености и плаћање трошкова стручног оспособљавања, усавршавања, испита и провере оспособљености.

Сходно наведеном, до измена и допуна Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19) којим ће се, између осталог, прописати висина таксе за списе и радње који се односе на полагање испита за комуналног милиционара, мишљења смо да се за предметне списе и радње примењују одредбе Правилника о програму, времену и начину стручног оспособљавања до доношења одговарајућих прописа утврђених Законом о комуналној милицији, ако нису у супротности са одредбама Закона о комуналној милицији. Такође, стручно оспособљавање и испит за обављање послова и примену овлашћења комуналног милиционара који нису окончани до дана

ступања на снагу Закона о комуналној милицији, окончаће се према одредбама закона и подзаконских аката који су се примењивали до дана ступања на снагу овог закона.

5. Да ли постоји могућност да се Музеј савремене уметности, који организује ретроспективну изложбу Марине Абрамовић под називом „Чистач“ у периоду од 21. септембра 2019. године до 21. јануара 2020. године, ослободи плаћања републичке административне таксе приликом издавања одобрења надлежног органа за привремени боравак страних држављана у Републици Србији по позиву тог музеја?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00066/2019-04 од 06.11.2019. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, 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.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

Према одредби члана 11. став 1. Закона, такса се плаћа у прописаном износу за захтев и за списе и радње које се у вези са

тим захтевом доносе, односно врше, ако Законом није друкчије прописано.

Према одредбама члана 19. став 1. тач. 13) и 16) Закона, не плаћа се такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

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

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, у Тарифном броју 1. прописна је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 320 динара.

Тарифним бројем 37. став 1. тач. 5), 6) и 7) у Одељку А Тарифе прописано је да се републичка административна такса плаћа за издавање путне исправе, путног листа, односно виза за стране држављане и за лица без држављанства, и то за издавање визе за краћи боравак (визе Ц) на граничном прелазу, за један улазак, са роком важења до 15 дана у износу од 17.420 динара; за привремени боравак до три месеца у износу од 11.670 динара, као и за привремени боравак преко три месеца до једне године у износу од 17.470. У оквиру напомене уз наведени тарифни број прописано је да се за сваку нову визу из става 1. тог тарифног броја плаћа одговарајућа такса, као и случајеви у којима се може остварити право на таксено ослобођење.

У ставу 2. Напомене уз Тарифни број 37. у Одељку А Тарифе прописано је да таксу за одобрење за привремени боравак не плаћају страни држављани који у Републици Србији бораве ради школовања, односно стручног усавршавања, као стипендисти Владе.

У ставу 5. Напомене уз Тарифни број 37. у Одељку А Тарифе прописано је да таксе из става 1. тач. 4), 5) и 6) тог тарифног броја

не плаћају страни држављани који организовано долазе у Републику Србију, као учесници на такмичењима, односно скуповима међународног карактера, односно лица у непосредној вези са учешћем учесника.

Закон о странцима („Службени гласник РС“, бр. 24/18) прописује да странац може да улази и борави у Републици Србији, под условима из тог закона, са важећом путном исправом у коју је унета виза или одобрење боравка, уколико законом или међународним уговором није другачије одређено.

Одредбом члана 39. став 1. Закона о странцима прописано је да страни држављанин може у Републици Србији боравити на краткотрајном боравку, боравку по основу визе за дужи боравак, привременом боравку и сталном настањењу.

Сходно наведеном, када страни држављанин (који ће, у конкретном случају, боравити у Републици Србији по позиву Музеја савремене уметности као учесник у ретроспективној изложби Марине Абрамовић) поднесе захтев Министарству унутрашњих послова да му се изда виза за стране држављане, плаћа таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе и једну од такси прописаних Тарифним бројем 37. тач. 5), 6) и 7) Одељка А Тарифе у зависности од тога за коју визу је страни држављанин поднео захтев надлежном органу (нпр. за издавање визе за краћи боравак (визе Ц) на граничном прелазу, за један улазак, са роком важења до 15 дана; односно за привремени боравак до три месеца, односно за привремени боравак преко три месеца до једне године), осим у случају када је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, када је испуњен услов узајамности, односно када је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

Напомињемо да је обвезник таксе, у конкретном случају, лице – страни држављанин које подноси захтев надлежном органу да му се изда виза за боравак у Републици Србији, а не Музеј савремене уметности.

6. Да ли потврда или извештаји из банке које достављају правна и физичка лица, којима се доказује да је републичка административна такса плаћена, треба да садрже печат банке или не?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 031-05-00077/2019-04 од 05.11.2019. год.)

Према одредбама члана 10. ст. 1. и 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, у даљем тексту: Закон), такса се плаћа у новцу, а обвезник је дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио, осим у случајевима из члана 4. ст. 7. и 8. и члана 4а став 2. Закона, када се уплата врши у готовом новцу.

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.

Према одредби члана 2. став 1. Закона о банкама („Службени гласник РС“, бр. 107/05, 91/10 и 14/15), банка је акционарско друштво са седиштем у Републици Србији, које има дозволу за рад Народне банке Србије и обавља депозитне и кредитне послове, а може обављати и друге послове у складу са законом.

Одредбом члана 3. Закона о банкама прописано је да основне одредбе закона којим се уређују привредна друштва које се односе на оснивање привредног друштва, на одговорност оснивача и других лица, на седиште и пословно име, на заступање и заступнике, на лица која имају дужност према друштву, на индивидуалну и дериватну тужбу и на информисање, објављивање и застарелост, као и одредбе тог закона које се односе на акције и друге хартије од

вредности акционарског друштва, примењују се на банке ако нису у супротности са тим законом.

Према одредби члана 25. ст. 3. и 4. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14, 5/15, 44/18 и 95/18), посебним прописом не може се друштву увести обавеза употребе печата у пословним писмима и другим документима друштва. Приликом закључивања правних послова, односно предузимања правних радњи од стране друштва, судови, државни органи, организације и лица која врше јавна овлашћења, као и друга правна лица, не могу истицати примедбе у погледу некоришћења печата, нити се исте могу истицати као разлог за поништај, раскид, односно непуноважност закљученог правног посла, односно предузете правне радње, чак и у случају када је интерним актима друштва прописано да друштво има и користи печат у пословању.

Одредбом члана 4. став 1. тачка 4) Закона о банкама прописано је да банка може, у складу са законом, обављати, између осталог, и послове платног промета.

Према одредбама члана 4. тач. 5) и 10) Закона о Народној банци Србије („Службени гласник РС“, бр. 72/03 ... и 44/18) прописано је да Народна банка Србије уређује, контролише и унапређује несметано функционисање платног промета у земљи и са иностранством, у складу са законом, односно издаје и одузима платним институцијама дозволе за пружање платних услуга, а институцијама електронског новца дозволе за издавање електронског новца, врши надзор над пружањем платних услуга и издавањем електронског новца, а обавља и друге послове, у складу са законом којим се уређују платне услуге.

Одредбом члана 34. Закона о платним услугама („Службени гласник РС“, бр. 139/14 и 44/18) прописано је да Народна банка Србије прописује облик, садржину и начин коришћења образаца платних налога за извршење платних трансакција у динарима.

У смислу тачке 7. став 4. Одлуке о облику, садржини и начину коришћења образаца платних налога за извршење платних трансакција у динарима („Службени гласник РС“, бр. 55/15, 78/15, 82/17, 65/18, 78/18 и 22/19, у даљем тексту: Одлука), пружалац платне услуге дужан је да по пријему платног налога тај налог овери, да кориснику платне услуге без накнаде преда први примерак овереног налога, а код себе задржи други примерак тог налога. Одредбом става 5. исте тачке прописано је, између осталог, да изузетно ако се платни налог из те тачке састоји само од једног примерка, пружалац платне услуге је дужан да кориснику платних услуга без накнаде преда потврду о пријему тог налога коју је оверио.

Сходно наведеном, према нашем мишљењу пружалац платне услуге дужан је да примљени платни налог овери, односно да кориснику платних услуга преда оверену потврду о пријему платног налога. Међутим, имајући у виду да је контролна функција и надзор над пружањем платних услуга у надлежности Народне банке Србије, сматрамо да је по питању да ли потврда или извештаји из банке које достављају правна и физичка лица, којима се доказује да је републичка административна такса плаћена, треба да садрже печат банке или не потребно обратити се Народној банци Србије.

7. Да ли доказ о плаћеној републичкој административној такси (нпр. извештај из банке) треба да садржи печат институције преко које је плаћање извршено?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00478/2019-04 од 05.11.2019. год.)

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

– др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, у даљем тексту: Закон) такса се плаћа у новцу, а обвезник је дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио, осим у случајевима из члана 4. ст. 7. и 8. и члана 4а став 2. Закона, када се уплата врши у готовом новцу.

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.

Према одредби члана 2. став 1. Закона о банкама („Службени гласник РС“, бр. 107/05, 91/10 и 14/15), банка је акционарско друштво са седиштем у Републици Србији, које има дозволу за рад Народне банке Србије и обавља депозитне и кредитне послове. а може обављати и друге послове у складу са законом.

Одредбом члана 3. Закона о банкама прописано је да основне одредбе закона којим се уређују привредна друштва које се односе на оснивање привредног друштва, на одговорност оснивача и других лица, на седиште и пословно име, на заступање и заступнике, на лица која имају дужност према друштву, на индивидуалну и дериватну тужбу и на информисање, објављивање и застарелост, као и одредбе тог закона које се односе на акције и друге хартије од вредности акционарског друштва, примењују се на банке ако нису у супротности са тим законом.

Према одредби члана 25. ст. 3. и 4. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14, 5/15, 44/18 и 95/18), посебним прописом не може се друштву увести обавеза употребе печата у пословним писмима и другим документима друштва. Приликом закључивања правних послова, односно предузимања правних радњи од стране друштва, судови, државни органи, организације и лица која врше јавна овлашћења, као и друга правна лица, не могу истицати примедбе у погледу

некоришћења печата, нити се исте могу истицати као разлог за поништај, раскид, односно непуноважност закљученог правног посла, односно предузете правне радње, чак и у случају када је интерним актима друштва прописано да друштво има и користи печат у пословању.

Одредбом члана 4. став 1. тачка 4) Закона о банкама прописано је да банка може, у складу са законом, обављати, између осталог, и послове платног промета.

Према одредбама члана 4. тач. 5), и 10) Закона о Народној банци Србије („Службени гласник РС“, бр. 72/03 ... и 44/18) прописано је да Народна банка Србије уређује, контролише и унапређује несметано функционисање платног промета у земљи и са иностранством, у складу са законом, односно издаје и одузима платним институцијама дозволе за пружање платних услуга, а институцијама електронског новца дозволе за издавање електронског новца, врши надзор над пружањем платних услуга и издавањем електронског новца, а обавља и друге послове, у складу са законом којим се уређују платне услуге.

Одредбом члана 34. Закона о платним услугама („Службени гласник РС“, бр. 139/14 и 44/18) прописано је да Народна банка Србије прописује облик, садржину и начин коришћења образаца платних налога за извршење платних трансакција у динарима.

У смислу тачке 7. став 4. Одлуке о облику, садржини и начину коришћења образаца платних налога за извршење платних трансакција у динарима („Службени гласник РС“, бр. 55/15, 78/15, 82/17, 65/18, 78/18 и 22/19, у даљем тексту: Одлука) пружалац платне услуге дужан је да по пријему платног налога тај налог овери, да кориснику платне услуге без накнаде преда први примерак овереног налога, а код себе задржи други примерак тог налога. Одредбом става 5. исте тачке прописано је, између осталог, да изузетно ако се платни налог из те тачке састоји само од једног примерка, пружалац

платне услуге је дужан да кориснику платних услуга без накнаде преда потврду о пријему тог налога коју је оверио.

Сходно наведеном, према нашем мишљењу, пружалац платне услуге дужан је да примљени платни налог овери, односно да кориснику платних услуга преда оверену потврду о пријему платног налога. Међутим имајући у виду да је контролна функција и надзор над пружањем платних услуга у надлежности Народне банке Србије, сматрамо да је по питању да ли доказ о плаћеној републичкој административној такси (нпр. извештај из банке), треба да садржи печат институције преко које је плаћање извршено, као и по питању провере веродостојности потврда за уплате које су извршене електронским путем, потребно обратити се Народној банци Србије.

8. Определивање таксене обавезе по захтевима поднетим од стране Дирекције за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП Републичком геодетском заводу за издавање одређених списа, односно вршења радњи, којима се накнадно придружио Секретаријат за комуналне и стамбене послове Града Београда

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00663/2019-04 од 31.10.2019. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, 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.

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

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

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

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

Према одредбама члана 18. тачка 2) Закона, ослобађају се плаћања таксе органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Према Одлуци о промени Одлуке о оснивању Јавног предузећа за грађевинско земљиште и изградњу Београда („Службени гласник РС“, бр. 57/16, 73/16, 4/17, 36/17, 96/17, 57/18, 93/18 и 32/19, у даљем тексту: Одлука), оснивач Дирекције за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП, Његошева 84 је Град Београд.

Одредбом члана 4. став 1. Одлуке прописано је да Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП обавља комуналну делатност обезбеђивања услова за уређивање, употребу, унапређење

и заштиту грађевинског земљишта, припреме и реализације средњорочних и годишњих програма уређивања грађевинског земљишта на територији града Београда, као делатност од општег интереса и обавља све стручне послове у циљу обезбеђивања услова за изградњу јавних објеката од посебног значаја за Град. Одредбама ст. 3. и 5. тог члана прописано је да Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП има искључиво право обављања делатности из става 1. тог члана и у оквиру исте у име и за рачун оснивача као титулара јавне својине врши послове на реализацији Програма уређивања и доделе грађевинског земљишта. За обављање делатности и вршење послова из ст. 1. и 2. тог члана Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП закључује уговор са надлежним органом Града Београда.

Поред делатности из члана 4. Одлуке, Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП може обављати и делатности прописане одредбама члана 5. Одлуке.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09 и 37/19) прописано је да инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Имајући у виду напред наведено, када Секретаријат за комуналне и стамбене послове, Град Београд, поднесе захтев надлежном органу да му се изврши спис и радња у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа за које се плаћа републичка административна такса, ослобођен је плаћања таксе у складу са одредбом члана 18. тачка 2) Закона којом је прописано да се ослобађају плаћања таксе органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Када Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП, у своје име и за свој рачун, поднесе захтев надлежном органу да јој се изврши спис и радња у управним стварима, као и за

друге списе и радње код органа, плаћа републичку административну таксу у складу са Законом, осим у случају када је одредбама члана 19. Закона прописано право на ослобођење од плаћања таксе, имајући у виду да се ослобођење прописано одредбом члана 18. Закона не односи на јавна предузећа.

Међутим, када у складу са чланом 4. став 1. Одлуке, Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП обављања комуналну делатност обезбеђивања услова за уређивање, употребу, унапређење и заштиту грађевинског земљишта, припреме и реализације средњорочних и годишњих програма уређивања грађевинског земљишта на територији града Београда, као делатност од општег интереса и обавља све стручне послове у циљу обезбеђивања услова за изградњу јавних објеката од посебног значаја за Град, за коју има искључиво право обављања у име и за рачун оснивача (Града Београда) као титулара јавне својине и у оквиру исте врши послове на реализацији Програма уређивања и доделе грађевинског земљишта, поднесе захтев надлежном органу у име и за рачун Града Београда да се изврши спис и радња у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, мишљења смо да се републичка административна такса не плаћа, сходно члану 18. тачка 2. Закона.

Имајући у виду да је обвезник таксе у складу са Законом лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа мишљења смо да је за раније поднете захтеве неопходно да поступајући орган утврди да ли је предметне захтеве Дирекција поднела у своје име и за свој рачун или у име и за рачун Града Београда, као и да ли су списи и радње из поднетих захтева у вези са пословима на реализацији Програма уређивања и доделе грађевинског земљишта Града Београда, које Дирекција врши као поверени посао у име и за рачун Града Београда.

9. Плаћање републичке административне таксе на жалбу против решења донетих у поступцима који се воде по службеној дужности, а везано за решења Управе Царина – Царинарнице Ниш о измени података у ЈЦИ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00062/2019-04 од 19.9.2019. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, 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.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа, односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

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

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

Према одредби члана 19. став 1. тачка 1) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

Тарифним бројем 7. став 2. Одељка А Тарифе прописано је да се за жалбу против решења царинарнице донетом у управном поступку плаћа републичка административна такса у износу од 1.750 динара.

Одредбом члана 17. став 14. Царинског закона прописано је да се на поступак пред царинским органом примењују одредбе закона који уређује општи управни поступак, осим ако другачије није предвиђено тим законом.

Одредбама члана 85. ст. 2. и 3. Закона о општем управном поступку („Службени гласник РС“, 18/16 и 95/18, аутентично тумачење) прописано је да орган сноси трошкове поступка који је покренут по службеној дужности и повољно окончан по странку, ако законом није друкчије предвиђено. Кад је првостепени поступак покренут захтевом странке, она сноси трошкове поступка. Одредбом става 6. тог члана прописано је да ако жалба буде одбачена или одбијена или жалилац одустане од жалбе, трошкове другостепеног поступка сноси жалилац. Ако жалба буде усвојена, трошкове другостепеног поступка сноси орган који је одлучивао у првом степену.

Према одредбама члана 86. ст. 1. и 3. Закона о општем управном поступку, претходно, пре него што се одлучи о томе ко сноси трошкове поступка, странка сноси трошкове поступка који је покренут њеним захтевом или жалбом, а ако у првостепеном поступку учествују противне странке – свака претходно сноси своје трошкове. Ако је поступак покренут по службеној дужности, трошкове поступка претходно сноси орган, ако законом није друкчије предвиђено.

Сходно наведеном, за решење царинског органа о измени или допуни података у ЛЦИ донетог у поступку покренутом по службеној дужности не плаћа се републичка административна такса, с обзиром да је одредбом члана 19. став 1. тачка 1) Закона

прописано да се не плаћа такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности.

Међутим, уколико странка поднесе жалбу надлежном органу против првостепеног решења које је донето у поступку који је покренут по службеној дужности (у конкретном случају, решења царинског органа о измени података у ЈЦИ донетог у поступку покренутом по службеној дужности), мишљења смо да се за жалбу против решења царинарнице донетог у управном поступку плаћа прописана републичка административна такса (из Тарифног броја 7. став 2. Одељка А Тарифе), имајући у виду да се ради о новом поступању органа, који је покренут по основу жалбе странке. Наведено је и у складу са одредбама закона који уређује општи управни поступак, према којима за поступке који су покренути жалбом странке, странка сноси трошкове поступка (између осталог, плаћа прописану републичку административну таксу), а ако жалба буде усвојена, трошкове другостепеног поступка сноси орган који је одлучивао у првом степену.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Настанак обавеза по основу накнада за коришћење радио фреквенција које нису утврђене до дана ступања на снагу Закона о накнадама за коришћење јавних добара у ситуацији када је поступак утврђивања накнаде, односно доношења решења за период коришћења радио фреквенција од 1.1. до 31.12.2018. године или за године које претходе 2018. години, започет у 2019. години

Настанак обавеза по основу накнада за коришћење радио фреквенција уколико је Агенција поступак утврђивања накнада за периоде коришћења радио фреквенција од 1.1. до 31.12.2018 или за године које претходе 2018. години, започела крајем 2018. године, а решење којим се утврђује њихова висина донесе у 2019. години, јер је тада окончала поступак утврђивања годишњих накнада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00918/2019-04 од 19.11.2019. год.)

Сагласно члану 263. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Сл. гласник РС“, бр. 95/18 и 49/19, у даљем тексту: Закон), утврђивање накнаде за коришћење радио-фреквенција врши регулаторна агенција решењем за календарску годину.

Плаћање утврђене накнаде из става 1. овог члана се врши у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 263. став 2. Закона).

Сходно члану 271. став 1. Закона, у погледу поступка утврђивања, контроле, наплате, повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није прописано овим законом лица надлежна за утврђивање накнаде сходно примењују одредбе закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Према члану 275. став 1. Закона обавезе по основу накнада које су настале, а нису плаћене до дана ступања на снагу овог закона, измириће се у складу са прописима који су били на снази у време настанка обавезе.

У складу са чланом 275. став 2, поступци утврђивања, наплате и контроле накнада који су започети до дана ступања на снагу овог закона, окончаће се по прописима по којима су започети.

Сходно члану 278. тач. 18), 35) и 36) Закона, даном почетка примене тог закона престају да важе: одредбе члана 29. став 1. тач. 1) и 2), став 2. истог члана у делу који се односи на висину накнада из става 1. тач. 1) и 2), као и називи и одредбе чл. 30. и 31. Закона о електронским комуникацијама („Службени гласник РС“, бр. 44/10, 60/13 – УС и 62/14); Правилник о висини годишње накнаде за коришћење нумерације („Службени гласник РС“, бр. 67/11); Правилник о висини накнаде за коришћење радио-фреквенција („Службени гласник РС“, бр. 93/10 и 15/15).

Према одредбама члана 279. Закон ступа на снагу осмог дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“, а примењиваће се од 1. јануара 2019. године, осим одредаба чл. 134–139. овог закона које ће се примењивати од 1. марта 2019. године као и одредаба чл. 154–164. овог закона које ће се примењивати од 1. јануара 2020. године.

Сходно одредбама члана 31. ст. 1. и 2. Закона о електронским комуникацијама („Службени гласник РС“, бр. 44/10, 60/13 – УС и 62/14), висина накнаде за коришћење радиофреквенција утврђује се у зависности од врсте услуге која се пружа коришћењем додељених радио-фреквенција, односно намене за коју се користе додељене радиофреквенције и, када је применљиво, броја становника у зони опслуживања, односно сервисној зони, према званичним подацима органа надлежног за послове статистике, имајући у виду потребу да се осигура увођење нових услуга, тржишна конкуренција и рационално коришћење радио-фреквенцијског спектра. Накнаду за коришћење радиофреквенција плаћа оператор, ималац појединачне

дозволе за коришћење радиофреквенција, у износу који се одређује на годишњем нивоу, решењем које доноси Агенција и којим се утврђује начин плаћања те накнаде.

Сходно члану 5. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 95/18), пореска обавеза утврђује се на основу прописа који су били на снази у време њеног настанка, осим ако је, у складу с уставом и законом, за поједине одредбе закона предвиђено да имају повратно дејство.

Обавеза плаћања пореза из члана 10. став 1. тачка 1) тог закона (у даљем тексту: пореска обавеза) представља дужност пореског обвезника да плати утврђени порез, под условима прописаним овим законом или другим пореским законом (члан 18. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

Порески обвезник одговара за испуњење пореске обавезе од момента када су настале чињенице за које је пореским законом прописано да стварају пореску обавезу (члан 18. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

Сагласно претходно наведеном, Законом о електронским комуникацијама није уређен настанак обавезе накнаде за коришћење радио фреквенција, а доспеће обавезе за плаћање, сходно предметном закону, уређује се решењем које доноси Агенција. Утврђивање накнаде за коришћење радио-фреквенција, сходно Закону, врши регулаторна агенција решењем за календарску годину, плаћање утврђене накнаде врши се у року од 15 дана од дана достављања решења, а настанак обавезе накнаде за коришћење радио фреквенција није посебно уређен.

Према томе, мишљења смо да се на поступак утврђивања обавезе накнаде за коришћење радиофреквенција за 2018. годину, које нису утврђене у 2018. години решењем Агенције и за које није започет поступак утврђивања примењују одредбе Закона, с обзиром да обавеза није настала (законом нису прописане чињенице које опредељују моменат настанка обавезе предметне накнаде). Наиме,

Законом је прописано да ће се обавезе по основу накнада које су настале, а нису плаћене до дана ступања на снагу овог закона, измирити у складу са прописима који су били на снази у време настанка обавезе, као и да ће се поступци утврђивања, наплате и контроле накнада који су започети до дана ступања на снагу овог закона, окончати по прописима по којима су започети.

Међутим, уколико је Агенција започела поступке утврђивања и наплате накнаде крајем 2018. године за 2018. годину, односно претходне године, било којом радњом, на утврђивање обавезе плаћања накнаде у тим случајевима примењују се одредбе Закона о електронским комуникацијама и подзаконска акта донета на основу тог Закона.

2. Да ли јединица локалне самоуправе у општем акту којим прописује висину накнаде за коришћење јавних површина, може прописати обавезу плаћања накнаде за коришћење јавних површина за већ постављене, као и за постављање нових делова и опреме електродистрибутивног и телекомуникационог система?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00780/2019-04 од 12.11.2019. год.)

Према одредби члана 236. став 1. тач. 1) и 3) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/19, у даљем тексту: Закон), прописано је, између осталог, да су накнаде за коришћење јавне површине накнаде за коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, осим ради продаје штампе, књига и других публикација, производа старих и уметничких заната и домаће радиности, односно накнада за коришћење јавне површине по основу заузећа грађевинским материјалом и за извођење грађевинских радова и изградњу.

Коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе односи се на привремено коришћење простора на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера изградњом објеката инфраструктуре (став 3. члана 236. Закона).

Одредбама става 4. истог члана Закона, прописано је да је јавна површина у смислу закона површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима: јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.), трг, јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.), јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине).

Према одредби члана 2. став 1. тачка 26) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09 ... 37/19 – др закон), између осталог, прописано је да линијски инфраструктурни објекат јесте јавни пут, јавна железничка инфраструктура, електроенергетски вод, нафтовод, продуктовод, гасовод, деривациони цевовод, објекат висинског превоза, линијска инфраструктура електронских комуникација, водоводна и канализациона инфраструктура и сл. који може бити надземни или подземни, чија изградња је предвиђена одговарајућим планским документом.

Према томе, коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе односи се искључиво на привремено коришћење простора на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера, а већ постављени линијски инфраструктурни водови (у вашем случају наводите стуб за нисконапонску мрежу, стуб за нисконапонску мрежу са металним ормарићем и стубна трафостаница) јесу трајног карактера, односно нису временски ограничени. Према томе, електроенергетски вод није предмет утврђивања накнаде за коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе.

Међутим, када се приликом изградње објеката инфраструктуре (нпр. извођење радова на постављању нових делова и опреме електродистрибутивног и телекомуникационог система)

врши заузеће јавне површине, плаћа се накнада за коришћење јавне површине, по основу заузећа јавне површине грађевинским материјалом, као и за извођење грађевинских радова и изградњу.

3. Основица за промену намене пољопривредног земљишта
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00859/2019-04 од 12.11.2019. год.)

Одредбом члана 44. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18 и 49/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица за промену намене пољопривредног земљишта једнака основици за порез на имовину тог земљишта у години која претходи години у којој је поднет захтев за промену намене земљишта.

Према члану 44. став 2. Закона, основица за промену намене пољопривредног земљишта за које није утврђен порез на имовину у години која претходи години у којој се мења намена, односно основица за пољопривредно земљиште које је ослобођено плаћања пореза на имовину утврђује се на основу просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у одговарајућој, односно граничној зони, одређене актом јединице локалне самоуправе за потребе утврђивања пореза на имовину.

Уколико је утврђена просечна цена квадратног метра пољопривредног земљишта у више граничних зона примениће се цена квадратног метра која је најповољнија за обвезника (члан 44. став 3. Закона).

Сходно члану 44. став 4. Закона, уколико није утврђена просечна цена у зони нити граничним зонама, вредност земљишта утврђује овлашћени судски вештак за послове пољопривреде, у складу са прописом којим се уређује поступак експропријације.

Према одредби члана 46. став 3. Закона, у случају када је пољопривредном земљишту планским документом промењена намена у грађевинско, до привођења земљишта намени може се користити за пољопривредну производњу, а обвезник накнаде је дужан да плати накнаду за промену намене пољопривредног земљишта пре издавања грађевинске дозволе.

Одредбом члана 46. став 5. прописано је да се против решења из члана 46. става 1. Закона може се изјавити жалба министарству у чијој су надлежности послови пољопривреде у року од 15 дана од дана достављања решења.

Према томе, пољопривредно земљиште се може користити за пољопривредну производњу и када је планским документом његова намена промењена у грађевинско све до привођења земљишта намени, а обвезник накнаде је дужан да плати накнаду за промену намене пољопривредног земљишта пре издавања грађевинске дозволе.

Основица за промену намене пољопривредног земљишта једнака је основици за порез на имовину тог земљишта у години која претходи години у којој је поднет захтев власника, односно корисника за промену намене земљишта или по налогу пољопривредног инспектора, па и у случају када је пољопривредном земљишту планским документом промењена намена у грађевинско.

У ситуацији када за конкретну катастарску парцелу није утврђен порез на имовину у години која претходи години у којој се мења намена (без обзира на разлог), Законом је прописано да се основица утврђује на основу просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у одговарајућој, односно граничној зони, одређене актом јединице локалне самоуправе за потребе утврђивања пореза на имовину. У случајевима у којима за одређену катастарску парцелу није утврђен порез на имовину у години која

претходи години у којој се мења намена, а такође није утврђена ни просечна цена квадратног метра пољопривредног земљишта, у зони нити граничним зонама, основицу за промену намене утврђује овлашћени судски вештак за послове пољопривреде, у складу са прописима којим се уређује поступак експропријације.

Против решења којим се утврђује накнада за промену намене пољопривредног земљишта обвезник може изјавити жалбу министарству у чијој су надлежности послови пољопривреде, и то у року од 15 дана од дана достављања решења.

4. Утврђивање накнаде за коришћење јавне површине за коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00488/2019-04 од 07.11.2019. год.)

Према одредби члана 236. став 1. тачка 2) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/2019, у даљем тексту: Закон), накнаде за коришћење јавне површине су накнада за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Сходно одредби члана 236. став 4. Закона јавна површина у смислу Закона јесте површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима:

- 1) јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.);
- 2) трг;
- 3) јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.);
- 4) јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине).

Према одредби члана 239. Закона, највиши износ накнаде за коришћење јавне површине прописан је у Прилогу 12. Закона.

Критеријуми за прописивање висине накнада су: време коришћења простора, зона у којој се налази простор који се користи, уколико је зона утврђена актом јединице локалне самоуправе, као и техничко-употребне карактеристике објекта, уколико се јавна површина користи за постављање објеката.

Актом скупштине јединице локалне самоуправе утврђује се висина накнаде у складу са чланом 239. ст. 1. и 2. Закона, олакшице, начин достављања и садржај података о коришћењу јавне површине надлежном органу који утврђује обавезу плаћања накнаде.

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о оглашавању („Службени гласник РС“, бр. 6/2016, у даљем тексту: Закон о оглашавању), оглашавање јесте представљање у било ком облику у вези са пословањем односно професионалном или пословном делатношћу, ради подстицања продаје робе и услуга, продаје непокретности, као и преноса права и обавеза.

Одредбе Закона о оглашавању примењују се на оглашавање без обзира на начин и средство којим се врши (члан 3. став 1. Закона о оглашавању).

Сходно одредби члана 39. ст. 1. и 3. Закона о оглашавању, оглашавање на отвореним површинама јесте вид оглашавања путем средства подесног за трајно упућивање огласне поруке јавности, постављеног на површинама које су изван затвореног простора, које су доступне јавности, односно неодређеном броју прималаца.

Средства за оглашавање на отвореним површинама, по правилу, су огласни пано (билборд), плакат, дисплеј, светлеће ознаке и сл.

Према одредби члана 44. Закона о оглашавању, на површинама које нису јавне, постављање плаката и других огласних средстава дозвољено је само уз сагласност власника, односно лица које располаже одговарајућим правом или овлашћењем.

Према томе, у складу са Законом, предмет утврђивања накнаде за коришћење јавне површине су и коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, када је за такво коришћење потребна дозвола надлежног органа јединице локалне самоуправе.

С тим у вези, обвезник предметне накнаде је корисник површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе. Јединица локалне самоуправе може актом скупштине јединице локалне самоуправе утврдити критеријуме за утврђивање висине накнаде (нпр. врста огласног средства, зона) и прописати различиту висину предметне накнаде, у зависности од утврђених критеријума, а у оквиру датих законских овлашћења. Такође, јединица локалне самоуправе својим актом прописује и ближе услове за издавање одобрења за постављање одређеног огласног средства.

С тим у вези, уколико је средство оглашавања постављено на осталим површинама, нпр. на спољашњу страну објекта (нпр. на фасаду или кров објекта) или је средство за оглашавање (нпр. билборд) постављено на приватни посед тако да врши утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, у случају када надлежни орган јединице локалне самоуправе даје

одобрење за постављање средстава оглашавања, кориснику остале површине се решењем надлежног органа утврђује накнада за коришћење јавне површине.

5. Да ли се обрачунава и плаћа накнада за унапређење енергетске ефикасности када привредно друштво ЈП „ЕПС“ врши испоруку електричне енергије, за сопствене потребе, за објекте који нису у непосредној функцији производње угља и електричне енергије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-03187/2019-04 од 06.11.2019. год.)

Према одредби члана 36. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/2019, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за унапређење енергетске ефикасности је енергетски субјект који:

1) обавља енергетске делатности снабдевања електричном енергијом, снабдевања природним гасом и јавног снабдевања природним гасом и има лиценцу за обављање тих делатности у складу са законом којим се уређује енергетика;

2) обавља енергетску делатност производње деривата нафте и трговине нафтом, дериватима нафте, биогоривима и компримованим природним гасом и има лиценцу за обављање тих делатности у складу са законом којим се уређује енергетика.

Сходно одредбама члана 39. став 1. Закона, утврђивање накнаде за унапређење енергетске ефикасности за испоручену енергију и/или енергенте крајњем купцу/потрошачу врши обвезник накнаде из члана 36. став 1. тачка 1) Закона приликом испостављања рачуна за испоручену енергију и/или енергенте крајњем купцу/потрошачу.

Према члану 2. став 1. тачка 34) Закона о енергетици („Службени гласник РС“, бр. 145/14 и 95/2018, у даљем тексту: Закон о енергетици), купац је правно или физичко лице или предузетник који купује енергију или енергент за своје потребе или ради препродаје.

Сходно одредбама члана 2. став 1. тачка 68) Закона о енергетици, снабдевање електричном енергијом је продаја електричне енергије, купцима за њихове потребе или ради препродаје.

Према одредби члана 567. ст. 1. и 2. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18 и 95/2018), огранак привредног друштва је издвојени организациони део привредног друштва на територији Републике Србије преко кога друштво обавља делатност у складу са законом. Огранак нема својство правног лица, а у правном промету иступа у име и за рачун привредног друштва.

Према томе, имајући у виду да се, у смислу Закона о енергетици, под снабдевањем електричном енергијом подразумева продаја електричне енергије купцима за њихове потребе или ради препродаје, када привредно друштво ЈП „ЕПС“ врши испоруку електричне енергије, за сопствене потребе, за објекте који нису у непосредној функцији производње угља и електричне енергије (нпр. за управну зграду), односно свом огранку, таква испорука се не сматра продајом електричне енергије, и самим тим не представља обављање енергетске делатности снабдевања електричном енергијом, па се за испоручене количине у те сврхе не утврђује и не плаћа накнада за унапређење енергетске ефикасности.

6. Да ли се корисницима простора на јавним површинама истовремено може наплаћивати закуп земљишта на

површинама јавне намене и накнада за коришћење јавне површине за постављање мањих монтажних објеката, киоска, башта и других објеката?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00546/2019-04 од 30.10.2019. год.)

Према одредби члана 236. став 1. тачка 1) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/2019, у даљем тексту: Закон) прописано је, између осталог, да су накнаде за коришћење јавне површине накнаде за коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, осим ради продаје штампе, књига и других публикација, производа старих и уметничких заната и домаће радиности.

Ставом 2. истог члана Закона прописано је да се под коришћењем простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, сматра заузеће јавне површине:

– објектом привременог коришћења: киоск, тезга, башта, апарат за сладолед, банкомат, аутомат за продају штампе, покретни објекат за продају робе на мало и вршење занатских и других услуга, монтажни објекат за обављање делатности јавних комуналних предузећа, телефонска говорница и слични објекти, башта угоститељског објекта;

– за забавни парк, циркус, спортске терене, за одржавање концерата, фестивала и других манифестација, за одржавање спортских приредби, за објекте и станице за изнајмљивање бицикла, за коришћење посебно обележеног простора за теретно возило за снабдевање, односно за почетну обуку возача и друго.

Коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе односи се на привремено коришћење простора на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера изградњом објеката инфраструктуре (став 3. члана 236. Закона).

Одредбама става 4. истог члана Закона, прописано је да је јавна површина у смислу закона површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима: јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.), трг, јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.), јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине).

Према одредби члана 2. став 1. тачка б) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/2009 ... и 37/2019, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), 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.).

Према одредби члана 86. став 1. Закона о планирању и изградњи, власник грађевинског земљишта у јавној својини може грађевинско земљиште дати у закуп ради изградње објекта за који се издаје привремена грађевинска дозвола у складу са чланом 147. овог закона, у случају реализације пројеката од значаја за Републику Србију, као и у случајевима предвиђеним у члану 100. ст. 2. и 3. овог закона.

У случају давања концесије или поверавања комуналне делатности у складу са посебним законима, грађевинско земљиште се може дати у закуп без накнаде, односно уз накнаду нижу од тржишне, на временски период предвиђен уговором о концесији, који не може бити дужи од периода на који се закључује, односно на временски период на који је поверено обављање комуналне делатности.

Ради остваривања јавно-приватног партнерства, неизграђено грађевинско земљиште у јавној својини може се дати у закуп без накнаде, односно уз накнаду нижу од тржишне, приватном партнеру

на рок на који је закључен јавни уговор у складу са законом којим се уређује јавно-приватно партнерство и концесије, који не може бити дужи од периода на који је закључен, односно уносити као оснивачки улог у привредна друштва, а власник грађевинског земљишта у јавној својини може са физичким или правним лицем закључити и уговор о заједничкој изградњи једног или више објеката (члан 100. ст. 2. и 3. Закона о планирању и изградњи).

Сходно одредби члана 146. ст. 1. и 2. Закона о планирању и изградњи, постављање и уклањање мањих монтажних објеката привременог карактера на јавним и другим површинама, балон хала спортске намене, надстрешница за склањање људи у јавном превозу, објеката за депоновање и сепарацију речних агрегата и пловила на водном земљишту, обезбеђује и уређује јединица локалне самоуправе. Мањи монтажни објекти су: објекти монтажно демонтажног типа, и то искључиво киосци до 10,5 m², баште угоститељских објеката, тезге и други покретни мобилијар који се поставља и уклања на основу програма који доноси јединица локалне самоуправе на период од најдуже десет година.

Према томе, за коришћење јавне површине плаћа се накнада у складу са Законом, као законом којим се уређује коришћење јавних добара. Закон уређује обвезника плаћања, основицу, висину, начин утврђивања и плаћања, припадност прихода од накнаде, као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање накнада за коришћење јавних добара.

Наиме, под коришћењем јавне површине подразумева се и заузеће јавне површине објектом привременог коришћења: киоск, тезга, башта, апарат за сладолед, банкомат, аутомат за продају штампе, покретни објекат за продају робе на мало и вршење занатских и других услуга, монтажни објекат за обављање делатности јавних комуналних предузећа, телефонска говорница и слични објекти, башта угоститељског објекта.

Сходно наведеном, корисник јавне површине, почев од 01. јануара 2019. године, за коришћење јавне површине на начин прописан чланом 236. Закона, у конкретном случају за постављање мањих монтажних објеката, киоска, башта и других објеката (у складу са програмом који доноси јединица локалне самоуправе), плаћа накнаду за коришћење јавне површине утврђену решењем, од стране надлежног органа јединице локалне самоуправе и по истом основу не може плаћати закуп предметног земљишта.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице – резидент Републике Аустрије оствари по основу камате од Републике Србије као резидентног правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-956/2019-04 од 13.11.2019. год.)

I Према члану 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01 ... 95/18, 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 камата.

У смислу члана 40а ст. 1. и 2. 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, као и да докаже да је нерезидент стварни власник прихода, при чему статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

У смислу одредбе члана 71. став 1. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у року од три дана од дана када је приход остварен, односно исплаћен.

Сагласно наведеном, приход који, у конкретном случају, нерезидентно правно лице (резидент Републике Аустрије) оствари по основу камате од Републике Србије (као резидентног правног лица), опорезив је порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 3) Закона, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

II Између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/10, у даљем тексту, Уговор) који се примењује од првог јануара 2011. године.

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16. Устава, 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), поред осталог, прописује:

„(1) Израз „резидент државе уговорнице“ (у конкретном случају, Републике Србије и/или Републике Аустрије) за потребе овог уговора, означава лице које, према законима те државе (у конкретном случају, Републике Србије и/или Републике Аустрије) подлеже опорезивању у тој држави (у конкретном случају, Републици Србији и/или Републици Аустрији) по основу свог пребивалишта, боравишта, седишта управе или другог мерила сличне природе, и укључује ту државу (у конкретном случају, Републику Србију и/или Републику Аустрију) њену политичку јединицу или јединицу локалне самоуправе.”

Уговор, у члану 11. (Камата) ст. 1. и 2, прописује:

„(1) Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији – ово зато, јер је исплатилац камате

резидент Републике Србије), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, резиденту Републике Аустрије) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Аустрији – у свему, сходно одговарајућим пореским прописима Републике Аустрије).

(2) Камата се може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе (у конкретном случају, Републике Србије – сходно члану 40. став 1. тачка 3) Закона), али ако је стварни власник камате резидент друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Аустрије) разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате.“

Посебно указујемо да израз „може се опорезивати“ треба тумачити на начин да држава уговорница (у конкретном случају, Република Србија) којој је, на основу одговарајућих одредаба Уговора, дато право опорезивања односног прихода (у конкретном случају, камате), то право и користи, али под условом да у домаћем пореском законодавству постоји одговарајући порез на односни приход (у конкретном случају, порез по одбитку на камату коју остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, што је неспорно). Наведено, у свему, у складу са одредбама домаћег пореског законодавства Републике Србије.

С обзиром на изнето, у конкретном случају који наводите у вашем захтеву, камата коју у Републици Србији (у конкретном случају, од Републике Србије) оствари резидент Републике Аустрије се, сходно члану 11. (Камата) став (2) Уговора, у Републици Србији опорезује стопом пореза по одбитку која износи 10 одсто од бруто износа камате (наведено уз, претходно, испуњење услова

предвиђених Законом и Уговором – презентовање валидне потврде о резидентности на прописаном обрасцу Републике Србије или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган Републике Аустрије, као и доказа о стварном власништву прихода – камате).

Уколико наведени услови из Закона и Уговора нису испуњени, примениће се одредба члана 40. став 1. тачка 3) Закона, према којој се предметна камата опорезује у Републици Србији, порезом по одбитку по стопи од 20%.

ЦАРИНЕ

1. Да ли поступак активног оплемењивања може да се спроводи на основу проформе другог инодобављача по налогу наручиоца посла компаније „А“, без прилагања додатне профактуре од наручиоца посла која би пратила робу и фактуру/профактуру од другог добављача?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00843/2019-17 од 30.10.2019. год.)

Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 42/2019, 51/2019, 58/2019, 65/2019 и 74/2019) прописан је облик и садржина, начин подношења и попуњавања декларације – Јединствене царинске исправе у редовном и поједностављеном царинском поступку и других декларација и образаца који се употребљавају у царинском поступку. Тако је у Прилогу 5 наведеног правилника Одељак IV. Начин попуњавања рубрика ЛЦИ за стављање робе у слободан промет, привремени увоз, активно оплемењивање, поновни увоз, царинско складиштење и уништење робе прописано да се Рубрика 22 (Валута и укупан износ из фактуре), попуњава тако што се уписује:

– у прву поделу – шифра валуте из Кодекса шифара;

– у другу поделу:

– уколико се ради о купопродаји робе, укупан износ из фактуре без одузетих попушта у валути из прве поделе, заокружен на два децимална места;

– уколико није реч о купопродаји робе, вредност робе наведена у пратећем документу на основу којег је пријављена вредност робе.

Према томе, у случају када робу, која је предмет активног оплемењивања, инодобављач испоручује наручиоцу посла активног оплемењивања (компанији „А“) директно у место где се обавља активно оплемењивање, за поступак активног оплемењивања није неопходно да се уз документ о вредности робе инодобављача прилаже и документ о вредности робе наручиоца активног оплемењивања, а у другу поделу рубрике 22 ЈЦИ уписује се вредност робе која је наведена у пратећем документу на основу којег је пријављена вредност робе.

2. Спровођење извозног царинског поступка у случају обвезник акцизе своје дуванске производе, на основу уговора у комисиону, отпрема држаоцу приватног царинског складишта, који врши промет цигарета поменутог обвезника акцизе тако што снабдева бродове који саобраћају на међународним линијама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00-00506/2019-04 од 16.10.2019. год.)

Чланом 433. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19) прописано је да бродови на међународним линијама и страна пловила за разоноду, који имају одобрење за пловидбу на водним путевима, а налазе се у домаћим пристаништима, односно лукама, страна пловила на поправци у домаћим бродоградилиштима, домаћи бродови који саобраћају са иностранством и бродови изграђени у домаћим бродоградилиштима за потребе страног наручиоца, приликом испловљавања из бродоградилишта, пристаништа, односно луке или из царинског подручја Републике Србије могу се, под царинским надзором, снабдевати горивом и мазивом, као

и намирницама и другим потребним производима из царинских складишта. Даље, чланом 434. исте уредбе прописано је да се страна и домаћа роба за снабдевање пловила може упутити преко правног лица регистрованога за снабдевање превозних средстава из царинског складишта које се налази на пристаништу, односно луци отвореној за међународни саобраћај, на основу фактуре и отпремнице, коју оверава надлежни царински орган. При чему је правно лице регистровано за снабдевање превозних средстава из царинског складишта дужно да:

1) царинском органу поднесе декларацију за поновни извоз стране робе, најкасније до петог у текућем месецу за робу продату у претходном месецу. Уз декларацију за поновни извоз прилаже се спецификација продате робе која је састављена на основу оверене фактуре, односно отпремнице;

2) царинском органу поднесе отпремницу и месечни извештај о утрошеној роби за домаћу робу продату домаћем лицу,

3) домаћу робу продату страном лицу, извозно оцарини до петог у месецу, за претходни месец. Уз извозну декларацију, царинском органу подносе се фактуре, односно отпремнице за продату робу.

Према наводима из нашег дописа, обвезник акцизе (привредно друштво „А“ из Београда) своје дуванске производе, на основу уговора у комисиону, отпрема држаоцу приватног царинског складишта, који врши промет цигарета поменутог обвезника акцизе, тако што снабдева бродове који саобраћају на међународним линијама.

Што се тиче спровођења извозног царинског поступка у описаној ситуацији, указујемо да је Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других

образаца у царинском поступку („Службени гласник РС“, бр. 42/19, 51/19, 58/19 и 65/19) прописано да се приликом попуњавања декларације за извоз, у рубрику 2 (Пошиљалац/Извозник) уносе подаци о пошиљаоцу, односно извознику у смислу члана 2. тачка 20) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима. С тим у вези, сагласно члану 2. тачка 20) ове уредбе извозник је:

(1) физичко лице које превози робу која се износи из царинског подручја Републике Србије, ако се та роба налази у личном пртљагу тог физичког лица;

(2) у осталим случајевима:

– лице пословно настањено у царинском подручју Републике Србије које има овлашћење за одлучивање о изношењу робе из царинског подручја Републике Србије,

– лице пословно настањено у царинском подручју Републике Србије које је страна у уговору на основу којег се роба износи из царинског подручја Републике Србије, ако се не примењује алинеја прва ове подтачке.

Према томе, имајући у виду претходно наведено, као и наводе из вашег дописа, у ситуацији када обвезник акцизе своје дуванске производе, на основу уговора у комисиону, отпрема држаоцу приватног царинског складишта, који врши промет цигарета поменутог обвезника акцизе тако што снабдева бродове који саобраћају на међународним линијама, сматрамо, имајући у виду дефиницију извозника из члана 2. тачка 20) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, да је у рубрици 2 извозне декларације потребно навести податке о држаоцу царинског складишта који врши снабдевање бродова у складу са чланом 434. поменуте уредбе.

С обзиром да се, у конкретном случају, ради о акцизним производима, а да се обвезник акцизе, имајући у виду претходно

изнет став, неће појавити у рубрици 2 извозне декларације, ако је потребно да у царинској декларацији буду наведени подаци и о обвезнику акцизе, сматрамо да би подаци о том лицу могли бити наведени у рубрици Б (Детаљи обрачуна), у коју се, између осталих, уносе подаци који нису могли да се унесу у друге рубрике.

3. Царињење поштанске пошиљке чији садржај су „Међународни купони за одговор“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-01335/2019-17 од 07.10.2019. год.)

Чланом 133. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18) прописано је да декларант може да изабере, осим ако је другачије предвиђено, царински поступак у који ће ставити робу, под условима за тај поступак, независно од природе или количине робе, земље порекла, отпреме или одредишта.

У складу са чланом 139. став 1. Царинског закона, сва роба за коју постоји намера да се стави у царински поступак, осим у поступак слободне зоне, мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак.

Чланом 247. став 1. тачка 4) Царинског закона прописано је да се увозне дажбине не плаћају на пошиљке мале вредности, некомерцијалне природе. С тим у вези, указујемо да је у члану 2. став 1. тачка (22) подтачка 2) Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима прописано да су „пошиљке мале вредности, некомерцијалне природе“ писма, разгледнице, Брајева писма (секограм), друга приватна кореспонденција, јавне исправе, трговачка кореспонденција, пословне књиге, робна, правна и

финансијска документација и друге штампане ствари, које не подлежу увозним или извозним дажбинама.

Чланом 216. став 2. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19) прописано је да се предмети из члана 2. став 1. тачка (22) подтачка 2) ове уредбе сматрају декларисаним за стављање у слободан промет њиховим уласком на царинско подручје Републике Србије.

Уредбом о царинским повластицама („Службени гласник РС“, бр. 38/19), чланом 26. став 2. тачка 2), прописано је да се пошиликом мале вредности, некомерцијалне природе, на коју се не плаћају увозне дажбине, сматрају писма, разгледнице, Брајева писма (секограм), друга приватна кореспонденција, јавне исправе, трговачка кореспонденција, пословне књиге, робна, правна и финансијска документација и друге штампане ствари, које не подлежу увозним дажбинама.

Из претходно наведеног може се закључити да, у складу са наведеним царинским прописима, поменута поштанска пошиљка може да се увезе, а да сходно применом одредбе члана 26. Уредбе о царинским повластицама, то може бити учињено без плаћања увозних дажбина.

4. Вредност коју би требало применити како би се утврдила царинска вредност робе која је део купљене имовине предузећа у стечају (линија за фарбање и сушење и линија за склапање клима уређаја), а стављена је у поступак царинског складиштења и налази се под царинским надзором

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00452/2019-17 од 01.07.2019. год.)

У складу са чланом 202. став 1. и чланом 205. став 1. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/2018), поступак

царинског складиштења омогућава да се у просторијама или на другом месту које је царински орган одобрио за тај поступак и које је под царинским надзором (царинско складиште) смести страна роба, која, док се налази у том поступку, не подлеже плаћању увозних дажбина, других дажбина које се плаћају при увозу и мерама трговинске политике, ако се њима не забрањује улазак робе на царинско подручје Републике Србије или излазак из њега.

С обзиром да се ради о поступку који је, у складу са чланом 183. тачка 2) Царинског закона, дефинисан као посебан поступак, на њега се примењују одредбе члана 189. Царинског закона према којима права и обавезе носиоца поступка у вези са робом која је стављена у посебан поступак, осим поступка транзита, могу да се, потпуно или делимично пренесу на друга лица која испуњавају услове за, у конкретном случају, поступак царинског складиштења, а сам поступак се, у складу са чланом 187. истог закона, окончава када се роба која је била стављена у тај поступак, стави у нови царински поступак, када је изнета са царинског подручја Републике Србије, уништена без остатака или уступљена држави у складу са чланом 173. тог закона.

Ако се роба која је променила власника у току поступка царинског складиштења и за коју је нови власник преузео на себе измирење свих обавеза и окончање тог поступка, декларише за стављање у слободан промет, на њу се, у складу са чланом 150. став 2. Царинског закона, примењују прописи који важе на дан прихватања декларације за стављање у слободан промет, ако није друкчије прописано.

Приликом царињења робе ради стављања у слободан промет, царинска вредност као основица за утврђивање увозних дажбина, се утврђује применом одговарајућег метода за утврђивање царинске вредности који су прописани чл. 52. и 56. Царинског

закона и одговарајућим одредбама Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/2019).

Метод који се најчешће користи и који се мора примењивати увек када су испуњени услови прописани за његову примену, јесте метод „транзакцијске вредности“ односно цене која је стварно плаћена или која треба да се плати за робу која се продаје ради извоза у Републику Србију, из члана 52. Царинског закона.

Додатно, чланом 105. став 2. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима прописано је, између осталог, да се за робу која се продаје за извоз у царинско подручје Републике Србије након њеног уноса у то царинско подручје, односно док се налази у привременом смештају или је стављена у посебан поступак (поступак царинског складиштења), транзакцијска вредност утврђује на основу те продаје. То значи да је царинским прописима дата могућност да се за робу која је продата у царинском складишту, царинска вредност као основица за утврђивање увозних дажбина, обрачуна на основу цене из те транзакције.

Да ли ће у пракси царински орган применити метод „транзакцијске вредности“ зависи од тога да ли су испуњени услови прописани за његову примену. Ако неки од прописаних услова није испуњен, царински орган ће применити први следећи метод за чију примену су испуњени сви прописани услови.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У НОВЕМБРУ 2019. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о буџету Републике Србије за 2020. годину	Сл. гласник РС, бр. 84 од 29. новембра 2019. год.

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о начину и поступању буџетске инспекције у вршењу надзора над спровођењем Закона о роковима измирења новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама	Сл. гласник РС, бр. 78 од 01. новембра 2019. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза	Сл. гласник РС, бр. 80 од 08. новембра 2019. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	Сл. гласник РС, бр. 84 од 29. новембра 2019. год.

ОДЛУКЕ	
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности на међународном финансијском тржишту, 05 број 48-11155/2019-1 од 07. новембра 2019. год.	<i>Сл. гласник РС, бр. 79 од 07. новембра 2019. год.</i>
Одлука о откупу дугорочних државних хартија од вредности на међународном финансијском тржишту пре рока доспећа, 05 број 48-11151/2019 од 07. новембра 2019. год.	<i>Сл. гласник РС, бр. 79 од 07. новембра 2019. год.</i>
ОСТАЛО	
Ревидирана Фискална стратегија за 2020. годину са пројекцијама за 2021. и 2022. годину	<i>Сл. гласник РС, бр. 80 од 08. новембра 2019. год.</i>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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