



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 11
новембар 2015.
година LV
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 11
новембар 2015.
година LV
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Душан Вујовић, министар финансија

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

Главни уредник
Горана Грозданић
посебни саветник министра финансија

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

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

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

Тел. 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2015 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман исплаћеног вишка деобне масе који је расподељен члану привредног друштва у стечају. 15

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета добара у случају када обвезник ПДВ – малопродавац врати обвезнику ПДВ – veleпродавцу дневну и повремену штампу, као и кад врати непродате књиге, сликовнице, албуме и планове града. 19
 2. Шта се сматра другим документом који служи као рачун из члана 10а став 5. тачка 5) Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ? 27
 3. Да ли обвезник ПДВ – продавац лекова има право да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ ПДВ у случају када изврши промет лекова Фонду за социјално осигурање војних осигураника, након чега, а у складу са уговором између обвезника ПДВ – продавца лекова и Фонда за социјално осигурање војних осигураника, дође до враћања лекова којима истиче рок трајања? 32
-

-
4. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет телекомуникационих услуга (услуга мобилне телефоније), који врши обвезник ПДВ – оператор, урачунава износ донаторских новчаних средстава која су, слањем СМС порука, даваоци донације уплатили на име донације кошаркашком клубу? 34
5. Да ли обвезник ПДВ који обавља више делатности, а који набавља путнички аутомобил за обављање делатности изнајмљивања, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметног возила? 36
6. а) Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства које се врши од 15. октобра 2015. године у случају када је обвезник ПДВ – извођач радова у септембру 2015. године примио аванс у износу од 30% вредности уговорених радова од обвезника ПДВ – наручиоца, на основу уговора о реконструкцији, при чему ће обвезник ПДВ – извођач радова примљени аванс у потпуности искористити за правдање прве ситуације, док друге две ситуације неће бити правдане авансом? 38
- б) Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када обвезник ПДВ – извођач радова и обвезник ПДВ – наручилац закључе уговор о реконструкцији пословног објекта наручиоца, који подразумева уградњу лифта и молерско фарбарске радове на пословном објекту обвезника ПДВ – наручиоца, од материјала обвезника ПДВ – извођача радова, при чему обвезник ПДВ – извођач радова за уградњу лифта ангажује обвезника ПДВ – подизвођача, од материјала обвезника ПДВ – подизвођача, док молерско фарбарске радове изводи самостално? 38
-

-
7. Издавање рачуна за извршен промет електричне енергије у случају када обвезник ПДВ – произвођач електричне енергије непрекидно у току пореског периода испоручује електричну енергију другом обвезнику ПДВ који има седиште у Републици Србији, а који је набавља ради даље продаје, при чему је уговором између ових обвезника ПДВ предвиђено да ће се заједничко читавање количине испоручене електричне енергије вршити сваког првог у месецу за претходни месец 46
8. Ко је дужан да обрачуна и плати ПДВ у случају када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга у оквиру припремних радова за грађење, обвезнику ПДВ – инвеститору, са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04– исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14– др. закон и 142/14) који се примењивао закључно са 14. октобром 2015. године?..... 50
9. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет услуге превоза путника и њиховог пратећег пртљага у градском, приградском, међумесном и међународном железничком саобраћају 54
10. Порески третман промета услуге посредовања код промета добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, који врши страном лице 55
11. а) Порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши одржавање пословних зграда које подразумева све врсте поправки и хаваријских интервенција на системима за климатизацију и вентилацију, агрегатима, лифтовима, електричној инсталацији, расвети, водоводу и канализацији, системима за грејање и хлађење, као и прање фасада, за које је уговорена накнада у паушалном износу на основу квадратуре објекта. 57
-

-
- б) Ко је порески дужник за промет услуга тзв. ситних поправки (нпр. промена перлатора на славини, силиконирање сифона, чишћење клима уређаја и вентилационих система и поправка врата) који врши обвезник ПДВ? 57
- в) Ко је порески дужник за промет – постављање итисона (подне облоге), који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?..... 57
- г) Ко је порески дужник за промет – постављање стаклених и гипсаних преградних зидова у постојећим објектима, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?..... 57
- д) Ко је порески дужник за промет – чишћење фасада паром, пешчаним млазом и др, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ? 57
- ђ) Какав рачун издаје обвезник ПДВ у случају када врши промет добара и услуга другом обвезнику ПДВ, при чему је за промет појединих добара и услуга порески дужник испоручилац тих добара и услуга, док је за промет других добара и услуга порески дужник прималац тих добара и услуга? 57
12. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, а који се односи на изградњу или инсталирање телекомуникационих водова, односно делова телекомуникационих водова? 65
13. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, а који се односи на инсталирање (постављање) саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи знаци и др), односно на одржавање саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи знаци и др.)?..... 70
-

-
14. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ органу Града Новог Пазара? 74
15. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ врши изградњу регионалног система водоснабдевања на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија? .. 78
16. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на новчана средства која Радио „Срем“ д.о.о. из Руме добија из буџета Општине Инђија за реализацију пројекта „Инфо плус Инђија“? 80
17. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на новчана средства која се додељују обвезнику ПДВ? 81
18. Објашњење о примени члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност у области грађевинарства 83
19. Ко је порески дужник за промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, а који се односи на изградњу ограда (привремених и трајних) и изградњу паркинга, на грађевинској парцели на којој се гради стамбено-пословни објекат, као и на израду баријера на паркинг местима (са електричним подизачима)? 92
20. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ за промет који од 15. октобра 2015. године врши обвезник ПДВ – подизвођач другом обвезнику ПДВ – главном извођачу, а за који је наплатио аванс 2012. године, у случају када обвезник ПДВ – подизвођач издаје рачун у којем исказује податак о износу накнаде умањен за износ дела авансне уплате, као и када издаје рачун у којем исказује податак о износу накнаде без умањења дела аванса?..... 97
-

-
21. Да ли се јавна предузећа сматрају лицима из члана 9. став 1. Закона о ПДВ везано за порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ почев од 15. октобра 2015. године? 102
22. Порески третман промета и увоза свеже нане, босиљка, рузмарина и мајчине душице 106
23. Место промета услуге испоруке слике електронским путем (изгледа амбалаже настале коришћењем одговарајућих рачунарских програма) 108
24. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза када од другог обвезника ПДВ набавља храну и пиће за потребе промета добара и услуга запосленима у ресторану друштвене исхране и бифеу затвореног типа? 110

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Шта чини набавну цену некретнине за сврху обрачуна капиталног добитка уколико обвезник врши продају инвестиционе некретнине коју у својим пословним књигама води по фер вредности? 113
2. Да ли је од утицаја на утврђивање опорезиве добити у пореском билансу за конкретан порески период када обвезник врши прекњижавање у пословним књигама појединачних потраживања, односно исправке вредности тих потраживања, због измене рокова доспелости у складу са усвојеним планом реорганизације дужника? 115
-

-
3. Да ли обвезник поступа исправно када у својим пословним књигама хоће да изврши прекњижавање износа са рачуна потраживања по основу краткорочних финансијских пласмана на рачун потраживања по основу дугорочних финансијских пласмана у ситуацији када је потраживање по основу краткорочних финансијских пласмана од дужника (100%) исправио у пословним књигама, а расход исказан по том основу био признат у пореском периоду у ком је исправка извршена, а након правоснажности решења којим се потврђује усвајање УППР дужника којим су новирана доспећа обавеза за плаћање, хоће да изврши наведено прекњижавање, као и какав је порески третман тих прекњижавања у пореском билансу обвезника?..... 118
 4. Порески третман авансних уплата (по основу којих није реализован промет) које привредно друштво прими од физичких лица у оквиру обављања делатности 123
 5. Начин утврђивања продајне цене непокретности за сврху утврђивања капиталног добитка приликом њеног уноса, као неновчаног улога, у капитал другог правног лица када су у питању повезана лица. 125
 6. Шта чини основицу за обрачун амортизације за стална средства набављена пре 1. јануара 2004. године? 127
 7. Да ли је обвезник дужан да у случају промене рачуноводствене политике вредновања инвестиционих некретнина усвајањем метода фер вредности, поднесе измењену пореску пријаву за порез на добит правних лица за порески период у којем је примењивао претходну рачуноводствену политику? 129

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. а) Да ли је гасоводна мрежа предмет опорезивања порезом на имовину?..... 131
 - б) Како се утврђује основица пореза на имовину за објекте који се фактички не користе као производни погони прерађивачке индустрије? 131
-

-
- в) Шта се сматра складишним објектима у смислу члана 7. став 4. тачка 8) Закона о порезима на имовину? 131
2. Да ли основицу пореза на имовину чини фер вредност непокретности – за непокретности за које је обвезник привредно друштво које је, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, разврстано као мало правно лице, а које примењује Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника који је прописало министарство надлежно за послове финансија? 137
3. Да ли се вредност непокретности (осим земљишта) обвезника који не води пословне књиге код утврђивања основице пореза на имовину за 2014. годину умањује за амортизацију применом одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о висини стопе амортизације која је донета у 2012. години, односно 21. децембра 2013. године? .. 140
4. Да ли је Удружење грађана „Мрежа за пословни развој“ ослобођено плаћања пореза на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је то удружење основано? 143
5. Ко је обвезник пореза на имовину у случају ако се објекат састоји из више посебних целина (нпр. станови, гараже и пословни простор – локали) чије коришћење није отпочело истовремено, односно који нису истовремено оспособљени за коришћење?..... 147
6. Шта је предмет опорезивања порезом на имовину у случају кад је предмет уговора о хипотекарној продаји пренос права својине уз накнаду на објектима изграђеним у складу са прописаном документацијом и права коришћења на земљишту (катастарској парцели) у које су ти објекти инкорпорисани, при чему уговором нису обухваћени сви објекти који су инкорпорисани у предметном земљишту (нпр. помоћни објекти, објекти изграђени без прописане документације и сл.)? 152
-

-
7. Ко је обвезник пореза на имовину за станове и пословни простор у јавној својини, на којима задужбина има право коришћења (при чему поједине станове и пословни простор користе закупци по основу уговора о закупу као облигационог односа, поједине станове користе физичка лица која на основу закљученог уговора имају право закупа на период дужи од годину дана – као „заштићени станари“, а поједини станови су празни)?..... 155
 8. Рок за плаћање пореза на имовину 159
 9. Да ли је наследник ослобођен пореза на наслеђе остварено од оставиоца (који није сачинио завештање ни уговор о доживотном издржавању) на које су били позвани оставиочеви родитељи који се тог наслеђа нису прихватили, па је наследником оглашен њихов син – „рођени брат“ оставиоца?..... 160
 10. Да ли се код опорезивања земљишта порезом на имовину шумским земљиштем сматрају голети, вегетација влажних ливада и мочвара, као и шумско земљиште на коме се не налази шума, односно да ли је шумско земљиште на коме се налази шума предмет опорезивања? 163
 11. Да ли се непокретности – подземни резервоари за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом који су намењени и непосредно служе обављању трговине на мало моторним и другим горивима, сматрају складишним, односно стоваришним објектом у смислу одредбе члана 7. став 4. тачка 8) Закона? 167
 12. Шта чини основицу пореза на имовину за непокретности – подземне резервоаре за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом који су намењени и непосредно служе обављању трговине на мало моторним и другим горивима? 170

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман накнаде трошкова месечне закупнине стамбеног простора у иностранству за шефа Преговарачког тима за вођење преговора о приступању Републике Србије Европској унији, коју плаћа Канцеларија за европске интеграције 177
-

-
2. Пребијање капиталних добитака и капиталних губитака сагласно одредбама члан 78. Закона о порезу на доходак грађана, које су биле у примени до 6. октобра 2012. године ... 178
 3. Примена члана 21в Закона о порезу на доходак грађана и члана 45. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање 179
 4. Порески аспект примања по основу предујма – аванса које оствари предузетник – извршитељ и то у случају евидентирања прихода у пословним књигама у моменту наплате предујма и издавања авансног рачуна, односно у моменту окончања извршног поступка и издавања коначног рачуна за конкретан извршни поступак 182

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли физичко лице има право на ослобођење од пореза на регистровано оружје? 185

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Рок застарелости права Пореске управе на наплату доприноса за обавезно социјално осигурање, као и камате по том основу 187

УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Да ли се под главним пореским дугом, у смислу Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга, подразумевао и неплаћени порез на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине? 191
 2. Да ли јединица локалне самоуправе може да донесе одлуку о отпису пореске обавезе по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе? 193
-

АКЦИЗЕ

1. Обавеза обрачунавања акцизе и основица за обрачун акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу у случају када крајњи купац има закључен уговор са снабдевачем електричном енергијом о унапред најављеним количинама електричне енергије, а количина испоручене електричне енергије се разликује од уговорене – најављене количине електричне енергије 197
 2. Да ли привредни субјект има право на остваривање рефакције плаћене акцизе на деривате нафте – утрошено погонско гориво за индустријску машину – јамски утоваривач за подземну експлоатацију? 199
 3. Да ли оператор преносног система има обавезу да обрачуна акцизу на накнаду за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије коју наплаћује у име и за рачун снабдевача електричном енергијом у случају када се крајњи купци не снабдевају по уговору о потпуном снабдевању? ... 203
 4. Да ли акционарско друштво чија је шифра делатности 42.11 (Изградња путева и аутопутева) има право на рефакцију плаћене акцизе на евро дизел који се користи као погонско гориво за радне машине? 207
 5. Тумачење одредаба Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе, за превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање, у делу који се односи на испуњавање услова за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте превозника ствари у унутрашњем друмском саобраћају, односно превоза ствари у међународном саобраћају..... 212
-

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. а) Да ли Регистар финансијских извештаја треба да сматра формално исправним одлуке о усвајању финансијског извештаја и одлуке о расподели добити или покрићу губитка, ако исте садрже минимум елемената који опредељују тип конкретног документа? 215
б) Да ли Регистар финансијских извештаја може да категорији обвезника код којих из објективних разлога не постоји регистрован „законски заступник“ (нпр. ситуација где је власник и „законски заступник“ привредног друштва преминуо, а његова супруга која је наследник је уписана као „остали заступник“), прихвати као исправан финансијски извештај који је потписан од стране „осталог заступника“? 215
2. На који начин АД за управљање слободном зоном „Пирот“ треба да вреднује и евидентира откуп сопствених акција, као и како се у пословним књигама евидентира разлика између номиналне и продајне вредности акција? 220
3. Имплементација одговарајућег система електронског фактурисања – пријема рачуна у електронском облику издатих од стране правног лица из иностранства, између правних лица која су директно повезана са информационом системом посредника 222

П О Д С Е Т Н И К

- Финансијски прописи донети у новембру 2015. године 195
-

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. Порески третман исплаћеног вишка деобне масе који је расподељен члану привредног друштва у стечају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-155/2015-04 од 4.11.2015. год.)

1. Са аспекта закона којим се уређује опорезивање добити правних лица

Према одредби члана 35. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 68/14–др. закон), имовина која преостане после подмирења поверилаца (ликвидациони остатак) изнад вредности уложеног капитала, сматра се дивидендом коју остварују чланови привредног друштва у ликвидацији.

У складу са чланом 147. став 1. Закона о стечају („Сл. гласник РС“, бр. 104/09 ... 83/14), у случају да се у поступку

деобе, пре завршне деобе или у завршној деоби, могу у пуном износу намирити потраживања стечајних поверилаца, стечајни управник је дужан да преостали вишак деобне масе расподели имаоцима удела или акција у привредном друштву, у складу са правилима поступка ликвидације.

Одредбом члана 6. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 142/14), члан 35. је измењен. С тим у вези, чланом 35. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон о порезу на добит) прописано је да се 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 дивидендом.

Сагласно наведеном, вишак деобне масе у новцу, који се исплаћује (сагласно Закону о стечају) члану друштва у стечају, у износу већем од вредности уложеног капитала тог члана друштва у стечају, сматра се дивидендом, у складу са чланом 35. став 1. Закона о порезу на добит.

Министарство финансија напомиње да се одредба члана 20. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица (на коју се подносилац захтева за

мишљење позива у захтеву), односи (искључиво) на временско важење тог закона у погледу његовог дејства на начин утврђивања, обрачунавања и плаћања обавезе пореза на добит обвезника у ликвидацији, односно стечају, а не на исплату дивиденди чланова привредног друштва у ликвидацији, односно стечају.

2. Са аспекта закона којим се уређује порез на доходак грађана

Одредбом члана 61. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон о порезу на доходак) прописано је да се приходом од капитала сматрају дивиденда и учешће у добити.

Дивидендом се сматра и ликвидациони остатак изнад вредности уложеног капитала утврђен у складу са законом који уређује опорезивање добити правних лица (став 2. члан 61. Закона о порезу на доходак).

С тим у вези, вишак деобне масе у новцу који се, сагласно Закону о стечају, физичком лицу – члану друштва у стечају исплаћује у износу већем од вредности уложеног капитала тог члана друштва у стечају, сматра се приходом од капитала – дивидендом сагласно члану 61. став 2. Закона о

порезу на доходак, а у вези са чланом 35. став 1. Закона о порезу на добит, имајући у виду да и вишак деобне масе изнад вредности уложеног капитала који се расподељује члановима привредног друштва у стечају, по својој суштини, има карактер прихода од капитала – дивиденде.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман промета добара у случају када обвезник ПДВ – малопродавац врати обвезнику ПДВ – велепродавцу дневну и повремену штампу, као и кад врати непродате књиге, сликовнице, албуме и планове града

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01309/2015-04 од 25.11.2015. год.)

1. Када обвезник ПДВ – малопродавац врати непродата добра обвезнику ПДВ – велепродавцу, са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) сматра се да је обвезник ПДВ – малопродавац извршио нови промет тих добара обвезнику ПДВ – велепродавцу, а што значи да, по том основу, обвезник ПДВ – велепродавац нема право да смањи пореску основицу за промет који је извршио обвезнику ПДВ – малопродавцу, осим у прописаним случајевима. С тим у вези, а у конкретном

случају, када обвезник ПДВ – малопродавац врати обвезнику ПДВ – велепродавцу добра којима је период уобичајене употребе протекао (ремитенда), и то: дневну и повремену штампу, сматра се да је за промет дневне и повремене штампе који је обвезник ПДВ – велепродавац извршио обвезнику ПДВ – малопродавцу дошло до смањења пореске основице. Међутим, када обвезник ПДВ – малопродавац врати обвезнику ПДВ – велепродавцу непродате књиге, сликовнице, албуме и планове града, обвезник ПДВ – малопродавац дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ 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.

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

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

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

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

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

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

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

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

Изузетно од става 1. овог члана, ако је промет добара или услуга извршен обвезнику ПДВ, односно другом лицу које нема право на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ може да смањи основицу и износ обрачунатог ПДВ ако

поседује документ о смањењу основице издат у складу са правилником којим се одређују случајеви у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци, односно други документ којим се доказује да је смањена накнада за промет добара или услуга издат од стране обвезника ПДВ који је извршио промет добара или услуга, а потврђен од стране примаоца добара или услуга (став 2. члана 4. Правилника).

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

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

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

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

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

2. За промет (враћање) непродатих књига, сликовница, албума и планова града, који обвезник ПДВ – малопродавац врши обвезнику ПДВ – veleпродавцу, обвезник ПДВ – малопродавац дужан је да изда рачун (или други документ који служи као рачун) у складу са Законом. Поред тога, Законом је дата могућност да документ који се сматра рачуном, у конкретном случају документ о обрачуноу,

може да изда обвезник ПДВ којем се врши промет. Наиме, а у конкретном случају, ако су се обвезник ПДВ – велепродавац и обвезник ПДВ – малопродавац сагласили да ће обрачун промета добара и услуга и издавање документа о обрачуну извршити обвезник ПДВ – велепродавац, да је обвезник ПДВ – велепродавац доставио документ о обрачуну обвезнику ПДВ – малопродавцу и да се обвезник ПДВ – малопродавац писмено сагласио са ПДВ исказаним у документу о обрачуну, документ о обрачуну који је издао обвезник ПДВ – велепродавац сматра се рачуном за промет који му је извршио обвезник ПДВ – малопродавац.

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

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

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

Рачун из члана 42. став 1. овог закона, а у складу са чланом 43. став 1. Закона, је и документ о обрачуну који издаје обвезник као прималац добара и услуга, којим се обрачунава накнада за промет добара и услуга, ако:

1) обвезник – прималац добара и услуга има право да искаже ПДВ у рачуну;

2) између обвезника који издаје и обвезника који прима документ о обрачуну постоји сагласност да обрачун промета добара и услуга изврши прималац добара и услуга;

3) је документ о обрачуну достављен обвезнику који је испоручио добра или услугу;

4) се обвезник који је испоручио добра и услуге писмено сагласио са исказаним ПДВ, осим у случају када тај обвезник није порески дужник за испоручена добра и пружене услуге у складу са овим законом.

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

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

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

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

3. По основу набавке добара, у конкретном случају непродатих књига, сликовница, албума и планова града, а која обвезник ПДВ – малопродавац враћа обвезнику ПДВ – велепродавцу, обвезник ПДВ – велепродавац има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну који је издао обвезник ПДВ – малопродавац за свој промет, односно у документу за обрачун који је издао обвезник ПДВ – велепродавац за промет обвезника ПДВ – малопродавца, у складу са Законом, одбије као претходни порез, у складу са Законом. С тим у вези, право обвезника ПДВ – велепродавца, да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – малопродавца, односно у документу за обрачун обвезника ПДВ – велепродавца, одбије као претходни порез, није условљено поседовањем фискалног исечка.

Поред тога, Министарство финансија указује да промет непродатих добара – књига, сликовница, албума и планова града, која обвезник ПДВ – малопродавац враћа обвезнику ПДВ – велепродавцу (правном лицу), не евидентира се преко фискалне касе у складу са Законом о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12).

Сагласно 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.

Одредбама става 2. истог члана Закона предвиђено је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

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.

У складу са одредбом става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби става 6. истог члана Закона, обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право.

Сагласно одредби члана 3. став 1. Закона о фискалним касама, лице које је уписано у одговарајући регистар и које обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

2. Шта се сматра другим документом који служи као рачун из члана 10а став 5. тачка 5) Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције и рефундације ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-158/2015-04 од 25.11.2015. год.)

Физичко лице – пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије, које купује први стан, има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана за себе и чланове свог породичног домаћинства, ако су испуњени сви услови за остваривање предметног права у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, уговор о купопродаји стана који, између осталог, садржи број и датум овере уговора, као и податке о цени стана без ПДВ и износу обрачунатог ПДВ за промет стана, а који је закључен између обвезника ПДВ – физичког лица (продавца стана) и другог лица (купца стана), сматра се другим документом који служи као рачун из члана 10а став 5. тачка 5) Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефракције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 66/14, у даљем тексту: Правилник), на основу којег се може остварити право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана.

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни

држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

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

Изузетно од става 2. тачка 2) овог члана, код куповине стана под непрофитним условима од јединице локалне самоуправе или непрофитне стамбене организације основане од стране јединице локалне самоуправе за реализацију активности уређених прописима из области социјалног становања, рефундација ПДВ из става 1. овог члана може да се оствари под условом да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану, на текући рачун продавца (став 3. истог члана Закона).

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије у периоду из става 2. тачка 1) овог члана, а за власнички удео на стану до површине сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40m², односно до 15m² (члан 56а став 4. Закона).

Одредбом става 5. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право

на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана.

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 56а став 6. Закона).

Према одредби члана 56а став 7. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;

2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;

3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца првог стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

У складу са одредбом члана 56а став 8. Закона, надлежни порески орган, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова из става 2. тачка 2), односно

става 3. овог члана који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана.

Сагласно одредби члана 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на рефундацију ПДВ из члана 22. овог закона (члан 56а Закона) може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу овог закона, тј. од 8. јула 2007. године.

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

Према ставу 2. истог члана Правилника, становима, у смислу овог правилника, сматрају се објекти, економски дељиве целине у оквиру тих објеката, као и власнички удели на тим добрима (у даљем тексту: стан).

Надлежни порески орган из става 1. овог члана је организациона јединица Пореске управе која је надлежна за пријем евиденционе пријаве обвезника ПДВ – продавца стана у складу са Правилником (члан 10а став 3. Правилника).

Одредбом става 4. истог члана Правилника прописано је да се захтев из става 1. овог члана подноси на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Уз захтев из става 1. овог члана, сагласно члану 10а став 5. Правилника, доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);

4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;

6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена уплатом на текући рачун продавца, односно доказ да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану уплатом на текући рачун продавца у случају куповине стана под непрофитним условима из члана 56а став 3. Закона;

7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

Сагласно ставу 6. истог члана Правилника, ако купац првог стана захтева рефундацију ПДВ и по основу члана, односно чланова његовог породичног домаћинства, поред докумената из става 5. овог члана, доставља и:

1) документ којим се потврђује да је физичко лице по основу кога купац првог стана захтева рефундацију ПДВ члан породичног домаћинства купца првог стана у складу са чланом 56а став 6. Закона;

2) доказ о пребивалишту члана породичног домаћинства (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту).

Изјава купца стана да купује први стан из става 5. тачка 7) овог члана даје се на Обрасцу ИКПС ПДВ – Изјава купца стана да купује први стан, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10а став 7. Правилника).

Надлежни порески орган из става 3. овог члана, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева, а у року од 15 дана од дана достављања решења врши се рефундација ПДВ (став 8. истог члана Правилника).

3. Да ли обвезник ПДВ – продавац лекова има право да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ ПДВ у случају када изврши промет лекова Фонду за социјално осигурање војних осигураника, након чега, а у складу са уговором између обвезника ПДВ – продавца лекова и Фонда за социјално осигурање војних осигураника, дође до враћања лекова којима истиче рок трајања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01139/2015-04 од 25.11.2015. год.)

Када обвезник ПДВ – продавац лекова изврши промет лекова Фонду за социјално осигурање војних осигураника, након чега, а у складу са уговором између обвезника ПДВ – продавца лекова и Фонда за социјално осигурање војних осигураника, дође до враћања лекова којима истиче рок трајања, обвезник ПДВ – продавац има право да смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) и Правилником о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник).

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

Ако се основица накнадно смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга може да измени износ ПДВ

само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга (став 3. истог члана Закона).

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

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

Сагласно члану 4. став 1. Правилника, ако се основица за опорезиви промет добара или услуга накнадно смањи, обвезник ПДВ који је извршио промет добара или услуга, а који је порески дужник за тај промет у складу са Законом, може да смањи износ обрачунатог ПДВ ако обвезник ПДВ коме је извршен промет добара или услуга исправи одбитак претходног пореза и о томе писмено обавести испоручиоца добара или услуга.

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

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

Изузетно од става 5. члана 4. Правилника, а у складу са ставом 6. истог члана, сматра се да је дошло до смањења основице у случају враћања добара:

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

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

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

4. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет телекомуникационих услуга (услуга мобилне телефоније), који врши обвезник ПДВ – оператор, урачунава износ донаторских новчаних средстава која су, слањем СМС порука, даваоци донације уплатили на име донације кошаркашком клубу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01017/2015-04 од 25.11.2015. год.)

У основицу за обрачунавање ПДВ за промет добара и услуга не урачунава се износ који обвезник ПДВ који врши тај промет наплаћује у име и за рачун другог лица, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио

наплату и ако је тај износ посебно исказан у рачуну за предметни промет. С тим у вези, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет телекомуникационих услуга (услуга мобилне телефоније), који врши обвезник ПДВ – оператор, не урачунава се износ донаторских новчаних средстава која су, слањем СМС порука, даваоци донације уплатили на име донације Кошаркашком клубу „Партизан“, преко Фондације „Гробари за нас“ која је основана у циљу помоћи овом клубу.

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

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

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска 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.

Основица не садржи попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара и услуга, као ни износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ

преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату (члан 17. став 4. Закона о ПДВ).

У складу са одредбом члана 2. став 4. тачка 2) Правилника о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ код промета добара или услуга који се врши уз накнаду („Сл. гласник РС“, бр. 86/15), основица не садржи износе које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако је тај износ посебно исказан у рачуну за промет добара или услуга.

5. Да ли обвезник ПДВ који обавља више делатности, а који набавља путнички аутомобил за обављање делатности изнајмљивања, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметног возила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00491/2015-04 од 25.11.2015. год.)

Обвезник ПДВ који обавља више делатности, а који набавља путнички аутомобил за обављање делатности изнајмљивања, има право да, по основу набавке предметног возила, ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету одбије као претходни порез, под условом да тај путнички аутомобил искључиво користи за обављање делатности изнајмљивања.

Одредбама члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да 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.

Одредбама става 2. истог члана Закона предвиђено је да право на одбитак претходног пореза 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 ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

У складу са одредбом става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

Према одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за

смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава, као и добара и услуга који су повезани са коришћењем објеката за смештај тих добара.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, обвезник има право на одбитак претходног пореза ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности:

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

б. а) Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства које се врши од 15. октобра 2015. године у случају када је обвезник ПДВ – извођач радова у септембру 2015. године примио аванс у износу од 30% вредности уговорених радова од обвезника ПДВ – наручиоца, на основу уговора о реконструкцији, при чему ће обвезник ПДВ – извођач радова примљени аванс у потпуности искористити за правдање прве ситуације, док друге две ситуације неће бити правдане авансом?

б) Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када обвезник ПДВ – извођач радова и обвезник ПДВ – наручилац закључе уговор о реконструкцији пословног објекта наручиоца, који подразумева уградњу лифта и молерско фарбарске радове на пословном објекту обвезника ПДВ – наручиоца, од материјала обвезника ПДВ – извођача радова, при чему обвезник ПДВ – извођач радова за уградњу лифта ангажује

обвезника ПДВ – подизвођача, од материјала обвезника ПДВ – подизвођача, док молерско фарбарске радове изводи самостално?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00217/2015-04 од 25.11.2015. год.)

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

Сагласно наведеном, у случају када је обвезник ПДВ – извођач радова у септембру 2015. године примио аванс у износу од 30% вредности уговорених радова од обвезника ПДВ – наручиоца, на основу уговора о реконструкцији закљученог у септембру 2015. године између ових обвезника ПДВ, који подразумева замену дрвене столарије алуминијумском, постављање електричних инсталација и молерско фарбарске радове на пословном објекту обвезника ПДВ – наручиоца, од материјала обвезника ПДВ – извођача радова, при чему је тим уговором предвиђено да ће обвезник ПДВ – извођач радова до краја 2015. године завршити реконструкцију пословног објекта, да ће испоставити три ситуације за уговорене радове, да ће сваку ситуацију правдати делом аванса (у износу од 30% вредности радова по свакој ситуацији), као и да ће све ситуације бити испостављене после 15. октобра 2015. године, порески дужник за наведене

промете добара (три ситуације) јесте обвезник ПДВ – извођач радова. Међутим, ако уговорне стране закључе анекс уговора о реконструкцији, којим предвиде да ће обвезник ПДВ – извођач радова примљени аванс у потпуности искористити за правдање прве ситуације, док друге две ситуације неће бити правдане авансом, у том случају порески дужник за промет по основу прве ситуације јесте обвезник ПДВ – извођач радова, док је порески дужник за промете по основу друге и треће ситуације обвезник ПДВ – наручилац.

Напомена: замена дрвене столарије алуминијумском сврстана је у активности из групе 43.32 – Уградња столарије, постављање електричних инсталација, у активности из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација, а молерско фарбарски радови у активности из групе 43.34 – Бојење и застакљивање Класификације делатности.

б) У случају када обвезник ПДВ – извођач радова и обвезник ПДВ – наручилац закључе уговор о реконструкцији пословног објекта наручиоца, који подразумева уградњу лифта и молерско фарбарске радове на пословном објекту обвезника ПДВ – наручиоца, од материјала обвезника ПДВ – извођача радова, при чему обвезник ПДВ – извођач радова за уградњу лифта ангажује обвезника ПДВ – подизвођача, од материјала обвезника ПДВ – подизвођача, док молерско фарбарске радове изводи самостално, порески дужник за промет добра по основу уградње лифта, који врши обвезник ПДВ – подизвођач обвезнику ПДВ – извођачу радова, јесте обвезник ПДВ – извођач радова. За промет добара по основу уградње лифта и молерско фарбарских радова, који врши обвезник ПДВ – извођач радова обвезнику ПДВ – наручиоцу, порески дужник јесте обвезник ПДВ – наручилац. С тим у вези, а у

конкретном случају, обвезник ПДВ – извођач радова може да изда један рачун за промет добара по основу уградње лифта и молерско фарбарских радова или посебно рачун за промет добара по основу уградње лифта, а посебно за промет по основу молерско фарбарских радова. Поред тога, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара за који није порески дужник издаје рачун у којем не исказује износ основице, пореску стопу и износ ПДВ и не наводи напомену о примени система наплате, већ исказује укупан износ накнаде за извршени промет.

Напомена: уградња лифта сврстана је у активности из групе 43.29 – Остали инсталациони радови у грађевинарству Класификације делатности.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;

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

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

6) износ основице;

7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;

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

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

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

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

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

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

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

7. Издавање рачуна за извршен промет електричне енергије у случају када обвезник ПДВ – произвођач електричне енергије непрекидно у току пореског периода испоручује електричну енергију другом обвезнику ПДВ који има седиште у Републици Србији, а који је набавља ради даље продаје, при чему је уговором између ових обвезника ПДВ предвиђено да ће се заједничко читавање количине испоручене електричне енергије вршити сваког првог у месецу за претходни месец

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-11-01297/2015-04 од 24.11.2015. год.)

Време промета електричне енергија, чија се испорука врши преко преносне, односно дистрибутивне мреже, лицу које електричну енергију набавља ради даље продаје настаје даном преноса права располагања на електричној енергији у складу са чланом 14. став 1. тачка 4) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, а узимајући у обзир специфичност испоруке електричне енергије, у случају када обвезник ПДВ – произвођач електричне енергије непрекидно у току пореског периода испоручује електричну енергију другом обвезнику ПДВ који има седиште у Републици Србији, а који је набавља ради даље продаје, при чему је уговором између ових обвезника ПДВ предвиђено да ће се заједничко читавање количине испоручене електричне енергије вршити сваког првог у месецу за претходни месец, обвезник ПДВ – произвођач електричне енергије, за којег је порески период календарски месец, дужан је да последњег дана пореског периода утврди количину електричне енергије коју је испоручио у току тог

пореског периода и да тог дана изда рачун за извршени промет, у којем као датум промета добара исказује последњи дан календарског месеца. У овом случају, од 15. октобра 2015. године, а под условом да није било авансног плаћања, порески дужник за промет електричне енергије јесте обвезник ПДВ који електричну енергију набавља ради даље продаје, укључујући и промет за месец октобар 2015. године.

Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију на начин који омогућава контролу обрачунавања и плаћања ПДВ у сваком пореском периоду, а у складу са Законом и Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 120/12).

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

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

Добрима се сматрају и вода, електрична енергија, гас и енергија за грејање, односно хлађење (став 2. члана 4. Закона).

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

Сагласно члану 10. став 2. тачка 4) Закона, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је прималац електричне енергије и природног гаса који се испоручују преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, обвезник ПДВ који је ова добра набавио ради даље продаје, за промет електричне енергије и природног гаса извршен од стране другог обвезника ПДВ.

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

Према одредби члана 14. став 1. тачка 4) Закона, промет добара настаје даном преноса права располагања на електричној енергији, природном гасу и енергији за грејање, односно хлађење, чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, лицу из члана 11. став 1. тачка 4) овог закона.

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

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

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 22. став 1. Правилника прописано је да обвезник ПДВ који, на основу закључених уговора, сукцесивно врши испоруку добара или услуга, може да изда један рачун за више појединачних испорука добара или услуга једном лицу, под условом да у својој евиденцији обезбеди податке од значаја за обрачунавање и плаћање

ПДВ (датум промета добара или услуга, врста и количина испоручених добара или врста и обим услуга, износ основице, пореска стопа која се примењује, износ ПДВ и напомена о пореском ослобођењу).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана за којег је порески период календарски месец, дужан је да изда рачун из става 1. овог члана најмање једном у пореском периоду, и то најкасније последњег дана пореског периода за испоруку добара и услуга извршених у том пореском периоду (члан 22. став 2. Правилника).

Обвезник је дужан да, ради правилног обрачунавања и плаћања ПДВ, води евиденцију која обезбеђује вршење контроле, као и да за сваки порески период сачини преглед обрачуна ПДВ (члан 46. став 1. Закона).

8. Ко је дужан да обрачуна и плати ПДВ у случају када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга у оквиру припремних радова за грађење, обвезнику ПДВ – инвеститору, са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04– исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14– др. закон и 142/14) који се примењивао закључно са 14. октобром 2015. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01129/2015-04 од 23.11.2015. год.)

За промет добара или услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ – извођач радова врши инвеститору – обвезнику ПДВ, односно инвеститору – лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има инвеститор као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је прималац добара или услуга

инвеститор и ако је испоручилац добара или услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња. Инвеститором, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на које гласи грађевинска дозвола за грађење објекта. Извођачем радова, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су овим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, реч је о лицу чији је назив, у својству извођача радова, истакнут на табли којом се обележава градилиште обезбеђеној од стране инвеститора, чије овлашћено лице пре почетка радова потписује главни пројекат за извођача радова, које решењем одређује одговорног извођача радова на градилишту и др.

У вези са наведеним, ако инвеститор – обвезник ПДВ, односно инвеститор – лице из члана 9. став 1. Закона, закључи уговор о грађењу са више обвезника ПДВ (укључујући и уговор о извођењу дела грађевинских радова у оквиру изградње грађевинског објекта), при чему се сваки од тих обвезника ПДВ сматра извођачем радова у складу са законом којим се уређују планирање и изградња, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара или услуга из области грађевинарства који врши сваки од обвезника ПДВ – извођача радова, има инвеститор као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

За промет добара и услуга из области грађевинарства у другим случајевима, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ који врши тај промет. С тим у вези, обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга у оквиру припремних радова за грађење (независно од тога да ли је извођење тих радова предвиђено уговором којим је

уговорено и извођење дела грађевинских радова у оквиру изградње грађевинског објекта или посебним уговором), дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

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

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

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

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

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

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 ... 145/14, у даљем

тексту: Закон о планирању и изградњи), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

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

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

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

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

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

број грађевинске дозволе, извођачу радова, почетку грађења и року завршетка изградње.

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

- 1) пре почетка радова потпише пројекат за извођење;
- 2) решењем одреди одговорног извођача радова на градилишту;
- 3) одговорном извођачу радова обезбеди уговор о грађењу и документацију на основу које се гради објекат;
- 4) обезбеди превентивне мере за безбедан и здрав рад, у складу са законом.

9. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет услуге превоза путника и њиховог пратећег пртљага у градском, приградском, међумесном и међународном железничком саобраћају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-194/2015-04 од 23.11.2015. год.)

Када обвезник ПДВ врши промет услуге превоза путника и њиховог пратећег пртљага у градском, приградском, међумесном и међународном железничком саобраћају, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 10%.

Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), у члану 23. став 1, прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

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

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

10. Порески третман промета услуге посредовања код промета добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, који врши страном лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00183/2015-04 од 23.11.2015. год.)

За промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, уз испуњење прописаних услова.

Такође, исто пореско ослобођење прописано је и за промет услуге посредовања код промета добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, а који врши обвезник ПДВ.

Сходно наведеном, када страном лице, тј. лице које у Републици Србији нема седиште, односно пребивалиште, пружа услугу посредовања обвезнику ПДВ за промет добара која тај обвезник ПДВ или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство, обвезник ПДВ нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет предметне услуге коју му пружа страном лице.

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

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

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

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

Сагласно члану 10. став 1. тачка 3) Закона, порески дужник је прималац добара и услуга ако страном лице није одредило пореског пуномоћника.

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

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 24. став 1. тачка 17) Закона, ПДВ се не плаћа на услуге посредовања које се односе на промет добара и услуга из тач. 1)–16) овог става.

11. а) Порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши одржавање пословних зграда које подразумева све врсте поправки и хаваријских интервенција на системима за климатизацију и вентилацију, агрегатима, лифтовима, електричној инсталацији, расвети, водоводу и канализацији, системима за грејање и хлађење, као и прање фасада, за које је уговорена накнада у паушалном износу на основу квадратуре објекта

б) Ко је порески дужник за промет услуга тзв. ситних поправки (нпр. промена перлатора на славини, силиконирање сифона, чишћење клима уређаја и

вентиляционных система и поправка врата) који врши обвезник ПДВ?

в) Ко је порески дужник за промет – постављање итисона (подне облоге), који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?

г) Ко је порески дужник за промет – постављање стаклених и гипсаних преградних зидова у постојећим објектима, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?

д) Ко је порески дужник за промет – чишћење фасада паром, пешчаном млазом и др, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?

ђ) Какав рачун издаје обвезник ПДВ у случају када врши промет добара и услуга другом обвезнику ПДВ, при чему је за промет појединих добара и услуга порески дужник испоручилац тих добара и услуга, док је за промет других добара и услуга порески дужник прималац тих добара и услуга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00466/2015-04 од 16.11.2015. год.)

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

Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. Сагласно наведеном:

а) Када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши одржавање пословних зграда које, у конкретном случају, подразумева све врсте поправки и хаваријских интервенција на системима за климатизацију и вентилацију, агрегатима, лифтовима, електричној инсталацији, расвети, водоводу и канализацији, системима за грејање и хлађење, као и прање фасада, за које је уговорена накнада у паушалном износу на основу квадратуре објекта, обвезник ПДВ који врши одржавање дужан је да изврши поделу паушалног износа накнаде на део који се односи на промет за који је тај обвезник ПДВ порески дужник (и да на тај износ обрачуна ПДВ) и део који се односи на промет за који тај обвезник ПДВ није порески дужник. У том случају, обвезник ПДВ може да изврши поделу тог паушалног износа накнаде одређивањем посебних паушалних износа за промет за који је тај обвезник ПДВ порески дужник, односно за промет за који није порески дужник.

б) За промет услуга тзв. ситних поправки (нпр. промена перлатора на славини, силиконирање сифона, чишћење клима уређаја и вентилационих система и поправка врата), порески дужник јесте обвезник ПДВ који врши предметни промет, независно од тога да ли тај промет врши другом обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ.

в) Постављање итисона (подне облоге), који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је

порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара или услуга, с обзиром на то да је реч о активности из групе 43.33 – Постављање подних и зидних облога Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 16) Правилника.

г) Постављање стаклених и гипсаних преградних зидова у постојећим објектима, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара или услуга, с обзиром на то да је реч о адаптацији као активности из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника.

д) Чишћење фасада паром, пешчаним млазом и др, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра се прометом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара или услуга, с обзиром на то да је реч о активности из групе 43.99 – Остали непоменути специфични грађевински радови Класификације делатности.

ђ) Када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга другом обвезнику ПДВ, при чему је за промет појединих добара и услуга порески дужник испоручилац тих добара и услуга, а за промет других добара и услуга порески дужник прималац тих добара и услуга, обвезник ПДВ који врши предметни промет издаје рачун у којем посебно исказује податке о промету за који је тај обвезник ПДВ порески

дужник, а посебно о промету за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара и услуга. Рачун обвезника ПДВ треба, између осталог, да садржи и податак о врсти добра, односно услуге чији се промет врши.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;

- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно члану 45. Закона, министар ближе уређује у којим случајевима нема обавезе издавања рачуна или могу да

се изоставе поједини подаци у рачуну, односно да се предвиде додатна поједностављења у вези са издавањем рачуна.

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

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

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

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

12. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, а који се односи на изградњу или инсталирање телекомуникационих водова, односно делова телекомуникационих водова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01249/2015-04 од 16.11.2015. год.)

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

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

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, а који се односи на изградњу или инсталирање телекомуникационих водова, односно делова телекомуникационих водова (нпр. телекомуникационих стубова, радиорелејних веза, базних станица, антена и др.), порески дужник за тај промет јесте прималац добара или услуга, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 42.22 – Изградња електричних и телекомуникационих водова, односно групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, које су наведене у члану 2. став 1. тач. 6) и 11) Правилника.

Министарство финансија напомиње да ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ авансних средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга порески дужник

одређује се у складу са чланом 10. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. овог члана, порески дужник

прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

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

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

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

13. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, а који се односи на инсталирање (постављање) саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи знаци и др), односно на одржавање саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи знаци и др.)?

(Мишиљење Министарства финансија, бр. 011-00-1258/2015-04 од 16.11.2015. год.)

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

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, а који се односи на инсталирање (постављање) саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи знаци и др), порески дужник за тај промет јесте прималац добара или услуга, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11)

Правилника. Међутим, порески дужник за промет који се односи на одржавање саобраћајне електричне сигнализације (семафори, светлећи знаци и др.) јесте обвезник ПДВ који тај промет врши. Наиме, поправка и одржавање електричне опреме за сигнализацију или уређење саобраћаја сврстани су у групу 33.14 – Поправка електричне опреме Класификације делатности.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 14) 43.32 Уградња столарије;
- 15) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 16) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 17) 43.91 Кровни радови;
- 18) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

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

14. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ органу Града Новог Пазара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1262/2015-04 од 13.11.2015. год.)

1. Почев од 15. октобра 2015. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац предметног добра, односно услуге, као порески дужник, у случају промета између:

– два обвезника ПДВ;
– обвезника ПДВ који врши предметни промет и лица из члана 9. став 1. Закона (независно од тога да ли је лице из члана 9. став 1. Закона обвезник ПДВ или није обвезник ПДВ).

Лицима из члана 9. став 1. Закона сматрају се Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

Према томе, у случају када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона органу Града Новог Пазара (као лицу из члана 9. став 1. Закона), порески дужник за тај промет јесте орган Града Новог Пазара.

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

2. Порески дужник, у конкретном случају орган Града Новог Пазара, који није обвезник ПДВ, подноси пореску пријаву надлежном пореском органу и плаћа износ дугованог ПДВ у року од десет дана по истеку пореског периода у којем је настала пореска обавеза, при чему је порески период за ово лице календарски месец.

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

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

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

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

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

Одредбом члана 9. став 1. Закона прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

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. овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Добра и услуге из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона утврђена су Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15).

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

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

Према одредби члана 48. став 8. Закона, за пореског дужника који није обвезник ПДВ, порески период је календарски месец.

Сагласно члану 50. став 3. Закона, пореску пријаву дужни су да поднесу и порески дужници који нису обвезници

ПДВ у року од десет дана по истеку пореског периода у којем је настала пореска обавеза.

Порески дужници који нису обвезници ПДВ дужни су да плате ПДВ у року за подношење пореске пријаве (члан 51. став 3. Закона).

15. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ врши изградњу регионалног система водоснабдевања на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01247/2015-04 од 13.11.2015. год.)

Када обвезник ПДВ врши изградњу регионалног система водоснабдевања на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија (у општинама Зубин Поток, Косовска Митровица и Звечан), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром на то да је место предметног промета на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија.

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

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

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).

Одредбама члана 11. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је место промета добара место уградње или монтаже добра, ако се оно уграђује или монтира од стране испоручиоца или, по његовом налогу, од стране трећег лица, а ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку испоруке.

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

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

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Одредбом члана 2. став 1. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник

РС“, бр. 111/13) прописано је да се на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

16. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на новчана средства која Радио „Срем“ д.о.о. из Руме добија из буџета Општине Инђија за реализацију пројекта „Инфо плус Инђија“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-216/2015-04 од 12.11.2015. год.)

Ако новчана средства која се додељују обвезнику ПДВ представљају накнаду или део накнаде за промет добара или услуга који врши овај обвезник ПДВ даваоцу тих средстава или другом лицу, у том случају постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). Међутим, ако предметна новчана средства не представљају накнаду или део накнаде за промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ – прималац новчаних средстава, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Према томе, а у конкретном случају, на новчана средства која Радио „Срем“ д.о.о. из Руме добија из буџета Општине Инђија за реализацију пројекта „Инфо плус Инђија“, ПДВ се обрачунава и плаћа на прописани начин.

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).

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

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

17. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на новчана средства која се додељују обвезнику ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-758/2015-04 од 10.11.2015. год.)

Ако новчана средства која се додељују обвезнику ПДВ представљају накнаду или део накнаде за промет добара или услуга који врши овај обвезник ПДВ даваоцу тих

средстава или другом лицу, у том случају постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). Међутим, ако предметна новчана средства не представљају накнаду или део накнаде за промет добара и услуга који врши обвезник ПДВ – прималац новчаних средстава, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

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).

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

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

18. Објашњење о примени члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност у области грађевинарства

(Објашњење Министарства финансија, бр. 011-00-1180/2015-04 од 10.11.2015. год.)

1. Порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који се врши од 15. октобра 2015. године, а за који закључно са 14. октобром 2015. године није вршено авансно плаћање

Почев од 15. октобра 2015. године за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац предметног добра, односно услуге, као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, независно од тога да ли порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона има својство инвеститора или другог наручиоца посла и независно од тога да ли обвезник ПДВ који врши тај промет има својство извођача радова, подизвођача или другог извршиоца посла.

Према томе, у свим случајевима када обвезник ПДВ врши опорезиви промет добара и услуга из области грађевинарства другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона (у оквиру изградње, реконструкције, адаптације, санације, поправке објеката и др.), порески дужник за тај промет јесте прималац тих добара, односно услуга.

Пример 1.

Обвезник ПДВ – лице „А“ закључио је са другим обвезником ПДВ – лицем „Б“ уговор о реконструкцији пословне зграде у којој обвезник ПДВ – лице „Б“ обавља делатност трговине на мало.

Порески дужник за тај промет јесте обвезник ПДВ – лице „Б“.

2. Порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који се врши од 15. октобра 2015. године, а за који је закључно са 14. октобром 2015. године извршено авансно плаћање

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

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

Пример 2.

Обвезник ПДВ – лице „А“ закључио је са другим обвезником ПДВ – лицем „Б“ уговор о реконструкцији пословне зграде обвезника ПДВ – лица „Б“, од материјала обвезника ПДВ – лица „А“. Уговор је закључен 1. јуна 2015. године, при чему тим уговором није предвиђено испостављање ситуација (што значи да се цело посао реконструкције третира као један промет добра). Истог дана обвезник ПДВ – лице „Б“ уплатио је аванс обвезнику ПДВ – лицу „А“ у износу од 50% уговорене вредности посла. По основу примљених авансних средстава, обвезник ПДВ – лице „А“ обрачунало је и платило ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14). Радови су завршени дана 26. октобра 2015. године.

Порески дужник за тај промет јесте обвезник ПДВ – лице „А“.

Пример 3.

Обвезник ПДВ – лице „А“ закључио је са другим обвезником ПДВ – лицем „Б“ уговор о реконструкцији пословне зграде обвезника ПДВ – лица „Б“, од материјала обвезника ПДВ – лица „А“. Уговор је закључен 1. јуна 2015. године, при чему је тим уговором предвиђено испостављање три ситуације (две привремене и коначна, што значи да посао реконструкције подразумева три промета добара), као и то да ће се свака ситуација правдати делом аванса. Истог дана обвезник ПДВ – лице „Б“ уплатио је аванс обвезнику ПДВ – лицу „А“ у износу од 50% уговорене вредности посла. По основу примљених авансних средстава, обвезник ПДВ – лице „А“ обрачунао је и платио ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14). Радови су завршени дана 26. октобра 2015. године.

Порески дужник за промет добара (три ситуације – промета) јесте обвезник ПДВ – лице „А“.

Пример 4.

Обвезник ПДВ – лице „А“ закључио је са другим обвезником ПДВ – лицем „Б“ уговор о реконструкцији пословне зграде обвезника ПДВ – лица „Б“ од материјала обвезника ПДВ – лица „А“. Уговор је закључен 1. јуна 2015. године, при чему је тим уговором предвиђено испостављање три ситуације (две привремене и коначна, што значи да посао реконструкције подразумева три промета добара), с тим што није предвиђено да ће се свака ситуација правдати делом аванса. Истог дана обвезник ПДВ – лице „Б“ уплатило је аванс обвезнику ПДВ – лицу „А“ у износу од 50% уговорене вредности посла. По основу примљених авансних средстава, обвезник ПДВ – лице „А“ обрачунао је и платио ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14). Радови су завршени дана 26. октобра 2015. године.

Порески дужник за промет добара по основу прве ситуације која је у потпуности правдана авансом и по основу друге ситуације која је делимично правдана авансом јесте обвезник ПДВ – лице „А“, док је по основу треће ситуације која није правдана авансом порески дужник обвезник ПДВ – лице „Б“.

3. Добра и услуге из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона

Добра и услуге из области грађевинарства утврђена су Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за

порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник).

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

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

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

У складу са наведеним:

– добрима из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона сматрају се добра која су произведена, односно састављена по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца (под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима), а чију испоруку врши обвезник ПДВ који их је фактички произвео или саставио (нпр. грађевинско предузеће), односно обвезник ПДВ који се обавезао да ће извршити испоруку тих добара (нпр. финансијер);

– услугама из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона сматрају се услуге производње, односно састављања добара по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, а чију предају врши обвезник ПДВ који их је фактички произвео или саставио (нпр. грађевинско предузеће), односно обвезник ПДВ који се обавезао да ће извршити предају тих добара (нпр. финансијер).

Пример 5.

Обвезник ПДВ – лице „А“ закључио је са другим обвезником ПДВ – лицем „Б“ уговор о уградњи столарије на пословној згради обвезника ПДВ – лица „Б“.

1) Ако обвезник ПДВ – лице „А“ уграђује сопствену столарију, независно од тога да ли је обвезник ПДВ – лице „А“ истовремено и произвођач столарије или је столарију набавио од обвезника ПДВ – лица „В“, обвезник ПДВ – лице „А“ врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона обвезнику ПДВ – лицу „Б“.

2) Ако обвезник ПДВ – лице „А“ уграђује столарију која је у власништву обвезника ПДВ – лица „Б“, при чему је обвезник ПДВ – лице „Б“ предметну столарију набавио од обвезника ПДВ – лица „В“, обвезник ПДВ – лице „А“ врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона обвезнику ПДВ – лицу „Б“.

Напомена: Обвезник ПДВ – лице „В“, у оба случаја, врши промет столарије која се не сматра добром из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, што значи да за промет столарије који обвезник ПДВ – лице „В“ врши другом обвезнику ПДВ – лицу „А“ у првом случају, односно лицу „Б“ у другом случају, обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – лице „В“ као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 1) Закона.

Пример 6.

Обвезник ПДВ – лице „А“ закључио је са другим обвезником ПДВ – лицем „Б“ уговор о изградњи пословне зграде по тзв. систему „кључ у руке“ (који у конкретном случају подразумева изградњу пословне зграде и чишћење зграде након изградње). Предметна зграда гради се од материјала извођача радова обвезника ПДВ – лица „А“.

За промет добра који се врши у оквиру активности из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда Класификације делатности, порески дужник је обвезник

ПДВ – лице „Б“, с обзиром на то да је реч о добру из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, док је за промет услуге чишћења зграде након изградње порески дужник обвезник ПДВ – лице „А“, с обзиром на то да се ова услуга не сматра услугом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Пример 7.

Обвезник ПДВ – лице „А“ закључио је са другим обвезником ПДВ – лицем „Б“ уговор о постављању инсталација за лифтове и уградњу лифтова у пословној згради обвезника ПДВ – лица „Б“.

Порески дужник у овом случају јесте обвезник ПДВ – лице „Б“, с обзиром на то да је реч о промету који се врши у оквиру активности из групе 43.29 – Остали инсталациони радови у грађевинарству Класификације делатности, тј. о промету из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Пример 8.

Обвезник ПДВ – лице „Б“ закључио је са другим обвезником ПДВ – лицем „В“ уговор о одржавању и поправци лифтова у пословној згради обвезника ПДВ – лица „Б“.

За предметни промет порески дужник јесте обвезник ПДВ – лице „В“, с обзиром на то да није реч о промету из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Наиме, одржавање и поправка лифтова сврстани су у групу 33.12 – Поправка машина Класификације делатности.

4. Промет добара и услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ лицу које није

обвезник ПДВ (са изузетком лица из члана 9. став 1. Закона)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ лицу које није обвезник ПДВ (са изузетком лица из члана 9. став 1. Закона), порески дужник је обвезник ПДВ који врши тај промет.

Пример 9.

Обвезник ПДВ покрива кров на згради основне школе. Основна школа није обвезник ПДВ. Порески дужник за тај промет јесте обвезник ПДВ који врши предметни промет.

Напомена: Када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства лицу из члана 9. став 1. Закона (Република, републички органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, правна лица основаним законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије и локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе), порески дужник за тај промет увек је лице из члана 9. став 1. Закона (независно од тога да ли јесте или није обвезник ПДВ).

5. Промет добара и услуга из области грађевинарства који врши лице које није обвезник ПДВ лицу које јесте обвезник ПДВ

На промет добара и услуга из области грађевинарства који врши лице које није обвезник ПДВ лицу које јесте обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Пример 10.

Предузетничка радња која није обвезник ПДВ пружа услугу постављања паркета обвезнику ПДВ. За предметни промет не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. Наиме, у овом случају ПДВ не обрачунава ни предузетничка радња ни обвезник ПДВ којем је пружена предметна услуга.

19. Ко је порески дужник за промет добара и услуга који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, а који се односи на изградњу ограда (привремених и трајних) и изградњу паркинга, на грађевинској парцели на којој се гради стамбено-пословни објекат, као и на израду баријера на паркинг местима (са електричним подизачима)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00473/2015-04 од 10.11.2015. год.)

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

Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, изградња ограда (привремених и трајних) и изградња паркинга, на грађевинској парцели на којој се гради стамбено-пословни објекат, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, а у зависности од тога да ли се изградња врши од материјала испоручиоца или од материјала наручиоца, сматра се прометом добара или услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара или услуга, с обзиром на то да је, према мишљењу Министарства финансија, реч о активностима из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника.

Међутим, када је реч о изради баријера на паркинг местима (са електричним подизачима), при чему предметни промет врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, порески дужник јесте обвезник ПДВ који тај промет врши.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 18) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 19) 43.91 Кровни радови;
- 20) 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.

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

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

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

20. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ за промет који од 15. октобра 2015. године врши обвезник ПДВ – подизвођач другом обвезнику ПДВ – главном извођачу, а за који је наплатио аванс 2012. године, у случају када обвезник ПДВ – подизвођач издаје рачун у којем исказује податак о износу накнаде умањен за износ дела авансне уплате, као и када издаје рачун у којем исказује податак о износу накнаде без умањења дела аванса?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1180/2015-04 од 10.11.2015. год.)

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

Сагласно наведеном, у случају када је обвезник ПДВ, у својству подизвођача, а на основу уговора закљученог са другим обвезником ПДВ – главним извођачем, наплатио аванс 2012. године за извођење грађевинских радова у оквиру

конкретног пројекта, при чему је тим уговором, тј. планом наплате који је саставни део тог уговора, предвиђено да ће у току реализације уговора за одређене промете издати рачуне у којима ће, између осталог, исказати податак о износу накнаде умањен за износ дела авансне уплате, а за одређене промете износ накнаде без умањења дела аванса, порески дужник за промет добара и услуга који обвезник ПДВ – подизвођач врши од 15. октобра 2015. године, а:

– за који издаје рачун у којем исказује податак о износу накнаде умањен за износ дела авансне уплате одређује се у складу са чланом 10. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14);

– за који издаје рачун у којем исказује податак о износу накнаде без умањења дела аванса одређује се у складу са чланом 10. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

Према томе, а под претпоставком да је, у конкретном случају, реч о промету добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, за промет који од 15. октобра 2015. године врши обвезник ПДВ – подизвођач другом обвезнику ПДВ – главном извођачу, а за који обвезник ПДВ – подизвођач издаје рачун у којем исказује податак о износу накнаде умањен за износ дела авансне уплате, порески дужник јесте обвезник ПДВ – подизвођач, док је за промет за који издаје рачун у којем исказује податак о износу накнаде без умањења дела аванса, порески дужник обвезник ПДВ – главни извођач.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

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

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

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

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

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

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

21. Да ли се јавна предузећа сматрају лицима из члана 9. став 1. Закона о ПДВ везано за порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ почев од 15. октобра 2015. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-197/2015-04 од 9.11.2015. год.)

1. Почев од 15. октобра 2015. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац предметног добра, односно услуге, као порески дужник, у случају промета између:

– два обвезника ПДВ;
– обвезника ПДВ који врши предметни промет и лица из члана 9. став 1. Закона (независно од тога да ли је лице из члана 9. став 1. Закона обвезник ПДВ или није обвезник ПДВ).

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

2. За промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, који врши обвезник ПДВ лицу које није обвезник ПДВ (са изузетком лица из члана 9. став 1. Закона), порески дужник је обвезник ПДВ који врши тај промет.

3. На промет добара и услуга који врши лице које није обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, независно од тога да ли се тај промет врши обвезнику ПДВ или лицу које није обвезник ПДВ.

4. Лицима из члана 9. став 1. Закона сматрају се Република и њени органи, органи територијалне аутономије

и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

Министарство финансија напомиње да јавна предузећа, као лица која обављају делатност од општег интереса у складу са законом којим се уређују јавна предузећа, не сматрају се лицима из члана 9. став 1. Закона.

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

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

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

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

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

Одредбом члана 9. став 1. Закона прописано је да Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе, нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

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. овог члана, порески дужник прималац добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

Добра и услуге из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона утврђена су Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15).

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

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре

почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14).

22. Порески третман промета и увоза свеже нане, босиљка, рузмарина и мајчине душице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-171/2015-04 од 3.11.2015. год.)

1. Када физичка лица која се, у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), сматрају пољопривредницима (власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта, односно носиоци и чланови пољопривредног газдинства уписани у регистру пољопривредних газдинстава), који нису обвезници ПДВ, изврше промет свеже нане, босиљка, рузмарина и мајчине душице обвезницима ПДВ, имају право на ПДВ надокнаду. Обвезници ПДВ – примаоци наведених добара дужни су да обрачунају ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара, о чему издају признаницу, као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплате пољопривредницима у новцу – уплатом на текући рачун или рачун штедње. Обвезници ПДВ имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара платили пољопривредницима.

2. На промет свеже нане, босиљка, рузмарина и мајчине душице, који врши обвезник ПДВ (независно од тога да ли је реч о физичком лицу, укључујући и предузетника, односно правном лицу и независно од тога да ли је реч о добрима која је обвезник ПДВ произвео или их је набавио од другог лица, укључујући и од пољопривредника којем је по основу откупа тих добара обрачунао и платио ПДВ надокнаду), ПДВ се обрачунава и плаћа по општој пореској стопи од 20%.

Такође, по истој пореској стопи опорезује се и увоз наведених добара, независно од тога да ли увоз врши обвезник ПДВ или лице које није обвезник ПДВ.

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

За промет одређених добара и услуга, односно увоз добара, прописано је опорезивање по посебној стопи ПДВ од 10% у складу са чланом 23. став 2. Закона. Свежа нане, босиљак, рузмарин и мајчина душица нису сврстани у добра чији се промет, односно увоз опорезује по посебној пореској стопи од 10%.

Сагласно одредби члана 34. став 1. Закона, физичка лица која су власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта и физичка лица која су као носиоци, односно чланови пољопривредног газдинства уписана у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: пољопривредници), имају право

на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

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

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

У складу са одредбом члана 34. став 4. Закона, 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 платили пољопривредницима.

23. Место промета услуге испоруке слике електронским путем (изгледа амбалаже настале коришћењем одговарајућих рачунарских програма)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-702/2012-04 од 2.11.2015. год.)

Испорука слике електронским путем, у конкретном случају изгледа амбалаже настале коришћењем одговарајућих рачунарских програма, сматра се услугом пруженом

електронским путем са аспекта примене прописа којима се уређује опорезивање потрошње порезом на додату вредност. С тим у вези, када предметну услугу врши обвезник ПДВ лицу које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју се врши промет услуге, односно пребивалиште, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да се местом промета предметне услуге сматра место примаоца услуге, у конкретном случају иностранство.

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

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

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има

седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама пруженим електронским путем, као и радио-телевизијским услугама.

Према одредби члана 2. тачка 3) Правилника о утврђивању услуга пружених електронским путем, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 86/15), услугама пруженим електронским путем, у смислу члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона, сматрају се електронски пружене услуге, и то: испорука слика, текстова, информација и омогућавање приступа базама података, као и архивирања база података.

24. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза када од другог обвезника ПДВ набавља храну и пиће за потребе промета добара и услуга запосленима у ресторану друштвене исхране и бифеу затвореног типа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1203/2015-04 од 2.11.2015. год.)

Почев од 15. октобра 2015. године, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за исхрану запослених, односно других радно ангажованих лица. С тим у вези, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ за потребе промета добара и услуга запосленима у ресторану друштвене исхране и бифеу затвореног типа набавља од другог обвезника ПДВ храну и пиће, обвезник ПДВ нема право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету одбије као претходни порез.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза.

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.

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

Према одредби члана 38. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), одредба члана 18. став 2. овог закона, којом је измењена одредба члана 29. став 1. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14), примењује се од 15. октобра 2015. године.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Шта чини набавну цену некретнине за сврху обрачуна капиталног добитка уколико обвезник врши продају инвестиционе некретнине коју у својим пословним књигама води по фер вредности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01067/2015-04 од 25.11.2015. год.)

Одредбом члана 10. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се расход по основу амортизације сталних средстава признаје у износу и на начин утврђен овим законом.

Стална средства из става 1. овог члана обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и која се сагласно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија и МРС, односно МСФИ, у пословним књигама обвезника признају као стална средства,

осим природних богатства која се не троше, као и нематеријална средства, осим goodwill-а (члан 10. став 2. Закона).

Средства из става 2. овог члана разврставају се у пет група са следећим амортизационим стопама: I група 2,5%; II група 10%; III група 15%; IV група 20% и V група 30% (члан 10. став 3. Закона).

Одредбом члана 10. став 4. Закона прописано је да се амортизација за стална средства разврстана у I групу утврђује применом пропорционалне методе, на основицу коју чини набавна вредност средства, за свако стално средство посебно, а у случају када су стална средства из ове групе стечена у току пореског периода, утврђује се применом пропорционалне методе сразмерно времену од када је започет обрачун амортизације до краја пореског периода.

Стална средства разврстана у I групу јесу непокретности (члан 10. став 7. Закона).

Одредбом члана 29. став 1. Закона прописано је да је, за сврху одређивања капиталног добитка, набавна цена, у смислу овог закона, цена по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом.

Набавна цена из става 1. овог члана коригује се на процењену, односно фер вредност, утврђену у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, уколико је промена на фер вредност исказивана у целини као приход периода у коме је вршена (члан 29. став 2. Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, расход амортизације сталних средстава – непокретности (укључујући и инвестиционе некретнине) признаје се у износу и на начин утврђен у складу са Законом (независно од тога да ли

се у пословним књигама обвезника инвестициона некретнина води по набавној или по фер вредности).

С тим у вези, уколико обвезник врши продају инвестиционе некретнине коју (у својим пословним књигама) води по фер вредности (тако да се промена фер вредности навише исказује као приход периода), при чему је за исту некретнину обрачунавао амортизацију на начин прописан Законом (тако да се расход по основу амортизације признаје у истом пореском периоду у којем је исказан приход по основу промене фер вредности), Министарство финансија сматра да за сврху обрачуна капиталног добитка набавну цену чини цена по којој је обвезник стекао предметну некретнину, коригована на процењену, односно на фер вредност (уколико је промена фер вредности исказана као приход периода у коме је вршена) и умањена по основу амортизације обрачунате на начин прописан Законом.

2. Да ли је од утицаја на утврђивање опорезиве добити у пореском билансу за конкретан порески период када обвезник врши прекњижавање у пословним књигама појединачних потраживања, односно исправке вредности тих потраживања, због измене рокова доспелости у складу са усвојеним планом реорганизације дужника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-343/2015-04 од 25.11.2015. год.)

Сагласно одредбама члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно

МСФИ 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 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 ревизији и МРС, односно МСФИ 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).

Према одредби члана 16. став 6. 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 прошло најмање 60 дана.

За износ расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања из става 6. овог члана и члана 22а овог закона, који су били признати у пореском билансу, увећавају се приходи у пореском билансу у пореском периоду у коме обвезник изврши отпис вредности истих потраживања, ако није кумулативно испунио услове из става 1, односно става 2. овог члана (члан 16. став 7. Закона).

У смислу члана 16. став 8. Закона, сва отписана, исправљена и друга потраживања из ст. 1, 2, 3. и 6. овог члана 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.

У смислу одредаба члана 167. став 1. Закона о стечају, по доношењу решења о потврђивању усвајања плана реорганизације, сва потраживања и права поверилаца и других лица и обавезе стечајног дужника одређене планом реорганизације уређују се искључиво према условима из плана реорганизације. Усвојени план реорганизације је извршна исправа и сматра се новим уговором за измирење потраживања која су у њему наведена.

1. У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник, према наводима из дописа, врши искључиво прекњижавање у пословним књигама појединачних потраживања, односно исправке вредности тих потраживања, због измене рокова доспелости у складу са усвојеним планом реорганизације дужника (којим су новирана доспећа обавеза за плаћање), при чему је исправка вредности тих појединачних потраживања била призната као расход у пореском билансу у претходном периоду у складу са одредбом члана 16. став 6. Закона, такво прекњижавање (уколико је извршено у складу са прописима који уређују рачуноводство) није од утицаја на утврђивање опорезиве добити у пореском билансу за конкретан порески период (у коме је извршено само прекњижавање појединачног потраживања и исправке вредности тог појединачног потраживања).

С обзиром да питање књижења (потраживања и исправке вредности потраживања) није у надлежности Сектора за фискални систем, исто је прослеђено надлежном Сектору за финансијски систем, чији је одговор достављен дописом број: 430-00-344/2015-04 од 25.11.2015. године.

2. У случају када обвезник изврши исправку вредности целокупног потраживања од дужника (која је била призната као расход у пореском периоду у ком је извршена), а потом исти износ потраживања пријави у стечајном поступку (који је отворен над дужником), Министарство финансија сматра да су се стекли услови за признавање отписа наведених потраживања (имајући у виду да је пријавом потраживања у стечајном поступку испуњен услов из члана 16. став 1. тачка 3) Закона), независно од тога да ли је усвојеним планом реорганизације (којим се спроводи стечајни поступак) предвиђено измиривање предметног потраживања у целокупном или делимичном износу.

Министарство финансија напомиње да сва исправљена, односно отписана потраживања која су призната као расход, а која се касније наплате, у моменту наплате улазе у приходе пореског обвезника.

3. Да ли обвезник поступа исправно када у својим пословним књигама хоће да изврши прекњижавање износа са рачуна потраживања по основу краткорочних финансијских пласмана на рачун потраживања по основу дугорочних финансијских пласмана у ситуацији када је потраживање по основу краткорочних финансијских пласмана од дужника (100%) исправио у пословним књигама, а расход исказан по том основу био признат у пореском периоду у ком је исправка извршена, а након правоснажности решења којим се потврђује усвајање УППР дужника којим су новирана доспећа обавеза за плаћање, хоће да изврши наведено

прекњижавање, као и какав је порески третман тих прекњижавања у пореском билансу обвезника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-344/2015-04 од 25.11.2015. год.)

Сагласно одредбама члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и ревизији и МРС, односно МСФИ 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 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 ревизији и МРС, односно МСФИ 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).

Према одредби члана 16. став 6. 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 прошло најмање 60 дана.

За износ расхода по основу исправке вредности појединачних потраживања из става 6. овог члана и члана 22а овог закона, који су били признати у пореском билансу, увећавају се приходи у пореском билансу у пореском периоду у коме обвезник изврши отпис вредности истих потраживања, ако није кумулативно испунио услове из става 1, односно става 2. овог члана (члан 16. став 7. Закона).

У складу са чланом 16. став 8. Закона, сва отписана, исправљена и друга потраживања из ст. 1, 2, 3. и 6. овог члана 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.

Према наводима из поднетог дописа, потраживања обвезника по основу краткорочних финансијских пласмана од дужника су (100%) исправљена у (обвезниковим) пословним књигама, а расход исказан по том основу (у складу са чланом 16. став 6. Закона) био је признат у пореском периоду у ком је исправка извршена. Како се даље наводи, у току је поступак усвајања унапред припремљеног плана реорганизације дужника (УППР), а након правоснажности решења (којим се потврђује усвајање УППР-а) обвезник ће у својим пословним књигама извршити прекњижавање износа са рачуна потраживања по основу краткорочних финансијских пласмана на рачун потраживања по основу дугорочних финансијских пласмана. С тим у вези, поставило се питање, како исправности наведених прекњижавања, тако и њиховог третмана у пореском билансу обвезника.

Имајући у виду да питање књижења (потраживања и исправке вредности потраживања) није у надлежности Сектора за фискални систем, обратили смо се Сектору за финансијски систем, као надлежном, који је у допису од 2. октобра 2015. године навео, између осталог, следеће:

„ Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства у рачуноводствене исправе, услови у начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

У складу са чланом 8. став 1. Закона о рачуноводству књижење пословних промена на рачунима годинине, обавеза и календару, приходима и расходима врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа.

Одредбама члана 9. став 1. Закона прописано је да одговорно лице пописом, односно другом идентификационом ознаком, потврђује да је рачуноводствена исправа веродостојна (попуна, истинита, рачунски тачна и приказује пословну промену). У складу са ставом 3. наведеног члана 9. Закона, правно лице је дужно да пре уноса података из рачуноводствене исправе у пословне књиге, одреди одговорно лице које треба да изврши контролу веродостојности исправе и да је потпише.

Према подацима из предметног захтева, основна делатност привредног друштва „Први фактор факторинг“ доо је обављање факторинг послова. Појачивања по основу крајкорочних финансијских планова су у пословним књигама овог обвезника исправљена 100%. У захтеву је, иакође, наведено да је остворен стечајни процес и да је након остварања истога појачивање усаглашено са стечајним уравником, као и да би исто, након усвајања Плана реорганизације из стечаја, постало дужорочно.

Имајући у виду прейходно наведено, а пре свега податке из предметног захтева, сматрамо да не постоји довољно информација на основу којих би се могло дати тумачење у вези са начином евиденцирања пословних промена у пословним књигама обвезника „Први фактор факторинг“ доо.

С тим у вези, желели бисмо посебно да укажемо на примену члана 8. Закона о рачуноводству, који се односи на основ за књижење пословних промена (веродостојна рачуноводствена исправа), као и колективну одговорност руководиоца правног лица за финансијске извештаје (члан 32. Закона), укључујући одговорност за процену износа најлакшавости и израживања и евиденцирања пословних промена на одговарајућим рачунима исправки вредности израживања (у конкретном случају, крајкорочних и дугорочних финансијских планова), односно прихода у случају евентуалне промене процене најлакшавости их израживања.“

У складу са наведеним, уколико обвезник у својим пословним књигама врши, искључиво, прекњижавање појединачних потраживања, односно исправке вредности истих потраживања (по основу које је био признат расход у пореском билансу обвезника у претходном периоду) са краткорочних на дугорочна потраживања, због измене рокова доспелости у складу са усвојеним УППР (којим су новирана доспећа обавеза за плаћање), такво прекњижавање, уколико је извршено у складу са прописима који уређују рачуноводство, није од утицаја на утврђивање опорезиве добити у пореском билансу за конкретан порески период (у коме је извршено само прекњижавање појединачног потраживања и исправке вредности тог појединачног потраживања).

4. Порески третман авансних уплата (по основу којих није реализован промет) које привредно друштво прими од физичких лица у оквиру обављања делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-336/2015-04 од 17.11.2015. год.)

У складу са чланом 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом.

За утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 23. став 1. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, приход утврђен у билансу успеха, између осталог, и у случају када се примљени аванси (по основу којих није реализован промет) евидентирају у корист прихода, укључује се у опорезиву добит.

У вези давања одговора по питању у ком моменту обвезник може обавезу евидентирану (у својим пословним књигама) на име примљених аванса да искаже у корист прихода, Сектор за фискални систем обратио се Сектору за финансијски систем Министарства финансија, као надлеж-

ном. С тим у вези, у допису тог сектора од 1. октобра 2015. године, наведено је, између осталог, следеће:

„... Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Према подацима који се наводе у захтеву, привредно друштво, у оквиру своје делатности, закључује купопродајне уговоре са физичким лицима на основу којих прима авансне улоге на име уговорене цене. Наведеним уговорима предвиђено је да се купопродајна цена у виду аванса плаћа у више месечних рата, а да се роба испоручује након исплате уговорене купопродајне цене у целости.

У предметном захтеву је, иакође, наведено да купац није у могућности исплатити уговорену купопродајну цену, а да након престанка испуњења уговорне обавезе плаћања купопродајне цене исти не захтева враћање авансно плаћеног износа купопродајне цене. Поред тога, наводи се да је правно лице проценило да је вероватноћа осплаће целокупне купопродајне цене из уговора минимална, услед чега би правно лице извршило приходавање иако примљених аванса и пре истека омишљеног рока засињарелости.

У складу са чланом 371. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, са изменама и допунама) омишљени рок засињарелости изражавања је десет година, уколико законом није одређен неки други рок засињарелости.

Имајући у виду претходно наведено, а пре свега податке из предметног захтева, нисмо у могућности да дамо тумачење у погледу одређивања момената у коме продавац може да прекњижи обавезу по основу примљених авансних улата у користи прихода (у својим пословним књигама), с обзиром да се у конкретном случају ради о облигационом односу између куца и продавца, као и услед чињенице да у захтеву није наведена садржина уговора на основу које би се могао одредити тренутак када продавац треба да изврши прекњижавање ове обавезе.“

5. Начин утврђивања продајне цене непокретности за сврху утврђивања капиталног добитка приликом њеног уноса, као неновчаног улога, у капитал другог правног лица када су у питању повезана лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1280/2015-04 од 10.11.2015. год.)

Сходно одредби члана 27. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду непокретности које је користио као основно средство за обављање делатности.

Капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине и њене набавне цене, усклађене према одредбама овог закона (члан 27. став 3. Закона).

У складу са одредбом члана 28. став 1. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно, у

случају продаје повезаном лицу из члана 59. овог закона, тржишна цена ако је уговорена цена нижа од тржишне.

Код преноса права путем размене за друго право, продајном ценом се сматра тржишна цена права које се добија у накнаду, коригована за евентуално примљену или плаћену разлику у новцу (члан 28. став 3. Закона).

У смислу одредаба члана 45. ст. 1. и 3. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15), улози у друштву могу да буду новчани и неновчани, с тим што неновчани улози могу бити у стварима и правима, ако овим законом за поједине форме друштава није другачије одређено.

Сходно одредбама члана 146. став 1. тачка 1) и члана 151. став 1. Закона о привредним друштвима, основни капитал привредног друштва повећава се, између осталог, новим улозима постојећих чланова, при чему члан друштва стиче удео у друштву сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, осим ако је оснивачким актом при оснивању друштва или једногласном одлуком скупштине одређено другачије.

Према томе, у случају када обвезник, који, као једини члан друштва са ограниченом одговорношћу (у даљем тексту: зависно друштво), уноси непокретност (као неновчани улог) у капитал зависног друштва на име повећања његовог основног капитала, чиме, сразмерно вредности унетог улога, повећава и вредност свог удела у укупном капиталу зависног друштва, Министарство финансија сматра да је на тај начин извршен пренос непокретности уз накнаду, у смислу члана 27. став 1. Закона.

С тим у вези, позитивна разлика између продајне вредности непокретности (тј. вредности по којој је непокретност унета у зависно друштво) и њене набавне цене (усклађене на начин прописан Законом), представља капитални добитак.

Међутим, имајући у виду да је, у конкретном случају, пренос непокретности уз накнаду извршен између повезаних лица у смислу овог закона, продајном ценом непокретности, за сврху одређивања капиталног добитка, сматра се, у складу са чланом 28. Закона, цена по којој је непокретност унета у капитал зависног друштва, а која (с обзиром да се ради о повезаним лицима) не може бити нижа од тржишне вредности предметне непокретности.

6. Шта чини основицу за обрачун амортизације за стална средства набављена пре 1. јануара 2004. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-97/2013-04 од 9.11.2015. год.)

Одредбом члана 10. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се расход по основу амортизације сталних средстава признаје у износу и на начин утврђен овим законом.

Стална средства из става 1. овог члана обухватају материјална средства чији је век трајања дужи од једне године и која се, сагласно прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија и МРС, односно МСФИ, у пословним књигама обвезника признају као стална средства, осим природних богатства која се не троше, као и нематеријална средства, осим goodwill-а (члан 10. став 2. Закона).

Средства из става 2. овог члана разврставају се у пет група са следећим амортизационим стопама: I група 2,5%; II група 10%; III група 15%; IV група 20% и V група 30% (члан 10. став 3. Закона).

Одредбом члана 10. став 4. Закона прописано је да се амортизација за стална средства разврстана у I групу утврђује применом пропорционалне методе, на основицу коју чини набавна вредност средства, за свако стално средство посебно, а у случају када су стална средства из ове групе стечена у току пореског периода, утврђује се применом пропорционалне методе сразмерно времену од када је започет обрачун амортизације до краја пореског периода.

Амортизација за стална средства разврстана у групе II до V утврђује се применом дегресивне методе на вредност средстава разврстаних по групама (члан 10. став 5. Закона).

Основицу за амортизацију из става 5. овог члана у првој години чини набавна вредност, а у наредним периодима неотписана вредност (члан 10. став 6. Закона).

Стална средства разврстана у I групу јесу непокретности (члан 10. став 7. Закона).

Одредбом члана 9. Правилника о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 116/04 и 99/10, у даљем тексту: Правилник) прописано је да основицу за амортизацију сталних средстава на дан 1. јануара 2004. године код правних лица која примењују међународне рачуноводствене стандарде од 1. јануара 2004. године чини неотписана вредност сталних средстава утврђена на дан 31. децембра 2003. године, у складу са прописима о рачуноводству који су се примењивали на годишње финансијске извештаје за 2003. годину.

Имајући у виду наведене законске одредбе, основицу за обрачун амортизације прописане Законом, за стална средства набављена пре 1. јануара 2004. године, чини њихова набавна вредност на дан 1. јануара 2004. године, која одговара неотписаној вредности сталних средстава (разврстаних у групе од I до V) на дан 31. децембра 2003. године, утврђеној у складу са прописима о рачуноводству који су се примењивали до краја 2003. године.

7. Да ли је обвезник дужан да у случају промене рачуноводствене политике вредновања инвестиционих некретнина усвајањем метода фер вредности, поднесе измењену пореску пријаву за порез на добит правних лица за порески период у којем је примењивао претходну рачуноводствену политику?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00319/2015-04 од 9.11.2015. год.)

Одредбом члана 6. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ) и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, на начин утврђен овим законом.

Према одредбама члана 7. став 1. и члана 23. став 1. ЗПДПЛ, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи и приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређују рачуноводство и ревизија, осим расхода и прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Порески третман ефеката промене рачуноводствене политике није уређен ЗПДПЛ.

Одредбом члана 74. ЗПДПЛ прописано је да се у погледу утврђивања, наплате и повраћаја пореза и правних лекова, казних одредаба и других питања која нису уређена овим законом примењују одредбе закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

У складу са чланом 40. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), ако порески обвезник установи да пореска пријава, коју је поднео Пореској управи, садржи грешку или пропуст, 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).

Првобитно поднета пореска пријава не враћа се пореском обвезнику (члан 40. став 2. ЗПППА).

Поднету пореску пријаву порески обвезник може да измени највише два пута подношењем измењене пореске пријаве (члан 40. став 3. ЗПППА).

Према члану 40. став 5. ЗПППА, изузетно од ст. 1. и 3. тог члана, порески обвезник не може поднети измењену пореску пријаву после покретања поступка пореске контроле за контролисани порески период, односно након доношења решења о утврђивању пореза из члана 54. став 2. тачка 2) подтачка (2) тог закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, у случају промене рачуноводствене политике вредновања инвестиционих некретнина усвајањем метода фер вредности, обвезник није дужан да поднесе измењену пореску пријаву за порез на добит правних лица за порески период у којем је примењивао претходну рачуноводствену политику.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. а) Да ли је гасоводна мрежа предмет опорезивања порезом на имовину?

б) Како се утврђује основица пореза на имовину за објекте који се фактички не користе као производни погони прерађивачке индустрије?

в) Шта се сматра складишним објектима у смислу члана 7. став 4. тачка 8) Закона о порезима на имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00485/2015-04 од 24.11.2015. год.)

Према одредби члана 7. став 4. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), 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.

Одредбом члана 7. став 2. Закона прописано је да 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 објеката 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 7. став 4. Закона, изузетно од члана 7. став 3. Закона, 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.

Непокретности из става 4. тог члана опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

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. тог члана (члан 7. став 6. Закона).

Ако обвезник вредност земљишта и вредност објеката из члана 7. став 4. Закона не исказује посебно у својим пословним књигама, основица пореза на имовину за земљиште и објекат који се на њему налази, као јединствену целину, чини вредност земљишта утврђена у складу са ставом 3. тог члана увећана за грађевинску вредност објекта процењену од стране овлашћеног вештака грађевинске струке са стањем на последњи дан пословне године обвезника у текућој години (члан 7. став 7. Закона).

Изузетно од члана 7. ст. 1. до 7. Закона, 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).

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14

и 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, прикључак на електроенергетску мрежу, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.) који може бити подземни или надземни.

Линијски инфраструктурни објекат јесте јавни пут, јавна железничка инфраструктура, електроенергетски вод, нафтовод, продуктовод, гасовод, 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 (члан 2. тачка 26) Закона о планирању и изградњи).

Према одредби члана 133. став 2. тачка 3) Закона о планирању и изградњи, Министарство издаје грађевинску дозволу за изградњу објеката за прераду нафте и гаса који се граде ван експлоатационих поља по претходно прибављеној сагласности министарства надлежног за експлоатацију минералних сировина, производњу биогорива и биотечности у постројењима капацитета преко 100 t годишње, нафтовода и продуктовода, гасовода називног радног надпритиска преко 16 бара уколико прелази преко територије две или више општина, складишта нафте, течног нафтног гаса и нафтних деривата капацитета преко 500 тона који се граде ван експлоатационих поља дефинисаних законом којим се уређује рударство и геолошка истраживања и магистралних топловода.

Према одредби члана 30. став 1. Закона о енергетици („Сл. гласник РС“, бр. 145/04, у даљем тексту: Закон о енергетици), енергетски објекти се граде у складу са законом којим се уређују услови и начин уређења простора, уређивање и коришћење грађевинског земљишта и изградња објеката, техничким и другим прописима, а по претходно прибављеној енергетској дозволи која се издаје у складу са овим законом.

Сагласно одредби члана 30. став 3. тач. б) до 8) Закона о енергетици, енергетска дозвола се прибавља за изградњу следећих објеката: нафтовода и продуктовода, објеката за складиштење нафте, деривата нафте, биогорива, компримованог природног гаса и утечњеног природног гаса укупног резервоарског простора већег од 10m³; односно објеката за транспорт природног гаса, објеката за дистрибуцију природног гаса и објеката за складиштење природног гаса, односно директних гасовода.

а) Имајући у виду наведене одредбе, право, коришћење, односно државина из члана 2. став 1. Закона, на непокретности – гасоводној мрежи предмет је опорезивања порезом на имовину. Основица пореза на имовину за ту мрежу је њена вредност исказана у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се порез на имовину утврђује и плаћа.

б) Објектима у којима су смештени производни погони прерађивачке индустрије који се користе за обављање делатности у смислу члана 7. став 4. Закона, сматрају се објекти који су инвестиционо-техничком документацијом, односно другом документацијом (нпр. документ о промени намене објекта) опредељени за ту намену, у делу у коме се фактички користе као производни погони прерађивачке

индустрије, независно од тога која делатност је претежна регистрована делатност пореског обвезника.

Према томе, ако се наведени објекти фактички не користе као производни погони прерађивачке индустрије – нема основа да се за те објекте основица пореза на имовину утврђује у складу са чланом 7. став 4. тачка 1) и ст. 5) до 7) Закона.

в) Складишним објектима, у смислу члана 7. став 4. тачка 8) Закона, сматрају се објекти који су инвестиционо-техничком документацијом, односно другом документацијом (нпр. документ о промени намене објекта) опредељени као објекти за складиштење, у делу који се фактички користи за складиштење, независно од врсте претежне регистроване делатности пореског обвезника.

У том смислу, по мишљењу Министарства финансија, складишним објектима сматрају се и објекти обвезника пореза на имовину – привредног друштва чија је претежна регистрована делатност, према Класификацији делатности која је саставни део Уредбе о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), разврстана у Сектор Ф – Грађевинарство – Група 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система, који су инвестиционо-техничком документацијом намењени за складиштење (на пример, магацини у којима складишти – чува водоводна и санитарна опрема, цеви, пећи и сл. које је обвезник прибавио и чува да би их у оквиру своје делатности инсталирао–уградио у објекте) у делу у којем се фактички користе за складиштење.

Објекат или његов део који је инвестиционо-техничком документацијом или другом документацијом (нпр. документ о промени намене објекта) опредељен као објекат за складиштење, а за који је фактички извршена

промена намене тако да се не користи за ту намену (нпр. користи се као административни простор, гардероба за особље, санитарни простор и сл.) не сматра се складишним простором у смислу одредбе члана 7. став 4. тачка 8) Закона.

У сваком конкретном случају орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на основицу и висину обавезе по основу пореза на имовину.

2. Да ли основицу пореза на имовину чини фер вредност непокретности – за непокретности за које је обвезник привредно друштво које је, у складу са прописима којима се уређује рачуноводство, разврстано као мало правно лице, а које примењује Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника који је прописало министарство надлежно за послове финансија?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00097/2015-04 од 20.11.2015. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), 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 извешта-

вања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Сагласно одредби члана 6. став 5. Закона, у смислу Закона, текућом годином сматра се година која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, 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 – МРС (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 МРС, 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 21. став 1. ЗОР прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, мала и средња правна лица примењују МСФИ за МСП.

Одредбе члана 21. овог закона почеће да се примењују од финансијских извештаја који се састављају на дан 31. децембар 2014. године (члан 50. став 1. ЗОР).

Према одредби члана 50. став 2. ЗОР, изузетно од става 1. овог члана, правна лица која су у складу са Законом о рачуноводству и ревизији („Сл. гласник РС“, бр. 46/06, 111/09 и 99/11–др. закон) примењивала Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника („Сл. гласник РС“, бр. 106/06 и 111/06–исправка, у даљем тексту: Правилник), могу примењивати одредбе тог правилника најкасније до састављања финансијских извештаја на дан 31. децембра 2015. године.

Према одредби члана 1. Правилника, овим правилником прописује се начин признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника, који не примењују Међународне рачуноводствене стандарде (МРС), односно Међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ).

Према томе, нема законског основа да основицу пореза на имовину за непокретности за које је обвезник мало правно лице које примењује Правилник о начину признавања и процењивања имовине, обавеза, прихода и расхода малих правних лица и предузетника („Сл. гласник РС“, бр. 106/06 и 111/06–исправка), чини фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи

години за коју се утврђује порез на имовину прописана чланом 7. став 1. Закона. Наиме, према одредби члана 7. став 1. Закона, фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину је 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.

3. Да ли се вредност непокретности (осим земљишта) обвезника који не води пословне књиге код утврђивања основице пореза на имовину за 2014. годину умањује за амортизацију применом одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о висини стопе амортизације која је донета у 2012. години, односно 21. децембра 2013. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00448/2015-04 од 20.11.2015. год.)

Према одредби члана 5. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11 и 78/11, у даљем тексту: ЗПИ), који је био у примени до 31. децембра 2013. године, основица пореза на имовину код непокретности, осим пољопривредног и шумског земљишта, пореског обвезника који не води пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији, је вредност непокретности на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, ако тим законом није друкчије уређено.

Висину вредности непокретности из члана 5. став 1. ЗПИ утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних прихода јединице локалне самоуправе (у даљем тексту: орган јединице локалне самоуправе), с тим што се она, осим за земљиште, истеком сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта умањује за амортизацију по стопи од 0,8% применом пропорционалне методе, а највише до 40% (члан 5. став 2. ЗПИ).

Законом о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13) измењена је одредба члана 5. ЗПИ, са применом од 1. јануара 2014. године.

Према одредби члана 5. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), која је у примени од 1. јануара 2014. године, основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са Законом.

Вредност непокретности из члана 5. став 1. Закона, осим земљишта, може се умањити за амортизацију по стопи до 1% годишње применом пропорционалне методе, а највише до 40%, почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта, а на основу одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о висини стопе амортизације која важи на дан 15. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину и која је објављена у складу са Законом (члан 5. став 3. Закона).

Ако скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину стопе амортизације, или је не утврди у складу са Законом, или је утврди, а не објави у складу са чланом 5.

став 3. Закона, код утврђивања пореза на имовину вредност непокретности из члана 5. став 1. Закона не умањује се за амортизацију (члан 5. став 4. Закона).

Према томе, вредност непокретности (осим земљишта) која је основица пореза на имовину пореског обвезника који не води пословне књиге у складу са прописима у Републици Србији, код утврђивања пореза на имовину за 2012. и за 2013. годину умањивала се за амортизацију, истеком сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња односно последња реконструкција објекта, по стопи од 0,8%, а највише до 40%, применом пропорционалне методе, непосредном применом ЗПИ. Наиме, ЗПИ није било дато овлашћење јединици локалне самоуправе да може одлуком скупштине да уреди да ли ће вредност наведених непокретности умањивати за амортизацију, односно по којим стопама ће се то умањење вршити. Стога, без законског основа евентуално донета одлука скупштине јединице локалне самоуправе у 2012. години којом је била уређена висина стопе амортизације није била од утицаја на Законом прописану обавезу умањења вредности непокретности (осим земљишта) обвезника који не води пословне књиге за амортизацију, нити на висину стопе по којој се то умањење вршило – приликом утврђивања основице пореза на имовину за 2012. и 2013. годину.

Код утврђивања основице пореза на имовину за 2014. годину, умањење вредности непокретности обвезника који не води пословне књиге (осим земљишта) за амортизацију није законска обавеза, већ могућност – ако је скупштина јединице локалне самоуправе донела одлуку о висини стопе амортизације у складу са Законом, која је објављена (на начин на који се објављују општи акти јединице локалне

самоуправе чија је скупштина донела одлуку) и која је важила на дан 15. децембра 2013. године.

Према томе, ако је скупштина јединице локалне самоуправе одлуку о висини стопе амортизације донела 21. децембра 2013. године и објавила је, како се наводи, до краја 2013. године (што значи да није важила на дан 15. децембра 2013. године), нема законског основа да се у тој јединици локалне самоуправе по основу амортизације врши умањење вредности непокретности обвезника који не води пословне књиге која чини основицу пореза на имовину за 2014. годину.

4. Да ли је Удружење грађана „Мрежа за пословни развој“ ослобођено плаћања пореза на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је то удружење основано?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00210/2015-04 од 18.11.2015. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. овог закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Одредбом члана 14. став 2. Закона прописано је да се порез на наслеђе и поклон плаћа и на наслеђени, односно на поклон примљени:

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;

- 3) депозит у банци;
- 4) новчано потраживање;
- 5) право интелектуалне својине;
- 6) право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима.

Поклоном, у смислу овог закона, сматра се и пренос без накнаде имовине правног лица, која је предмет опорезивања у складу са одредбама ст. 1, 2. и 4. до 6. овог члана (члан 14. став 3. Закона).

Одредбом члана 14. став 4. Закона прописано је да се поклоном, у смислу овог закона, не сматра:

- 1) пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. овог члана на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;

- 2) приход физичког лица по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;

- 3) приход правног лица који се укључује у обрачун основице за опорезивање порезом на добит правних лица, у складу са законом којим се уређује опорезивање добити правних лица.

Одредбом члана 14. став 6. Закона прописано је да се од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима наслеђе, односно поклон, и то:

- 1) удела у правном лицу, односно хартија од вредности;
- 2) mopеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, државних ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;

- 3) новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на

поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа задужбина, односно удружење, основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине, регистровано у складу са законом – на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је та задужбина, односно удружење основано (члан 21. став 1. тачка 5а) Закона).

Према одредби члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Сл. гласник РС“, бр. 88/10 и 99/11, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), остваривањем општекорисног циља у смислу тог закона, сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права утврђују се решењем пореског органа, а плаћају у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 40. став 1. Закона).

Према томе, на наслеђе и поклон које је предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, а које као наследник или поклонпримац оствари удружење – то удружење је порески обвезник. Стога је удружење дужно да за то наслеђе и поклон поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза, на обрасцу ППИИ-3. Пореска пријава за утврђивање пореза на наслеђе и поклон подноси се и када обвезник сматра да има право на пореско ослобођење. Наиме, порез на наслеђе и поклон утврђује се решењем надлежног пореског органа, па се и пореско ослобођење по том основу утврђује решењем пореског органа (што значи и када се остварује применом одредбе члана 21. став 1. тачка 5а) Закона).

Пореско ослобођење из члана 21. став 1. тачка 5а) Закона удружење – порески обвезник може остварити само за наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за намене за које је то удружење основано, ако су испуњени следећи услови:

- да је конкретно удружење основано ради остваривања општекорисног циља у смислу закона који уређује задужбине,

- да је конкретно удружење регистровано у складу са законом.

Министарство финансија напомиње да је утврђивање пореза на наслеђе и поклон делатност Пореске управе, што значи да Пореска управа предузима законом прописане радње којима се у сваком конкретном случају установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе, односно пореско ослобођење.

Ако постоји недоумица по питању да ли се циљеви за које је конкретно удружење основано сматрају општекорисним циљевима у складу са законом којим се

уређују задужбине, за давање мишљења надлежно је Министарство културе и информисања.

5. Ко је обвезник пореза на имовину у случају ако се објекат састоји из више посебних целина (нпр. станови, гараже и пословни простор – локали) чије коришћење није отпочело истовремено, односно који нису истовремено оспособљени за коришћење?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-000199/2015-04 од 13.11.2015. год.)

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

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона, и

4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

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) станови;
- 5) куће за становање;
- 6) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;
- 7) гараже и гаражна места.

Ако објекат чини више посебних целина које се у смислу члана ба 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).

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

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

Сагласно одредби члана 2. тачка 23) Закона о планирању и изградњи, зграда јесте објекат са кровом и спољним зидовима, изграђена као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, а намењена је за становање, обављање неке делатности или

за смештај и чување животиња, робе, опреме за различите производне и услужне делатности и др. Зградама се сматрају и објекти који имају кров, али немају (све) зидове (нпр. надстрешнице), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Према одредби члана 150. став 1. Закона о планирању и изградњи, грађење објеката, односно извођење радова може да врши привредно друштво, односно друго правно лице или предузетник (у даљем тексту: извођач радова).

Дакле, порез на имовину утврђује се за објекат за који је пореска обавеза настала. То значи да се и обвезник пореза на имовину и разврставање објекта у одговарајућу групу непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину врши од настанка пореске обавезе.

Кад објекат није изграђен до нивоа који би га чинио подобним – оспособљеним за коришћење, у смислу да представља употребну целину која пружа заштиту од временских и спољних утицаја, са уобичајено потребним инсталацијама, постројењима и опремом (водоводном инсталацијом, електричном инсталацијом, уграђеном столаријом и сл.), због чега коришћење тог објекта није отпочело нити је за тај објекат издата употребна дозвола, Министарство финансија сматра да пореска обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат није настала. Ако је коришћење објекта отпочело – обавеза по основу пореза на имовину је настала, независно од чињенице да употребна дозвола није издата. Фактичко је питање да ли је објекат оспособљен за коришћење и да ли се користи, те орган надлежан за утврђивање, наплату и контролу изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе у сваком конкретном случају цени чињенично стање од утицаја на

настанак обавезе по основу пореза на имовину.

С тим у вези, ако се објекат састоји из више посебних целина (нпр. станови, гараже и пословни простор – локали) чије коришћење није отпочело истовремено, односно који нису истовремено оспособљени за коришћење, чињенице од утицаја на настанак пореске обавезе цене се за сваку посебну целину засебно.

Обвезник пореза на имовину на објекту (што значи и стамбено-пословном објекту), односно посебним целинама у оквиру тог објекта (становима, пословном простору и др.) за које је обавеза по основу пореза на имовину настала, јесте лице које је ималац права својине – под условом да на објекту, односно његовој посебној целини за коју се утврђује порез, није у корист другог лица конституисано право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона. Министарство финансија напомиње да се правна идентификација првог субјекта својине на изграђеном објекту везује за лице на чије име је издата грађевинска дозвола за изградњу – инвеститора, што значи да је обвезник пореза на имовину то лице (уз услов да није у корист другог лица конституисано право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона). Кад инвеститор право својине пренесе на друго лице – обвезник пореза на имовину постаје то друго лице (такође уз услов да на непокретности коју је стекло од инвеститора није у корист другог лица конституисано право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 2) до 8) Закона).

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се према претежној намени. Кад се објекат састоји из више посебних целина које се у смислу члана ба

став 1. Закона могу сврстати у различите групе непокретности (на пример, кад су посебне целине у оквиру објекта станови и пословни простор – локали), свака посебна целина у оквиру објекта се, за потребе утврђивања пореза на имовину, сврстава у одговарајућу групу непокретности из члана 6а став 1. тач. 4) до 7) Закона (станови – у групу Станови, а пословни простор – у групу Пословне зграде ... из тачке б)).

6. Шта је предмет опорезивања порезом на имовину у случају кад је предмет уговора о хипотекарној продаји пренос права својине уз накнаду на објектима изграђеним у складу са прописаном документацијом и права коришћења на земљишту (катастарској парцели) у које су ти објекти инкорпорисани, при чему уговором нису обухваћени сви објекти који су инкорпорисани у предметном земљишту (нпр. помоћни објекти, објекти изграђени без прописане документације и сл.)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01152/2015-04 од 9.11.2015. год.)

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

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање,

односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1) ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона;
- 2) корисник непокретности у јавној својини из члана 2. став 1. тачка 5) Закона;
- 3) држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;
- 4) прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

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

Према томе, право, државина или коришћење из члана 2. Закона на земљишту и објектима инкорпорисаним у том земљишту предмет је опорезивања порезом на имовину, независно од чињенице да ли су објекти изграђени са или без прописане инвестиционо-техничке документације за изградњу и да ли је право на земљишту и објектима уписано у катастру у корист његовог титулара.

С тим у вези, кад поред права коришћења земљишта у јавној својини и права својине на свим објектима инкорпорисаним у том земљишту, који су конституисани у корист правног лица – по основу уговора о хипотекарној продаји (према коме су хипотекована непокретност и земљиште и сви објекти), не постоји и државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 6) до 8) Закона конституисано у корист другог лица (физичког или правног), правно лице – стицалац права коришћења земљишта и права својине на објектима јесте обвезник пореза на имовину за то земљиште и објекте. Пореска обавеза настаје најранијим од дана побројаним у члану 10. Закона – за земљиште и све објекте које је правно лице стекло.

Такође, кад је предмет уговора о хипотекарној продаји пренос права својине уз накнаду на објектима изграђеним у складу са прописаном документацијом и права коришћења на земљишту (катастарској парцели) у које су ти објекти инкорпорисани, при чему уговором нису обухваћени сви објекти који су инкорпорисани у предметном земљишту (нпр. помоћни објекти, објекти изграђени без прописане документације и сл.), правно лице – стицалац права јесте обвезник пореза на имовину за право коришћења на земљишту и свим објектима на којима је право својине стекло (уз услов да на њима не постоји и државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. б) до 8) Закона конституисано у корист другог лица).

Међутим, како је помоћни објекат припадак зграде као главне ствари и дели њену судбину, за давање мишљења по питању да ли по основу уговора о продаји непокретности којим се реализује хипотека, а којим нису обухваћени сви објекти који су инкорпорисани у земљишту на коме се пренос права коришћења по основу тог уговора врши, купац хипотековане непокретности стиче право својине само на објектима побројаним у предметном уговору или и на другим објектима на том земљишту (нпр. помоћним објектима, објектима изграђеним без прописане документације) надлежан је Сектор за имовинско-правне послове Министарства финансија (као стручни обрађивач закона којим се уређује промет непокретности и закона којим се уређује хипотека), па је по том питању Сектору за имовинско-правне послове прослеђен предметни захтев ради давања одговора.

7. Ко је обвезник пореза на имовину за станове и пословни простор у јавној својини, на којима задужбина има право

коришћења (при чему поједине станове и пословни простор користе закупци по основу уговора о закупу као облигационог односа, поједине станове користе физичка лица која на основу закљученог уговора имају право закупа на период дужи од годину дана– као „заштићени станари“, а поједини станови су празни)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00193/2015-04 од 9.11.2015. год.)

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

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

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

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

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

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

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

– ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона,

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

– држалац непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона,

– прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) Закона.

Према одредби члана 40. став 1. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92, 76/92, 84/92–исправка, 33/93, 53/93–др. закон, 67/93–др. закон, 46/94, 47/94–исправка, 48/94–др. закон, 44/95–др. закон, 49/95, 16/97, 46/98, 26/01, 101/05–др. закон и 99/11, у даљем тексту: Закон о становању), носилац станарског права, односно закупац стана на неодређено време који то право има на стану у својини грађана, од дана ступања на снагу Закона о становању, наставља са коришћењем тог стана у складу са одредбама чл. 30. до 39. Закона. Одредбама чл. 30. до 39. Закона о становању уређен је закуп станова у друштвеној својини.

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

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

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

С тим у вези, на стану на коме је право закупа конституисано у корист физичког лица, у складу са законом којим је уређено становање (настало из станарског права на стану у својини грађана, по сили Закона о становању), за период дужи од једне године или на неодређено време, обвезник пореза на имовину је физичко лице – закупац.

На стану или пословном простору у јавној својини на коме је задужбина ималац права коришћења у складу са законом којим се уређује јавна својина, а који се не користи (празан је), обвезник пореза на имовину је задужбина. На постојање пореске обавезе није од утицаја чињеница што задужбина не остварује приходе од непокретности за коју је обвезник пореза на имовину.

На стану или пословном простору у јавној својини на коме је задужбина ималац права коришћења у складу са законом којим се уређује јавна својина, а које је задужбина (као комерцијалне непокретности, под тржишним условима, ради остваривања прихода) издала другим лицима у закуп, у складу са законом којим се уређују облигациони односи (и користе их закупци), обвезник пореза на имовину је задужбина.

Обвезник пореза на имовину уређен је Законом и не може се мењати вољом уговорних страна у складу са закљученим уговором о закупу. Према томе, кад је према Закону обвезник пореза на имовину задужбина, задужбина је дужна да у складу са Законом утврђује и плаћа порез по том основу, што значи и у случају кад је уговором о закупу који је закључила као закуподавац купац преузео обавезу измирења пореске обавезе.

8. Рок за плаћање пореза на имовину

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00271/2014-04 од 4.11.2015. год.)

Одредбом члана 39в став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник који води пословне књиге утврђује порез на имовину (врши самоопорезивање) – најкасније до 31. марта пореске године.

Обвезник из става 1. овог члана порез на имовину плаћа тромесечно, у року од 45 дана од дана почетка тромесечја, на прописани уплатни рачун јавних прихода.

Рок за плаћање пореза на имовину је временски период у коме треба да се изврши плаћање пореза, чијим протеком обвезник пада у доцњу. Имајући у виду да се порез на имовину утврђује за календарску годину, те да је почетак и трајање сваке календарске године унапред одређено и познато, као и дан када почиње да тече свако тромесечје те

године: 1. јануар, 1. април, 1. јул и 1. октобар, прописани рок за плаћање тог пореза који износи 45 дана од дана почетка тромесечја, је објективни рок који се рачуна према унапред општепознатој чињеници – дану када почиње свако тромесечје календарске године, па тај рок почиње да тече од првог дана сваког тромесечја у календарској години тј. од 1. јануара, 1. априла, 1. јула и 1. октобра.

9. Да ли је наследник ослобођен пореза на наслеђе остварено од оставиоца (који није сачинио завештање ни уговор о доживотном издржавању) на које су били позвани оставиоचेви родитељи који се тог наслеђа нису прихватили, па је наследником оглашен њихов син – „рођени брат“ оставиоца?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1196/2015-08 од 2.11.2015. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон се плаћа на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. Закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Према одредби члана 14. став 2. Закона, порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

- 1) готов новац;
- 2) штедни улог;
- 3) депозит у банци;
- 4) новчано потраживање;

- 5) право интелектуалне својине;
- 6) право својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима.

Сагласно одредби члана 14. став 6. тач. 1) и 3) Закона, од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, и то:

– удела у правном лицу, односно хартија од вредности и

– новца, права, односно ствари из члана 14. ст. 2. и 3. Закона, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.

Обвезници који се, у односу на оставиоца, односно поклонодавца, налазе у другом наследном реду по законском реду наслеђивања (у даљем тексту: наследни ред), порез на наслеђе и поклон плаћају по стопи од 1,5% (члан 19. став 1. Закона).

Одредбом члана 21. став 1. тачка 1) Закона прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа (члан 21. став 1. тачка 4) Закона).

Према одредби члана 9. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 101/03–УС и 6/15, у даљем тексту: Закон о наслеђивању), први наследни ред чине оставиочеви потомци и његов брачни друг.

Други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочев родитељи и њихово потомство (члан 12. став 1. Закона о наслеђивању).

Ако оставиочев родитељ не може или неће да наследи, његов део на једнаке делове наслеђују његова деца (браћа и сестре оставиоца), његови унуци и прауници и његови даљи потомци, по правилима која важе када оставиоца наслеђују његови потомци. Ако оставиочев родитељи не могу или неће да наследе, њихов део наслеђују њихови потомци, онако како је одређено у претходном ставу (члан 13. Закона о наслеђивању).

Наследник се може одрећи наслеђа изјавом пред судом до окончања првостепеног поступка за расправљање заоставштине. Сматра се да наследник који се одрекао наслеђа никада није ни био наследник (члан 213. ст. 1. и 3. Закона о наслеђивању).

Према томе, кад оставилац није сачинио завештање ни уговор о доживотном издржавању, па се по законском реду наслеђивања на наслеђе позову родитељи оставиоца, који се у оставинском поступку одрекну наслеђа, сматра се да та лица никада нису била наследници. Кад се потом на наслеђе оставиоца позове брат оставиоца (који је син оставиочевих родитеља), који се прихвати наслеђа и решењем суда бива оглашен наследником оставиоца, то лице наслеђује заоставштину оставиоца (тј. изводи право својине од оставиоца, а не од својих родитеља). Стога, родитељи који се нису прихватили наслеђа нису оглашени наследником, па имовину која је предмет заоставштине нису могли уступити свом сину – брату оставиоца. Осим тога, чак и да су се родитељи оставиоца наслеђа прихватили, тада би се уступање наслеђене имовине од стране родитеља свом сину извршено без накнаде сматрало поклоном који су родитељи учинили свом сину (правни посао *inter vivos*), а не наслеђем.

Имајући у виду да из решења о наслеђивању које је приложено уз захтев произлази да је наследник наследио право својине на кући, новчана средства на рачуну код банке и право својине на акцијама:

– наслеђе акција у правном лицу није предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон, те се за наслеђе акција пореска пријава не подноси и порез на то наслеђе се не плаћа;

– наслеђе права својине на кући које физичко лице оствари од свог „рођеног“ брата са којим није непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца предмет је опорезивања порезом на наслеђе и поклон, на које се тај порез плаћа по стопи од 1,5% (имајући у виду да се наследник у односу на оставиоца налази у другом наследном реду по законском реду наслеђивања);

– наслеђе новца које је физичко лице остварило од „рођеног“ брата – оставиоца предмет је опорезивања порезом на наслеђе и поклон – ако је вредност новца наслеђеног од оставиоца у једној календарској години преко 100.000 динара. У том случају се порез на наслеђе и поклон новца плаћа по стопи од 1,5%. Ако је вредност наслеђеног новца мања – наслеђени новац није предмет опорезивања порезом на наслеђе и поклон.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на наслеђе и поклон у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

10. Да ли се код опорезивања земљишта порезом на имовину шумским земљиштем сматрају голети, вегетација влажних ливада и мочвара, као и шумско земљиште на коме се не

налази шума, односно да ли је шумско земљиште на коме се налази шума предмет опорезивања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01112/2015-04 од 30.10.2015. год.)

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

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 6) државину непокретности на којој ималац права својине није познат или није одређен;

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

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

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).

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

Према мишљењу Министарства пољопривреде и заштите животне средине – Управе за шуме, број: 011-00-01646/2015-10 од 20.10.2015. године, „Одредбом члана 5. став 1. Закона о шумама прописао је да се шумом у смислу овог закона подразумева земљиште веће од 5 ари обрасло шумским дрвећем. Ставом 4. истог члана прописано је да шумско земљиште јесте земљиште на којем се гаји шума, земљиште на коме због његових природних особина рационалније гајити шуме, као и земљиште на коме се налазе објекти намењени газдовању шумама, дивљачи и остваривању општекорисних функција шума и које не може да се користи у друге сврхе, осим у случајевима и под условима предвиђених Законом. Обзиром на изнето да би

земљиште било шумско потребно је да су испуњени кумулативни услови: да је земљиште веће од 5 ари и да је обрасло шумским дрвећем (тада је шума) или да је намењено за пошумљавање и гајење шуме или да се на њему налазе објекти намењени газдовању шумама, дивљачи и остваривању општекорисних функција шума.

Земљиште које је веће од 5 ари и које је обрасло шумским дрвећем јесте шумско земљиште. Шумско земљиште заједно са стаблима шумског дрвећа чини шуму сагласно одредби члана 5. став 1. Закона. Шумским земљиштем не сматрају се вегетације влажних ливада и мочвара, док голети се изузетно могу сматрати шумским земљиштем уколико је веће од 5 ари и уколико због његових природних особина рационалније гајити шуме, односно испуњава услове за пошумљавање. Шумским земљиштем се не сматра земљиште мање од 5 ари на којем се налазе одвојене групе шумског дрвећа јер сагласно одредби члана 5. став 3. Закона ово не испуњава услове да буде шума. Надаље, шумским земљиштем се не сматрају ни паркови у насељеним местима ни дрвеће испод далековода и у коридору изграђеног далековода, без обзира на површине“.

Према томе, шумско земљиште на територији Републике Србије предмет је опорезивања порезом на имовину, и то:

– шумско земљиште на коме, поред права својине, не постоји и право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 4) до 8) Закона конституисано у корист лица које није власник тог земљишта, предмет је опорезивања кад је површина тог земљишта преко 10 ари;

– шумско земљиште на коме, поред права својине, постоји и право, државина или коришћење из члана 2. став 1. тач. 4) до 8) Закона конституисано у корист лица које није власник тог земљишта, предмет је опорезивања независно од његове површине.

Имајући у виду мишљење Министарства пољопривреде и заштите животне средине – Управе за шуме број: 011-00-01646/2015-10 од 20.10.2015. године, произлази да је земљиште – шумско земљиште ако су испуњени кумулативни услови:

– да је земљиште веће од 5 ари и

– да је обрасло шумским дрвећем (тада је шума) или да је намењено за пошумљавање и гајење шуме или да се на њему налазе објекти намењени газдовању шумама, дивљачи и остваривању општекорисних функција шума.

Голети се изузетно могу сматрати шумским земљиштем кад су површине преко 5 ари и ако је због њихових природних особина рационалније гајити шуме, односно ако испуњавају услове за пошумљавање.

Такође, сагласно цитираном мишљењу, шумским земљиштем не сматрају се вегетације влажних ливада и мочвара, земљиште мање од 5 ари на којем се налазе одвојене групе шумског дрвећа, као ни паркови у насељеним местима, ни дрвеће испод далековода и у коридору изграђеног далековода, без обзира на површину.

11. Да ли се непокретности – подземни резервоари за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом

који су намењени и непосредно служе обављању трговине на мало моторним и другим горивима, сматрају складишним, односно стоваришним објектом у смислу одредбе члана 7. став 4. тачка 8) Закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00343/2014-04 од 12.10.2015. год.)

Према одредби члана 7. став 4. тачка 8) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), 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 складишне и стоваришне објекте.

Непокретности из става 4. овог члана опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. 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).

Одредбом члана 3. став 1. тачка 9) Закона о запаљивим и горивим течностима и запаљивим гасовима („Сл. гласник РС“, бр. 45/15, у даљем тексту: Закон о запаљивим и горивим течностима) прописано је да су објекти – грађевински објекти на одређеној локацији који се састоје

од грађевинског дела и уграђене опреме што заједно чини техничко-технолошку целину, као што су нафтоводи, гасоводи, продуктоводи, резервоари, складишта, претакалишта и други објекти или њихови саставни делови, а намењени су за складиштење и претакање запаљивих и горивих течности и запаљивих гасова, објекти у којима се врши складиштење запаљивих и горивих течности и запаљивих гасова ради обављања трговине или сопствене употребе.

Резервоар је грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну или техничко-технолошку целину са свим потребним инсталацијама, постројењима и опремом у коме се безбедно складишти запаљива и горива течност и запаљиви гас, израђен према прописима донетим на основу закона, стандардима, односно сродним документима и упутствима произвођача (члан 3. став 1. тачка 14) Закона о запаљивим и горивим течностима).

Према одредбама тач. 4.1.3, 4.1.4. и 4.1.11. Правилника о изградњи постројења за запаљиве течности и о ускладиштавању и претакању запаљивих течности („Сл. лист СФРЈ“, бр. 20/71 и 23/71–исправка), који се примењује сходно члану 38. Закона о запаљивим и горивим течностима, резервоар може бити надземни и подземни. Надземни резервоар је непокретни и непропусни суд, постављен односно изграђен на површини земље, за смештај запаљивих течности. Подземни резервоар је непокретни суд са свих страна заштићен некородивним материјалом (земљом, песком, шљунком), постављен односно изграђен испод површине земље за смештај запаљивих течности.

Према одредби члана 2. тачка 81) Закона о енергетици („Сл. гласник РС“, бр. 145/14), трговина моторним и другим горивима на станицама за снабдевање превозних средстава је трговина на мало.

Према Уредби о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), трговина на мало моторним горивима у специјализованим продавницама разврстана је у Сектор Г, Област 47, Грана 47.3, Група 47.30 – Трговина на мало за моторна возила и мотоцикле.

Према томе, по мишљењу Министарства финансија, непокретности – подземни резервоари за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом који су намењени и непосредно служе обављању трговине на мало моторним и другим горивима, не сматрају се складишним, односно стоваришним објектом у смислу одредбе члана 7. став 4. тачка 8) Закона, независно од тога што се на станицама за снабдевање моторних возила горивом, због особина горива (нпр. запаљивости и горивости), горива морају држати у посебним за то (према прописаним стандардима) изграђеним подземним резервоарима, а не на начин као остала роба у трговинским објектима на мало.

12. Шта чини основицу пореза на имовину за непокретности – подземне резервоаре за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом који су намењени и непосредно служе обављању трговине на мало моторним и другим горивима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0035/2015-04 од 9.10.2015. год.)

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

порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 7. став 1. Закона, основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

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

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. овог члана чини:

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

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

Према одредби члана 7. став 4. тачка 8) 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 складишне и стоваришне објекте.

Непокретности из става 4. овог члана опредељују се према њиховој намени у складу са прописима којима се уређује класификација делатности (члан 7. став 5. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка,

64/10–УС, 24/11, 121/12, 42/13–УС, 50/13–УС, 98/13–УС, 132/14 и 145/14), објекат јесте грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, прикључак на електроенергетску мрежу, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и сл.) који може бити подземни или надземни.

Одредбом члана 3. став 1. тачка 9) Закона о запаљивим и горивим течностима и запаљивим гасовима („Сл. гласник РС“, бр. 45/15, у даљем тексту: Закон о запаљивим и горивим течностима) прописано је да су објекти – грађевински објекти на одређеној локацији који се састоје од грађевинског дела и уграђене опреме што заједно чини техничко-технолошку целину, као што су нафтоводи, гасоводи, продуктоводи, резервоари, складишта, претакалишта и други објекти или њихови саставни делови, а намењени су за складиштење и претакање запаљивих и горивих течности и запаљивих гасова, објекти у којима се врши складиштење запаљивих и горивих течности и запаљивих гасова ради обављања трговине или сопствене употребе.

Резервоар је грађевина спојена са тлом, која представља физичку, функционалну или техничко-технолошку целину са свим потребним инсталацијама, постројењима и опремом у коме се безбедно складишти запаљива и горива течност и запаљиви гас, израђен према прописима донетим на основу закона, стандардима, односно сродним документима и упутствима произвођача (члан 3. став 1. тачка 14) Закона о запаљивим и горивим течностима).

Према одредбама тач. 4.1.3, 4.1.4. и 4.1.11. Правилника о изградњи постројења за запаљиве течности и о ускладиштавању и претакању запаљивих течности („Сл. лист СФРЈ“, бр. 20/71 и 23/71–исправка), који се примењује сходно члану 38. Закона о запаљивим и горивим течностима, резервоар може бити надземни и подземни. Надземни резервоар је непокретни и непропусни суд, постављен односно изграђен на површини земље, за смештај запаљивих течности. Подземни резервоар је непокретни суд са свих страна заштићен некородивним материјалом (земљом, песком, шљунком), постављен односно изграђен испод површине земље за смештај запаљивих течности.

Према одредби члана 2. тачка 81) Закона о енергетици („Сл. гласник РС“, бр. 145/14), трговина моторним и другим горивима на станицама за снабдевање превозних средстава је трговина на мало.

Према Уредби о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), трговина на мало моторним горивима у специјализованим продавницама разврстана је у Сектор Г, Област 47, Грана 47.3, Група 47.30 – Трговина на мало за моторна возила и мотоцикле.

Према томе, право, коришћење или државина из члана 2. став 1. Закона на непокретностима – подземним резервоарима за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом, који су инкорпорисани у земљишту (налазе се испод површине земљишта), предмет је опорезивања порезом на имовину.

Основица пореза на имовину за непокретности – подземне резервоаре за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом, 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 години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Кад обвезник пореза на имовину који води пословне књиге вредност непокретности на последњи дан своје пословне године у текућој години није исказао по фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину за пореску годину за непокретности тог обвезника (што значи и за непокретности – подземне резервоаре за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом) за које је пореска обавеза настала пре 1. јануара године за коју се утврђује порез, утврђује се складу са чланом 7. ст. 2. до 8. и став 10. и чланом 7а ст. 3, 5, 6. и 8. Закона. При томе, по мишљењу Министарства финансија, непокретности – подземни резервоари за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом који су намењени и непосредно служе обављању трговине на мало моторним и другим горивима, не сматрају се складишним, односно стоваришним објектом у смислу одредбе члана 7. став 4. тачка 8) Закона, независно од тога што се на станицама за снабдевање моторних возила горивом, због особина горива (нпр. запаљивости и горивости), она морају држати у посебним за то (према прописаним стандардима) изграђеним подземним резервоарима, а не на начин као остала роба у трговинским објектима на мало. С тим у вези, кад обвезник пореза на имовину који води пословне књиге вредност непокретности у текућој години није исказао по фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, основицу пореза на имовину

за непокретности – подземне резервоаре за гориво у саставу станице за снабдевање моторних возила горивом који су намењени и непосредно служе обављању трговине на мало моторним и другим горивима, за које је пореска обавеза настала пре 1. јануара године за коју се утврђује порез на имовину, чини вредност у пословним књигама на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез само у случају из члана 7а став 6. Закона тј. само кад јединица локалне самоуправе није објавила акт којим утврђује просечне цене одговарајућих непокретности у зонама до 30. новембра текуће године, као и акт којим утврђује зоне и најопремљенију зону.

2. Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно да контролише исправност обрачуна основице пореза на имовину и да о томе издаје потврду. Наиме, сагласно одредби члана 60. Закона о финансирању локалне самоуправе („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 47/11, 93/12, 99/13–др. пропис и 125/14–др. пропис) контрола пореза на имовину у надлежности је јединице локалне самоуправе.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман накнаде трошкова месечне закупнине стамбеног простора у иностранству за шефа Преговарачког тима за вођење преговора о приступању Републике Србије Европској унији, коју плаћа Канцеларија за европске интеграције

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-544/2014-04 од 17.11.2015. год.)

Одредбом члана 85. став 1. тачка 12) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да се осталим приходима у смислу овог закона сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

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

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. став 1. Закона).

Одредбом члана 99. став 1. тачка 8) Закона прописано је да се порез на остале – друге приходе плаћа по одбитку када је исплатилац прихода правно лице или предузетник. Према одредби члана 101. Закона, порез по одбитку из члана 99. Закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћен приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане уплатне рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Имајући у виду наведено, примање физичког лица по основу накнаде трошкова месечне закупнине стамбеног простора у иностранству, које остварује од исплатиоца код кога није у радном односу, представља приход физичког лица који подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на други приход сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона. Канцеларија за европске интеграције, која је у предметном случају исплатилац другог прихода физичком лицу, као порески платац дужна је да обрачуна и плати порез по одбитку сагласно члану 99. став 1. тачка 8) и члану 101. Закона.

2. Пребијање капиталних добитака и капиталних губитака сагласно одредбама члан 78. Закона о порезу на доходак грађана, које су биле у примени до 6. октобра 2012. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-51/2015-04 од 17.11.2015. год.)

Одредбом члана 78. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон,

135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11 и 91/11–УС, у даљем тексту: Закон), која је била у примени до 6. октобра 2012. године, било је прописано да капитални губитак остварен продајом једног права, удела или хартије од вредности, може се пребити са капиталним добитком оствареним продајом другог права, удела или хартије од вредности у истој години.

Ставом 2. тог члана Закона, било је прописано да ако се и после пребијања из става 1. овог члана исказе капитални губитак, допуштено је његово пребијање у наредних пет година на рачун будућих капиталних добитака.

Имајући у виду наведене законске одредбе, капитални губитак који је остварен продајом једног права, удела или хартије од вредности, у конкретном случају акција, може се пребити са капиталним добитком оствареним продајом другог права, удела или хартије од вредности, уколико је и капитални губитак и капитални добитак остварен у истој години. Ако и после пребијања капиталног губитка са капиталним добитком, остварених у истој години, физичко лице и даље има капитални губитак, допуштено је пребијање капиталног губитка у наредних пет година на рачун будућих капиталних добитака.

3. Примена члана 21в Закона о порезу на доходак грађана и члана 45. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-63/2015-04 од 16.11.2015. год.)

Одредбом члана 21в став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11,

91/11-УС, 93/12, 114/12-УС, 47/13, 48/13-исправка, 108/13, 57/14 и 68/14-др. закон, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да послодавац – правно лице, односно предузетник који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице, исплаћену закључно са 30. јуном 2016. године.

Пореску олакшицу из става 1. овог члана може остварити послодавац ако се заснивањем радног односа са новозапосленим лицем повећа број запослених код послодавца у односу на број запослених на дан 31. марта 2014. године (став 4. члан 21в ЗПДГ).

Поред тога, чланом 45. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14-др. закон, у даљем тексту: ЗДОСО) прописана је истоврсна олакшица за запошљавање нових лица кроз право послодавца на повраћај дела плаћених доприноса. Наиме, одредбом става 1. тог члана закона прописано је да послодавац – правно лице, односно предузетник који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћених доприноса за обавезно социјално осигурање, на терет запосленог и на терет послодавца, по основу зараде за новозапослено лице, исплаћене закључно са 30. јуном 2016. године.

Одредбом става 5. члана 45. ЗДОСО прописано је да олакшицу из става 1. овог члана може остварити послодавац ако се заснивањем радног односа са новозапосленим лицем повећа број запослених код послодавца у односу на број запослених на дан 31. марта 2014. године.

Имајући у виду наведене законске одредбе, послодавац може да оствари право на повраћај дела плаћених пореза и доприноса по основу зараде (у даљем тексту: олакшица) уколико заснивањем радног односа са новозапосленим лицем, почев од 1. јула 2014. године, повећа број запослених у односу на број запослених који је имао на дан 31. марта 2014.

године. Дакле, у циљу утврђивања права на олакшицу од значаја је број запослених које је послодавац имао на дан 31. марта 2014. године (као константа, тј. број који се не мења) и број новозапослених лица са којима заснива радни однос почев од 1. јула 2014. године.

Имајући у виду примере дате у допису, то практично значи да у случају када је на дан 31. марта 2014. године послодавац имао нпр. 100 запослених, а 1. јула 2014. године запослио је 32 новозапослена лица, он у моменту остваривања права на олакшицу има 132 запослена. С обзиром да је на дан 31. марта 2014. године већ имао 100 запослених (непроменљив број), произлази да има право на олакшицу за 32 новозапослена лица.

Поред тога, у случају да је послодавац на дан 31. марта 2014. године имао 100 запослених (непроменљив број који као такав није подложен променама), па је у периоду од 31. марта до 1. јула 2014. године смањио број запослених тако што је отпустио 30 запослених (остало је 70 запослених), па је 1. јула 2014. године запослио 32 новозапослена лица, он у моменту остваривања права на олакшицу има 102 запослена, тј. увећао је за 2 број запослених у односу на број који је имао на дан 31. марта 2014. године (непроменљив број од 100 запослених). Дакле, с обзиром да је на дан 31. марта 2014. године већ имао 100 запослених (непроменљив број), произлази да има право на олакшицу за 2 новозапослена лица.

Уколико је пак послодавац на дан 31. марта 2014. године имао 100 запослених (непроменљив број), па је у периоду од 31. марта до 1. јула 2014. године повећао број запослених тако што је запослио 100 радника (значи у том периоду има 200 запослених), па је 1. јула 2014. године запослио 100 новозапослених лица, он у моменту остваривања права на олакшицу има 300 запослених. Међутим, како је на дан 31. марта 2014. године имао 100

запослених (непроменљив број) околност да је у периоду од 31. марта до 1. јула 2014. године запослио одређен број лица није од значаја јер не утиче на број запослених на дан 31. марта 2014. године (100 запослених, непроменљив број) нити може да утиче на број новозапослених (са којима је послодавац засновао радни однос од 1. јула 2014. године) јер та лица не спадају у ту категорију. Дакле, с обзиром да је на дан 31. марта 2014. године већ имао 100 запослених (непроменљив број), произлази да има право на олакшицу за 100 новозапослених лица са којима је послодавац засновао радни однос од 1. јула 2014. године.

4. Порески аспект примања по основу предујма – аванса које оствари предузетник – извршитељ и то у случају евидентирања прихода у пословним књигама у моменту наплате предујма и издавања авансног рачуна, односно у моменту окончања извршног поступка и издавања коначног рачуна за конкретан извршни поступак

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-481/2015-04 од 9.11.2015. год.)

Како се наводи у захтеву, обвезник је регистрован као судски извршитељ и као предузетник евидентиран је у систем ПДВ. Указује се да се радње спровођења извршења предузимају у складу са одредбама Закона о извршењу и обезбеђењу и подзаконских аката донетих на основу тог закона. Напомиње се да су радње извршења и обезбеђења по природи посла временски неограничене и могуће је да трају и више година. Даље се наводи да у вези са одређивањем и спровођењем извршења, трошкове поступка сноси извршни дужник, с тим да је извршни поверилац дужан да предујми трошкове поступка, као и награду извршитељу утврђену у

складу са тарифом, док се накнада укупних трошкова обрачунава на основу стварних трошкова који су били потребни за предузимање радњи спровођења извршења. Указује се да се приликом наплате предујма за извршење издаје авансни рачун, а по намирењу извршног повериоца када се доноси одлука о закључењу извршног поступка издаје се коначан рачун о извршеној услузи извршења. Пословне књиге обвезник води по систему простог књиговодства.

Сагласно одредби члана 32. став 1. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон) обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. тог закона и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, ако Законом није друкчије одређено, сагласно одредби члана 33. став 1. Закона. Опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија ако предузетник води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. Закона ако предузетник води просто књиговодство, на начин утврђен Законом (став 2. тог члана Закона).

Сагласно одредби члана 43. став 2. Закона предузетници воде пословне књиге по систему простог књиговодства, у складу са овим законом или по систему двојног књиговодства у складу са законом из области рачуноводства.

Књижење прихода, сагласно ставу 2. члана 45. Закона, врши се најкасније наредног дана од дана када је приход остварен, књижење трошкова у року од седам дана од дана њиховог настанка, а остала књижења у роковима и на начин одређен овим законом и прописима који су донети на основу њега, односно у складу са прописима из области рачуноводства.

Одредбама члана 34. ст. 1. и 2. Закона о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 31/11, 99/11–др. закон, 109/13–УС, 55/14 и 139/14) прописано је да трошкове поступка у вези са одређивањем и спровођењем извршења сноси извршни дужник, с тим да је извршни поверилац дужан да предујми трошкове поступка, у складу са законом и прописом који уређује трошкове поступка. Извршни дужник је дужан да извршном повериоцу надокнади трошкове поступка који су били потребни (став 4. тог члана Закона о извршењу и обезбеђењу).

Правилником о тарифи о наградама и накнадама трошкова за рад извршитеља („Сл. гласник РС“, бр. 50/12), одредбама члана 2. ст. 1. и 2. прописано је да трошкови поступка настали пред извршитељем обрачунавају се и наплаћују према тарифи прописаној тим правилником, а обавеза предујмљивања трошкова настаје за извршног повериоца подношењем предлога за извршење. Накнада трошкова извршитеља насталих у вези са спровођењем извршних радњи обрачунава се на основу стварних трошкова који су били потребни за предузимање радњи спровођења извршења (члан 11. тог правилника).

Имајући у виду наведено, у случају када извршитељ оствари предујам по основу будуће услуге, сматра се да је приход настао у обрачунском периоду у коме је пружена услуга.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли физичко лице има право на ослобођење од пореза на регистровано оружје?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00038/2014-04 од 10.11.2015. год.)

Према одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона о порезима на употребу, држање и ношење добара („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04, 132/04, 112/05, 114/06, 118/07, 114/08, 31/09, 106/09, 95/10, 101/10, 24/11, 100/11, 120/12, 113/13 и 140/14), порез на регистровано оружје не плаћа се на оружје које је обвезник добио на поклон као награду или приликом одласка у пензију, од Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија, са највише на

једно од добијених регистрованих оружја за које је прописана најнижа висина пореза.

С тим у вези, на регистровано оружје које је предмет опорезивања порезом на регистровано оружје порески обвезник може остварити ослобођење само када за то постоји законски основ. Ако је порески обвезник – физичко лице једно регистровано оружје добило на поклон као награду или приликом одласка у пензију, пореско ослобођење за то оружје може остварити ако је то оружје добило од:

- Војске Србије, односно војске држава чији је правни следбеник Република Србија, или од
- органа надлежног за унутрашње послове Републике Србије, односно органа надлежног за унутрашње послове државе чији је правни следбеник Република Србија.

Ако је порески обвезник регистровано оружје стекао по другом основу (на пример, ако је приликом одласка у пензију откупио оружје које је до пензионисања користио као службено) или од лица које није побројано у одредби члана 25. став 1. тачка 4) Закона, нема основа да применом те одредбе оствари пореско ослобођење.

У сваком конкретном случају, на основу одговарајућег доказа о лицу од кога је оружје стечено, основу стицања и броју стечених оружја, порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење од пореза на регистровано оружје применом одредбе члана 25. став 1. тачка 4) Закона.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Рок застарелости права Пореске управе на наплату доприноса за обавезно социјално осигурање, као и камате по том основу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1060/2015-04 од 5.11.2015. год.)

Према члану 2. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05– др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА), тај закон примењује се на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

Према члану 2. став 2. ЗПППА, тај закон примењује се и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Према члану 5. став 1. ЗПППА, 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.

Радње у пореском поступку регулисане су прописима који су на снази у време када се предузимају (члан 5. став 3. ЗПППА).

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

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

Одредбом члана 114е Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05– др. закон, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12 и 47/13), која се примењује од 30. маја 2013. године, прописано је да се одредбе овог закона о застарелости права на утврђивање, наплату и повраћај примењују и на све јавне приходе за које је застарелост прописана другим пореским законом на друкчији начин.

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

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

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

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

Према томе, рок застарелости права Пореске управе на наплату доприноса за обавезно социјално осигурање, као и камате по том основу, застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, тј. од првог дана наредне године од године у којој је та обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Ако је порески орган против пореског дужника предузимао радње у циљу наплате доприноса за обавезно социјално осигурање, као и камате по том основу, рок застарелости права на наплату се прекидао сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу наплате и после прекида почињао да тече изнова, а време које је протекло пре прекида није се рачунало у законом одређени рок за застарелост

Министарство финансија напомиње да право Пореске управе на утврђивање и наплату доприноса за обавезно социјално осигурање, као и камате по том основу, застарева у року од десет година од истека године у којој је ту обавезу требало утврдити или наплатити, што у сваком конкретном случају утврђује порески орган.

УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Да ли се под главним пореским дугом, у смислу Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга, подразумевао и неплаћени порез на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1239/2014-04 од 16.11.2015. год.)

Народна скупштина Републике Србије је дана 15. децембра 2012. године усвојила Закон о условном отпису камата и мировању пореског дуга који је објављен у „Службеном гласнику Републике Србије“, број 119/12 и ступио је на снагу 18. децембра 2012. године.

Одредбом члана 1. Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се тим законом уређују услови отпис камата и мировање обавезе плаћања неплаћених јавних прихода доспелих за плаћање закључно са

31. октобром 2012. године, услови и обим отписа обрачунате, а неплаћене камате на обавезе доспеле за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године по основу одређених јавних прихода, отпис доспеле обавезе по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање закључно са 31. октобром 2012. године, као и отпис камате у другим случајевима прописаним овим законом за обавезе доспеле за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године.

Главни порески дуг је дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године (члан 2. став 1. тачка 4) ЗУОК).

Према одредбама члана 99. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12 и 114/12–УС, у даљем тексту: ЗПДГ), које су биле у примени почев од 1. јануара 2005. године до 30. маја 2013. године, по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на следеће приходе:

- 1) зараде;
- 2) приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник;
- 3) приходе од капитала;
- 4) приходе од непокретности, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник;
- 5) приходе од давања у закуп покретних ствари, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник;
- 6) добитке од игара на срећу;
- 7) приходе од осигурања лица;
- 7а) приходе спортиста и спортских стручњака;

8) остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Под правним лицем у смислу става 1. овог члана подразумева се и део правног лица, односно пословна јединица нерезидентног правног лица која је регистрована код надлежног државног органа (представништво и др.), као и државни органи и организације (члан 99. став 2. ЗПДГ).

Према одредби члана 101. ЗПДГ, која је била у примени почев од 1. јануара 2005. године до 1. јануара 2014. године, порез по одбитку из члана 99. ЗПДГ, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Према томе, под главним пореским дугом у смислу ЗУОК, подразумевао се и неплаћени порез на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине, који је доспео за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, ако је моменат исплате прихода за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход био пре 31. октобра 2012. године и ако је та пореска обавеза евидентирана у пореском рачуноводству Пореске управе на дан 31. октобра 2012. године.

2. Да ли јединица локалне самоуправе може да донесе одлуку о отпису пореске обавезе по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-435/2015-04 од 28.10.2015. год.)

Одредбом члана 2. тачка 4) Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС“;

бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се под главним пореским дугом подразумева дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године.

Текуће обавезе дефинисане су као обавезе по основу свих јавних прихода које периодично доспевају за плаћање у смислу пореских прописа, односно других аката, почев од 1. јануара 2013. године (члан 2. тачка 7) ЗУОК).

Одредбама члана 5. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на мировање главног пореског дуга ако обавезе доспеле за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, плати најкасније до 31. јануара 2013. године. Порески обвезник којем је утврђено право на мировање пореског дуга дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе.

Одредбама члана 6. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, уколико у периоду мировања дуга измири главни порески дуг. Надлежни орган, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

Према члану 11. став 1. ЗУОК, право на условни отпис камате и мировање главног пореског дуга за локалне порезе може утврдити скупштина јединице локалне самоуправе, под истим условима прописаним тим законом.

Одредбама члана 2а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр.

80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 и 105/14, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама.

Чланом 115. ЗПППА регулисано је питање отписа пореског дуга пореског обвезника у одређеним случајевима.

Одлуку о делимичном или потпуном отпису пореза и споредних пореских давања пореског обвезника, осим доприноса за обавезно социјално осигурање, у смислу члана 115. став 1. ЗПППА, може донети Влада на предлог министра, и то само за пореског обвезника који се продаје у поступку приватизације, односно који је у поступку реструктурирања.

Према ставу 4. поменутог члана, Пореска управа решењем ће отписати дуг по основу пореза и споредних пореских давања када се стекну услови из члана 22. ст. 2 и 4. ЗПППА (ако оставилац нема наследника или се ниједан од наследника не прихвати наследства, као и у ситуацији ако имовина пословно неспособног или одсутног физичког лица није довољна да се намири дуг по основу пореза) и члана 23. став 2. ЗПППА (престаје неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством), као и у другим случајевима прописаним законом. Отпис пореске обавезе у другим случајевима прописаним законом подразумева престанак пореске обавезе прописан одредбама других закона које је усвојила Народна скупштина Републике Србије.

Сагласно наведеном, применом ЗУОК, јединице локалне самоуправе су, под идентичним условима прописаним тим законом, могле одлукама својих надлежних органа да утврде права за условни отпис камате и мировање главног пореског дуга за локалне порезе, односно протеком рокова прописаних ЗУОК, јединице локалне самоуправе више нису могле да доносе одлуке о условном отпису камате и мировању за локалне порезе у складу са ЗУОК.

Са друге стране, применом ЗПППА, јединица локалне самоуправе може да донесе одлуку о отпису пореске обавезе по основу изворних јавних прихода те јединице локалне самоуправе само на основу и у складу са чланом 22. ст. 2. и 4, чланом 23. став 2. и чланом 115. ЗПППА.

АКЦИЗЕ

1. Обавеза обрачунавања акцизе и основица за обрачун акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу у случају када крајњи купац има закључен уговор са снабдевачем електричном енергијом о унапред најављеним количинама електричне енергије, а количина испоручене електричне енергије се разликује од уговорене – најављене количине електричне енергије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01061/2015-04 од 9.11.2015. год.)

Одредбом члана 40и Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 55/15, у даљем тексту: Закон), прописано је да се на електричну енергију за крајњу потрошњу (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ 2716 00 00 00) плаћа акциза по стопи од 7,5%, а да се крајњом потрошњом, у смислу става 1. овог члана, сматра испорука електричне енергије крајњим

купцима у Републици Србији, укључујући и потрошњу електричне енергије од стране снабдевача за сопствене потребе, обрачуната на основу очитавања потрошње преко мерних уређаја на местима примопредаје електричне енергије, у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Према одредби члана 40к Закона, основицу за обрачун акцизе на електричну енергију из члана 40и став 1. Закона чини цена електричне енергије у коју се урачунавају сви трошкови који су директно везани за испоручену електричну енергију, а у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Према одредби члана 40л ст. 1. 2, 3. и 4. Закона, снабдевач електричном енергијом обрачунава акцизу на електричну енергију на основу издатих рачуна, односно на основу обрачуна потрошње електричне енергије за сопствене потребе, у обрачунском периоду.

Обрачунски период је календарски месец у којем је извршено очитавање потрошње електричне енергије.

Обавеза обрачунавања акцизе настаје најранијим од следећих дана, и то даном:

- 1) очитавања потрошње електричне енергије, на основу података о мерењу испоручене електричне енергије;
- 2) утврђивања процењене потрошње електричне енергије.

Мерење испоручене електричне енергије из става 3. тачка 1) овог члана врши оператор преносног система, односно оператор дистрибутивног система.

Ставом 7. наведеног члана Закона, снабдевач електричном енергијом дужан је да за испоручену, односно процењену испоруку електричне енергије изда рачун, односно да сачини обрачун из става 1. овог члана, у року од осам дана од дана настанка обавезе по основу акцизе.

Рачун, односно обрачун из става 7. овог члана обавезно садржи податак о датуму настанка обавезе по основу акцизе, основици за обрачун акцизе, стопи акцизе и износу обрачунате акцизе.

Према томе, према мишљењу Министарства финансија, у конкретном случају када ТИТАН Цементара Косјерић доо као крајњи купац има закључен уговор са снабдевачем електричном енергијом о унапред нарученим количинама електричне енергије, а количина испоручене електричне енергије се разликује од уговорене – наручене количине електричне енергије, при чему Електродистрибуција Косјерић у име и за рачун оператора преносног система (ЕМС) врши мерење испоручене електричне енергије преко мерних уређаја на местима примопредаје електричне енергије, обвезник акцизе обрачунава акцизу на основу података о мерењу испоручене електричне енергије преко мерних уређаја на местима примопредаје електричне енергије, а не на основу унапред наручене количине електричне енергије, независно од тога да ли је испоручена количина електричне енергије већа или мања од наручене количине електричне енергије.

2. Да ли привредни субјект има право на остваривање рефакције плаћене акцизе на деривате нафте – утрошено погонско гориво за индустријску машину – јамски утоваривач за подземну експлоатацију?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00381/2015-04 од 9.11.2015. год.)

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03,

72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 55/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) овог закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 38/13 и 93/13, у даљем тексту: Правилник), право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то:

1) за гасна уља и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3) и 7) Закона, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, остварује лице које се у складу са прописима којима се уређује област енергетике бави производњом електричне и топлотне енергије;

2) за гасна уља, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и б) Закона, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана остварује купац – крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и б) Закона, који се користе у индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;

4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности.

Према члану 13. Правилника прописана је Листа гасних уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона која се користе у индустријске сврхе на које се може остварити рефракција плаћене акцизе. Гасна уља која се користе у индустријске сврхе класификована су у складу са Правилником о техничким и другим захтевима за течна горива нафтног порекла („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 63/12, 75/13 и 144/14). Према наведеној Листи гасних уља, а сагласно поменутом Правилнику о техничким и другим захтевима за течна

горива нафтног порекла, рефракција плаћене акцизе за индустријске сврхе може се остварити на гасна уља, осим на гасна уља наведена у члану 6. став 2. тач. 1) и 2) тог правилника, а то су евро дизел (гасно уље које се користи за погон моторних возила и пловила са дизел мотором) и дизел гориво гасно уље 0,1 (гасно уље које се користи за погон трактора, радних машина, војних возила (у складу са прописом којим се уређује безбедност саобраћаја на путевима) и железничких возила, као и пловила са дизел мотором.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, у конкретном случају, привредни субјекат, регистроване делатности 09.90 (услугне делатности у вези са истраживањем и експлоатацијом руда) сектора Б према Уредби о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), који за индустријске машине, конкретно јамске утовариваче, користи као погонско гориво гасно уље за обављање подземне експлоатације, нема право на остваривање рефракције плаћене акцизе на наведени дериват нафте (гасно уље), с обзиром на то да су из Листе гасних уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона изузета од остваривања права на рефракцију плаћене акцизе у индустријске сврхе гасна уља која се користе за погон радних машина.

Министарство финансија, такође, напомиње да се под власништвом, односно под закупом производног погона за обављање регистроване делатности не сматра место, односно локација (рудник) где се оперативно обављају делатности рударства.

3. Да ли оператор преносног система има обавезу да обрачуна акцизу на накнаду за подстицај повлашћених

произвођача електричне енергије коју наплаћује у име и за рачун снабдевача електричном енергијом у случају када се крајњи купци не снабдевају по уговору о потпуном снабдевању?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01048/2015-04 од 5.11.2015. год.)

Одредбом члана 40ј Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 55/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник акцизе на електричну енергију лице које се, у складу са законом којим се уређује област енергетике, сматра снабдевачем електричном енергијом.

Према одредби члана 40к Закона, основицу за обрачун акцизе на електричну енергију из члана 40и став 1. овог закона чини цена електричне енергије у коју се урачунавају сви трошкови који су директно везани за испоручену електричну енергију, а у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Снабдевач електричном енергијом, сагласно одредби члана 40л став 1. Закона, обрачунава акцизу на електричну енергију на основу издатих рачуна, односно на основу обрачуна потрошње електричне енергије за сопствене потребе, у обрачунском периоду.

Према ставу 2. поменутог члана Закона, прописано је да је обрачунски период календарски месец у којем је извршено читавање потрошње електричне енергије.

Одредбом става 3. наведеног члана Закона прописано је да обавеза обрачунавања акцизе настаје најранијим од следећих дана, и то даном читавања потрошње електричне

енергије, на основу података о мерењу испоручене електричне енергије, односно утврђивања процењене потрошње електричне енергије.

Мерење испоручене електричне енергије из става 3. тачка 1) овог члана врши оператор преносног система, односно оператор дистрибутивног система (члан 40л став 4. Закона).

У складу са ст. 7. и 8. наведеног члана Закона, снабдевач електричном енергијом дужан је да за испоручену, односно процењену испоруку електричне енергије изда рачун, односно да сачини обрачун из става 1. овог члана, у року од осам дана од дана настанка обавезе по основу акцизе, а рачун, односно обрачун из става 7. овог члана обавезно садржи податак о датуму настанка обавезе по основу акцизе, основици за обрачун акцизе, стопи акцизе и износу обрачунате акцизе.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу („Сл. гласник РС“, бр. 76/15, у даљем тексту: Правилник), прописано је да је обвезник акцизе на електричну енергију из члана 40ј Закона снабдевач електричном енергијом када снабдева крајњег купца електричном енергијом, као и када обезбеђује електричну енергију за сопствене потребе.

Сагласно ставу 3. наведеног члана Правилника, обвезник акцизе обрачунава акцизу на електричну енергију у пореском обрачунском периоду на основу издатих рачуна када снабдева крајњег купца електричном енергијом по основу уговора о снабдевању крајњих купаца у складу са законом којим се уређује област енергетике, односно на основу обрачуна потрошње електричне енергије када обезбеђује електричну енергију за сопствене потребе.

Према ст. 4. и 5. члана 2. Правилника, рачун који обвезник акцизе издаје крајњем потрошачу за испоручену, односно процењену испоруку електричне енергије из члана 40л став 8. Закона садржи, између осталог, елементе за обрачун акцизе као што су основица за обрачун акцизе и износ обрачунате акцизе. Основицу за обрачун акцизе на електричну енергију из члана 40и став 1. Закона чини цена електричне енергије, односно укупно обрачунати износ из рачуна у који су урачунати сви трошкови који су директно везани за испоручену електричну енергију, укључујући и трошкове који не зависе од потрошње електричне енергије, као и накнада за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије. Основица за обрачун акцизе не обухвата износ попушта који се одобравају крајњим купцима.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу – снабдевач електричном енергијом обрачунава акцизу на електричну енергију на основу издатих рачуна, односно на основу обрачуна потрошње електричне енергије за сопствене потребе, у обрачунском периоду. Снабдевач електричном енергијом за испоручену, односно процењену испоруку електричне енергије издаје рачун, односно обрачун, који обавезно садржи, између осталог, податак о основици за обрачун акцизе. Основицу за обрачун акцизе на електричну енергију чини цена електричне енергије односно укупно обрачунати износ из рачуна у који су урачунати сви трошкови који су директно везани за испоручену електричну енергију, укључујући и трошкове који не зависе од потрошње електричне енергије, као и накнада за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије.

У конкретном случају, када накнаду за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије наплаћује оператор преносног система (ЈП ЕМС) од крајњих купаца које се не снабдевају по уговору о потпуном снабдевању у име и за рачун јавног снабдевача (нпр. ЕПС Снабдевање д.о.о. Београд) у складу са прописима из области енергетике, оператор преносног система нема обавезу обрачунавања акцизе на обрачунату накнаду за повлашћене произвођаче електричне енергије, при чему Министарство финансија напомиње да снабдевач електричном енергијом (обвезник акцизе) у том случају у основицу за обрачун акцизе за крајњу потрошњу крајњим купцима који се не снабдевају по уговору о потпуном снабдевању урачунава накнаду за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије која је обрачуната од стране оператора преносног система, при чему снабдевач електричном енергијом – обвезник акцизе (у конкретном случају, ЕПС Снабдевање д.о.о. Београд) у рачуну исказује износ акцизе по основу утрошене електричне енергије и износ обрачунате накнаде за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије (коју не наплаћује), као и обрачунати износ акцизе на накнаду која је обрачуната од стране оператора преносног система (ЈП ЕМС). Према томе, мишљење Министарства финансија је да обавезу по основу акцизе чини збир тако исказаних акциза на рачуну.

4. Да ли акционарско друштво чија је шифра делатности 42.11 (Изградња путева и аутопутева) има право на

рефакцију плаћене акцизе на евро дизел који се користи као погонско гориво за радне машине?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-0038/2015-04 од 26.10.2015. год.)

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 55/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) овог закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Сл. гласник РС“, бр. 38/13

и 93/13, у даљем тексту: Правилник), право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе.

Рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то:

1) за гасна уља и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3) и 7) Закона, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, остварује лице које се у складу са прописима којима се уређује област енергетике бави производњом електричне и топлотне енергије;

2) за гасна уља, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана остварује купац – крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника,

ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;

4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности.

Према члану 13. Правилника прописана је Листа гасних уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона која се користе

у индустријске сврхе на које се може остварити рефакција плаћене акцизе. Гасна уља која се користе у индустријске сврхе класификована су у складу са Правилником о техничким и другим захтевима за течна горива нафтног порекла („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 63/12, 75/13 и 144/14). Према наведеној Листи гасних уља, а сагласно поменутом Правилнику о техничким и другим захтевима за течна горива нафтног порекла, рефакција плаћене акцизе за индустријске сврхе може се остварити на гасна уља, осим на гасна уља наведена у члану 6. став 2. тач. 1) и 2) тог правилника, а то су евро дизел (гасно уље које се користи за погон моторних возила и пловила са дизел мотором) и дизел гориво гасно уље 0,1 (гасно уље које се користи за погон трактора, радних машина, војних возила (у складу са прописом којим се уређује безбедност саобраћаја на путевима) и железничких возила, као и пловила са дизел мотором.

На основу наведених одредаба Закона и Правилника, у конкретном случају, уколико акционарско друштво чија је шифра делатности 42.11 (Изградња путева и аутопутева) која се класификује у Сектор Ф – Грађевинарство, према Уредби о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), користи као погонско гориво за радне машине евро дизел, за изградњу путева и улица, нема право на рефакцију плаћене акцизе на наведени дериват нафте (гасно уље), с обзиром на то да су из Листе гасних уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона (гасна уља) изузета од остваривања права на рефакцију плаћене акцизе у индустријске сврхе гасна уља која се користе за погон радних машина.

Министарство финансија напомиње да уколико купац – крајњи корисник користи остале деривате нафте који се

добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 12 11 00, 2710 12 15 00, 2710 12 21 00, 2710 12 25 00, 2710 12 90 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 29 00, 2710 19 31 00, 2710 19 35 00, 2710 19 99 00, 2710 20 90 19 и 2710 20 90 99) из члана 9. став 1. тачка б) Закона у индустријске сврхе, има право на рефракцију плаћене акцизе уз испуњење свих прописаних услова из Закона и Правилника.

5. Тумачење одредаба Правилника о ближним условима, начину и поступку за остваривање права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе, за превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање, у делу који се односи на испуњавање услова за рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте превозника ствари у унутрашњем друмском саобраћају, односно превоза ствари у међународном саобраћају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00148/2015-04 од 22.10.2015. год.)

Министарство грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре обратило се дописом број: 401-00-775/2015-01 од 7.9.2015. године Министарству финансија са захтевом за одржавање састанка, у вези тумачења одредаба Правилника о ближним условима, начину и поступку за остваривање права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о

акцизама, који се користе за транспортне сврхе, за превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање („Сл. гласник РС“, бр. 112/12, 38/13 и 93/13, у даљем тексту: Правилник), у делу који се односи на испуњавање услова за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте превозника ствари у унутрашњем друмском саобраћају, односно превоза ствари у међународном саобраћају, а у циљу једнообразног поступања надлежних организационих јединица Пореске управе приликом цењења доказа за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе

С тим у вези, у Министарству финансија је дана 24. септембра 2015. године одржан састанак на коме су се представници Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, Пореске управе, Пословног удружења превозника терета у међународном друмском превозу Србије „Међународни транспорт“ и Министарства финансија договорили да министарство надлежно за послове грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре достави мишљење у вези са тумачењем појма писменог уговора између аутопревозника и корисника превоза за ванлинијски превоз, који представља један од услова за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе, у складу са прописима којима се уређује ова област.

Према мишљењу Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре број: 401-00-775/2015-01 од 29.9.2015. године, фотокопија товарног листа или отпремнице у случају превоза ствари у унутрашњем друмском саобраћају, односно фотокопија CMR-а у случају

превоза ствари у међународном друмском саобраћају, сматра се писменим уговором између аутопревозника и корисника превоза за ванлинијски превоз.

Одредбом члана 8. став 3. тачка 8) Правилника прописано је да уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе правно лице, односно предузетник подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован и стварно обавља и то писмени уговор између аутопревозника и корисника превоза за ванлинијски превоз.

Према томе, у конкретном случају, мишљење Министарства финансија је да се фотокопија товарног листа или отпремнице у случају превоза ствари у унутрашњем друмском саобраћају, односно фотокопија СМР-а у случају превоза ствари у међународном друмском саобраћају, а у складу са наведеним мишљењем надлежног министарства, може сматрати писменим уговором између аутопревозника и корисника превоза за ванлинијски превоз из члана 8. став 3. тачка 8) Правилника, у сврхе остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе.

Сагласно наведеном молимо да Пореска управа поступи у складу са својим надлежностима.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. а) Да ли Регистар финансијских извештаја треба да сматра формално исправним одлуке о усвајању финансијског извештаја и одлуке о расподели добити или покрићу губитка, ако исте садрже минимум елемената који опредељују тип конкретног документа?

б) Да ли Регистар финансијских извештаја може да категорији обвезника код којих из објективних разлога не постоји регистрован „законски заступник“ (нпр. ситуација где је власник и „законски заступник“ привредног друштва преминуо, а његова супруга која је наследник је уписана као „остали заступник“), прихвати као исправан финансијски извештај који је потписан од стране „осталог заступника“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1303/2015-16 од 30.11.2015. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 32. Закона прописано је да финансијске извештаје усваја скупштина или други надлежни орган правног лица, односно предузетник. За истинито и поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица, одговоран је законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице из члана 14. овог закона. Финансијске извештаје потписује законски заступник правног лица, односно предузетник.

Чланом 34. став 1. Закона прописано је да су правна лица дужна да, уз редовне и консолидоване годишње финансијске извештаје из члана 33. овог закона, доставе у оригиналу Агенцији:

- 1) одлуку о усвајању редовних, односно консолидованих годишњих финансијских извештаја;
- 2) одлуку о расподели добити, односно покрићу губитка по редовном годишњем финансијском извештају, ако је одлучено да се добит распоређује, односно да се врши покриће губитка;
- 3) годишњи извештај о пословању у складу са овим законом.

Правилником о условима и начину јавног објављивања финансијских извештаја и вођењу Регистра финансијских извештаја („Сл. гласник РС“, бр. 127/2014, у даљем тексту: Правилник) уређују се ближи услови и начин пријема и обраде података за статистичке и друге потребе, пријема и провере испуњености услова за јавно објављивање финансијских извештаја и докумената из чл. 33. и 34. Закона, вођења Регистра финансијских извештаја (у даљем тексту: Регистар) и прибављања података које Агенцији за привредне регистре (у даљем тексту: Агенција) достављају други надлежни органи и правна лица и предузетници, као и пружања услуга из Регистра.

Према подацима који су достављени у захтеву у вези са питањем под а) наводи се да је приликом контроле и обраде финансијских извештаја за 2014. годину и пратеће документације установљено да квалитет достављених одлука (о усвајању финансијског извештаја и расподели добити/покрићу губитка) појединих група правних лица (пре свега микро) није на завидном нивоу с обзиром да исте садрже одређене „недостатке“ (нпр. у преамбули одлуке наведено је да скупштина доноси предметну одлуку, а исту је потписао законски заступник који није ни оснивач тог правног лица и сл.). У захтеву је такође, поред осталог, истакнуто да, према мишљењу Агенције за привредне регистре, нема услова за упуштање Регистра у контролу законитости и правилности поступка доношења предметних одлука од стране обвезника, јер није у делокругу надлежности истог да утврђује границе надлежности органа обвезника који је те одлуке донео, односно да врши било какву редакцију текста одлуке.

У складу са подацима из овог захтева који се односе на питање под б) наведено је да Закон о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) познаје институт „законског (статутарног) заступника“, који своја овлашћења црпи из самог закона, а на основу функције коју обавља (нпр. директор, председник извршног одбора и сл.). С друге стране, сагласно том закону „остали заступници“ своја овлашћења за заступање црпе из оснивачког акта (нпр. заменик директора, заменик председника извршног одбора и сл.). Истовремено, код одређених група обвезника примене Закона (удружења, фондације и задужбине, установе, привредне коморе и др.) не постоји јасно дефинисана разлика (за разлику од привредних друштава) у смислу да у њиховим надлежним статусним регистрима не постоји подела на „законске заступнике“ и

„остале заступнике“, већ исти познају само институт „заступника“, тако да извештаји за статистичке и друге потребе, односно финансијски извештаји ових правних лица не могу бити потписани од стране „законског заступника“. У захтеву је такође наведено да у одређеним ситуацијама, из објективних околности (пример дат код питања под б), поједина правна лица нису у могућности да обезбеде потпис „законског заступника“ и тако потпишу поменуто извештаје.

Имајући у виду претходно наведено, а у вези са питањем под а), мишљење Министарства финансија је да би Регистар финансијских извештаја требало да сматра формално исправним, тј. да прихвати све оне одлуке о усвајању финансијског извештаја и одлуке о расподели добити/покрићу губитка, које садрже минимум елемената и недвосмислено указују да се ради о конкретном типу документа (нпр. да је реч о одлуци која се односи на усвајање финансијских извештаја за одређену годину, да се из ње јасно види о ком обвезнику се ради и сл.). У складу са одредбама Закона и Правилника (не постоје одредбе које дефинишу шта се сматра исправном одлуком у смислу наведених прописа), Регистар је надлежан за јавно објављивање ових докумената (достављених од стране обвезника) на својој интернет страници (финансијски извештаји су потпуни ако је, између осталог, достављена сва прописана документација) и нема овлашћења да нпр. налаже скупштини (или другом органу) одређеног правног лица да изврши корекцију својих одлука и њихово поновно усвајање. Међутим, Министарство финансија би желело да истакне да према нашем мишљењу у појединим случајевима када је, рецимо, одлука о усвајању финансијског извештаја јавно објављена, а један од оснивача тог правног лица указује да одлука није законита, Регистар може јавно објавити и достављено изјашњење оснивача уз предметну одлуку.

Што се тиче питања под б), а услед чињенице да „законске“ и „остале заступнике“ као различите категорије уређује само Закон о привредним друштвима (што није случај са великим бројем обвезника примене Закона (удружења, фондације и задужбине, установе, привредне коморе и др.), где постоји само институт „заступника“, у пракси се може десити да услед различитих околности правно лице нема регистрованог „законског заступника“ (нпр. није именован председник извршног одбора банке већ само његов заменик, или директор и једини власник друштва је преминуо, а остало је само лице које је „остали заступник“ и сл.). С тим у вези, Министарство финансија сматра да нема сметњи да у овим и сличним случајевима Регистар прихвати као исправан финансијски извештај и/или извештај за статистичке и друге потребе потписан од стране лица које се води као „остали заступник“.

Министарство финансија би желело овом приликом посебно да укаже да, без обзира на то које лице је потписало финансијски извештај и другу документацију, за истинито и поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица, прописана је колективна одговорност, тј. одговорни су законски заступник, орган управљања и надзорни орган правног лица у складу са законом, односно предузетник, као и одговорно лице из члана 14. Закона.

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

2. На који начин АД за управљање слободном зоном „Пирот“ треба да вреднује и евидентира откуп сопствених акција, као и како се у пословним књигама евидентира разлика између номиналне и продајне вредности акција?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1045/2015-16 од 19.11.2014. год.)

Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Према подацима који су наведени у захтеву, АД за управљање слободном зоном „Пирот“ (у даљем тексту: „Слободна зона Пирот“) је мало правно лице, чији финансијски извештаји улазе у консолидовани финансијски извештај матичног правног лица „Тигар“ а.д. У захтеву је такође наведено да је постигнут договор да се потраживање „Слободне зоне Пирот“ од матичног правног лица намири откупом акција које „Тигар“ а.д. има у овом привредном друштву. Напоменуто је и да је извршена процена вредности акција од стране овлашћеног привредног друштва и новоутврђена процењена вредност је коришћена приликом трансакције откупа горе наведених акција.

Одредбама члана 21. став 1) Закона о рачуноводству дефинисано је да мала правна лица за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима примењују Међународни

стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП).

Параграфом 22.16 МСФИ за МСП прописано је да су откупљене сопствене (резорске) акције инструменти капитала ентитета који је ентитет емитовао и накнадно поново стекао. Ентитет треба да одузме од капитала фер вредност накнаде дате за откупљене сопствене акције. Овим параграфом такође је прописано да се не признаје добитак или губитак од куповине, продаје, емитовања или отказивања сопствених акција.

Одредбама члана 8. став 11. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се на рачуну 047 – *Опкупљене сопствене акције и опкупљени сопствени удели*, исказују откупљене сопствене акције и откупљени сопствени удели у номиналној вредности, које је правно лице дужно да отуђи у року дужем од годину дана од дана стицања. Уколико правно лице планира да нпр. отуђи откупљене сопствене акције у року до једне године, евидентираће их на рачуну 237 – *Опкупљене сопствене акције намењене продаји и опкупљени сопствени удели намењени продаји или поновно стицању*.

Чланом 23. став 10. Правилника прописано је да се на рачуну 306 – *Емисиона премија*, исказује разлика (позитивна или негативна) између постигнуте продајне вредности акција и њихове номиналне вредности. Ставом 11. истог члана прописано је да се негативна емисиона премија, односно дуговни салдо на овом рачуну, на дан биланса преноси на рачун 340 – *Нераспоређени добитак ранијих година* или рачун 350 – *Губитак ранијих година*.

Имајући у виду претходно наведено, мишљење Министарства финансија је да „Слободна зона Пирот“

ефекте по основу откупа сопствених акција не треба да признаје у Билансу успеха већ преко капитала у Билансу стања, с тим да откупљене сопствене акције треба исказати у пословним књигама по номиналној вредности, уз евидентирање разлике између постигнуте продајне вредности акција и номиналне вредности акција у корист или на терет рачуна 306 – *Емисиона премија*, у складу са одредбама Правилника. Уколико овај рачун има дуговни промет на крају пословне године (негативна емисиона премија), Министарство финансија сматра да „Слободна зона Пирот“ тај салдо треба да пренесе на терет резултата ранијих година.

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

3. Имплементација одговарајућег система електронског фактурисања – пријема рачуна у електронском облику издатих од стране правног лица из иностранства, између правних лица која су директно повезана са информационим системом посредника

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-374/2015-16 од 1.10.2015. год.)

Одредбама члана 8. став 1. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон)

прописано је да се књижење пословних промена на рачунима имовине, обавеза и капиталу, приходима и расходима врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа. Рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

Веродостојном рачуноводственом исправом, у смислу члана 9. став 1. Закона, сматра се рачуноводствена исправа која је потпуна, истинита, рачунски тачна и приказује пословну промену. Рачуноводствена исправа, састављена као електронски запис, треба да садржи потпис или другу идентификациону ознаку одговорног лица, односно лица овлашћеног за издавање рачуноводствене исправе, односно електронски потпис у складу са законом.

Одредбама члана 24. став 11. Закона, прописано је да се рачуноводствене исправе могу чувати на електронским медијима, као оригинална електронска документа или дигиталне копије, ако је надлежном органу омогућен приступ тако сачуваним подацима и ако је обезбеђено:

1) да се подацима садржаним у електронском документу или запису може приступити и да су погодни за даљу обраду;

2) да су подаци сачувани у облику у коме су направљени, послати и примљени;

3) да се из сачуване електронске поруке може утврдити пошиљалац, прималац, време и место слања и пријема;

4) да се примењују технологије и поступци којима се у довољној мери обезбеђује заштита од измена или брисање података или друго поуздано средство којим се гарантује

непроменљивост података или порука, као и резервна база података на другој локацији.

Имајући у виду наведено, у наставку су одговори по редоследу питања из захтева:

1. С обзиром на описани модел електронског фактурисања, Министарство финансија сматра да се рачун који је издат од стране добављача (у конкретном случају, правно лице из иностранства), може сматрати валидном рачуноводственом исправом, под условом да се из тако издатог рачуна недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене, односно да се ради о веродостојној рачуноводственој исправи која је потпуна, истинита, рачунски тачна и приказује пословну промену. Законом о рачуноводству дефинисано је да рачуноводствена исправа, састављена као електронски запис, треба да садржи потпис или другу идентификациону ознаку одговорног лица, односно лица овлашћеног за издавање рачуноводствене исправе, односно електронски потпис у складу са законом.

Министарство финансија жели, међутим, да укаже да предмет уређивања Закона о рачуноводству није начин на који правна лица из иностранства издају своје рачуне, односно како се ти рачуни потписују, с обзиром да су та правна лица у обавези да примењују прописе земаља у којима обављају привредну или другу делатност.

2. Сагласно члану 9. Закона, рачуноводствена исправа у електронском облику мора да садржи електронски потпис или идентификациону ознаку одговорног лица, односно лица овлашћеног за издавање рачуноводствене исправе. Уколико се ради о правном лицу које издаје рачуне из иностранства, Министарство финансија посебно истиче да

треба имати у виду да свака рачуноводствена исправа (па и она коју издаје инострани добављач) коју у пословне књиге уноси домаће правно лице, мора да задовољи основне захтеве из Закона о рачуноводству, тј. мора да обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене. Ово се односи и на рачуноводствене исправе достављене у облику EDI записа (преко посредника који наступа као пружалац електронске размене података), с обзиром да и оне морају садржати пре свега податке о издаваоцу рачуна, времену издавања, пријема, основу, врсти и садржају пословне промене.

3. Појам „идентификациона ознака“ представља сваку ознаку која једнозначно одређује, односно упућује на одговорно лице, тј. лице које је овлашћено за издавање рачуноводствене исправе. Дакле, то може бити потпис, факсимил, име и презиме, електронски потпис и сл. као и комбинација поменутих ознака (нпр. име и презиме + потпис).

Када рачун издаје домаће правно или физичко лице, и ако као идентификациону ознаку жели да користи свој електронски потпис, исти мора бити формиран у складу са Законом о електронском потпису („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), као обичан (неквалификован) или квалификован.

Министарство финансија напомиње да Закон не прописује обавезу електронског потписивања рачуноводствених исправа које се достављају путем сервиса за електронску размену података (Electronic Data Interchange – EDI), већ обавезу посредника да размену података омогући само између ауторизованих правних лица, у циљу обезбеђења интегритета пренетих података.

4. Правна лица, односно предузетници, треба да, у складу са Законом о рачуноводству и својим општим актом, уреде организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена, уреде интерне рачуноводствене контролне поступке, утврде рачуноводствене политике, одреде лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уреде кретање рачуноводствених исправа и утврде рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У НОВЕМБРУ 2015. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о допуни закона о буџету Републике Србије за 2015. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 17. новембра 2015. год.
Закон о потврђивању Уговора између Владе Републике Србије и Владе Републике Казахстан о избегавању двоструког опорезивања и спречавању пореске евазије у односу на порезе на доходак и на имовину	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 21 од 26. новембра 2015. год.
Закон о потврђивању Уговора између Републике Србије и Краљевине Норвешке о избегавању двоструког опорезивања и спречавању пореске евазије у односу на порезе на доходак	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 21 од 26. новембра 2015. год.

УРЕДБЕ

Уредба о допуни Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 20. новембра 2015. год.
--	---

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о начину пружања и садржини информација о осигурању депозита које банке дају клијентима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 17. новембра 2015. год.
Правилник о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 28. новембра 2015. год.
Правилник о изменама и допуни Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 28. новембра 2015. год.

Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 28. новембра 2015. год.
--	---

ОДЛУКЕ

Одлука о одређивању одговорних лица и тела за управљање програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (IPA II) за период 2014-2020. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 93 од 13. новембра 2015. год.
Одлука о измени Одлуке о каматним стопама које Народна банка Србије примењује у поступку спровођења монетарне политике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 93 од 13. новембра 2015. год.
Одлука о достављању података о проценама вредности непокретности које су предмет хипотеке и о кредитима обезбеђеним хипотеком	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 93 од 13. новембра 2015. год.
Одлука о изменама Одлуке о одређивању робе на коју се не плаћају увозне дажбине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 20. новембра 2015. год.
Одлука о утврђивању Списка наручилаца из члана 2. став 1. тачка 1) Закона о јавним набавкама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 97 од 28. новембра 2015. год.

ОСТАЛО

АУТЕНТИЧНО ТУМАЧЕЊЕ одредаба чл. 27, 28, 40. и 71. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01, 80/02, 80/02- др. закон, 43/03, 84/04 и 18/10) и члана 41. став 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02- исправка, 23/03- исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05- др. закон, 62/06 – др. закон и 61/07)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 5. новембра 2015. год.
--	--

Правила пословања организатора Фонда за заштиту инвеститора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 17. новембра 2015. год.
Усклађени највиши износи локалне комуналне таксе за држање моторних друмских и прикључних возила, осим пољопривредних возила и машина	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 95 од 20. новембра 2015. год.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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