



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 7-8
јул-август 2015.
година LV
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА
ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 7-8
јул-август 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 стипична мишљења
за примену финансијских прописа
Министарство финансија Републике Србије
Кнеза Милоша 20, 11000 Београд
Тел. 011/3642 659

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

Тел. 011/3642 659 bilten@mfin.gov.rs

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

САДРЖАЈ

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Да ли обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга има право да, на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен? 19
 - б) Застарелост права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања 19
 2. Ia) Порески третман издавања дозволе за спортски риболов физичким лицима 22
 - Иб) Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет услуга давања у закуп земљишта и станова који се користе за стамбене потребе, као и на промет услуга давања у закуп осталих непокретности? ... 22
 - II Порески третман хранарине спортистима аматерима, прихода спортиста и спортских стручњака, као и накнаде трошкова по основу службених путовања за физичка лица која нису запослена код исплатиоца ако добровољно, односно по позиву сарађују у спортске сврхе при чему не остварују било коју другу накнаду по основу те сарадње 22
 3. а) Порески третман промета услуге производње добра – дуванских прерађевина, у оквиру поступка активног оплемењивања, коју изврши обвезник ПДВ, по налогу и од материјала наручиоца – страног лица, у случају када се после извршене услуге та добра отпремају у иностранство, као и у случају када се не отпремају у иностранство, већ страна лице изврши пренос права располагања на тим добрима пружаоцу услуге 27
-

-
- б) Да ли готови производи – дуванске прерађевине након обављеног царинског поступка активног оплемењивања могу бити смештени у акцизно складиште произвођача акцизних производа?..... 27
- в) Да ли је у складу са прописима о трансферним ценама у Републици Србији да обвезник за потребе приказивања вредности трансакције са повезаним лицем – одређивање цене накнаде за услужну производњу, користи метод стопе приноса на ангажовани капитал? 27
4. Порески третман промета добара која се сматрају секундарним сировинама када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет пепела и шљаке (насталих сагоревањем угља у термоелектранама), као отпада у складу са законом којим се уређује управљање отпадом 34
5. Порески третман раскида уговора о купопродаји (првог) стана – који је у претежном делу извршен и куповине другог стана 36

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. а) Порески третман промета услуга превоза добара које су повезане са увозом добара који врши обвезник ПДВ – од луке Ријека у Хрватској до складишта купца у Београду, при чему се тај превоз врши делом као превоз железницом – од луке Ријека до железничког терминала у Београду, а делом као камионски превоз – од железничког терминала до складишта у Београду. 41
- б) Порески третман промета услуге превоза добара који врши обвезник ПДВ од складишта купца у Београду до железничког терминала у Београду, одакле ће се извршити услуга превоза која је у непосредној вези са извозом добара. 41
2. Да ли обвезник ПДВ – прималац добара или услуга има право на одбитак обрачунаог ПДВ претходног учесника у промету којем је привремено одузет ПИБ, при чему је обвезник ПДВ – претходни учесник у промету издао рачун пре привременог одузимања ПИБ-а?..... 44
3. Порески третман новчаних средстава названих субвенцијом која обвезник ПДВ – комунално јавно предузеће прима од општине (оснивача). 46
4. Порески третман утврђеног тзв. „привременог мањка добара“ ... 47
5. Да ли регистрација конкретне делатности као претежне, односно одређивање конкретне делатности оснивачким актом, односно статутом обвезника ПДВ, има утицаја на остваривање права на одбитак претходног пореза? 48
-

-
6. а) Порески третман промета услуга превоза које су повезане са увозом добара у случају ако обвезник ПДВ који врши тај промет нема доказ да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара 50
- б) Исказивање података о промету услуге превоза која је повезана са увозом добара у пореској пријави ПДВ. 50
7. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ – преносилац имовине, који обавља делатност трговине на мало, у току трајања поступка ликвидације, без накнаде, изврши пренос целокупних залиха робе? 53
8. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на увоз специјалног погребног возила који Одбор Меџлиса Исламске заједнице у Бујановцу добија као донацију из иностранства? 55
9. Порески третман промета добара и услуга у случају реализације пројеката у складу са уговорима о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност, при чему су испорука добара и пружање услуга предмет посебних уговора закључених у циљу реализације одређеног пројекта 56
10. а) Када обвезник ПДВ – закуподавац од закупца накнадно потражује износ споредних трошкова (нпр. трошкова електричне енергије, воде, топлотне енергије и др.) на промет услуге давања у закуп пословног простора, да ли има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ на тај износ споредних трошкова? 58
- б) Да ли обвезник ПДВ – закуподавац има право да ПДВ обрачуна од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који набавља за потребе пословног простора који даје у закуп (нпр. за промет електричне енергије, воде, топлотне енергије и сл.) одбије као претходни порез? 58
11. Порески третман слања, односно отпремања у иностранство носача звука и слике, на којем је снимљен филмски материјал, које врши обвезник ПДВ 61
12. Ко је дужан да обрачуна и плати ПДВ када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства лицу које финансира грађење, односно доградњу објекта – ФК „Слобода поинт“, на основу грађевинске дозволе која гласи на Град Ужице? 62
-

13. Основица за обрачунавање ПДВ за опорезиви мањак добара	65
14. Да ли обвезник ПДВ у стечају има право на одбитак претходног пореза?	66
15. Право на одбитак претходног пореза у случају када су привредном друштву – обвезнику ПДВ истог дана издати и документ о извршеном увозу добара (у којем је исказан ПДВ) и решење о промени пословног имена, при чему је у документу о извршеном увозу добара (у којем је исказан ПДВ) наведено старо пословно име привредног друштва – обвезника ПДВ	68
16. Да ли обвезник ПДВ – Инжењерска комора Србије која, на основу закљученог уговора, прими новчана средства од Канцеларије Уједињених нација за пројектне услуге (УНОПС) на име пружање техничке помоћи Канцеларији за помоћ и обнову поплавлених подручја ради поправке и реконструкције водопривредних система и електроенергетских објеката оштећених у поплавама током маја 2014. године у Републици Србији, има обавезу да обрачуна и плати ПДВ за промет услуга – пружање техничке помоћи?	70
17. Порески третман промета услуге превоза путника између насељених места која се налазе на територији две или више јединица локалне самоуправе	71
18. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ у оквиру припремних радова за грађење (нпр. рушење постојећих објеката на парцели, изменштање постојеће инфраструктуре, рашчишћавање терена и др.)?	72
19. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ у случају када се на основу истог правног акта врши и доградња и реконструкција постојећег грађевинског објекта?	75
20. Порески третман промета услуге давања у закуп полигона за обуку возача	78
21. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга у оквиру изградње грађевинског објекта који обвезник ПДВ – извођач радова врши инвеститору – јединици локалне самоуправе, тј. органу јединице локалне самоуправе?	79
22. Порески третман промета услуга давања у закуп станова за краћи боравак по тзв. систему дневне ренте, као и давања у закуп станова који обвезник ПДВ врши правним лицима, предузетницима и физичким лицима који станове неће користити за стамбене потребе	81

23. Ко је порески дужник за промет добара која се сматрају секундарним сировинама у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет електричне и електронске опреме као отпада?	82
24. Право на рефакцију ПДВ за купљена добра у Републици која страни држављанин, који није обвезник и нема пребивалиште у Републици, отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство	84
25. Порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, када се на основу истог правног акта врши и доградња и реконструкција грађевинског објекта	87
26. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта – стану, који обвезник ПДВ врши физичком лицу које није обвезник ПДВ, при чему је обвезник ПДВ који врши предметни пренос тај стан стекао од обвезника ПДВ – инвеститора који му је за тај промет обрачунао ПДВ, с обзиром да се радило о првом преносу права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта?	90
27. Порески третман промета услуга чишћења сливника атмосферске канализације	93
28. а) Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру грађења грађевинског објекта врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?	95
б) Да ли обвезник ПДВ – извођач радова који у оквиру грађења грађевинског објекта врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – инвеститору, има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез?	95
в) Порески третман првог преноса права располагања на пословном простору и на становима који врши обвезник ПДВ – инвеститор обвезнику ПДВ – извођачу радова	95
г) Да ли обвезник ПДВ – извођач радова има право да ПДВ који му је обрачунат од стране обвезника ПДВ – инвеститора за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта одбије као претходни порез?	95
29. Да ли је Град Смедерево обвезник ПДВ за услугу давања у закуп пословног простора?	102

-
30. Како се врши смањење основице за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ стекне право да, на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен?..... 104
31. Порески третман промета услуге давања у закуп непокретности (антенског стуба) која се налази на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија, а који врши обвезник ПДВ чије је седиште на територији Републике ван АПКМ..... 106
32. Да ли је Пољопривредна саветодавна и стручна службе Чачак д.о.о. обвезник ПДВ за промет услуга из области заштите здравља биља, као и услуга дијагностике штетних организама које пружа у складу са Правилником о утврђивању програма мера заштите здравља биља за 2014. годину? 107
33. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет електричне опреме као отпада, а који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ?..... 109
34. Да ли се плаћа ПДВ на увоз добара – опреме коју Агенција за заштиту од јонизујућих зрачења и нуклеарну сигурност Србије добија од Међународне агенције за атомску енергију (ИАЕА) у оквиру регионалног пројекта за техничку сарадњу којим ИАЕА унапређује техничке капацитете регулаторних тела за нуклеарну безбедност у земљама западног Балкана?..... 110
35. Када обвезник ПДВ изврши промет услуга на основу Уговора за успостављање и обезбеђење функционисања система за наплату карата и управљање возилима у јавном превозу у Београду закљученог са Градском управом Града Београда – Дирекцијом за јавни превоз, да ли је дужан да по основу извршеног промета утврди износ пореске основице и обрачуна ПДВ на ту основицу? ... 112
36. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ када се на основу правног акта – грађевинске дозволе за реконструкцију, врши реконструкција улица?..... 113
37. Када обвезник ПДВ – Здравствена установа Техничко-економски центар Клиничког центра Србије врши промет услуга припреме и дистрибуције хране за болеснике, прања и пеглања болесничког рубља, одржавања зелених површина болничког круга и занатских услуга за потребе болница, као и промет добара у малопродајним објектима при болницама, да ли има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за тај промет?..... 116
-

38. Порески третман промета добара и услуга када обвезник ПДВ у својству извођача врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – кориснику слободне зоне на објекту који се налази у слободној зони, као и у случају када обвезник ПДВ у својству тзв. подизвођача врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – извођачу ..	118
39. Порески третман промета услуга санитетског обезбеђења јавних градских, културних и спортских манифестација који врши обвезник ПДВ – Завод за хитну медицинску помоћ Ниш.....	120
40. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ када се на основу правног акта – грађевинске дозволе за реконструкцију водовода, врши реконструкција грађевинског објекта?.....	122
41. а) Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет услуге радова на покретним добрима (ремонт шинских возила – теретних вагона) која су увезена, а која после извршене услуге неће бити превезена, односно отпремљена у иностранство, већ ће их власник – прималац услуге ремонта дати у закуп на одређени временски период лицу из Републике Србије?	124
б) Да ли страни обвезник који у Републици Србији врши промет услуге давања у закуп теретних вагона има право на рефакцију ПДВ за примљене услуге ремонта тих вагона у Републици Србији?	124
42. Да ли обвезник ПДВ који обавља делатност рачунарског програмирања има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга из области људских ресурса – услуге евалуације и категоризације позиција и израде структура зарада које су повезане са анализом постојеће организационе структуре у смислу њеног побољшања, одбије као претходни порез?	127
43. Порески третман промета услуга које су у непосредној вези са транзитом електричне енергије.....	129
44. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства – извођење радова на електро инсталацијама и инсталацијама водоводне и канализационе мреже, испорука и уградња столарије, који обвезнику ПДВ – инвеститору, односно инвеститору – лицу из члана 9. став 1. Закона, врши обвезник ПДВ који се не сматра извођачем радова у смислу закона којим се уређује планирање и изградња?	130

-
45. Порески третман израде главних пројеката реконструкције и санације поплавом оштећених делова железничке пруге који врши обвезник ПДВ – Саобраћајни институт ЦИП д.о.о. Акционарском друштву „Железнице Србије“, без накнаде 133
46. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства инвеститору – Граду Београду, Агенцији за инвестиције и становање, у оквиру изградње, односно доградње објекта, као и у случају извођење радова на уградњи опреме везане за сценску технику и механику? 135
47. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга у оквиру изградње спортске хале са уређењем терена Дирекцији за планирање и изградњу „Краљево“ из Краљева, при чему грађевинска дозвола за изградњу предметног објекта гласи на Град Краљево? 138
48. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчани износ уговорне казне који обвезник ПДВ – инвеститор потражује од обвезника ПДВ – извођача радова због неиспуњења или неоправданог закашњења са испуњењем обавезе? 141
49. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – стану који набавља с циљем да у том стану обавља послове књиговодства, менаџмента и др. за потребе његове делатности? 142
50. Када се сматра да су испуњени услови за пореско ослобођење за промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у случају када обвезник ПДВ у једном пореском периоду поседује јединствену исправу, односно оверену копију јединствене исправе, а у другом пореском периоду извод из пословног рачуна? 144
51. Да ли обвезник ПДВ који се, поред других комуналних делатности, бави и комуналном делатношћу зоохигијене, има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет резервних делова, горива, потрошног материјала, услуга поправке и других добара и услуга, које набавља за потребе путничког аутомобила који користи за промет услуга у оквиру обављања делатности зоохигијене, одбије као претходни порез? 146
-

-
52. Када обвезник ПДВ – уговарач осигурања, на основу закљученог уговора о осигурању са осигуравајућим друштвом (чији је предмет осигурање имовине – усева и плодова осигураника – пољопривредног произвођача), потражује од осигураника – пољопривредног произвођача новчана средства у износу премије осигурања плаћене осигуравајућем друштву у име осигураника – пољопривредног произвођача (наведеног у полиси осигурања), при чему је реч о пољопривредном произвођачу са којим обвезник ПДВ – уговарач осигурања има закључен уговор о кооперативној производњи, да ли је то потраживање новчаних средстава предмет опорезивања ПДВ? 148
53. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у оквиру реализације Програма Европске уније „Креативна Европа“ 149
54. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ за промет услуге поправке моторног возила који обвезник ПДВ врши за личне потребе амбасадора Републике Француске у Републици Србији?..... 150
- ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА**
1. Да ли се признаје као расход у пореском билансу расход који су резидентна правна лица – оснивачи нерезидентног лица исказали у пословним књигама у висини пласмана у друштво у иностранству над којим је због лоших резултата пословања и вишегодишњих губитака у пословању спроведен поступак ликвидације и извршено брисање из регистра?..... 155
2. Да ли обвезник има право на наставак коришћења пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када, пре истека периода пореског ослобођења из члана 50а Закона, путем статусне промене пренесе део основних средстава (по основу којих је остварио право на пореско ослобођење) на друго привредно друштво, али тако да укупан износ улагања у основна средства износи (и даље) више од једне милијарде динара, а број запослених не смањи у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у којем је испунио услове за предметни порески подстицај? 156
3. Да ли обвезник губи право на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица уколико је то право остварио по основу улагања у основна средства која је користио за обављање претежне (регистроване) делатности, а у неком од наредних пореских периода изврши промену претежне делатности? 159
-

-
4. Ако су физичко лице А и физичко лице Б (који нису у родбинским односима, у смислу члана 59. став 6. Закона о порезу на добит правних лица) чланови два привредна друштва и то на начин што свако од њих појединачно има учешће у капиталу једног привредног друштва у износу од 15%, односно учешће у капиталу другог привредног друштва у износу од 24%, да ли се предметна привредна друштва сматрају повезаним? 160
 5. Ако је једини члан привредног друштва физичко лице – мајка, при чему је њен син једини члан другог привредног друштва, да ли постоји повезаност између та два привредна друштва – обвезника пореза на добит? 161
 6. Ако је оснивач – јавно предузеће имао до 18.12.2014. године више од 25% акција у капиталу обвезника – његовог зависног привредног друштва, да ли је обвезник био дужан да у пореском билансу за 2014. годину посебно прикаже трансакције које је имао са оснивачем по трансферним ценама? 162
 7. Обавеза пријављивања и плаћања пореза на добит по одбитку за приходе по основу камате на зајам која је нерезидентном правном лицу исплаћена у поступку судског извршења спроведеним на имовини дужника – резидентног правног лица (зајмопримца) 164
 8. Да ли се на терет расхода у пореском билансу обвезника признаје отпис вредности појединачних потраживања обухваћених споразумним финансијским реструктурирањем? 165
 9. Порески третман расхода по основу дугорочних резервисања за судске спорове 166
 10. Коришћење методе интерно упоредивих цена на тржишту за потребе утврђивања износа каматне стопе која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам односно кредит са повезаним лицима, односно могућности оспоравања примене одабране методе за обрачун трансферних цена 166
 11. Порески третман расхода насталих по основу дугорочних резервисања у случају када обвезник, чија је основна делатност производња зачина и других додатака храни, своје производе испоручује купцима под условима предвиђеним купопродајним уговором, којим је, између осталог, регулисано да ризик за накнаду евентуалне штете по основу трошкова замене или повраћаја робе у случају кварења и пропадања робе, преузима обвезник 170
-

-
12. Да ли се исказани ефекти усклађивања књиговодствене и фер вредности каматног свопа (добити или губици) у билансу успеха признају за утврђивање опорезиве добити у пореском билансу у случају да привредно друштво не испуњава услове за рачуноводство хецинга? 172
 13. У случају када је један брачни друг (супруг) једини члан привредног друштва, а други брачни друг (супруга) једини члан другог привредног друштва, да ли се трансакције између та два привредног друштва сматрају трансакцијама између повезаних правних лица? 174
 14. Опорезивање недобитних организација у делу прихода које остварују на тржишту у случају када је удружење у току 2014. године остварило приходе са тржишта, при чему разлика остварених прихода над расходима (који су везани за остварење тих прихода) није већа од 400.000 динара, али је у току предметног пореског периода запосленима исплаћивана зарада већа од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици. . . . 176
 15. Порески третман обвезничког прихода од камата по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије 177

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је физичко лице – ималац права својине на непокретности коју користи „као викендицу – за одмор и рекреацију“ обвезник пореза на имовину, као и како надлежни порески орган утврђује пореску обавезу том лицу ако оно није потписало пореску пријаву? 181
2. Да ли је правно лице које је купило стечајног дужника као правно лице, обвезник плаћања пореза на пренос апсолутних права ако је власничка структура правног лица у стечају пре продаје била делимично друштвена, а делимично акцијска? 183
3. Да ли је ЈП „Пословни простор“ Нови Сад обвезник пореза на имовину за пословни простор у јавној својини јединице локалне самоуправе које издаје у закуп на основу овлашћења датих актом о оснивању који је донела јединица локалне самоуправе? 185
4. а) Ако је тераса, као саставни део куће за становање, реконструкцијом променила намену и постала посебан стан или стамбени део те куће односно ако је неадаптираном таванском простору промењена намена, тако што је адаптацијом оспособљен за коришћење као посебан стан или део постојеће куће за становање, да ли се тај простор урачунава у корисну површину објекта за сврху утврђивања основице пореза на имовину? 187

-
- б) Како се, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава објекат који представља јединствену целину мешовитог карактера? 187
5. Утврђивање вредности стана као основице пореза на имовину ... 190
6. Утврђивање пореза на имовину за пословно-стамбени објекат који је изграђен за потребе сопственог производног предузећа и у коме је обвезник обављао делатност до 5. априла 2012. године ... 192
7. а) Да ли је обвезник пореза на имовину правно лице које се налази у поступку спровођења стечаја банкротством, који поступак је застао (није обустављен) усвајањем Плана реорганизације којим је предвиђена продаја и уновчавање имовине тог стечајног дужника, односно да ли има право на пореско ослобођење применом члана 12. став 6. Закона о порезима на имовину – за имовину која је предвиђена за продају? 197
- б) Да ли је обвезник – правно лице које се налази у поступку спровођења стечаја банкротством, дужан да за непокретности – имовину која је предвиђена за продају поднесе пореску пријаву? ... 197
- в) Да ли је надлежни орган јединице локалне самоуправе дужан да донесе посебан управни акт којим утврђује или одбија захтев обвезника за пореско ослобођење за ту имовину?..... 197
8. Да ли постоји могућност пореског ослобођења или умањења утврђеног пореза на имовину за објекте физичког лица за које је пореска обавеза настала даном почетка њиховог коришћења, а који немају водоводну мрежу унутар објекта? 200
9. Утврђивање основице пореза на имовину за стан физичког лица као обвезника који не води пословне књиге 204
10. Да ли стицалац права својине на идеалном делу стана у Републици Србији, који је за то лице први стан, може да оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права прописано за купца првог стана – ако тај идеални део стиче по основу уговора названог „уговор о размени непокретности“, а за стицање тог идеалног дела преносиоцу права даје искључиво новац?..... 207
11. Који документ се прилаже као доказ реципроцитета за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права за пренос права својине на моторном возилу које је регистровано на физичко лице – носиоца дипломатске личне карте и члана Делегације ЕУ у Београду, по основу уговора о донацији на његову ћерку? 210

-
12. Да ли постоји основ за пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану физичком лицу које први стан стиче по основу решења о досуђењу непокретности продате у извршном поступку путем усменог јавног надметања? 212
 13. Утврђивање пореске обавезе по основу пореза на имовину за период до 31. децембра 2013. године 214
 14. Утврђивање пореске основице пореза на имовину за земљиште обвезника који не воде пословне књиге у случају када се планским документом промени намена пољопривредног у грађевинско земљиште, али орган надлежан за упис на непокретностима и правима на њима није спровео промену у јавној књизи о евиденцији непокретности и права. 215
 15. Да ли обвезник пореза на имовину има право на порески кредит ако не станује у стану за који је обвезник, али станују његови потомци? 217

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман улагања акција као неновчаног улога у оснивачки капитал привредног друштва 219
2. Порез на доходак грађана и доприноси за обавезно социјално осигурање по основу зараде запослених – чланова локалног особља амбасаде, коју остваре током коришћења годишњег одмора. 221
3. Опорезивање прихода који физичко лице оствари по основу издавања сопствене непокретности у закуп правном лицу 224
4. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на зараду у случају остваривања права на акције по основу правила о награђивању од послодавца и од с послодавцем повезаног лица. 226
5. Шта представља „месечну зараду“ предузетника који је паушално опорезован порезом на приходе од самосталне делатности? 228
6. Порески третман накнаде трошкова лицима која нису у радном односу код исплатиоца. 230

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли се плаћа порез на употребу моторних возила код издавања потврда о привременој регистрацији возила за која се издају „RP“ или „RPE“ регистарске таблице? 231

-
2. Да ли инвалидна лица са телесним оштећењем имају право на ослобођење од пореза на употребу пловила – чамца са кабином? 234

ПОРЕСКИ ПОСУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Рок застарелости права Пореске управе на наплату доприноса за обавезно социјално осигурање 235

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли се плаћа допринос за обавезно социјално осигурање за физичко лице које је оснивач привредног друштва, а није засновало радни однос у том привредном друштву и није уписано у регистар привредних субјеката као лице овлашћено за представљање и заступање и не доноси одлуке у раду скупштине друштва јер има учешће у капиталу привредног друштва мање од 5%? 239

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе за издавање нових личних докумената у случају када су лицу услед пожара изгорела важећа лична документа? 243
2. Да ли се плаћа републичка административна такса за оверу пуномоћја уколико се исто издаје за потребе остваривања права на повраћај одузете имовине и обештећење у складу са чланом 38. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу? 245
3. Да ли се плаћа републичка административна такса за издавање извода, односно уверења из матичних књига, на захтев извршитеља? 247

АКЦИЗЕ

1. Услови за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе од стране лица која обављају делатност обухваћену Сектором Ф – Грађевинарство Класификације делатности 249

-
2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања акцизе на лозни дестилат који се продаје у ринфузи? 251

**УМАЊЕЊЕ НЕТО ПРИХОДА ЛИЦА У
ЈАВНОМ СЕКТОРУ**

1. Да ли се на нето приход запослених односно радно ангажованих лица у привредном друштву „Прва искра–лаб“ д.о.о. примењује Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? 253
2. Примена Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору на примања по основу трудничког и породилског боловања, као и исправљање грешке приликом утврђивања разлике за уплату нето прихода по решењу Пореске управе 256
3. Да ли су нето зарада и нето друга примања запослених односно радно ангажованих лица у Водопривредном друштвеном предузећу „Регулације“ предмет умањења у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? 258
4. Да ли су исплате које су запосленима у јавном сектору Републике Србије вршене одједном за више месеци биле предмет умањења сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору? 261

**ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ
ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА**

1. Примена Уговора између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије о избегавању двоструког опорезивања у случају опорезивања прихода од камате (за 2009, 2010, 2011, 2012. и 2013. годину) порезом на добит по одбитку када је у питању зајам између повезаних лица – обвезник је са својим повезаним правним лицем из Холандије закључио уговор о зајму којим је предвиђено да обвезник (као зајмопримац) плаћа камату нерезидентном правном лицу (зајмодавцу) по уговореној годишњој каматној стопи. 265
2. Порески третман капиталног добитка који оствари нерезидентно правно лице – резидент Швајцарске, по основу продаје другом нерезидентном правном повезаном лицу удела у резидентном привредном друштву. 268

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Да ли је лице које обавља делатност 80103 (Основно образовање посебног типа) из гране делатности 801 (Основно образовање) класификације делатности из Закона о класификацији делатности и о регистру јединица разврставања, у обавези да евидентира промет преко фискалне касе? 271

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли се у случају постојања уговорне обавезе инвестирања закупца пословног простора у „развој, дизајн, реновирање и стављање у функцију пословног простора“, обртни капитал може третирати као инвестиција закупца и приказати нпр. као „залиха набављене робе“? 273
2. Утврђивање набавне вредности залиха применом ФИФО методе, односно да ли је дозвољено да се ова метода примењује на нивоу сваког појединачног магацина (уколико друштво поседује више магацина), али не и на нивоу привредног друштва? 275
3. Признавање резервисања извршеног за трошкове штете настале у гарантном року. 277
4. Да ли привредна друштва, која су истовремено матична правна лица, а разврстана су, у складу са Законом о рачуноводству, као средња правна лица, имају обавезу да, уз своје консолидоване финансијске извештаје, саставе и доставе Агенцији за привредне регистре консолидовани годишњи извештај о пословању? 279

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Да ли се набавна вредност робе из иностранства, која је стигла у царински магацин и у њега запримљена по курсу који је важио на дан њеног доспећа, поново курсира средњим курсом Народне банке Србије на дан царинења или се на залихама води по првом курсу увећана само за зависне трошкове царинења? 283

П О Д С Е Т Н И К

Финансијски прописи донети у јулу-августу 2015. године285

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Да ли обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга има право да, на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен?

б) Застарелост права на повраћај, порески кредит, рефракцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-237/2014-04 од 14.7.2015. год.)

а) Са аспектија Закона о порезу на додату вредности

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

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

Према одредби става 6. истог члана ЗПДВ, ако обвезник који је изменио основицу у складу са ставом 5. овог члана прими накнаду или део

накнаде за испоручена добра и услуге у вези са којима је дозвољена измена основице, дужан је да на примљени износ накнаде обрачуна ПДВ.

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

Према одредби члана 18. став 1. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 115/13 и 66/14, у даљем тексту: Правилник), обвезник ПДВ који врши смањење накнаде за промет за који је прописано пореско ослобођење у складу са ЗПДВ, односно смањење пореске основице и износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. ЗПДВ, под ред. бр. 1, 2, 3. и 4. – у пољима 001, 002, 003 и 004 смањује износ накнаде, односно пореске основице за износ за који је смањена накнада, односно пореска основица, а у пољу 103, односно 104 смањује износ обрачунаог ПДВ за износ за који је смањен обрачунати ПДВ.

Ако износ обрачунаог ПДВ из поља 103, односно 104 није довољан да би се извршило смањење износа обрачунаог ПДВ, обвезник ПДВ под редним бројем 8. – у пољу 108 повећава износ ПДВ који се може одбити као претходни порез (став 2. истог члана Правилника).

Према томе, обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга има право да, на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунаог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен. У овом случају, обвезник ПДВ врши смањење основице за обрачунавање ПДВ тако што у пореској пријави ПДВ (Образац ПП ПДВ) коју подноси за порески период у којем је решење суда о закључењу стечајног поступка постало правноснажно, односно за неки наредни период, под ред. бр. 3, односно 4. Обрасца ПП ПДВ – у пољима 003, односно 004 смањује износ пореске основице за износ за који је смањена пореска основица, а у пољу 103, односно 104 смањује износ обрачунаог ПДВ за износ за који је смањен обрачунати ПДВ. Ако износ обрачунаог ПДВ из поља 103, односно 104 није довољан да би се извршило смањење износа обрачунаог ПДВ, обвезник ПДВ под редним бројем 8. Обрасца ПП ПДВ – у пољу 108 повећава износ ПДВ који се може одбити као претходни порез. Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ дужан да у евиденцији коју води у складу са одредбама члана 46. ЗПДВ и одредбама Правилника о облику, садржини и начину

вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 120/12), обезбеди податке од значаја за утврђивање пореске обавезе, а самим тим и податке који се односе на смањење основице за обрачунавање ПДВ и износа обрачунатог ПДВ укључујући и потребну документацију.

2. Са аспекта Закона о пореском поступку и пореској администрацији

Према члану 114. 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), право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

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

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

Према члану 114а став 1. ЗПППА, право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања (члан 114а став 2. ЗПППА).

Према члану 114д ЗПППА, застарелост се 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.

Сагласно наведеном, а у конкретном случају, не примењују се одредбе ЗПППА којима се уређује застарелост.

2. Iа) Порески третман издавања дозволе за спортски риболов физичким лицима

Iб) Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет услуга давања у закуп земљишта и станова који се користе за стамбене потребе, као и на промет услуга давања у закуп осталих непокретности?

II Порески третман хранарине спортистима аматерима, прихода спортиста и спортских стручњака, као и накнаде трошкова по основу службених путовања за физичка лица која нису запослена код исплатиоца ако добровољно, односно по позиву сарађују у спортске сврхе при чему не остварују било коју другу накнаду по основу те сарадње

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-94/2015-04 од 14.7.2015. год.)

I. Са аспектима Закона о порезу на додату вредност

а) Према 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: ЗПДВ), предмет опорезивања ПДВ су 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. ЗПДВ, промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Одредбом члана 17. став 1. ЗПДВ 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 које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредбама става 2. истог члана ЗПДВ, у основицу се урачунавају и акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ, и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 19) ЗПДВ прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга из области спорта и физичког васпитања лицима која се баве спортом и физичким васпитањем, од стране лица чија делатност није усмерена на остваривању добити, која су регистрована за ту делатност.

Према одредби члана 12. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12), лицем чија делатност није усмерена на остваривању добити у смислу овог правилника и члана 25. став 2. ЗПДВ, сматра се лице које је основано од стране Републике Србије, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе, односно чији је власник Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе у потпуности или у већинском делу.

У складу са наведеним, када обвезник ПДВ издаје дозволу за спортски риболов физичким лицима, реч је о промету услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да за промет ове услуге није прописано пореско ослобођење. У том случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде, без ПДВ, коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за издавање дозволе за спортски риболов, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава физичким лицима којима издаје ове дозволе. Ако дозволу за спортски риболов издаје лице које није обвезник ПДВ, у том случају, на промет ове услуге ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Министарство финансија напомиње да се услугама из области спорта, у смислу ЗПДВ, не сматрају услуге којима се одређеном лицу омогућава да се бави спортом, као што су изнајмљивање спортске хале, изнајмљивање базена, издавање дозвола за спортски риболов и др.

б) Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) ЗПДВ прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет

земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, у складу са одредбом члана 25. став 2. тачка 4) ЗПДВ, прописано је и за промет услуге закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

Сагласно наведеним законским одредбама, на промет услуга давања у закуп земљишта и станова који се користе за стамбене потребе, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који пружа предметне услуге нема право на одбитак претходног пореза по том основу, док се на промет услуга давања у закуп осталих непокретности ПДВ обрачунава и плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу пружања тих услуга, у складу са ЗПДВ.

II. Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

Одредбом члана 85. став 1. тачка 12) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПДГ) 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 приходи по основу накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на пореску основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредбама члана 85. став 3. и члана 86. став 1. ЗПДГ.

Одредбом члана 99. став 1. тачка 8) ЗПДГ прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Према одредбама члана 6. тач. 17) и 18) 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) лице које остварује уговорену накнаду је физичко лице које обавља послове по основу уговора о делу, ауторског уговора, уговора о допунском раду и другог уговора или по неком другом основу, а за

извршен рад остварује уговорену накнаду, односно накнаду за рад (у даљем тексту: уговорена накнада) у којој су садржани порез и доприноси који се плаћају на терет лица која остварују ту накнаду.

Допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу уговорене накнаде обрачунава се и плаћа по стопи од 26%, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) и члану 44. став 1. тачка 1) ЗДОСО, а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 10,3%, сагласно члану 8. став 1. тачка 16) и члану 44. став 1. тачка 2) тог закона.

Основица доприноса за лица која остварују уговорену накнаду је опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом који уређује порез на доходак грађана (члан 28. ЗДОСО).

Имајући у виду наводе у предметном захтеву, приход који, као уговорену накнаду на име тзв. „хранарине“ и трошкова службеног путовања, физичко лице оствари од спортске организације (исплатиоца) код које није у радном односу има порески третман осталих – других прихода и подлеже плаћању пореза на доходак грађана у складу са одредбама чл. 85. и 86. ЗПДГ. Порез на доходак грађана на друге приходе утврђује се и плаћа по одбитку када је исплатилац прихода правно лице или предузетник. То значи да је исплатилац дужан да обрачуна, обустави и уплати порез у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

Поред тога, Министарство финансија указује да у случају када физичко лице по основу радног ангажовања остварује уговорену накнаду за рад, као и накнаду трошкова по том основу, на тај приход обрачунавају се и плаћају порез на други приход, као и припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање, и то допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање, а за лице које није осигурано по другом основу плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање.

У циљу појашњења пореског третмана појединих врста прихода, а имајући у виду наводе из предметног захтева, Министарство финансија указује да је ЗПДГ, поред осталог, уређен порески третман хранарине спортистима аматерима, прихода спортиста и спортских стручњака, као и накнаде трошкова по основу службених путовања за физичка лица која нису запослена код исплатиоца ако добровољно, односно по позиву сарађују у спортске сврхе при чему не остварују било коју другу накнаду по основу те сарадње.

Наиме, у случају када у складу са законом којим се уређује спорт, аматерски спортски клубови исплаћују спортистима аматерима накнаде за исхрану – хранарине, не плаћа се порез на доходак грађана на та примања остварена у месечном износу до 9.031 динара (наведени неопорезиви износ примењује се од 1. фебруара 2015. године до 31. јануара 2016. године), сагласно одредби члана 9. став 1. тачка 13) ЗПДГ. Наведени неопорезиви износ усклађује се годишњим индексом потрошачких цена у календарској години која претходи години у којој се усклађивање врши, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 12а став 1. ЗПДГ). На примање изнад прописаног неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана на други приход, сагласно члану 85. став 1. тачка 11) ЗПДГ.

Даље, одредбама члана 84а ЗПДГ уређен је порески третман прихода спортиста и спортских стручњака у виду примања која остваре професионални спортисти, спортисти аматери, спортски стручњаци и стручњаци у спорту од спортске организације, односно организације за обављање спортске делатности, спортских друштава и савеза, која немају карактер зараде у смислу прописа којима се уређује спорт, односно радни односи.

Поред тога, одредбом члана 85. став 6. тачка 5) ЗПДГ прописано је да се порез на друге приходе не плаћа на документоване накнаде трошкова по основу службених путовања, највише до износа тих трошкова који су изузети од плаћања пореза на зараде за запослене по члану 18. став 1. тач. 2) до 4) овог закона, ако се исплата врши физичким лицима, односно за физичка лица која нису запослена код исплатиоца, и то ако добровољно, односно по позиву сарађују у хуманитарне, здравствене, васпитно-образовне, културне, спортске, научно-истраживачке, верске и друге сврхе, односно сарађују у синдикалним организацијама, привредним коморама, политичким странкама, савезима и удружењима, невладиним и у другим недобитним организацијама, при чему не остварују било коју другу накнаду по основу те сарадње.

Имајући у виду наводе у захтеву као и одредбе ЗПДГ, уколико је суду потребно појашњење пореског третмана одређене врсте прихода физичког лица у вези са предметним случајем, обратите се Министарству финансија уз прецизирање порескоправних елемената који су од значаја за опредељење пореског третмана.

- 3. а) Порески третман промета услуге производње добра – дуванских прерађевина, у оквиру поступка активног оплемењивања, коју изврши обвезник ПДВ, по налогу и од материјала наручиоца – страног лица, у случају када се после извршене услуге та добра отпремају у иностранство, као и у случају када се не отпремају у иностранство, већ страно лице изврши пренос права располагања на тим добрима пружаоцу услуге**
- б) Да ли готови производи – дуванске прерађевине након обављеног царинског поступка активног оплемењивања могу бити смештени у акцизно складиште произвођача акцизних производа?**
- в) Да ли је у складу са прописима о трансферним ценама у Републици Србији да обвезник за потребе приказивања вредности трансакције са повезаним лицем – одређивање цене накнаде за услужну производњу, користи метод стопе приноса на ангажовани капитал?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-275/2015-04 од 14.7.2015. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

1. 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: ЗПДВ) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет 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. ЗПДВ).

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) ЗПДВ).

Одредбом члана 24. став 1. тачка 7) ЗПДВ прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици, или која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 12. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15, у даљем тексту: Правилник о пореским ослобођењима), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) ЗПДВ, за услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици Србији ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) доказ да је инострани прималац набавио добра у Републици Србији (уговор или рачун);
- 2) доказ о извршеној услузи оплемењивања, оправке или уградње (уговор или рачун);
- 3) оригинал или оверену копију извозне декларације или други доказ, у складу са царинским прописима, да су добра превезена или отпремљена у иностранство.

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета услуга, до добијања извозне декларације или другог доказа, издатог у складу са царинским прописима, да су добра превезена или отпремљена у иностранство, обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказ из става 1. тачка 1) овог члана и рачун о авансном плаћању, издат у складу са ЗПДВ (став 2. истог члана Правилника).

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ, по налогу и од материјала наручиоца – страног лица, у оквиру поступка активног оплемењивања у складу са царинским прописима, произведе добра – дуванске прерађевине, реч је о промету услуге из члана 5. став 3. тачка 3) ЗПДВ. Ако се после извршене услуге производње дуванских прерађевина та добра отпремају у иностранство, на накнаду за промет предметне услуге ПДВ се не обрачунава и не плаћа у складу са чланом 24. став 1. тачка 7) ЗПДВ, а уз испуњење услова прописаних чланом 12. став 1. Правилника о пореским ослобођењима. Међутим, ако се после извршене услуге производње дуванских прерађевина та добра не отпремају у иностранство, већ страно лице изврши пренос права располагања на тим добрима пружаоцу услуге, на накнаду, без ПДВ, за промет услуге производње тих добара, ПДВ се обрачунава и плаћа у

складу са ЗПДВ. Министарство финансија напомиње да у оба случаја обвезник ПДВ – пружалац услуга има право на одбитак претходног пореза по основу пружања тих услуга у складу са ЗПДВ.

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

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

Одредбама члана 9. став 1. Правилника о пореским ослобођењима прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка б) ЗПДВ, за промет добара која су у поступку царинског складиштења, обвезник који врши промет, односно прималац добара који је за тај промет порески дужник у складу са ЗПДВ може да оствари ако поседује:

1) декларацију, односно оверену копију декларације којом се доказује да су добра у поступку царинског складиштења, у складу са царинским прописима;

2) рачун за испоруку добара оверен од стране надлежног царинског органа.

Надлежни царински орган оверава рачун из става 1. тачка 2) овог члана ако су добра у тренутку промета била у поступку царинског складиштења (став 2. истог члана Правилника о пореским ослобођењима).

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

У складу са наведеним одредбама ЗПДВ и Правилника о пореским ослобођењима, на промет добара – сировина, материјала и готових производа, који обвезник ПДВ изврши на територији Републике Србије страном лицу, ПДВ се обрачунава и плаћа, осим у случају да је за тај промет у складу са ЗПДВ прописано пореско ослобођење (нпр. промет добара у поступку царинског складиштења).

Такође, промет добара који страном лице изврши на територији Републике Србије опорезује се ПДВ у складу са ЗПДВ. Наиме, када страном лице изврши промет дуванских прерађевина обвезнику ПДВ који је том страном лицу извршио промет услуге производње тих добара, обвезник ПДВ, као порески дужник (ако страном лице није одредило пореског пуномоћника у Републици Србији) дужан је да на накнаду за промет добара који му врши страном лице обрачуна и плати ПДВ, осим у случају када је за тај промет прописано пореско ослобођење, у складу са ЗПДВ. С тим у вези, ако се дуванске прерађевине која страном лице испоручује обвезнику ПДВ налазе у поступку царинског складиштења, у том случају на промет тих добара ПДВ се не обрачунава и не плаћа у складу са чланом 24. став 1. тачка б) ЗПДВ, а уз испуњење услова из члана 9. Правилника о пореским ослобођењима.

3. Одредбом члана 7. ЗПДВ прописано је да је увоз сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 16. став 1. тачка 3) ЗПДВ, пореска обавеза код увоза добара настаје даном настанка обавезе плаћања царинског дуга, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима (члан 19. став 1. ЗПДВ).

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

- 1) акциза, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици.

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

Према томе, на увоз, односно при стављању у слободан промет дуванских прерађевина произведених на територији Републике Србије у оквиру царинског поступка активног оплемењивања, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са ЗПДВ, а обвезник ПДВ – власник, односно прималац добара која се увозе има право да ПДВ који је плаћен при увозу одбије као претходни порез у складу са ЗПДВ. Основицу за обрачунавање ПДВ

чини вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима, у коју се урачунавају акциза, царина и друге увозне дажбине, остали јавни приходи (осим ПДВ), као и сви споредни трошкови који су настали до првог одредишта у Републици Србији.

б) Са аспектиа Закона о акцизама

Одредбом члана 3. став 1. тачка 2) 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 о акцизама) прописано је да обавеза по основу акцизе настаје када су акцизни производи увезени у Републику Србију.

Увезеним акцизним производима, у смислу става 1. тачка 2) Закона о акцизама, сматрају се акцизни производи који су увезени у складу са царинским, односно спољнотрговинским прописима.

Сагласно члану 21а ст. 1. и 3. Закона о акцизама, обавеза обрачунавања акцизе при увозу акцизних производа настаје даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина, а акцизу обрачунава надлежни царински орган.

Сагласно наведеном, готови производи, у конкретном случају дуванске прерађевине, након обављеног царинског поступка активног оплемењивања, не могу бити смештени у акцизно складиште произвођача акцизних производа, из разлога што у том моменту нису национализовани (још увек траје поступак у складу са царинским прописима), а ни после извршеног увоза, односно стављања у слободан промет, имајући у виду да се сматрају увезеним акцизним производима на које је надлежни царински орган обрачунао акцизу даном настанка обавезе обрачунавања увозних дажбина.

в) Са аспектиа Закона о порезу на добити њравних лица

Одредбом члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се трансферном ценом сматра цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно одредби члана 60. став 1. Закона, обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

У смислу одредбе члана 60. став 3. Закона, обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама по трансферним ценама посебно прикаже вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, користе се следеће методе:

- 1) метода упоредиве цене на тржишту;
- 2) метода цене коштања увећане за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу);
- 3) метода препродајне цене;
- 4) метода трансакционе нето марже;
- 5) метода поделе добити;
- 6) било која друга метода којом је могуће утврдити цену трансакције по принципу „ван дохвата руке“, под условом да примена метода претходно наведених у овом ставу није могућа или да је та друга метода примеренија околностима случаја од метода претходно наведених у овом ставу (члан 61. став 1. Закона).

Приликом утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користи се она метода која највише одговара околностима случаја, при чему је могуће користити и комбинацију више метода када је то потребно (члан 61. став 2. Закона).

Сагласно одредби 61а Закона, министар финансија је, ослањајући се на изворе везане за опорезивање трансакција између повезаних лица Организације за економску сарадњу и развој (ОЕСД), као и других међународних организација, донео Правилник о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Сл. гласник РС“, бр. 61/13 и 8/14, у даљем тексту: Правилник) којим се, између осталог, ближе уређује форма и садржина документације о трансферним ценама, као и избор и начин примене методе по принципу „ван дохвата руке“ код утврђивања цене трансакције међу повезаним лицима.

Обвезник, у конкретном случају, наводи да би за потребе приказивања вредности трансакције са повезаним лицем (конкретно, одређивање цене накнаде за услужну производњу) приликом утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користио метод стопе приноса на ангажовани капитал, и с тим у вези поставља питање да ли је описани метод у складу са прописима о трансферним ценама у Републици Србији.

Сагласно наведеним законским прописима, обвезник може код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ да се определи за једну од метода прописаних чланом 61. Закона за коју докаже да највише одговара околностима случаја.

У смислу Правилника, трансакционе нето марже представљају однос нето оперативне добити према одговарајућој основици која може представљати износ оперативних трошкова, оперативних прихода или средстава. С тим у вези, Министарство финансија сматра да метод стопе приноса на ангажовани капитал који је наведен у допису спада у један од метода прописаних Законом и Правилником (метод трансакционе нето марже). Наиме, одредбом члана 27. став 1. Правилника прописани су методи трансакционе нето марже (између осталих метод оперативне добити у односу на имовину, који је, према нашем мишљењу, наведен у примеру као метод који би био примењен за конкретну трансакцију) и исти се могу користити код производних активности које захтевају значајно ангажовање средстава, као и у случају капитално интензивних финансијских активности. Министарство финансија напомиње да је обвезник дужан да опише одлучујуће разлоге за доношење закључка да одабрана метода за утврђивање трансферних цена у највећој мери одговара околностима под којима су поједине трансакције извршене, дефинише упоредиве трансакције или упоредива неповезана привредна друштва на основу којих је утврдио цену или распон цена у складу са принципом „ван дохвата руке“ и исте достави у документацији о трансферним ценама (у форми извештаја) уз порески биланс.

Ако је примена наведеног метода извршена у свему на начин који је уређен Правилником, Министарство финансија сматра да је у складу са позитивним законским прописима.

У сваком конкретном случају, надлежни порески орган, сагласно одредбама члана 9. Правилника, према документацији коју је доставио обвезник, проверава усклађеност цена обвезника у трансакцијама са

повезаним лицима са ценама, односно распоном цена које су утврђене применом метода за проверу усклађености трансферних цена са ценама утврђеним по принципу „ван дохвата руке“.

4. Порески третман промета добара која се сматрају секундарним сировинама када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет пепела и шљаке (насталих сагоревањем угља у термоелектранама), као отпада у складу са законом којим се уређује управљање отпадом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-377/2013-04 од 9.7.2015. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Према 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), предмет опорезивања ПДВ су 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.

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

Правилником о утврђивању секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са секундарним сировинама, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 74/13, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 1. прописано је да се секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају:

- 1) отпаци и остаци од метала и њихових легура, осим од племенитих метала и њихових легура;
- 2) згура, укључујући и гранулисану, коварина и остали отпаци при производњи гвожђа или челика;
- 3) згура, пепео и остаци који садрже метале, арсен или једињења метала и арсена, који не настају при производњи гвожђа и челика;
- 4) грануле и прах, од сировог гвожђа, мангановог огледаластог гвожђа, гвожђа или челика;
- 5) отпаци и остаци од племенитих метала, метала платинираних племенитим металом и остали остаци и отпаци који садрже племените метале;
- 6) отпаци и остаци хартије или картона за поновну прераду;
- 7) стаклени крш и остали отпаци од стакла;
- 8) отпаци, струготине и остаци од пластичних маса;
- 9) отпаци, струготине и остаци од гуме (осим тврде гуме), прах и грануле добијене од тих производа;
- 10) отпаци од текстила, коже, имитације коже и крзна.

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

Сагласно наведеном, за промет добара која се сматрају секундарним сировинама у смислу прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, а који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац тих добара као порески дужник. С тим у вези, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет пепела и шљаке (насталих сагоревањем угља у термоелектранама), као отпада у складу са законом којим се уређује управљање отпадом, порески дужник је обвезник ПДВ – прималац тих добара.

2. Са аспектиа Закона о порезу на добити правних лица

У складу са чланом 40. став 12. 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), резидентни обвезник који откупљује секундарне сировине и отпад од резидентног, односно нерезидентног правног лица, дужан је да приликом исплате накнаде тим лицима обрачуна, обустави и на прописани рачун уплати порез по одбитку по стопи од 1% од износа исплаћене накнаде, као и да поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу.

Износ накнаде из става 12. овог члана не садржи порез на додату вредност (члан 40. став 13. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када резидентно правно лице врши откуп пепела и шљаке, као отпада у складу са законом којим се уређује управљање отпадом, дужан је да приликом исплате накнаде резидентном или нерезидентном правном лицу (од којег откупљује предметни отпад) обрачуна, обустави и на прописани рачун уплати порез на добит по одбитку по стопи од 1%, при чему основицу за опорезивање (на коју се примењује стопа од 1%) чини износ накнаде која не садржи порез на додату вредност. С тим у вези, обвезник овог пореза је прималац накнаде (резидентно или нерезидентно правно лице), док је исплатилац накнаде (резидентно правно лице), као порески платац, дужно да у моменту исплате накнаде обрачуна, обустави и уплати порез на добит по одбитку, у складу са ЗПДПЛ.

5. Порески третман раскида уговора о купопродаји (првог) стана – који је у претежном делу извршен и куповине другог стана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-01280/2014-04 од 2.7.2015. год.)

1. Са стиановишиа пореза на пренос аисолуйних прара

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

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

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

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

Према томе, кад су права и обавезе уговорних страна установљена уговором о купопродаји стана (са инвеститора као преносиоца, на купца стана – физичко лице као стицаоца) у претежном делу испуњене, раскид тог уговора са пореског становишта представља закључење новог правног посла којим се врши „наредни – нови“ пренос права својине на предметном стану (у коме су уговорне стране промениле своје улоге: преносилац је постао стицалац, а стицалац – преносилац), на који пренос се порез на пренос апсолутних права плаћа.

С тим у вези, а имајући у виду да су у конкретном случају права и обавезе уговорних страна у претежном делу испуњене (стан који је предмет уговора предат је у посед купцу, купопродајна цена је исплаћена делом или у потпуности), на пренос права својине на стану који се врши уговором о раскиду уговора (са физичког лица – купца на Грађевинску дирекцију Србије) порез на пренос апсолутних права се плаћа, независно од разлога раскида претходно закљученог уговора о купопродаји стана.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о раскиду уговора о купопродаји стана је лице које је преносилац права на стану из уговора о раскиду уговора о купопродаји стана – купац из уговора који се раскида.

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

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

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

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

Према одредбама члана 31б став 1. Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а овог закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

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

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

Дакле, да би се остварило право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са Законом, између осталих, услови су и да физичко лице купује први стан при чему то лице (као купац првог стана) од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога стиче први стан није имало у својини, односно у сусвојини, стан на територији Републике Србије.

Према томе, кад је физичко лице од 1. јула 2006. године по основу закљученог и у претежном делу извршеног уговора стекло стан у Републици Србији и као купац стана остварио рефундацију ПДВ, након чега је раскинуло тај уговор, а потом стиче право својине на „другом“ стану чији пренос је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних

права (на пример, ако је реч о стану чији промет врши лице које није обвезник ПДВ, ако није реч о првом промету новоизграђеног стана који обвезник ПДВ врши физичком лицу ...), код куповине „другог“ стана није испуњен прописани услов из чл. 31а и 31б Закона за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права. Наиме, купац стана је имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије у периоду од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји тог „другог“ стана, а по основу куповине тог „првог“ стана је остварио рефундацију ПДВ.

II. Са стиановишиџа ѿореза на додаџу вредности

Према одредби члана 56а став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон о ПДВ), 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).

Одредбом члана 56а став 2. Закона о ПДВ прописано је да купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ из става 1. овог члана, под следећим условима:

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

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

Према одредби члана 56а став 7. Закона о ПДВ, 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 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, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

У складу са наведеним законским одредбама, купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана након чега је раскинуо уговор по основу кога је купио први стан, нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине другог стана, независно од разлога због којих је раскинуо уговор о куповини првог стана.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. а) Порески третман промета услуга превоза добара које су повезане са увозом добара који врши обвезник ПДВ – од луке Ријека у Хрватској до складишта купца у Београду, при чему се тај превоз врши делом као превоз железницом – од луке Ријека до железничког терминала у Београду, а делом као камионски превоз – од железничког терминала до складишта у Београду

б) Порески третман промета услуге превоза добара који врши обвезник ПДВ од складишта купца у Београду до железничког терминала у Београду, одакле ће се извршити услуга превоза која је у непосредној вези са извозом добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00099/2014-04 од 28.7.2015. год.)

а) Обвезник ПДВ који врши промет услуга превоза које су повезане са увозом добара, тј. услуге превоза од одредишта у иностранству до првог одредишта у Републици Србији, нема обавезу да за предметни промет обрачуна и плати ПДВ, под условом да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара, тј. ако поседује документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) и превозни документ. У основицу за обрачун ПДВ код увоза добара

урачунавају се и трошкови превоза настали до првог одредишта у Републици Србији, а првим одредиштем у Републици Србији сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара у Републици Србији. С тим у вези, ако је у конкретном случају у отпремници или другом превозном документу као место првог одредишта добара у Републици Србији назначено складиште купца у Београду (што значи да се у основицу за обрачунавање ПДВ за увоз добара урачунавају и трошкови превоза настали до првог одредишта у Републици Србији, тј. до складишта купца у Београду), на промет услуге превоза добара из иностранства (у конкретном случају од луке Ријека у Хрватској до складишта купца у Београду), при чему се тај превоз врши делом као превоз железницом (од луке Ријека у Хрватској до железничког терминала у Београду), а делом као камионски превоз (од железничког терминала до складишта у Београду), не обрачунава се и не плаћа ПДВ.

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 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.

У складу са одредбом члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 19. став 1. Закона, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

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

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

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

Првим одредиштем, у смислу става 2. тачка 2) овог члана, сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном

документу, а ако није назначено, место првог претовара добара у Републици (члан 19. став 3. Закона).

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

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге, које су повезане са увозом добара, обвезник може да оствари ако има доказ да је вредност тих услуга (у даљем тексту: споредни трошкови) садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара.

Доказ из става 1. овог члана је документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом), као и превозни документ за извршене услуге превоза (став 2. истог члана Правилника).

б) Обвезник ПДВ који врши промет услуга превоза које су у непосредној вези са извозом добара, тј. услуга превоза од одредишта на територији Републике Србије до државне границе, нема обавезу да за извршени промет ове услуге обрачуна и плати ПДВ, ако поседује документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.), као и документ о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др.). Међутим, а у конкретном случају, на промет услуге превоза добара од складишта купца у Београду до железничког терминала у Београду, одакле ће се извршити услуга превоза која је у непосредној вези са извозом добара, ПДВ се обрачунава и плаћа на прописани начин.

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

У складу са одредбом члана 14. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона, за превозне и остале

услуге које су у непосредној вези са извозом добара, обвезник може да оствари ако поседује:

1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.);

2) документ о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др.).

2. Да ли обвезник ПДВ – прималац добара или услуга има право на одбитак обрачунаог ПДВ претходног учесника у промету којем је привремено одузет ПИБ, при чему је обвезник ПДВ – претходни учесник у промету издао рачун пре привременог одузимања ПИБ-а?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-307/2015-04 од 28.7.2015. год.)

Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за промет добара или услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

С тим у вези, а с обзиром да је одредбом члана 38. став 4. 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, у даљем тексту: Закон) прописано да је обвезник дужан да наведе порески идентификациони број (у даљем тексту: ПИБ) у свим документима у складу са овим законом, као и да је одредбом члана 42. став 4. тачка 1) Закона прописано да рачун, између осталог, нарочито садржи податак о ПИБ-у обвезника – издаваоца рачуна, када обвезник ПДВ прими рачун од претходног учесника у промету којем је, у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, привремено одузет ПИБ,

при чему је обвезник ПДВ – претходни учесник у промету издао рачун пре привременог одузимања ПИБ-а, на основу тако издатог рачуна обвезник ПДВ – прималац добара или услуга има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез. Наиме, чињеница да је рачун издао обвезник ПДВ којем је после издавања рачуна привремено одузет ПИБ не представља основ за оспоравање права обвезнику ПДВ – примаоцу добра или услуга на одбитак ПДВ исказаног у предметном рачуну као претходног пореза.

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.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

3. Порески третман новчаних средстава названих субвенцијом која обвезник ПДВ – комунално јавно предузеће прима од општине (оснивача)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-402/2013-04 од 28.7.2015. год.)

Ако новчана средства названа субвенцијом, која обвезник ПДВ – Комунално јавно предузеће прима од општине (оснивача), представљају накнаду или део накнаде за промет добара или услуга који врши овај обвезник ПДВ (нпр. за обављање комуналне делатности), 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 и 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон). Међутим, ако предметна новчана средства не представљају накнаду или део накнаде за промет добара и услуга, односно нису непосредно повезана са ценом добара или услуга чији промет врши овај обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

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 другачије одређено.

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

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 које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није другачије прописано.

4. Порески третман утврђеног тзв. „привременог мањка добара“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-388/2014-04 од 28.7.2015. год.)

Мањак добара по основу чије набавке, односно производње је обвезник ПДВ имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно (без обзира да ли је то право и остварио), осим мањка који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, сматра се сопственом потрошњом, што значи да се на тај мањак ПДВ обрачунава и плаћа у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ. С тим у вези, мањак добара, који се сматра сопственом потрошњом, утврђује се у складу са Законом о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13) и Правилником о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем („Сл. гласник РС“, бр. 118/13 и 137/14). Према томе, у случају када обвезник ПДВ, који се бави трговинском делатношћу преко више продајних објеката, врши делимично бројање одређеног артикла за сврху информисања службе набавке и том приликом утврди тзв. „привремени мањак добара“ који, по својој суштини, не одражава стварно стање имовине, тако утврђени мањак добара (тзв. „привремени мањак добара“) не сматра се сопственом потрошњом из члана 2. став 2. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), а у смислу члана 4. став 4. 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, у даљем тексту: Закон).

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

Према одредби члана 4. став 4. тачка 1) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица.

Узимање добара, односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (став 5. истог члана Закона).

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се узимањем добара, у смислу члана 4. став 4. тачка 1) Закона, сматра узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника запослених или других лица (у даљем тексту: сопствена потрошња).

Сопственом потрошњом сматра се и мањак добара, осим мањка који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације (став 2. истог члана Правилника).

5. Да ли регистрација конкретне делатности као претежне, односно одређивање конкретне делатности оснивачким актом, односно статутом обвезника ПДВ, има утицаја на остваривање права на одбитак претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-707/2015-04 од 28.7.2015. год.)

Право на одбитак претходног пореза има обвезник ПДВ уз испуњење услова прописаних Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), при чему регистрација конкретне делатности као претежне, односно одређивање конкретне делатности

оснивачким актом, односно статутом обвезника ПДВ, није од утицаја на остваривање овог права.

Наиме, обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује одговарајућу документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ (нпр. први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, давање у закуп пословног простора и др.), промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. Обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге не користи, односно неће користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (нпр. давање у закуп станова за стамбене потребе), нема право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез.

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

Одредбом члана 4. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) прописано је да друштво има претежну делатност, која се региструје у складу са законом о регистрацији, а може обављати и све друге делатности које нису законом забрањене независно од тога да ли су одређене оснивачким актом, односно статутом.

6. а) Порески третман промета услуга превоза које су повезане са увозом добара у случају ако обвезник ПДВ који врши тај промет нема доказ да је вредност тих услуга садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара

б) Исказивање података о промету услуге превоза која је повезана са увозом добара у пореској пријави ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00059/2014-04 од 28.7.2015. год.)

а) Обвезник ПДВ који врши промет услуга превоза које су повезане са увозом добара, тј. услуге превоза од одредишта у иностранству до првог одредишта у Републици Србији, нема обавезу да за промет предметних услуга обрачуна и плати ПДВ, под условом да је

вредност тих услуга садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара, тј. ако поседује документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом) и превозни документ. С тим у вези, у основицу за обрачунавање ПДВ код увоза добара урачунавају се трошкови превоза настали до првог одредишта у Републици Србији, а првим одредиштем у Републици Србији сматра се место које је назначено у отпремници или другом превозном документу, а ако није назначено, место првог претовара у Републици Србији. Министарство финансија напомиње да за остваривање предметног пореског ослобођења није од утицаја чињеница да ли добра која се превозе увози правно или физичко лице.

Међутим, ако вредност услуга превоза које су повезане са увозом добара није садржана у основици за обрачунавање ПДВ при увозу добара, односно ако обвезник ПДВ који врши промет предметне услуге не поседује неки од доказа прописаних за остваривање пореског ослобођења, на промет предметних услуга, у делу превоза који се обавља на територији Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа на прописани начин.

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

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 2) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место где се обавља превоз, а ако се превоз обавља и у Републици и у иностранству (у даљем тексту: међународни транспорт), одредбе овог закона примењују се само на део превоза извршен у Републици.

У складу са одредбом члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Према одредби члана 19. став 1. Закона, основица код увоза добара је вредност увезеног добра утврђена по царинским прописима.

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

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

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

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

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

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1) Закона за превозне и остале услуге, које су повезане са увозом добара, обвезник може да оствари ако има доказ да је вредност тих услуга (у даљем тексту: споредни трошкови) садржана у основици за обрачун ПДВ при увозу добара.

Доказ из става 1. овог члана је документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом), као и превозни документ за извршене услуге превоза (став 2. истог члана Правилника).

б) Подаци о промету услуге превоза која је повезана са увозом добара исказују се у пореској пријави ПДВ која се подноси на Обрасцу ПППДВ, само у делу превоза који је извршен на територији Републике Србије (од границе до одредишта у Републици Србији). С тим у вези, део накнаде за услугу превоза која је повезана са увозом добара, а који се односи на део те услуге извршен на територији Републике Србије, исказује се у делу III, на редном броју 1. – у пољу 001 Обрасца ПППДВ, ако је промет предметне услуге ослобођен ПДВ у складу са одредбом

члана 24. став 1. тачка 1) Закона. Ако је промет услуге превоза која је повезана са увозом добара опорезив ПДВ (део превоза који је извршен на територији Републике Србије), износ накнаде за тај део предметне услуге исказује се у делу III, на редном броју 3. – у пољу 003, а износ припадајућег ПДВ у пољу 103 Обрасца ПППДВ.

Према одредби члана 13. став 3. тач. 1) и 3) Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 123/2012, 115/2013 и 66/14, у даљем тексту: Правилник), у делу III. Обрасца ПППДВ исказују се подаци о износима накнада за промет добара и услуга, износима ПДВ и други подаци, и то под редним бројем 1. – код промета добара и услуга који је ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза, у поље 001 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет, а под редним бројем 3. – код промета добара и услуга по општој стопи, у поље 003 уноси се податак о износу накнаде за извршени промет, без ПДВ, а у поље 103 податак о износу обрачунаог ПДВ за тај промет, увећаном за износ ПДВ који се дугује по другом основу.

У делу III. Обрасца ПППДВ не исказују се подаци о активностима код којих се сматра да промет добара и услуга није извршен у складу са чланом 6. Закона, о промету добара и услуга за који се у складу са Законом сматра да је извршен у иностранству и о другим активностима које нису предмет опорезивања ПДВ у складу са Законом (члан 13. став 8. Правилника).

7. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ када обвезник ПДВ – преносилац имовине, који обавља делатност трговине на мало, у току трајања поступка ликвидације, без накнаде, изврши пренос целокупних залиха робе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00625/2013-04 од 28.7.2015. год.)

Пренос целокупне или дела имовине од стране обвезника ПДВ – преносиоца имовине привредном друштву стицаоцу, без накнаде, није предмет опорезивања ПДВ, под условима: да је друштво стицалац

обвезник ПДВ или да је тим преносом постало обвезник ПДВ, као и да друштво стицалац продужава да обавља исту делатност коју је обављало друштво преносилац имовине. Делом имовине сматра се пословна целина којом се омогућава самостално обављање делатности од стране стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност. Код преноса дела имовине бестеретним давањем, сматра се да промет добара и услуга није извршен независно од тога да ли се имовина или њен део преноси у редовном промету или у поступку ликвидације, односно стечаја пореског обвезника. С тим у вези, када обвезник ПДВ – преносилац имовине, који обавља делатност трговине на мало, у току трајања поступка ликвидације, без накнаде, изврши пренос целокупних залиха робе, што значи да му је у моменту преноса онемогућено да обавља ту делатност, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ – стицалац имовине продужава да обавља исту делатност коју је обављао преносилац имовине.

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.

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

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

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

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

1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;

3) наслеђивања.

Пословном целином, у смислу става 1. овог члана, сматра се целина којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца, а чијим је преносом у моменту преноса онемогућено преносиоцу да обавља ту делатност (члан 3. став 2. Правилника).

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

8. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на увоз специјалног погребног возила који Одбор Меџлиса Исламске заједнице у Бујановцу добија као донацију из иностранства?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-113/2015-04 од 20.7.2015. год.)

На увоз специјалног погребног возила, који Одбор Меџлиса Исламске заједнице у Бујановцу добија као донацију из иностранства, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз предметног возила врши за рачун Одбора Меџлиса Бујановац, који је у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник добра које се увози и ако се увоз у свему врши у складу са одредбама Закона о донацијама и

хуманитарној помоћи („Сл. гласник СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 и 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05), што утврђује надлежни царински орган. Међутим, уколико се конкретно погребно возило сматра путничким аутомобилом у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима и ЕСЕ класификацији и дефиницијама возила на моторни погон и приколица, на увоз тог добра ПДВ се обрачунава и плаћа. Наиме, сходно одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи, при увозу путничких аутомобила не може се остварити пореско ослобођење из члана 26. тачка 1а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон).

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

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

Сагласно одредби члана 26. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији односно као хуманитарна помоћ.

Одредбом члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донација и хуманитарна помоћ може бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића, путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

9. Порески третман промета добара и услуга у случају реализације пројеката у складу са уговорима о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност, при чему су

испорука добара и пружање услуга предмет посебних уговора закључених у циљу реализације одређеног пројекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00776/2015-04 од 17.7.2015. год.)

У случају реализације пројеката у оквиру којих се врши промет добара и услуга у складу са уговорима о кредиту, односно зајму из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, а под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, при чему су испорука добара и пружање услуга предмет посебних уговора закључених у циљу реализације одређеног пројекта, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, у складу са Законом. С тим у вези, у случају када је закључен уговор о грађењу у складу са FIDIC условима уговарања, као посебан уговор у циљу реализације пројекта финансираног новчаним средствима из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона, чињеница да накнада – уговорена вредност промета добара и услуга, која је утврђена на основу процене одређених елемената (нпр. количине добара), одступа од стварне (коначне) вредности, не представља основ за оспоравање права на пореско ослобођење за тај промет, независно од тога да ли је вредност тог промета већа или мања од уговорене.

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

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.

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

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Сагласно одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара чији је промет у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ.

10. а) Када обвезник ПДВ – закуподавац од закупца накнадно потражује износ споредних трошкова (нпр. трошкова електричне енергије, воде, топлотне енергије и др.) на промет услуге давања у закуп пословног простора, да ли има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ на тај износ споредних трошкова?

б) Да ли обвезник ПДВ – закуподавац има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који набавља за потребе пословног простора који даје у закуп (нпр. за промет електричне енергије, воде, топлотне енергије и сл.) одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-303/2014-04 од 16.7.2015. год.)

а) На промет услуге давања у закуп пословног простора који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава по општој стопи од 20% и плаћа на прописани начин у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон). Основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге давања у закуп пословног простора чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или треба да прими по том основу, укључујући и све споредне трошкове које

зарачунава закупцу – тзв. префактурисане трошкове (трошкове електричне енергије, воде, топлотне енергије и др.), без ПДВ. С тим у вези, када обвезник ПДВ – закуподавац од закупца накнадно потражује износ споредних трошкова (нпр. трошкова електричне енергије, воде, топлотне енергије и др.) реч је о измени – повећању основице за промет услуге давања у закуп пословног простора, што значи да је обвезник ПДВ – закуподавац дужан да обрачуна ПДВ на укупан износ трошкова који потражује од закупца, у који није укључен ПДВ, као и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Министарство финансија напомиње да у овом случају обвезник ПДВ закуподавцу издаје документ који садржи податке прописане одредбама члана 15. 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).

Према одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су 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.

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 које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

У складу са одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

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

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

б) Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује одговарајућу документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, обвезник ПДВ – закуподавац има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет добара и услуга који набавља за потребе пословног простора који даје у закуп (нпр. за промет електричне енергије, воде, топлотне енергије и сл.), одбије као претходни порез, ако поседује рачун (или други документ који служи као рачун) издат у складу са Законом.

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.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став б. Закона).

11. Порески третман слања, односно отпремања у иностранство носача звука и слике, на којем је снимљен филмски материјал, које врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-664/2015-04 од 16.7.2015. год.)

Производња филмског материјала по налогу страног лица, тј. лица које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште и испорука тог материјала наручиоцу на носачу звука и слике, са аспекта примене 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) сматра се добром које је настало материјализацијом уговорених активности (преношењем снимљеног филмског материјала на носач звука и слике). С тим у вези, на слање, односно отпремање у иностранство носача звука и слике, на којем је снимљен филмски материјал, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ који врши предметни промет поседује извозну декларацију која садржи потврду да је добро иступило са територије Републике Србије, односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добра издату у складу са царинским прописима.

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

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

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

12. Ко је дужан да обрачуна и плати ПДВ када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства лицу које финансира грађење, односно доградњу објекта – ФК „Слобода поинт“, на основу грађевинске дозволе која гласи на Град Ужице?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00154/2013-04 од 15.7.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара или услуга 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 се, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра лице за чије потребе се гради објекат и на које гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства лицу које финансира грађење, односно доградњу објекта – ФК „Слобода поинт“, на основу грађевинске дозволе која гласи на Град Ужице, обавезу да обрачуна и плати ПДВ за тај промет има обвезник ПДВ – извођач радова.

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.

У складу са одредбом става 3. тачка 6) истог члана Закона, 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.

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

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

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

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

Доградња, у складу са чланом 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи, 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.

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 уклања 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.

13. Основица за обрачунавање ПДВ за опорезиви мањак добара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00765/2015-04 од 15.7.2015. год.)

Мањак добара по основу чије набавке, односно производње је обвезник ПДВ имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно (без обзира да ли је то право и остварио), осим мањка који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације, сматра се сопственом потрошњом, што значи да се на тај мањак ПДВ обрачунава и плаћа у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ. Основицу за обрачунавање ПДВ за опорезиви мањак добара, утврђен код обвезника ПДВ који се бави делатношћу малопродаје, чини набавна цена без ПДВ тих или сличних добара, у моменту промета, независно од тога да ли су за мањак добара одговорна лица запослена код обвезника ПДВ или друга лица.

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

Према одредби члана 4. став 4. тачка 1) Закона, са прометом добара уз накнаду изједначава се узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица.

Узимање добара, односно сваки други промет добара из става 4. овог члана сматра се прометом добара уз накнаду под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (став 5. истог члана Закона).

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се узимањем добара, у смислу члана 4. став 4. тачка 1) Закона, сматра узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника запослених или других лица (у даљем тексту: сопствена потрошња).

Сопственом потрошњом сматра се и мањак добара, осим мањка који се може правдати вишом силом или на други прописани начин (елементарна непогода, крађа, саобраћајни удес и др.), утврђен на основу акта надлежног органа, односно организације (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом члана 18. став 1. Закона прописано је да се основицом код промета добара без накнаде сматра набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају из ст. 1. и 2. овог члана ПДВ се не урачунава у основицу.

14. Да ли обвезник ПДВ у стечају има право на одбитак претходног пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-627/2015-04 од 15.7.2015. год.)

Право на одбитак претходног пореза има обвезник ПДВ, укључујући и обвезника ПДВ у стечају, уз испуњење услова прописаних Законом. Наиме, обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез ако поседује одговарајућу документацију

(рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ) и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. Обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге не користи, односно неће користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, нема право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез.

Министарство финансија напомиње да чињеница да је над обвезником ПДВ отворен поступак стечаја у складу са законом којим се уређује стечај, није од утицаја на остваривање овог права.

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

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

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 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.

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.

15. Право на одбитак претходног пореза у случају када су привредном друштву – обвезнику ПДВ истог дана издати и документ о извршеном увозу добара (у којем је исказан ПДВ) и решење о промени пословног имена, при чему је у документу о извршеном увозу добара (у којем је исказан ПДВ) наведено старо пословно име привредног друштва – обвезника ПДВ

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-568/2013-04 од 15.7.2015. год.)

Обвезник ПДВ има право да ПДВ плаћен приликом увоза добара одбије од дуваног ПДВ, ако поседује документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза и ако предметна добра користи или ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. 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) постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. С тим у вези, у случају када су привредном друштву – обвезнику ПДВ истог дана издати и документ о извршеном увозу добара (у којем је исказан ПДВ) и решење о промени пословног имена, при чему је у документу о извршеном увозу добара (у којем је исказан ПДВ) наведено старо пословно име привредног друштва

– обвезника ПДВ, та околност не умањује право привредног друштва – обвезника ПДВ да ПДВ исказан у документу о извршеном увозу добара одбије од ПДВ који дугује, уз испуњење осталих прописаних услова.

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

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

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

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

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

16. Да ли обвезник ПДВ – Инжењерска комора Србије која, на основу закљученог уговора, прими новчана средства од Канцеларије Уједињених нација за пројектне услуге (УНОПС) на име пружање техничке помоћи Канцеларији за помоћ и обнову поплављених подручја ради поправке и реконструкције водопривредних система и електроенергетских објеката оштећених у поплавама током маја 2014. године у Републици Србији, има обавезу да обрачуна и плати ПДВ за промет услуга – пружање техничке помоћи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00624/2014-04 од 15.7.2015. год.)

Примање новчаних средстава без обавезе примаоца да изврши противчинидбу даваоцу или трећем лицу, није предмет опорезивања порезом на додату вредност у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон о ПДВ). Међутим, када обвезник ПДВ – Инжењерска комора Србије, на основу закљученог уговора, прими новчана средства од Канцеларије Уједињених нација за пројектне услуге (УНОПС) на име пружање техничке помоћи Канцеларији за помоћ и обнову поплављених подручја ради поправке и реконструкције водопривредних система и електроенергетских објеката оштећених у поплавама током маја 2014. године у Републици Србији, у том случају обвезник ПДВ – Инжењерска комора Србије има обавезу да за промет услуга – пружање техничке помоћи обрачуна и плати ПДВ у

БИЛТЕН/ПОРЕЗИ

складу са
Законом о
ПДВ.

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

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

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у

оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона о ПДВ).

Одредбом члана 17. став 1. Закона о ПДВ 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 које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

17. Порески третман промета услуге превоза путника између насељених места која се налазе на територији две или више јединица локалне самоуправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-745/2013-04 од 14.7.2015. год.)

На промет услуге превоза путника у градском и приградском саобраћају, а којом се сматра услуга обављања јавног линијског превоза путника на територији јединице локалне самоуправе унутар насељеног места или између два или више насељених места трамвајима, метроом, жичаром, железницом, тролејбусима и аутобусима, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 10%. Међутим, на промет услуге превоза путника између

БИЛТЕН/Порез на добит правних лица насељених места која се налазе на територији две или више јединица локалне самоуправе, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 20%.

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.

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.

Одредбом члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за

опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

Према одредби члана 23. став 2. тачка 20) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет услуге превоза путника у градском и приградском саобраћају.

Одредбом члана 12д Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12 и 113/13) прописано је да се превозом путника у градском и приградском саобраћају, у смислу члана 23. став 2. тачка 20) Закона, сматра обављање јавног линијског превоза путника на територији јединице локалне самоуправе унутар насељеног места или између два или више насељених места трамвајима, метроом, жичаром, железницом, тролејбусима и аутобусима.

18. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ у оквиру припремних радова за грађење (нпр. рушење постојећих објеката на парцели, измештање постојеће инфраструктуре, рашчишћавање терена и др.)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00515/2014-04 од 14.7.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара или услуга 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 се, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра лице за чије потребе се гради објекат и на које гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова. 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 (нпр. рушење постојећих објеката на парцели, измештање постојеће инфраструктуре, рашчишћавање терена и др.), дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

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

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

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона, 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.

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

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

Припремни радови, у складу са чланом 2. тачка 28) Закона о планирању и изградњи, јесу радови који претходе грађењу објекта и односе се нарочито на: рушење постојећих објеката на парцели, измештање постојеће инфраструктуре на парцели, рашчишћавање терена на парцели, обезбеђење простора за допрему и смештај

грађевинског материјала и опреме, грађење и постављање објеката, инсталација и опреме привременог карактера за потребе извођења радова (постављање градилишне оgrade, контејнера и сл.), земљани радови, радови којима се обезбеђује сигурност суседних објеката, односно сигурност и стабилност терена (шпирови, дијафрагме, потпорни зидови и сл.), обезбеђивање несметаног одвијања саобраћаја и коришћење околног простора.

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.

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

Доградња, у складу са чланом 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи, 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.

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 уклања 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.

19. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ у случају када се на основу истог правног акта врши и доградња и реконструкција постојећег грађевинског објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-519/2014-04 од 14.7.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру грађења и доградње грађевинског објекта врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, ако је прималац добара и услуга инвеститор и ако је испоручилац добара и услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња. Инвеститором се, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра лице за чије потребе се гради објекат и на које гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова.

Међутим, када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства у оквиру реконструкције постојећег грађевинског објекта, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – извођач радова, с обзиром да се обвезник ПДВ којем се врши промет у оквиру реконструкције објекта, не сматра инвеститором у складу са законом којим се уређује планирање и изградња.

Према томе, када се на основу истог правног акта врши и доградња и реконструкција постојећег грађевинског објекта, обвезник ПДВ – испоручилац добара и услуга који у својству извођача радова врши промет инвеститору нема обавезу да за промет који врши у оквиру доградње објекта обрачуна ПДВ (с обзиром да за тај промет није порески дужник), док је за промет који врши у оквиру реконструкције грађевинског објекта дужан да, као порески дужник, обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да када је реч о промету добара и услуга у оквиру припремних радова (нпр. рушење постојећих објеката на парцели, измештање постојеће инфраструктуре, рашчишћавање терена и др.), обвезник ПДВ који врши предметни промет дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

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

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

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона, 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.

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

испоручилац добара или услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња.

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

Припремни радови, у складу са чланом 2. тачка 28) Закона о планирању и изградњи, јесу радови који претходе грађењу објекта и односе се нарочито на: рушење постојећих објеката на парцели, измештање постојеће инфраструктуре на парцели, рашчишћавање терена на парцели, обезбеђење простора за допрему и смештај грађевинског материјала и опреме, грађење и постављање објеката, инсталација и опреме привременог карактера за потребе извођења радова (постављање градилишне оgrade, контејнера и сл.), земљани радови, радови којима се обезбеђује сигурност суседних објеката, односно сигурност и стабилност терена (шпорови, дијафрагме, потпорни зидови и сл.), обезбеђивање несметаног одвијања саобраћаја и коришћење околног простора.

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.

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица, врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

Доградња, у складу са чланом 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи, 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.

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 уклања 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.

20. Порески третман промета услуге давања у закуп полигона за обуку возача

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01226/2014-04 од 14.7.2015. год.)

На промет услуге давања у закуп полигона за обуку возача, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 20% и плаћа у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за предметни промет, без ПДВ.

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

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

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

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

21. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга у оквиру изградње грађевинског објекта који обвезник ПДВ – извођач радова врши инвеститору – јединици локалне самоуправе, тј. органу јединице локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-151/2013-04 од 13.7.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру грађења и доградње грађевинског објекта врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара или услуга 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. Наиме, инвеститором, према закону којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, за промет добара и услуга у оквиру изградње грађевинског објекта који обвезник ПДВ – извођач радова врши инвеститору – јединици локалне самоуправе, тј. органу јединице локалне самоуправе, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има инвеститор као порески дужник.

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

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

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

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

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

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

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

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица; врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

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 уклања или реконструише ради грађења;
- 5) року важења грађевинске дозволе;
- 6) документацији на основу које се издаје.

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

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

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

22. Порески третман промета услуга давања у закуп станова за краћи боравак по тзв. систему дневне ренте, као и давања у закуп станова који обвезник ПДВ врши правним лицима, предузетницима и физичким лицима који станове неће користити за стамбене потребе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00081/2013-04 од 13.7.2015. год.)

ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%. Такође, по истој пореској стопи ПДВ од 20% опорезује се и промет услуга давања у закуп станова који обвезник ПДВ врши правним лицима,

предузетницима, као и физичким лицима који станове неће користити за стамбене потребе.

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.

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 11) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима.

Одредбом члана 11. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12 и 113/13) прописано је да се услугом смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, сматра услуга преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуга преноћишта у одмаралиштима и домовима.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 4) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга закупа станова, ако се користе за стамбене потребе.

23. Ко је порески дужник за промет добара која се сматрају секундарним сировинама у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет електричне и електронске опреме као отпада?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-16/2013-04 од 10.7.2015. год.)

За промет добара која се сматрају секундарним сировинама у смислу прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, а који

обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац тих добара као порески дужник. С тим у вези, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет електричне и електронске опреме као отпада у складу са законом којим се уређује управљање отпадом, порески дужник је обвезник ПДВ – прималац тих добара.

Према одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су 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.

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

Правилником о утврђивању секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са секундарним сировинама, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 74/13, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 1. прописано је да се секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају:

- 1) отпаци и остаци од метала и њихових легура, осим од племенитих метала и њихових легура;
- 2) згура, укључујући и гранулисану, коварина и остали отпаци при производњи гвожђа или челика;
- 3) згура, пепео и остаци који садрже метале, арсен или једињења метала и арсена, који не настају при производњи гвожђа и челика;
- 4) грануле и прах, од сировог гвожђа, мангановог огледаластог гвожђа, гвожђа или челика;
- 5) отпаци и остаци од племенитих метала, метала платинираних племенитим металом и остали остаци и отпаци који садрже племените метале;

- 6) отпацци и остацци хартије или картона за поновну прераду;
- 7) стаклени крш и остацци отпацци од стакла;
- 8) отпацци, струготине и остацци од пластичних маса;
- 9) отпацци, струготине и остацци од гуме (осим тврде гуме), прах и грануле добијене од тих производа;
- 10) отпацци од текстила, коже, имитације коже и крзна.

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

24. Право на рефакцију ПДВ за купљена добра у Републици која страни држављанин, који није обвезник и нема пребивалиште у Републици, отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00255/2013-04 од 10.7.2015. год.)

Страни држављанин који није обвезник и нема пребивалиште у Републици, има право на рефакцију ПДВ за купљена добра у Републици, која отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство, уколико су испуњени услови за остваривање предметног права – да се добра отпремају пре истека три календарска месеца по испоруци тих добара и да је укупна вредност испоручених добара већа од 150 EUR, у динарској противвредности по средњем купцу Народне банке Србије, укључујући ПДВ. Право на рефакцију ПДВ купац – страни држављанин може да оствари у складу са одредбама чл. 7–9. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14, у даљем тексту: Правилник).

Према 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), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Одредбама члана 24. став 1. тачка 4) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара која иностранци прималац отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство, ако се добра отпремају пре истека три календарска месеца по испоруци тих добара и ако је укупна вредност испоручених добара већа од 150 EUR, у динарској противвредности по средњем купцу Народне банке Србије, укључујући ПДВ.

Иностранцим примаоцем добара или услуга, у смислу овог члана, а према одредби члана 24. став 5. Закона, сматра се лице које:

- 1) је обвезник, а чије је место стварне управе ван Републике;
- 2) није обвезник, а има пребивалиште или седиште ван Републике.

У складу са одредбом члана 56. Закона, на захтев страног држављанина који није обвезник и нема пребивалиште у Републици извршиће се рефакција ПДВ под условима из члана 24. став 1. тачка 4) овог закона.

Према одредби члана 7. став 1. Правилника, купац – страни држављанин из члана 56. Закона (у даљем тексту: купац), који купљена добра у Републици отпрема у пртљагу који носи са собом у иностранство, право на рефакцију ПДВ за отпремљена добра остварује на основу захтева за рефакцију који, на захтев купца, попуњава обвезник – продавац.

Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РЕФ 4 – Захтев страног држављанина за рефакцију, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део и попуњава се у три примерка, од којих оригинал и једну копију продавац даје купцу, а другу копију задржава у својој документацији (ст. 2. и 3. истог члана Правилника).

Одредбом члана 7. став 4. Правилника прописано је да продавац наплаћује од купца укупну вредност испоручених добара са ПДВ, а у пореској пријави исказује накнаду за испоручена добра и ПДВ као дуговани.

Према одредби члана 8. став 1. Правилника, купац остварује право на рефакцију ПДВ ако, приликом напуштања царинског подручја

Републике, царинском органу да на увид рачуне, купљена добра и оригинал попуњеног Обрасца РЕФ4.

У складу са одредбом члана 8. став 2. Правилника, пре овере Обрасца РЕФ 4, царински орган дужан је да утврди да ли:

1) су подаци из путне исправе истоветни са подацима из Обрасца РЕФ 4;

2) су добра дата на увид истоветна са добрима наведеним у Обрасцу РЕФ 4 и на приложеним рачунима, као и да та добра нису коришћена;

3) је укупна вредност добара са ПДВ исказана на Обрасцу РЕФ 4 већа од 150 EUR, у динарској противвредности по средњем купцу Народне банке Србије;

4) се добра износе пре истека рока од три месеца од дана испоруке (куповине) у Републици;

5) је оригинал Обрасца РЕФ 4 оверио и потписао продавац.

Ако су испуњени услови из става 2. овог члана царински орган оверава оригинал Обрасца РЕФ 4 и приложене рачуне потписом и печатом и у Образац РЕФ 4 уноси датум изношења добара са царинског подручја Републике (став 3. истог члана Правилника).

Према одредби члана 8. став 4. Правилника, оригинал рачуна и оверен Образац РЕФ 4 враћа се купцу, а копију Обрасца РЕФ 4 царински орган задржава за своје потребе.

У складу са одредбом члана 9. став 1. Правилника, купцу или подносиоцу захтева за рефакцију (донносиоцу овереног оригинала Обрасца РЕФ 4) плаћени ПДВ се враћа ако, у року од шест месеци од дана издавања рачуна, продавцу од кога је купљено добро достави оверен оригинал Обрасца РЕФ 4 на коме је потврђено да су испуњени услови из члана 8. став 2. овог правилника.

Према одредби члана 9. став 2. Правилника, ако је оверени оригинал Обрасца РЕФ 4 из става 1. овог члана достављен поштом, купац или подносилац захтева доставља продавцу број рачуна у банци на који ће се извршити рефакција плаћеног ПДВ, ако тај број рачуна није наведен у Обрасцу РЕФ 4.

На основу овереног оригинала Обрасца РЕФ 4 из става 1. овог члана продавац врши рефакцију плаћеног ПДВ купцу или подносиоцу захтева (став 3. истог члана Правилника).

Рефакција ПДВ врши се у динарима готовинском исплатом или уплатом на рачун у банци који наведе купац или подносилац захтева (став 4. истог члана Правилника).

Ако је исплата у готовини, продавац је обавезан да изврши рефакцију ПДВ одмах, а ако се дозначава на рачун купца, односно подносиоца захтева, уплата се врши у року од 15 дана од дана пријема захтева (став 5. истог члана Правилника).

Купац или подносилац захтева потписом на овереном оригиналу Обрасца РЕФ 4 из става 1. овог члана потврђује пријем враћеног ПДВ у готовини (став 6. истог члана Правилника).

Оверен оригинал Обрасца РЕФ 4 из става 1. овог члана потписан од стране купца или подносиоца захтева о пријему враћеног ПДВ у готовини, односно извршен налог за пренос средстава по основу рефакције ПДВ, служи продавцу као доказ за пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза (став 7. истог члана Правилника).

25. Порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, када се на основу истог правног акта врши и доградња и реконструкција грађевинског објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-488/2015-04 од 10.7.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру грађења и доградње грађевинског објекта врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара или услуга као порески дужник 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 и 142/14, у даљем тексту: Закон), 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. Међутим, када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства у оквиру реконструкције постојећег грађевинског објекта, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – извођач радова, с обзиром да се обвезник ПДВ којем се врши промет у оквиру реконструкције објекта не сматра инвеститором у складу са законом којим се уређује планирање и изградња. Наиме, инвеститором, према закону којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са

инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и доградњавање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, када се на основу истог правног акта врши и доградња и реконструкција грађевинског објекта, обвезник ПДВ – испоручилац добара и услуга који у својству извођача радова врши промет инвеститору нема обавезу да за промет који врши у оквиру доградње грађевинског објекта обрачуна ПДВ (с обзиром да за тај промет није порески дужник), док је за промет који врши у оквиру реконструкције предметног објекта дужан да, као порески дужник, обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

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

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

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

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

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

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

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

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица; врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

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 уклања 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.

26. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта – стану, који обвезник ПДВ врши физичком лицу које није обвезник ПДВ, при чему је обвезник ПДВ који врши предметни пренос тај стан стекао од обвезника ПДВ – инвеститора који му је за тај промет обрачунао ПДВ, с обзиром да се радило о првом преносу права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-108/2014-04 од 9.7.2015. год.)

Промет објеката и економски дељивих целина у оквиру објеката ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза, осим ако се ради о првом преносу права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, односно о промету објекта или економски дељиве целине у оквиру тог објекта за чији промет се ПДВ обрачунава из разлога што је, уз испуњење прописаних услова, уговором на основу којег се врши пренос права располагања на тим добрима, предвиђено да се на тај промет обрачунава ПДВ.

У случају када се врши промет објекта или економски дељиве целине у оквиру тог објекта, који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта (при чему се првим преносом права располагања на овим добрима сматра пренос права располагања који врши обвезник ПДВ – инвеститор), тај промет је опорезив ПДВ ако су истовремено испуњени следећи услови:

- да се промет врши између обвезника ПДВ;
- да је уговором на основу којег се врши пренос права располагања предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ;
- да обвезник ПДВ – стичалац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности (ако ће предметни објекат користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који

се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

С тим у вези, промет објекта или економски дељиве целине у оквиру тог објекта, који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, опорезује се ПДВ ако су истовремено испуњени сви наведени услови, при чему опорезивање предметног промета ПДВ мора бити предвиђено уговором на основу којег се врши тај промет, а не уговором на основу којег је обвезник ПДВ – продавац стекао предметно добро. У овом случају, обавезу обрачунавања ПДВ за промет предметног објекта или економски дељиве целине у оквиру тог објекта има обвезник ПДВ – стицалац, као порески дужник.

Међутим, ако обвезник ПДВ – стицалац није обвезник ПДВ, за промет објекта или економски дељиве целине у оквиру тог објекта, који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта, не обрачунава се ПДВ (без обзира на то шта је предвиђено уговором на основу којег се врши промет), већ се предметни промет опорезује у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Према томе, на пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта (у даљем тексту: стан), који обвезник ПДВ врши физичком лицу које није обвезник ПДВ, при чему је обвезник ПДВ који врши предметни пренос права располагања тај стан стекао од обвезника ПДВ – инвеститора (који му је за тај промет обрачунао ПДВ, с обзиром да се радило о првом преносу права располагања на стану у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта), не обрачунава се ПДВ. Предметни промет опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да физичко лице – купац првог стана којем је обвезник ПДВ извршио пренос права својине на стану који се опорезује порезом на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за тај промет је обрачунат ПДВ, нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине тог стана, с обзиром да је ПДВ обрачунат за промет који није опорезив ПДВ. У том случају, обвезник пореза на пренос апсолутних права који је извршио промет стана лицу које се сматра купцем првог стана, у складу са законом којим се уређују порези на имовину, може да оствари пореско ослобођење по том основу у складу са тим 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.

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и власничких удела на објектима у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник),

објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, и то:

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

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

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

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

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

27. Порески третман промета услуга чишћења сливника атмосферске канализације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-328/2013-04 од 9.7.2015. год.)

На промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода, којима се сматрају услуге сакупљања, одвођења,

пречишћавања и испуштања отпадних, атмосферских и површинских вода са површина јавне намене, односно од прикључка корисника на уличну канализациону мрежу, третман отпадних вода у постројењу за пречишћавање, црпљење, одвоз и третирање фекалија из септичких јама, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 10%. С тим у вези, ако се уз промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода пружа и услуга чишћења сливника атмосферске канализације, као споредна услуга, што подразумева да је обвезник ПДВ за све наведене услуге утврдио јединствену накнаду, сматра се да је обвезник ПДВ извршио само промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода. Међутим, ако се промет услуге чишћења сливника атмосферске канализације врши независно од промета услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода, промет предметне услуге опорезује се по општој стопи ПДВ од 20%, имајући у виду да за овај промет услуга није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ.

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

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

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

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

Одредбом става 2. тачка 16) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет услуга пречишћавања и одвођења атмосферских и отпадних вода.

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 и 113/13), у члану 12а, прописано је да се пречишћавањем и одвођењем атмосферских и отпадних вода, у смислу члана 23. став 2. тачка 16) Закона, сматра

сакупљање, одвођење, пречишћавање и испуштање отпадних, атмосферских и површинских вода са површина јавне намене, односно од прикључка корисника на уличну канализациону мрежу, третман отпадних вода у постројењу за пречишћавање, црпљење, одвоз и третирање фекалија из септичких јама.

28. а) Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру грађења грађевинског објекта врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ?

б) Да ли обвезник ПДВ – извођач радова који у оквиру грађења грађевинског објекта врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – инвеститору, има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез?

в) Порески третман првог преноса права располагања на пословном простору и на становима који врши обвезник ПДВ – инвеститор обвезнику ПДВ – извођачу радова

г) Да ли обвезник ПДВ – извођач радова има право да ПДВ који му је обрачунат од стране обвезника ПДВ – инвеститора за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-222/2014-04 од 9.7.2015. год.)

а) За промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру грађења грађевинског објекта врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), ако је прималац добара и услуга инвеститор и ако је испоручилац добара и услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња. Наиме, инвеститором, према закону којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са

инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова.

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

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

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

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

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

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица; врши замена уређаја,

постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

Доградња, у складу са чланом 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи, 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.

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 уклања 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.

б) Обвезник ПДВ – извођач радова који у оквиру грађења грађевинског објекта врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – инвеститору, има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара

и услуга одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује одговарајућу документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ (нпр. испоруку грађевинског објекта инвеститору), промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији, независно од тога што обвезник ПДВ – извођач радова није порески дужник за тај промет.

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

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

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 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.

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.

в) На први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима и економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, који врши обвезник ПДВ – инвеститор обвезнику ПДВ – извођачу радова, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – инвеститор. С тим у вези, први пренос права располагања на пословном простору – локалима и гаражним местима опорезује се по општој стопи ПДВ од 20%, док се први пренос права располагања на становима опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%.

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

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 14) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделитема на тим добрима.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и власничких удела на објектима у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

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

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

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

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

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

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

г) Обвезник ПДВ – извођач радова има право да ПДВ који му је обрачунат од стране обвезника ПДВ – инвеститора за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима

се уређује опорезивање ПДВ), као и да економски дељиве целине у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији.

Према томе:

– ако ће обвезник ПДВ – извођач радова економски дељиве целине у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта користити да би извршио други промет права располагања на предметним добрима, који је опорезив ПДВ, има право да ПДВ који му је обрачунат од стране обвезника ПДВ – инвеститора за први пренос права располагања на тим добрима, одбије као претходни порез. То, фактички, значи да је у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ – извођач радова стекао предметне економски дељиве целине извесно да ће промет тих економски дељивих целина бити извршен обвезнику ПДВ који обрачунати ПДВ за тај промет може у потпуности одбити као претходни порез (у наведеном случају порески дужник је обвезник ПДВ – стицалац), а на основу уговора којим је предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ. У супротном, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по наведеном основу у пореском периоду у којем је од обвезника ПДВ – инвеститора стекао економски дељиве целине. Међутим, ако, примера ради, у неком од наредних пореских периода, обвезник ПДВ – извођач радова изврши промет економски дељивих целина обвезнику ПДВ који обрачунати ПДВ за тај промет може у потпуности одбити као претходни порез, на основу уговора којим је предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, у том пореском периоду обвезник ПДВ – извођач радова стиче право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – инвеститора одбије као претходни порез, уз испуњење осталих услова прописаних Законом;

– ако ће обвезник ПДВ – извођач радова економски дељиве целине у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта користити да би извршио други промет права располагања на тим добрима, који није опорезив ПДВ (нпр. промет стана физичком лицу које није обвезник ПДВ или лицу које је обвезник ПДВ али нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке стана), у том случају обвезник ПДВ – извођач радова нема право да ПДВ који му је обрачунат од стране

обвезника ПДВ – инвеститора за први пренос права располагања на тим добрима, одбије као претходни порез.

Министарство финансија напомиње да пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру грађевинског објекта, за који не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом, опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину. С тим у вези, ако обвезник ПДВ – извођач радова обрачуна ПДВ за пренос права својине на стану физичком лицу – купцу првог стана, а тај промет се не опорезује ПДВ, већ порезом на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину, физичко лице – купац првог стана нема право на рефундацију ПДВ по основу куповине тог стана, с обзиром да је ПДВ обрачунат за промет који није опорезив ПДВ. У том случају, обвезник пореза на пренос апсолутних права који је извршио промет стана физичком лицу – купцу првог стана може да оствари пореско ослобођење по том основу у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

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

29. Да ли је Град Смедерево обвезник ПДВ за услугу давања у закуп пословног простора?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-304/2013-04 од 8.7.2015. год.)

За промет добара и услуга за који би изузимање Града Смедерева од обавеза прописаних Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) за обвезнике, могло да доведе до

нарушавања конкуренције у смислу Закона, у конкретном случају за услугу давања у закуп пословног простора, Град Смедерево јесте обвезник.

Министарство финансија напомиње да обавезу евидентирања у систем ПДВ има искључиво обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, при чему се укупним прометом за сврху обавезе евидентирања у систем ПДВ сматра промет који је опорезив ПДВ и промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, у складу са Законом.

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 (у даљем тексту: Република, органи и правна лица), нису обвезници у смислу овог закона ако обављају промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе.

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

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

Према ставу 6. истог члана Закона, укупним прометом из става 1. овог члана сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и

2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет).

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

30. Како се врши смањење основице за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ стекне право да, на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-288/2014-04 од 8.7.2015. год.)

Обвезник ПДВ који је извршио опорезиви промет добара или услуга има право да, на основу правноснажног решења суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара или услуга, смањи основицу за обрачунавање ПДВ и износ обрачунатог ПДВ за износ накнаде или дела накнаде за испоручена добра или услуге који није наплаћен. У овом случају, обвезник ПДВ врши смањење основице за обрачунавање ПДВ тако што у пореској пријави ПДВ (Образац ПП ПДВ) коју подноси за порески период у којем је решење суда о закључењу стечајног поступка постало правноснажно, односно за неки наредни период, под ред. бр. 3, односно 4. Обрасца ПП ПДВ – у пољима 003, односно 004 смањује износ пореске основице за износ за који је смањена пореска основица, а у пољу 103, односно 104 смањује износ обрачунатог ПДВ за износ за који је смањен обрачунати ПДВ. Ако износ обрачунатог ПДВ из поља 103, односно 104 није довољан да би се извршило смањење износа обрачунатог ПДВ, обвезник ПДВ под редним бројем 8. Обрасца ПП ПДВ – у пољу 108 повећава износ ПДВ који се може одбити као претходни порез. Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ дужан да у евиденцији коју води у складу са одредбама члана 46. Закона и

одредбама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 120/12), обезбеди податке од значаја за утврђивање пореске обавезе, а самим тим и податке који се односе на смањење основице за обрачунавање ПДВ и износа обрачунаог ПДВ, укључујући и потребну документацију.

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

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

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

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

Према одредби члана 18. став 1. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 115/13 и 66/14, у даљем тексту: Правилник), обвезник ПДВ који врши смањење накнаде за промет за који је прописано пореско ослобођење у складу са Законом, односно смањење пореске основице и износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, под ред. бр. 1, 2, 3. и 4. – у пољима 001, 002, 003 и 004 смањује износ накнаде, односно пореске основице за износ за који је смањена накнада, односно пореска основица, а у пољу 103, односно 104 смањује износ обрачунаог ПДВ за износ за који је смањен обрачунати ПДВ.

Ако износ обрачунаог ПДВ из поља 103, односно 104 није довољан да би се извршило смањење износа обрачунаог ПДВ, обвезник ПДВ под редним бројем 8. – у пољу 108 повећава износ ПДВ који се може одбити као претходни порез (став 2. истог члана Правилника).

31. Порески третман промета услуге давања у закуп непокретности (антенског стуба) која се налази на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија, а који врши обвезник ПДВ чије је седиште на територији Републике ван АПКМ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-12/2015-04 од 7.7.2015. год.)

На промет услуге давања у закуп непокретности (антенског стуба) која се налази на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија (АПКМ), а који врши обвезник ПДВ чије је седиште на територији Републике ван АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да промет ове услуге није предмет опорезивања ПДВ. Министарство финансија напомиње да за пружање предметне услуге обвезник ПДВ издаје рачун у складу са одредбама члана 42. Закона и одредбом члана 11. 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), а као напомену о одредби члана Закона на основу које није обрачунат ПДВ наводи одредбу члана 12. став 3. тачка 1) Закона.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон 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 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 одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се 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 непокретности, као и

пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима (члан 12. став 3. тачка 1) Закона).

Према одредби члана 61. Закона, Влада Републике Србије уредиће извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

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.

32. Да ли је Пољопривредна саветодавна и стручна служба Чачак д.о.о. обвезник ПДВ за промет услуга из области заштите здравља биља, као и услуга дијагностике штетних организама које пружа у складу са Правилником о утврђивању програма мера заштите здравља биља за 2014. годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01505/2014-04 од 7.7.2015. год.)

- За промет добара и услуга за који би изузимање Пољопривредне саветодавне и стручне службе Чачак д.о.о. од обавеза прописаних Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон) за обвезнике, могло да доведе до нарушавања конкуренције у смислу Закона, у конкретном случају за промет услуга из области заштите здравља биља, као и услуга дијагностике штетних организама, у складу са Правилником о утврђивању програма мера заштите здравља биља за 2014. годину („Сл. гласник РС“, бр. 42/14, у даљем тексту: Програм мера), Пољопривредна саветодавна и стручна служба Чачак д.о.о јесте обвезник.

Према одредби члана 9. став 1. Закона, Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна

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

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

- Обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара или услуга дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати на прописани начин. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник прима или треба да прими за тај промет од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући и субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга у коју није укључен ПДВ. С тим у вези, када обвезник ПДВ врши промет услуга, у конкретном случају – надзор из области заштите здравља биља, као и услуге дијагностике штетних организама, у складу са Програмом мера, за који добија новчана средства од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде – Управе за заштиту биља, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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

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.

Одредбом члана 17. став 1. Закона прописано је да 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 које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није другачије прописано.

33. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет електричне опреме као отпада, а који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-93/2013-04 од 6.7.2015. год.)

За промет добара која се сматрају секундарним сировинама у смислу прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, а који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац тих добара као порески дужник. С тим у вези, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет електричне опреме (нпр. фен, миксер, тостер, усисивач и др.) као отпада у складу са законом којим се уређује управљање отпадом, порески дужник је обвезник ПДВ – прималац тих добара.

Према 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), предмет опорезивања ПДВ су 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 другачије одређено.

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 1) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга, обвезник ПДВ, за промет секундарних сировина и

услуга које су непосредно повезане са тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ.

Правилником о утврђивању секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са секундарним сировинама, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 74/13, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 1. прописано је да се секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају:

- 1) отпац и остаци од метала и њихових легура, осим од племенитих метала и њихових легура;
- 2) згура, укључујући и гранулисану, коварина и остали отпац при производњи гвожђа или челика;
- 3) згура, пепео и остаци који садрже метале, арсен или једињења метала и арсена, који не настају при производњи гвожђа и челика;
- 4) грануле и прах, од сировог гвожђа, мангановог огледаластог гвожђа, гвожђа или челика;
- 5) отпац и остаци од племенитих метала, метала платинираних племенитим металом и остали остаци и отпац који садрже племените метале;
- 6) отпац и остаци хартије или картона за поновну прераду;
- 7) стаклени крш и остали отпац од стакла;
- 8) отпац, струготине и остаци од пластичних маса;
- 9) отпац, струготине и остаци од гуме (осим тврде гуме), прах и грануле добијене од тих производа;
- 10) отпац од текстила, коже, имитације коже и крзна.

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

34. Да ли се плаћа ПДВ на увоз добара – опреме коју Агенција за заштиту од јонизујућих зрачења и нуклеарну сигурност Србије добија од

Међународне агенције за атомску енергију (IAEA) у оквиру регионалног пројекта за техничку сарадњу којим IAEA унапређује техничке капацитете регулаторних тела за нуклеарну безбедност у земљама западног Балкана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-262/2015-04 од 6.7.2015. год.)

На увоз добара – опреме, коју Агенција за заштиту од јонизујућих зрачења и нуклеарну сигурност Србије добија од Међународне агенције за атомску енергију (IAEA) у оквиру регионалног пројекта за техничку сарадњу којим IAEA унапређује техничке капацитете регулаторних тела за нуклеарну безбедност у земљама западног Балкана, ПДВ се не плаћа, под условом да се увоз врши за рачун Агенције за заштиту од јонизујућих зрачења и нуклеарну сигурност Србије, што значи да је Агенција за заштиту од јонизујућих зрачења и нуклеарну сигурност Србије у јединственој царинској исправи за стављање добара у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведена као власник добара која се увозе, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 и 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05–др. закон, у даљем тексту: Закон о донацијама и хуманитарној помоћи). Утврђивање да ли се увоз врши у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи спроводи надлежни царински орган.

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.

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

Сагласно одредби члана 26. тачка 1а) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Одредбом члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не

остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донација и хуманитарна помоћ може бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића, путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

35. Када обвезник ПДВ изврши промет услуга на основу Уговора за успостављање и обезбеђење функционисања система за наплату карата и управљање возилима у јавном превозу у Београду закљученог са Градском управом Града Београда – Дирекцијом за јавни превоз, да ли је дужан да по основу извршеног промета утврди износ пореске основице и обрачуна ПДВ на ту основицу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-80/2015-04 од 3.7.2015. год.)

Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама), без ПДВ, коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга. С тим у вези, када обвезник ПДВ, у конкретном случају „Ареп solution technology“ д.о.о. из Београда, изврши промет услуга на основу Уговора за успостављање и обезбеђење функционисања система за наплату карата и управљање возилима у јавном превозу у Београду закљученог са Градском управом Града Београда – Дирекцијом за јавни превоз, обвезник ПДВ – „Ареп solution technology“ д.о.о. из Београда дужан је да по основу извршеног промета утврди износ пореске основице и обрачуна ПДВ на ту основицу, независно од тога да ли је наплатио накнаду за услуге јавног превоза и независно од тога да ли је ту накнаду пренео наручиоцу.

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 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 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 које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредбама става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

36. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ када се на основу правног акта – грађевинске дозволе за реконструкцију, врши реконструкција улица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-169/2013-04 од 2.7.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру грађења и доградње грађевинског објекта врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04– исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14– др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара или услуга 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. Међутим, када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства

у оквиру реконструкције постојећег грађевинског објекта, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – извођач радова, с обзиром да се обвезник ПДВ којем се врши промет у оквиру реконструкције објекта не сматра инвеститором у складу са законом којим се уређује планирање и изградња. Наиме, инвеститором, према закону којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, када се на основу правног акта – грађевинске дозволе за реконструкцију врши реконструкција улица, обвезник ПДВ – испоручилац добара и услуга који у својству извођача радова врши промет добара и услуга у оквиру реконструкције предметних објеката дужан је да, као порески дужник, обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

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

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

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

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

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

Према одредби члана 2. тачка 21) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09, 81/09–исправка, 54/10–одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13–одлука УС, 50/13–одлука УС, 98/13–одлука УС, 132/14 и 145/14), инвеститор јесте лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола.

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

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица; врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

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 уклања 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.

37. Када обвезник ПДВ – Здравствена установа Техничко-економски центар Клиничког центра Србије врши промет услуга припреме и дистрибуције хране за болеснике, прања и пеглања болесничког рубља, одржавања зелених површина болничког круга и занатских услуга за потребе болница, као и промет добара у малопродајним објектима при болницама, да ли има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за тај промет?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2233/2013-04 од 2.7.2015. год.)

Промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа, ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза. Услугама које пружају здравствене установе, а чији је промет ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза, сматрају се превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити. Наведено пореско ослобођење не односи се на промет који врши Здравствена установа Техничко-економски центар Клиничког центра Србије. Према томе, када обвезник ПДВ – Здравствена установа Техничко-економски центар Клиничког центра Србије врши промет услуга припреме и дистрибуције хране за болеснике, прања и пеглања болесничког рубља, одржавања зелених површина болничког круга и занатских услуга за потребе болница, као и промет добара у малопродајним објектима при болницама, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу.

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).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Одредбом члана 4. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 7) Закона, сматрају превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Превентивним услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ спречавање неповољног здравственог стања (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 4. став 3. Правилника, дијагностичко-терапијским услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге успостављања дијагнозе у циљу одређивања терапије, успостављања дијагнозе, одређивања и спровођења терапије.

Рехабилитационим услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ делимично или потпуно враћање изгубљене функције људског тела (став 4. истог члана Правилника).

38. Порески третман промета добара и услуга када обвезник ПДВ у својству извођача врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – кориснику слободне зоне на објекту који се налази у слободној зони, као и у случају када обвезник ПДВ у својству тзв. подизвођача врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – извођачу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 43-00-6/2015-04 од 1.7.2015. год.)

На промет добара у слободној зони, који обвезник ПДВ врши кориснику слободне зоне, а за која би обвезник ПДВ – стицалац добара (корисник слободне зоне) имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, ПДВ се не обрачунава и не плаћа уз испуњење прописаних услова. С тим у вези, када обвезник ПДВ у својству извођача врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – кориснику слободне зоне на објекту који се налази у слободној зони, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. Међутим, у случају када обвезник ПДВ у својству тзв. подизвођача врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – извођачу, ПДВ се обрачунава и плаћа 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.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 5) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на унос добара у слободну зону, превозне и друге услуге корисницима слободних зона које су непосредно повезане са тим уносом и промет добара и услуга у слободној зони, за које би обвезник – корисник слободне зоне имао право на одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, за промет добара и услуга у слободној зони, обвезник који врши промет добара и услуга може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара, односно услуга постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун обвезника који врши промет добара и услуга у слободној зони кориснику слободне зоне – примаоцу добара, односно услуга;

3) изјаву корисника зоне да се ради о добрима и услугама за које би обвезник – прималац добара, односно услуга имао право на одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Изузетно од става 1. овог члана, а у складу са ставом 2. истог члана Правилника, ако је за промет добара и услуга из става 1. овог члана корисник слободне зоне – прималац добара, односно услуга порески дужник у складу са Законом, пореско ослобођење може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара, односно услуга постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун обвезника који врши промет добара и услуга у слободној зони кориснику слободне зоне – примаоцу добара, односно услуга.

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета добара и услуга, обвезник који врши промет добара и услуга

може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказе из става 1. овог члана (члан 8. став 3. Правилника).

Ако је накнада, односно део накнаде плаћен пре извршеног промета добара и услуга, корисник слободне зоне – прималац добара и услуга који је за тај промет порески дужник у складу са Законом може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказ из става 2. тачка 1) овог члана (члан 8. став 4. Правилника).

Министарство финансија напомиње да се предузећем из члана 8. став 1. тачка 1) и став 2. тачка 1) Правилника сматра предузеће које управља слободном зоном сходно члану 6. став 1. тачка 1) Правилника.

39. Порески третман промета услуга санитетског обезбеђења јавних градских, културних и спортских манифестација који врши обвезник ПДВ – Завод за хитну медицинску помоћ Ниш

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00288/2013-04 од 1.7.2015. год.)

Промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа, ослобођен је ПДВ без права па одбитак претходног пореза. Услугама које пружају здравствене установе, а чији је промет ослобођен ПДВ без права на одбитак претходног пореза, сматрају се превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити. Међутим, на промет услуга санитетског обезбеђења јавних градских, културних и спортских манифестација који врши обвезник ПДВ – Завод за хитну медицинску помоћ Ниш, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи ПДВ од 20%, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу, с обзиром да, према

мишљењу Министарства финансија, није реч о услугама за које је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон 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 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 25. став 2. тачка 7) прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

Одредбом члана 4. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 7) Закона, сматрају превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Превентивним услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ спречавање неповољног здравственог стања (став 2. истог члана Правилника).

Према одредби члана 4. став 3. Правилника, дијагностичко-терапијским услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге успостављања дијагнозе у циљу одређивања терапије, успостављања дијагнозе, одређивања и спровођења терапије.

Рехабилитационим услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ делимично или потпуно враћање изгубљене функције људског тела (став 4. истог члана Правилника).

40. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ када се на основу правног акта – грађевинске дозволе за реконструкцију водовода, врши реконструкција грађевинског објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2167/2013-04 од 1.7.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који у оквиру грађења и доградње грађевинског објекта врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04– исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара или услуга 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. Међутим, када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства у оквиру реконструкције постојећег грађевинског објекта, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – извођач радова, с обзиром да се обвезник ПДВ којем се врши промет у оквиру реконструкције објекта не сматра инвеститором у складу са законом којим се уређује планирање и изградња. Наиме, инвеститором, према закону којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на чије име гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, када се на основу управног акта – грађевинске дозволе за реконструкцију водовода врши реконструкција грађевинског објекта, обвезник ПДВ – испоручилац добара и услуга који у својству извођача радова врши промет у оквиру реконструкције предметног објекта дужан је да, као порески дужник, обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималаца 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, 81/09–исправка, 64/10–одлука УС, 24/11, 121/12, 42/13–одлука УС, 50/13–одлука УС, 98/13–одлука УС, 132/14 и 145/14), 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 или грађевинско-занатских радова, уградња инсталација, постројења и опреме.

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица; врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. став 32) Закона о планирању и изградњи).

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 уклања 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.

41. а) Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на промет услуге радова на покретним добрима (ремонт шинских возила – теретних вагона) која су увезена, а која после извршене услуге неће бити превезена, односно отпремљена у иностранство, већ ће их власник – прималац услуге ремонта дати у закуп на одређени временски период лицу из Републике Србије?

б) Да ли страни обвезник који у Републици Србији врши промет услуге давања у закуп теретних вагона има право на рефакцију ПДВ за примљене услуге ремонта тих вагона у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-65/2015-04 од 1.7.2015. год.)

а) На промет услуге радова на покретним добрима која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, иностранци

прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под следећим условима: да обвезник ПДВ поседује декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима, уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова, доказ о обиму, врсти и вредности извршених радова у складу са нормативом, који утврђује надлежни царински орган, за добра добијена из одређене количине увезених добара, као и оригинал или оверену копију извозне декларације, у складу са царинским прописима, за добра која се после извршене услуге оплемењивања, оправке или уградње превозе или отпремају у иностранство. Међутим, на промет услуге радова на покретним добрима (ремонт шинских возила – теретних вагона), која после извршене услуге неће бити превезена, односно отпремљена у иностранство, већ ће их власник – прималац услуге ремонта дати у закуп на одређени временски период лицу из Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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

Промет 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 24. став 1. тачка 7) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на услуге радова на покретним добрима набављеним од стране иностраног примаоца услуге у Републици, или која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом налогу, превози или отпрема у иностранство.

Према одредби члана 13. став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 7) Закона, за услуге радова на покретним добрима која су увезена ради оплемењивања, оправке или уградње, а која после оплемењивања, оправке или уградње, испоручилац услуге, инострани прималац или треће лице, по њиховом

налогу, превози или отпрема у иностранство, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;
- 2) уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова;
- 3) доказ о обиму, врсти и вредности извршених радова у складу са нормативом, који утврђује надлежни царински орган, за добра добијена из одређене количине увезених добара;
- 4) оригинал или оверену копију извозне декларације, у складу са царинским прописима, за добра која се после извршене услуге оплемењивања, оправке или уградње превозе или отпремају у иностранство.

Према ставу 2. истог члана Правилника, ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре превоза или отпреме добара у иностранство, до добијања извозне декларације обвезник може да оствари пореско ослобођење ако поседује:

- 1) декларацију о стављању добара у поступак оплемењивања, оправке или уградње, у складу са царинским прописима;
- 2) уговор о обиму, врсти и вредности извршених радова.

б) Страни обвезник који не врши промет добара и услуга у Републици Србији (са изузетком промета услуга превоза добара који је у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) Закона ослобођен ПДВ са правом на одбитак претходног пореза (промет услуга превоза повезаних са увозом добра, уносом добара у слободну зону, као и извозом, транзитом и привременим увозом добара) или превоза путника који подлеже појединачном опорезивању превоза) има право на рефакцију ПДВ за набављена покретна добра и примљене услуге на територији Републике Србије, уз испуњење Законом прописаних услова. С тим у вези, страни обвезник који у Републици Србији врши промет услуге давања у закуп теретних вагона нема право на рефакцију ПДВ за примљене услуге ремонта тих вагона у Републици Србији.

Одредбом члана 53. став 1. Закона прописано је да ће се рефакција ПДВ извршити страном обвезнику, на његов захтев, за промет покретних добара и пружене услуге у Републици, под условима да:

- 1) је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу са овим законом, и да је рачун плаћен;

2) је износ ПДВ за који подноси захтев за рефакцију ПДВ већи од 200 EUR у динарској противвредности по средњем купцу Народне банке Србије;

3) су испуњени услови под којима би обвезник ПДВ могао остварити право на одбитак претходног пореза за та добра и услуге у складу са овим законом;

4) пружа само услуге превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) овог закона ослобођене пореза, односно врши само превоз путника који у складу са чланом 49. став 7. овог закона подлеже појединачном опорезивању превоза и не врши други промет у Републици.

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

42. Да ли обвезник ПДВ који обавља делатност рачунарског програмирања има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга из области људских ресурса – услуге евалуације и категоризације позиција и израде структура зарада које су повезане са анализом постојеће организационе структуре у смислу њеног побољшања, одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-347/2014-04 од 29.6.2015. год.)

Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, обвезник ПДВ који у оквиру обављања делатности рачунарског програмирања врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног

учесника у промету за промет услуга из области људских ресурса (у конкретном случају, реч је о услугама „евалуације и категоризације позиција и израде структура зарада“ које су повезане са анализом постојеће организационе структуре у смислу њеног побољшања с циљем побољшања положаја запослених), одбије као претходни порез, ако поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ.

Сагласно одредби члана 27. 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), 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.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

43. Порески третман промета услуга које су у непосредној вези са транзитом електричне енергије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-317/2014-04 од 29.6.2015. год.)

На промет услуга које су у непосредној вези са транзитом електричне енергије – услуга транзита електричне енергије (услов за пружање ове услуге подразумева обезбеђивање прекограничних капацитета за пренос електричне енергије у смислу закључивања уговора о закупу прекограничних капацитета за пренос електричне енергије у својству закупца) и све остале услуге које се врше у циљу омогућавања транзита електричне енергије (спровођење транзитног поступка пред надлежним органима Републике Србије и др.), ПДВ се не обрачунава и не плаћа уз испуњење прописаних услова, а обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга има право на одбитак претходног пореза по том основу, у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње порезом на додату вредност. С тим у вези, а имајући у виду да се транзит електричне енергије врши далеководима, обвезник ПДВ може да оствари предметно пореско ослобођење ако поседује документ на основу којег се врши транзит добара (уговор, рачун и др.) и потврду надлежног царинског органа о извршеном транзиту добара.

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 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 24. став 1. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет превозних и осталих услуга које су у непосредној вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара, осим услуга које су ослобођене од ПДВ без права на порески одбитак у складу са овим законом.

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

- 1) документ на основу којег се врши услуга превоза, односно документ о врсти услуге и износу споредних трошкова (уговор, рачун и др.);
- 2) документ о извршеној услузи превоза (ЦМР, ЦИМ, манифест и др.);
- 3) оригинал или оверену копију ТИР карнета или АТА карнета, којима се доказује да су добра у поступку транзита превозним средствима.

Сагласно одредбама члана 15. став 2. Правилника, изузетно од одредбе става 1. овог члана, ако се транзит добара врши далеководима, цефоводима или на сличан начин, пореско ослобођење обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) документ на основу којег се врши транзит добара (уговор, рачун и др.);
- 2) потврду надлежног царинског органа о извршеном транзиту добара.

44. Ко има обавезу да обрачуна и плати ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства – извођење радова на електро инсталацијама и инсталацијама водоводне и канализационе мреже, испорука и уградња

столарије, који обвезнику ПДВ – инвеститору, односно инвеститору – лицу из члана 9. став 1. Закона, врши обвезник ПДВ који се не сматра извођачем радова у смислу закона којим се уређује планирање и изградња?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-128/2014-04 од 29.6.2015. 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 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара или услуга 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 се, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра лице за чије потребе се гради објекат и на које гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова.

Према томе, ако се обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга из области грађевинарства (нпр. изводи радове на електро инсталацијама и инсталацијама водоводне и канализационе мреже, испоручује и уграђује столарију и др.) обвезнику ПДВ – инвеститору, односно инвеститору – лицу из члана 9. став 1. Закона, сматра извођачем радова у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за предметни промет има инвеститор као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Међутим, ако се обвезник ПДВ који врши промет добара и услуга из области грађевинарства обвезнику ПДВ – инвеститору, односно инвеститору – лицу из члана 9. став 1. Закона, не сматра извођачем радова у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, дужан је да за предметни промет добара и услуга 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 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.

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона, 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.

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

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

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

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед

објекта или повећава број функционалних јединица; врши замена уређаја постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

Доградња, у складу са чланом 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи, 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.

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 уклања 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.

45. Порески третман израде главних пројеката реконструкције и санације поплавом оштећених делова железничке пруге који врши обвезник ПДВ

– Саобраћајни институт ЦИП д.о.о. Акционарском друштву „Железнице Србије“, без накнаде

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00205/2014-04 од 29.6.2015. год.)

Ако обвезник ПДВ – Саобраћајни институт ЦИП д.о.о. врши Акционарском друштву „Железнице Србије“, без накнаде, израду главних пројеката реконструкције и санације поплавом оштећених делова железничке пруге, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 20% и да тако обрачунати ПДВ плати на прописани начин, с обзиром да је, у конкретном случају, са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), реч о промету услуга без накнаде који обвезник ПДВ – Саобраћајни институт ЦИП д.о.о. врши у непословне сврхе (тј. о пружању услуга без накнаде које се не врше у циљу повећања прихода, односно смањења расхода пореског обвезника који пружа услугу), а који се изједначава са прометом услуга уз накнаду. С тим у вези, основицом за обрачунавање ПДВ сматра се цена коштања тих или сличних услуга, у моменту промета, без ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се прометом услуга без накнаде сматра искључиво пружање услуга по основу којег обвезник ПДВ – пружалац услуга нема никакво потраживање. С тим у вези, ако обвезник ПДВ декларише одређени промет услуга као промет без накнаде, а по том основу има потраживање, у том случају није реч о промету који се врши без накнаде.

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

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

У складу са одредбом члана 5. став 4. тачка 2) Закона, са прометом услуга уз накнаду изједначава се пружање услуга које порески

обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно друго пружање услуга без накнаде у непословне сврхе пореског обвезника.

Сагласно одредбама члана 18. ст. 2. и 3. Закона, основицом код промета услуга без накнаде сматра се цена коштања тих или сличних услуга, у моменту промета, при чему се ПДВ не урачунава у основицу.

Према одредби члана 5. став 1. тачка 2) Правилника о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Сл. гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), пружањем услуга, у смислу 5. став 4. тачка 2) Закона, сматра се пружање услуга без накнаде које порески обвезник изврши у непословне сврхе.

Пружањем услуга из става 1. тачка 2) овог члана сматра се пружање услуга које се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода пореског обвезника (став 2. истог члана Правилника).

46. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства инвеститору – Граду Београду, Агенцији за инвестиције и становање, у оквиру изградње, односно доградње објекта, као и у случају извођење радова на уградњи опреме везане за сценску технику и механику?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00374/2013-04 од 29.6.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара или услуга 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 се, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра лице за чије потребе се гради објекат и на које гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства инвеститору – Граду Београду, Агенцији за инвестиције и становање, у оквиру изградње, односно доградње објекта, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има инвеститор као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Међутим, када је реч о промету добара и услуга из области грађевинарства у оквиру реконструкције грађевинског објекта, у конкретном случају, а према наводима из предметног захтева, извођење радова на уградњи опреме везане за сценску технику и механику, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за тај промет има обвезник ПДВ – извођач радова, а не Град Београд, Агенција за инвестиције и становање.

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.

У складу са одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона, 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.

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

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

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

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица; врши замена уређаја, постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

Доградња, у складу са чланом 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи, 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.

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 уклања 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.

47. Ко има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара и услуга из области грађевинарства у случају када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга у оквиру изградње спортске хале са уређењем терена Дирекцији за планирање и изградњу „Краљево“ из Краљева, при чему грађевинска дозвола за изградњу предметног објекта гласи на Град Краљево?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-159/2014-04 од 29.6.2015. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ – извођач радова 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 и 142/14, у даљем тексту: Закон), 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 се, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра лице за чије потребе се гради објекат и на које гласи грађевинска дозвола, док се извођачем радова, у смислу овог закона, сматра лице које је са инвеститором закључило

уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су тим законом прописани за извођача радова. Међутим, када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга из области грађевинарства (у оквиру изградње објекта) лицу на које не гласи грађевинска дозвола, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за предметни промет има обвезник ПДВ – извођач радова. Према томе, у случају када обвезник ПДВ – извођач радова врши промет добара и услуга у оквиру изградње спортске хале са уређењем терена Дирекцији за планирање и изградњу предметног објекта гласи на Град Краљево, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за тај промет има обвезник ПДВ – извођач радова.

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.

У складу са одредбом става 3. тачка 6) истог члана Закона, 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.

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

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

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

Реконструкција јесте извођење грађевинских радова на постојећем објекту у габариту и волумену објекта, којима се: утиче на стабилност и сигурност објекта и заштиту од пожара; мењају конструктивни елементи или технолошки процес; мења спољни изглед објекта или повећава број функционалних јединица; врши замена уређаја постројења, опреме и инсталација са повећањем капацитета (члан 2. тачка 32) Закона о планирању и изградњи).

Доградња, у складу са чланом 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи, 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.

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 уклања 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.

48. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ на новчани износ уговорне казне који обвезник ПДВ – инвеститор потражује од обвезника ПДВ – извођача радова због неиспуњења или неоправданог закашњења са испуњењем обавезе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00089/2015-04 од 29.6.2015. год.)

На новчани износ уговорне казне који обвезник ПДВ – инвеститор потражује од обвезника ПДВ – извођача радова због неиспуњења или неоправданог закашњења са испуњењем обавезе, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се не ради о накнади за промет добара или услуга који је предмет опорезивања ПДВ. Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – извођач радова који врши промет добара и услуга обвезнику ПДВ – инвеститору, нема право да, по основу плаћања уговорне казне, умањи износ основице за обрачунавање ПДВ за извршени промет, нити износ обрачаног ПДВ за тај промет.

Према 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), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Сагласно члану 270. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–одлука УСЈ и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Сл. лист СЦГ“, бр. 1/03–Уставна повеља), поверилац и

дужник могу уговорити да ће дужник платити повериоцу одређени новчани износ или прибавити неку другу материјалну корист ако не испуни своју обавезу или ако задоцни са њеним испуњењем (уговорна казна).

Уговорне стране, у складу са одредбом члана 271. став 1. Закона о облигационим односима, могу одредити висину казне по свом нахођењу у једном укупном износу, проценту или за сваки дан задоцњења, или на други начин.

49. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – стану који набавља с циљем да у том стану обавља послове књиговодства, менаџмента и др. за потребе његове делатности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-349/2014-04 од 29.6.2015. год.)

Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта – стану који набавља с циљем да у том стану обавља послове књиговодства, менаџмента и др. за потребе његове делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, као и да предметни стан користи или да ће га користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. Такође, обвезник ПДВ под истим условима има право на одбитак претходног пореза и по основу набавке гаражних места за смештај теретних моторних возила која користи за обављање делатности у

оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза.

Министарство финансија напомиње да промена намене објекта, у конкретном случају стамбеног у пословни простор, која се врши у складу са прописима којима се уређује планирање и изградња, не представља услов за остваривање права на одбитак претходног пореза по основу набавке стана за вршење делатности, али у сваком случају представља један од доказа да се конкретни стан користи за обављање делатности, а не за непословне сврхе пореског обвезника.

Сагласно одредби члана 27. 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), 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.

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (члан 28. став 6. Закона).

У складу са одредбом 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, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава.

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.

50. Када се сматра да су испуњени услови за пореско ослобођење за промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ у случају када обвезник ПДВ у једном пореском периоду поседује јединствену исправу, односно оверену копију јединствене исправе, а у другом пореском периоду извод из пословног рачуна?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-687/2015-04 од 29.6.2015. год.)

Обвезник ПДВ који врши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ није дужан да за промет тих добара обрачуна и плати ПДВ, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ, а што значи да поседује доказе о извршеном отпремању, и то: јединствену исправу издату у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ (у даљем тексту: јединствена исправа), односно оверену копију јединствене исправе, као и

извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара (у даљем тексту: извод из пословног рачуна). С тим у вези, када обвезник ПДВ у једном пореском периоду поседује јединствену исправу, односно оверену копију јединствене исправе, а у другом пореском периоду извод из пословног рачуна, сматра се да су испуњени услови за предметно пореско ослобођење у пореском периоду у којем поседује јединствену исправу, односно оверену копију јединствене исправе, ако до истека рока за подношење пореске пријаве за тај порески период поседује и извод из пословног рачуна.

Поред тога, Министарство финансија указује да по основу предметног промета обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза уз испуњење прописаних услова.

Према одредби члана 61. 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), Влада Републике Србије уредиће 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, у даљем тексту: Уредба) 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.

Изузетно од става 1. овог члана, местом промета телекомуникационих услуга сматра се место у којем пружалац услуга обавља своју делатност (став 2. члана 2. Уредбе).

На промет добара који обвезници ПДВ врше са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ (члан 3. став 1. Уредбе).

Према ставу 2. истог члана Уредбе, доказима да су добра отпремљена на територију АПКМ сматрају се јединствена исправа издата у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, односно оверена копија јединствене исправе, као и извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара.

Отпремање, односно допремање добара из чл. 3. и 4. ове уредбе врши се у складу са важећим прописима (члан 5. Уредбе).

51. Да ли обвезник ПДВ који се, поред других комуналних делатности, бави и комуналном делатношћу зоохигијене, има право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет резервних делова, горива, потрошног материјала, услуга поправке и других добара и услуга, које набавља за потребе путничког аутомобила који користи за промет услуга у оквиру обављања делатности зоохигијене, одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-294/2013-04 од 29.6.2015. год.)

Обвезник ПДВ који се, поред других комуналних делатности, бави и комуналном делатношћу зоохигијене, нема право да ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету за промет резервних делова, горива, потрошног материјала, услуга поправке и других добара и услуга, које набавља за потребе путничког аутомобила који користи за промет услуга у оквиру обављања делатности зоохигијене, с обзиром на то да ово превозно средство не користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања путничких аутомобила, односно за превоз лица и добара или обуку возача, како је то прописано одредбама члана 29. став 2. 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).

Према одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у

Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

52. Када обвезник ПДВ – уговарач осигурања, на основу закљученог уговора о осигурању са осигуравајућим друштвом (чији је предмет осигурање имовине – усева и плодова осигураника – пољопривредног произвођача), потражује од осигураника – пољопривредног произвођача новчана средства у износу премије осигурања плаћене осигуравајућем друштву у име осигураника – пољопривредног произвођача (наведеног у полиси осигурања), при чему је реч о пољопривредном произвођачу са којим обвезник ПДВ – уговарач осигурања има закључен уговор о кооперативној производњи, да ли је то потраживање новчаних средстава предмет опорезивања ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-87/2015-04 од 26.6.2015. год.)

Када обвезник ПДВ – уговарач осигурања, на основу закљученог уговора о осигурању са осигуравајућим друштвом (чији је предмет осигурање имовине – усева и плодова осигураника – пољопривредног произвођача), потражује од осигураника – пољопривредног произвођача новчана средства у износу премије осигурања плаћене осигуравајућем друштву у име осигураника – пољопривредног произвођача (наведеног у полиси осигурања), при чему је реч о пољопривредном произвођачу са којим обвезник ПДВ – уговарач осигурања има закључен уговор о кооперативној производњи, то потраживање новчаних средстава није предмет опорезивања ПДВ. Наиме, предметна новчана средства не сматрају се накнадом за промет добара, односно услуга који обвезник ПДВ – уговарач осигурања врши осигуранику – пољопривредном произвођачу, што значи да се по овом основу не издаје ни рачун из члана 42. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон).

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

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

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

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 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.

Према одредби члана 27. 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), када обвезник ПДВ потражује новчана средства која не представљају накнаду за промет добара и услуга, не издаје рачун из члана 42. Закона по том основу.

53. Порески третман промета добара и услуга и увоза добара који се врши у оквиру реализације Програма Европске уније „Креативна Европа“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-276/2015-04 од 26.6.2015. год.)

На промет добара и услуга и увоз добара који се врши у оквиру реализације Програма ЕУ „Креативна Европа“, ПДВ се обрачунава и

плаћа у складу са Законом, с обзиром да Споразумом између Европске заједнице и Србије и Црне Горе о општим принципима учешћа Србије и Црне Горе у програмима Заједнице, са Анексом („Сл. гласник РС – Међународни уговори“, бр. 6/05) нити Споразумом између Европске уније и Републике Србије о учешћу Републике Србије у „Креативној Европи“, програму Европске уније за културни и креативни сектор закљученом на основу наведеног споразума, није предвиђено пореско ослобођење.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16в) Закона прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши на основу међународних уговора, ако је тим уговорима предвиђено пореско ослобођење, осим међународних уговора из тач. 16а) и 16б) овог става.

Према одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара чији је промет у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ.

54. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ за промет услуге поправке моторног возила који обвезник ПДВ врши за личне потребе амбасадора Републике Француске у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-81/2015-04 од 25.6.2015. год.)

Уз испуњење услова који су прописани Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон о ПДВ) и Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 40/15, у даљем тексту: Правилник) – да постоји реципроцитет (што се доказује основном потврдом коју издаје Министарство спољних послова), као и да обвезник ПДВ поседује оригинал налога за набавку добара и услуга, без ПДВ, за личне потребе носиоца права на Обрасцу

ЛНПДВ, на промет добара и услуга за личне потребе лица из члана 21. став 1. тачка 2) подтач. (1)–(4) Правилника, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет има право на одбитак претходног пореза по том основу. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, ради се о промету добара или услуга за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. С тим у вези, а како је у конкретном случају реч о промету услуге поправке моторног возила који обвезник ПДВ врши за личне потребе амбасадора Републике Француске у Републици Србији (а не о промету резервних ауто делова), ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 20%, с обзиром да у конкретном случају није испуњен законски услов за остваривање пореског ослобођења – услов реципроцитета. Обрачунати ПДВ плаћа се на прописани начин.

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

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

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

Сагласно одредбама члана 21. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона о ПДВ обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава,

међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то:

1) за службене потребе:

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

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

2) за личне потребе:

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

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

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

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

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

(6) чланова административног и техничког особља међународних организација, односно представништава међународних орга-

низација ако нису држављани Републике Србије или немају у Републици Србији пребивалиште, ако је такво ослобођење предвиђено међународним уговором.

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

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

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

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

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

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

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

1) фотокопију основне потврде;

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

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (став 2. истог члана Правилника).

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

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

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли се признаје као расход у пореском билансу расход који су резидентна правна лица – оснивачи нерезидентног лица исказали у пословним књигама у висини пласмана у друштво у иностранству над којим је због лоших резултата пословања и вишегодишњих губитака у пословању спроведен поступак ликвидације и извршено брисање из регистра?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-802/2015-04 од 20.8.2015. год.)

Сходно одредбама члана 7. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према члану 7а тачка 1) Закона на терет расхода не признају се трошкови који се не могу документовати.

Према наводима из дописа, резидентна правна лица су основала нерезидентно лице, над којим је због лоших резултата пословања и вишегодишњих губитака у пословању спроведен поступак ликвидације и извршено брисање из регистра. Оснивачи нерезидентног лица исказали су расход у пословним књигама у висини пласмана у друштво у

иностранству, па се поставља питање признавања тог расхода у пореском билансу.

Сагласно наведеном, мишљење Министарства финансија је да се расход који обвезник као један од чланова нерезидентног друштва, након окончања поступка ликвидације и брисања тог друштва из регистра (на основу решења донетог од стране надлежног органа државе у којој је друштво пословало), а у складу са МРС и МСФИ, искаже по основу искњижења учешћа у капиталу тог друштва, признаје у пореском билансу у износу који одговара висини обвезниковог учешћа у капиталу друштва које се гаси, а под претпоставком да обвезник по основу тог гашења (ликвидације) није стекао било каква средства и исто документује.

Министарство финансија напомиње да, у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, Пореска управа у сваком конкретном случају у поступку пореске контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа) које су од утицаја на правилно утврђивање пореске обавезе.

2. Да ли обвезник има право на наставак коришћења пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када, пре истека периода пореског ослобођења из члана 50а Закона, путем статусне промене пренесе део основних средстава (по основу којих је остварио право на пореско ослобођење) на друго привредно друштво, али тако да укупан износ улагања у основна средства износи (и даље) више од једне милијарде динара, а број запослених не смањи у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у којем је испунио услове за предметни порески подстицај?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0320/2015-04 од 17.8.2015. год.)

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту

обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

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

Ако пре истека периода пореског ослобођења обвезник из члана 50а овог закона прекине са пословањем, престане да користи или отуђи средства из члана 50а став 1. овог закона, а у нова основна средства не уложи у истом пореском периоду износ једнак тржишној цени отуђених средстава, а најмање у вредности која обезбеђује да укупан износ улагања не падне испод износа утврђених у члану 50а овог закона, губи право на пореско ослобођење и дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај, валоризован од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за наредни порески период, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 50г Закона).

Сходно члану 50и став 2. Закона, порески подстицај из члана 50а Закона не може се пренети на друго правно лице, које није стекло право на коришћење тог подстицаја у смислу овог закона, ни у случају када друго правно лице учествује у статусној промени са обвезником који користи наведени порески подстицај.

Сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а став 1. Закона обвезник исказује у Обрасцу СУ, чија садржина је прописана Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја

за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 и 41/15), као однос вредности набављених основних средстава за које се признаје право на овај порески подстицај и вредности укупних основних средстава обвезника и изражава се у проценту за који се умањује обрачунати порез.

Сагласно члану 483. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11 ... 5/15), статусном променом се друштво (друштво преносилац) реорганизује тако што на друго друштво (друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе, односно акције.

Сходно члану 489. Закона о привредним друштвима, издвајање уз оснивање је статусна промена у којој друштво по спроведеној статусној промени наставља да постоји, али се дели тако што преноси део своје имовине и обавеза на једно или више новооснованих друштава.

У конкретном случају поставља се питање коришћења права на пореско ослобођење друштва преносиоца, односно друштва стицаоца у ситуацији када, према наводима из захтева, обвезник који је по основу улагања у основна средства уз додатно запошљавање на неодређено време више од 100 лица почео да користи порески подстицај из члана 50а Закона, намерава да изврши статусну промену издвајање уз оснивање, при чему ће део основних средстава (по основу чије набавке је остварио право на предметно пореско ослобођење) пренети на друштво стицаоца.

С тим у вези, у случају када обвезник пре истека периода пореског ослобођења из члана 50а Закона путем статусне промене пренесе део основних средстава (по основу којих је остварио право на пореско ослобођење) на друго привредно друштво, али тако да укупан износ улагања у основна средства (који се исказује на редном броју 1. Обрасца СУ) износи (и даље) више од једне милијарде динара, а број запослених не смањи у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у којем је испунио услове за предметни порески подстицај, обвезник, према мишљењу Министарства финансија, има право на наставак коришћења пореског ослобођења из члана 50а Закона, али је дужан да у Обрасцу СУ утврди нову сразмеру између вредности набављених основних средстава за која се признаје право на пореско ослобођење из члана 50а и вредности укупних основних средстава.

Обвезник који је путем статусне промене стекао основна средства (по основу којих је друштво преносилац започело да остварује право на пореско ослобођење), по основу тако стечених основних

средстава не може да оствари право на предметно пореско ослобођење сагласно члану 50и став 2. Закона.

3. Да ли обвезник губи право на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица уколико је то право остварио по основу улагања у основна средства која је користио за обављање претежне (регистроване) делатности, а у неком од наредних пореских периода изврши промену претежне делатности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-808/2015-04 од 4.8.2015. год.)

Сагласно одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Ако пре истека периода пореског ослобођења обвезник из члана 50а овог закона прекине са пословањем, престане да користи или отуђи средства из члана 50а став 1. овог закона, а у нова основна средства не уложи у истом пореском периоду износ једнак тржишној цени отуђених средстава, а најмање у вредности која обезбеђује да укупан износ улагања не падне испод износа утврђених у члану 50а овог закона, губи право на пореско ослобођење и дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај, валоризован од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за наредни порески период, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 50г).

У складу са наведеним законским одредбама, право на предметно пореско ослобођење остварује се по основу улагања у основна

средства која обвезник користи за обављање претежне (регистроване) делатности или делатности која је уписана у његовом оснивачком акту. С тим у вези, обвезник који је право на пореско ослобођење из члана 50а Закона остварио по основу улагања у основна средства која је користио за обављање претежне (регистроване) делатности, а у неком од наредних пореских периода изврши промену претежне делатности (евидентирани у Агенцији за привредне регистре), не губи право на пореско ослобођење уколико предметна основна средства настави да користи за обављање делатности која је уписана у његовом оснивачком акту или у другом акту којим се одређују делатности које обвезник обавља, уз испуњење осталих Законом прописаних услова.

4. Ако су физичко лице А и физичко лице Б (који нису у родбинским односима, у смислу члана 59. став 6. Закона о порезу на добит правних лица) чланови два привредна друштва и то на начин што свако од њих појединачно има учешће у капиталу једног привредног друштва у износу од 15%, односно учешће у капиталу другог привредног друштва у износу од 24%, да ли се предметна привредна друштва сматрају повезаним?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1482/2014-04 од 3.8.2015. год.)

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Сагласно ставу 5. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Према наводима из захтева, физичко лице А и физичко лице Б (који нису у родбинским односима, у смислу члана 59. став 6. Закона), чланови су два привредна друштва, и то на начин што свако од њих појединачно има учешће у капиталу једног привредног друштва у износу од 15%, односно учешће у капиталу другог привредног друштва у износу од 24%.

Сходно наводима из дописа, а имајући у виду да је проценат учешћа физичког лица А и физичког лица Б (појединачно) у капиталу оба привредна друштва мањи од 25%, мишљење Министарства финансија је да се предметна привредна друштвена не сматрају повезаним под условом да оба физичка лица (посредно или непосредно) не поседују појединачно више од 25% гласова у органима управљања привредних друштава.

5. Ако је једини члан привредног друштва физичко лице – мајка, при чему је њен син једини члан другог привредног друштва, да ли постоји повезаност између та два привредна друштва – обвезника пореза на добит?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-074/2015-04 од 29.7.2015. год.)

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Сагласно ставу 5. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Како произилази из садржине поднетог дописа, једини члан привредног друштва је физичко лице (мајка, у конкретном случају), при чему је њен син једини члан другог привредног друштва. С тим у вези, између та два привредна друштва (обвезника пореза на добит) не постоји повезаност, у складу са чланом 59. Закона.

6. Ако је оснивач – јавно предузеће имао до 18.12.2014. године више од 25% акција у капиталу обвезника – његовог зависног привредног друштва, да ли је обвезник био дужан да у пореском билансу за 2014. годину посебно прикаже трансакције које је имао са оснивачем по трансферним ценама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-38/2015-04 од 27.7.2015. год.)

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01... 142/14, у даљем тексту: Закон),

трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Сагласно ставу 5. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Према томе, уколико учешће оснивача у капиталу (његовог) зависног привредног друштва износи најмање 25%, сматра се да између оснивача и привредног друштва постоји повезаност, у складу са Законом.

Како је (према наводима из дописа) оснивач (јавно предузеће, у конкретном случају) имао до 18.12.2014. године више од 25% акција у капиталу обвезника, између оснивача и обвезника (до 18.12.2014. године) постојала је повезаност у смислу Закона.

С тим у вези, мишљење Министарства финансија је да је обвезник био дужан да у пореском билансу за 2014. годину посебно прикаже трансакције које је имао са оснивачем (као повезаним лицем) по трансферним ценама у периоду од 1. јануара до 17. децембра 2014. године, као и да уз порески биланс, посебно прикаже вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“) и то на начин прописан Законом и Правилником о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Сл. гласник РС“, бр. 61/13 и 8/14).

7. Обавеза пријављивања и плаћања пореза на добит по одбитку за приходе по основу камате на зајам која је нерезидентном правном лицу исплаћена у поступку судског извршења спроведеним на имовини дужника – резидентног правног лица (зајмопримца)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00173/2015-04 од 24.7.2015. год.)

Сагласно одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу, између осталог, камате.

Сходно одредби члана 71. ст. 1. и 2. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. Закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне на дан када је приход остварен, односно исплаћен, при чему приход из става 1. овог члана представља бруто приход који би се исплатио нерезидентном обвезнику да порез није одбијен од оствареног, односно исплаћеног прихода.

Према садржини поднетог дописа, нерезидентно правно лице, као поверилац из уговора о зајму закљученог са резидентним правним лицем (повезано лице са зајмодавцем), наплатило је доспело потраживање (по основу главнице и камате) у извршном судском поступку у складу са законом који уређује поступак извршења и обезбеђења.

С тим у вези, када нерезидентно правно лице, као извршни поверилац, у извршном судском поступку (из продајне цене имовине извршног дужника) оствари (бруто) приход од камате на дати зајам, мишљење Министарства финансија је да је, у конкретном случају, то нерезидентно правно лице (имајући у виду да је порески обвезник у складу са чланом 40. став 1. тачка 2) Закона) дужно да преко пореског пуномоћника надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву на Обрасцу ПДПО, чији садржај је прописан Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 122/12).

8. Да ли се на терет расхода у пореском билансу обвезника признаје отпис вредности појединачних потраживања обухваћених споразумним финансијским реструктурирањем?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00228/2015-04 од 24.7.2015. год.)

Сагласно одредби 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.

Према одредби члана 16. став 3. Закона, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања, под условом да су та потраживања обухваћена финансијским реструктурирањем, спроведеним на начин прописан законом који уређује споразумно финансијско реструктурирање привредних друштава.

Сагласно наведеним законским одредбама, на терет расхода у пореском билансу обвезника признаје се отпис вредности појединачних потраживања обухваћених финансијским реструктурирањем које се спроводи у складу са Законом о споразумном финансијском реструктурирању привредних друштава („Сл. гласник РС“, бр. 36/11). Наиме, овим законом уређују се услови и начин споразумног финансијског реструктурирања привредних друштава у Републици Србији које се спроводи најкасније пре покретања стечајног поступка у складу са законом којим се уређује стечај (члан 1. Закона о споразумном финансијском реструктурирању привредних друштава).

Према томе, на терет расхода у пореском билансу обвезника признаје се отпис вредности појединачних потраживања која су обухваћена искључиво споразумним финансијским реструктурирањем привредних друштава у Републици Србији.

9. Порески третман расхода по основу дугорочних резервисања за судске спорове

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-069/2015-04 од 23.7.2015. год.)

Одредбом члана 22б став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01... 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на терет расхода признају извршена дугорочна резервисања за обнављање природних богатстава, за трошкове у гарантном року и задржане кауције и депозите, као и друга обавезна дугорочна резервисања у складу са законом.

На терет расхода признају се и дугорочна резервисања за издате гаранције и друга јемства, у висини искоришћених износа тих резервисања у пореском периоду, односно измирених обавеза и одлива ресурса по основу тих резервисања (члан 22б став 2. Закона).

У складу са чланом 25а Закона, приходи настали по основу неискоришћених дугорочних резервисања која нису била призната као расход у пореском периоду у ком су извршена, не улазе у пореску основицу у пореском периоду у ком су исказани.

Имајући у виду наведено, дугорочна резервисања која су, у складу са прописима о рачуноводству и релевантним МРС, извршена на име трошкова за судске спорове, не признају се на терет расхода у пореском периоду у којем су извршена. Такође, Законом није прописана могућност признавања предметних резервисања у пореском периоду у којем је дошло до измирења обавеза и одлива ресурса по основу тих резервисања, па се, с тим у вези, у пореском билансу (који се подноси за порески период у којем су резервисања искоришћена) не врши корекција, односно не умањује се опорезива добит по том основу.

Министарство финансија напомиње да приходи настали по основу неискоришћених дугорочних резервисања (између осталог, за судске спорове) која нису била призната као расход у пореском периоду у ком су извршена, не улазе у пореску основицу у пореском периоду у ком су исказана, сагласно одредби члана 25а став 1. Закона.

10. Коришћење методе интерно упоредивих цена на тржишту за потребе утврђивања износа каматне стопе која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам односно кредит са повезаним лицима,

односно могућности оспоравања примене одабране методе за обрачун трансферних цена

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0083/2015-04 од 23.7.2015. год.)

Према одредби члана 59. 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), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

У складу са одредбом члана 60. став 1. Закона обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

У смислу одредбе члана 60. став 3. Закона обвезник је дужан да у порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и ст. 1. и 2. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Сагласно одредби члана 61. став 1. Закона, код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, користе се следеће методе:

- 1) метода упоредиве цене на тржишту;
- 2) метода цене коштања увећане за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу);
- 3) метода препродајне цене;
- 4) метода трансакционе нето марже;
- 5) метода поделе добити;
- 6) било која друга метода којом је могуће утврдити цену трансакције по принципу „ван дохвата руке“, под условом да примена метода претходно наведених у овом ставу није могућа или да је та друга метода примеренија околностима случаја од метода претходно наведених у овом ставу.

Приликом утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користи се она метода која највише одговара околностима случаја, при чему је могуће користити и комбинацију више метода када је то потребно (члан 61. став 2. Закона).

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

Порески обвезник има право да уместо износа каматне стопе из става 3. овог члана за потребе утврђивања износа каматне стопе која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам односно кредит са повезаним лицима, примени општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона (члан 61. став 4. Закона).

Према одредби члана 61. став 5. Закона, порески обвезник који се одлучи да искористи право предвиђено у ставу 4. овог члана, дужан је да општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона примени на све зајмове, односно кредите са повезаним лицима.

Сходно одредби члана 61. став 6. Закона, уколико порески обвезник одлучи да искористи право предвиђено у ставу 4. овог члана, Пореска управа, за потребе утврђивања износа камате која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајмове, односно кредите између тог обвезника и са њима повезаних лица, није везана износима каматних стопа из става 3. овог члана.

Сагласно одредби члана 61а Закона, министар финансија је, ослањајући се на изворе везане за опорезивање трансакција између повезаних лица Организације за економску сарадњу и развој (ОЕСД), као и других међународних организација, донео Правилник о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Сл. гласник РС“, бр. 61/13 и 8/14, у даљем тексту: Правилник) којим се, између осталог, ближе уређује форма и садржина документације о трансферним ценама, као и избор и начин примене методе по принципу „ван дохвата руке“ код утврђивања цене трансакције међу повезаним лицима.

Према одредби члана 9. став 1. Правилника, усклађеност цена обвезника у трансакцијама са повезаним лицима са ценама, односно распонем цена које су утврђене применом метода за проверу усклађености трансферних цена са ценама утврђеним по принципу „ван дохвата руке“ надлежни порески орган проверава према документацији коју је у складу са овим правилником доставио обвезник.

Одредбама ст. 2 до 5. истог члана Правилника уређено је поступање надлежног пореског органа у случају да утврди да документација обвезника није довољна за проверу усклађености трансферних цена са ценама утврђеним по принципу „ван дохвата руке“ у трансакцијама обвезника са појединачним повезаним лицем.

Сагласно наведеним законским нормама, када обвезник на основу сопствене документације (уговора о кредиту са повезаним и неповезаним лицима), поређењем цене услуге у трансакцијама између повезаних лица са ценом сличне услуге у трансакцијама између неповезаних лица утврди износ каматних стопа за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ примењена је метода упоредиве цене на тржишту (конкретно метода интерно упоредиве цене), која је у складу са Законом и ОЕСД правилима о трансферним ценама. С тим у вези, Министарство финансија напомиње да обвезник приликом примене методе упоредиве цене на тржишту треба да има у виду следеће факторе упоредивости као најзначајније: сличност предмета трансакције, уговорне услове, као и економске, односно тржишне услове, да је дужан да одабрани метод (интерно упоредиве цене) примени на све зајмове, односно кредите са повезаним лицима, као и да примену наведене методе обраложи у документацији о трансферним ценама. Утврђене износе каматних стопа за које се сматра да су „ван дохвата руке“ обвезник доказује расположивом документацијом (уговори о кредиту) о уговореној каматној стопи коју је обрачунавао на зајам односно кредит са лицима која нису повезана са обвезником, које даје у извештају о трансферним ценама.

Такође, у вези питања могућности оспоравања утврђених трансферних цена применом општих правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, Министарство финансија напомиње да Пореска управа, у сваком конкретном случају, сагласно начелу фактицитета прописаног одредбама члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... 105/14), у поступку контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа) које су од утицаја на висину пореске обавезе и да, у складу са Правилником, може у случају да утврди да приложена документација обвезника није довољна за проверу усклађености трансферних цена са ценама утврђеним по принципу „ван дохвата руке“ у трансакцијама обвезника са појединачним повезаним лицем захтевати додатну документацију, као и да може и без упућивања захтева за допуну

документације да приступи самосталној изради, односно допуни документације о трансферним ценама.

11. Порески третман расхода насталих по основу дугорочних резервисања у случају када обвезник, чија је основна делатност производња зачина и других додатака храни, своје производе испоручује купцима под условима предвиђеним купопродајним уговором, којим је, између осталог, регулисано да ризик за накнаду евентуалне штете по основу трошкова замене или повраћаја робе у случају кварења и пропадања робе, преузима обвезник

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-269/2015-04 од 20.7.2015. год.)

Одредбом члана 226 став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01... 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на терет расхода признају извршена дугорочна резервисања за обнављање природних богатстава, за трошкове у гарантном року и задржане кауције и депозите, као и друга обавезна дугорочна резервисања у складу са законом.

У конкретном случају, обвезник (чија је основна делатност производња зачина и других додатака храни) своје производе испоручује купцима под условима предвиђеним купопродајним уговором, којим је, између осталог, регулисано да ризик за накнаду евентуалне штете (по основу трошкова замене или повраћаја робе у случају кварења и пропадања робе) преузима обвезник. С тим у вези (а како произилази из поднетог захтева), на основу претходног искуства (од 25 година) у пословању, а у складу са пословним подацима из тог периода, обвезник врши дугорочна резервисања за накнаду евентуалне штете у гарантном року, при чему се као расход на крају пословне године (у пословним књигама обвезника) евидентира износ средстава који је стварно утрошен по том основу, док се износ преосталих средстава евидентира као приход који се, као такав, укључује у основицу пореза на добит правних лица.

Имајући у виду да се дугорочна резервисања врше у складу са МРС 37: Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина, Сектор за фискални систем Министарства финансија обратио се Сектору за финансијски систем, као надлежном по питању да ли је у случају резервисања извршеног у конкретном случају обвезник у свему поступио

у складу са наведеним стандардом. Дописом од 15. јула 2015. године добијен је одговор тог сектора, у којем је, између осталог, наведено и следеће:

И...Овим путем указујемо да је у складу са параграфом 14. МРС 37: Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина, прописано да ће резервисање бити признато када:

(а) ентитет има садашњу обавезу (законску или изведену) као последицу прошлог догађаја;

(б) је вероватно да ће одлив ресурса који представљају економске користи бити захтеван да се измири обавеза; и

(ц) може да се направи поуздана процена износа обавезе.

Уколико ови услови нису испуњени, резервисање неће бити признато.

У складу са параграфом 38. МРС 37: Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина процене исхода и финансијски ефекат се одређују расуђивањем руководства ентитета, које је допуњено искуством из сличних трансакција, и, у неким случајевима, извештајима независних стручњака.

Имајући у виду наведено, а на основу информација из предметног захтева, мишљења смо да је резервисање извршено од стране друштва „МЛАДОСТ“ д.о.о. Лесковац за накнаду евентуалне штете у гарантном року, оправдано са аспекта примене МРС 37: Резервисања, потенцијалне обавезе и потенцијална имовина, с обзиром да су испуњени услови из параграфа 14. наведеног стандарда. Напомињемо да се утврђивање резервисања по овом основу најчешће базира на досадашњем искуству за нпр. исту или сличну робу која је предмет продаје.

Посебно желимо да истакнемо да је, према подацима из захтева, друштво „МЛАДОСТ“ д.о.о. Лесковац извршило предметно резервисање у складу са стварним стањем, односно извршеним повраћајима робе током претходног периода, што је оправдан основ, како за утврђивање будуће обавезе, тако и за оправданост процене да постоји вероватноћа одлива ресурса по том основу.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да резервисања која је обвезник извршио у конкретном случају (за накнаду евентуалне штете купцу у случају кварења и пропадања робе у износу најбоље процене трошкова претпостављене штете) у складу са прописима о рачуноводству и релевантним МРС, представљају резер-

весања за трошкове у гарантном року која се признају као расход у пореском билансу обвезника, сагласно одредби члана 22б став 1. Закона.

12. Да ли се исказани ефекти усклађивања књиговодствене и фер вредности каматног свопа (добити или губици) у билансу успеха признају за утврђивање опорезиве добити у пореском билансу у случају да привредно друштво не испуњава услове за рачуноводство хеџинга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00088/2015-04 од 16.7.2015. год.)

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

Према одредби члана 6. став 2. Закона, 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 расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

Сагласно одредбама члана 23. став 1. Закона 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.

Како се наводи у поднетом захтеву, обвезник је закључио уговор о кредиту са варијабилном каматном стопом, након чега је, у намери да на одговарајући начин управља ризиком флукуације каматне стопе, закључио са банком дериватни правни посао – каматни своп који у пословним књигама води по фер вредности сагласно МРС 39 (Финансијски инструменти: признавање и одмеравање) и на крају сваке пословне године врши процену вредности деривата – каматног свопа, а

добитке или губитке, по основу те процене, исказује у билансу успеха текуће пословне године, с обзиром да не испуњава услове за рачуноводство хеџинга.

С тим у вези поставља се питање признавања расхода који су у пореском периоду исказани на име вредновања деривата – каматног свопа, а које је обвезник дужан да врши у складу са МРС 39.

У вези давања одговора по предметном питању са аспекта Закона, а у циљу сагледавања да ли је обвезник у конкретном случају приликом признавања и одмеравања каматног свопа, примене рачуноводства хеџинга, као и евидентирања ефеката усклађивања књиговодствене и фер вредности, у пословним књигама, поступио у складу са МРС 39 (Финансијски инструменти: признавање и одмеравање), обратили смо се Сектору за финансијски систем Министарства финансија, као надлежном. С тим у вези, у допису тог сектора од 6. јула 2015. године, наведено је, између осталог, да је каматни своп „финансијски дериват који представља размену између два новчана тока која су базирана на различитим каматним стопама у истој валути, без истовремене размене главнице (основног износа који је дужник у обавези да измири повериоцу). Каматни своп се, као изведени финансијски инструмент, у моменту стицања класификује у складу са МРС 39: Финансијски инструменти: признавање и одмеравање као финансијско средство (дериват), уз исказивање ефеката тог вредновања (по фер вредности) кроз Биланс успеха или као финансијско средство расположиво за продају. Признавање и вредновање каматног свопа, као финансијског деривата, се врши искључиво по фер вредности. Уколико се за каматни своп везују очекивања будућих користи у периоду дужем од годину дана (параграф 89А МРС 39), он се евидентира као средство (актуелни Контни оквир за привредна друштва, задруге у предузетнике, упућује да то може да буде рачун 048 – Остали дугорочни финансијски пласмани), или обавеза (рачун 419 – Остале дугорочне обавезе)*, као и то да „правно лице мора да определи намену тог деривата, односно да ли му исти служи за трговање или као инструмент заштите од ризика, при чему, ако се ради о инструменту заштите од ризика, мора да определи да ли се раду о хеџингу токова готовине или хеџингу фер вредности (МРС 39, параграф 86. под а) и б)).

Ефекти усклађивања књиговодствене и фер вредности финансијског деривата, конкретно каматног свопа, евидентирају се у зависности од врсте односа хеџинга дефинисаног параграфом 86. МРС 39. Уколико се каматни своп класификује као финансијско средство

(дериват) правно лице дужно је да, у складу са МРС 39, на крају сваке пословне године врши процену вредности тог финансијског средства по фер вредности и да резултате те процене (добитке или губитке) искаже у Билансу успеха (МРС 39, параграф 89).“

Такође, у вези питања испуњености услова обвезника за рачуноводство хеџинга, надлежни сектор навео је следеће: „Наша је претпоставка да привредно друштво *Ušće Shopping Center d.o.o.* Београд у конкретном случају не испуњава услове за рачуноводство хеџинга, пре свега јер се не раду о друштву које је основано са циљем да нпр. тргује дериватима (основна делатност овог друштва је: *Изнајмљивање властитих или изнајмљених некретнина и управљање њима*), већ је ово друштво закључило посебан уговор са банком како би могло да управља ризиком флукуације каматне стопе (по основу раније узетог кредита са варијабилном каматном стопом).“

На основу свега претходно наведеног, Министарство финансија сматра да у случају када обвезник чија основна делатност није трговина дериватима, закључи са банком дериватни правни посао (конкретно, каматни своп) и, у складу са прописима о рачуноводству и релевантним МРС, определи намену истог као инструмент заштите од ризика флукуације каматне стопе, при чему је исти у моменту стицања класификовао као финансијско средство и у складу са МРС 39 се определио за хеџинг фер вредности тог деривата, при чему не испуњава услове за рачуноводство хеџинга, исказани ефекти усклађивања књиговодствене и фер вредности каматног свопа (добити или губити) у билансу успеха, признају се за утврђивање опорезиве добити у пореском билансу, сагласно одредбама чл. 7. и 23. Закона.

13. У случају када је један брачни друг (супруг) једини члан привредног друштва, а други брачни друг (супруга) једини члан другог привредног друштва, да ли се трансакције између та два привредног друштва сматрају трансакцијама између повезаних правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-277/2015-04 од 16.7.2015. год.)

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон),

трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана, и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Сагласно ставу 5. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

У конкретном случају, а како произилази из садржине поднетог дописа и појашњења датог усменим путем (телефоном), један брачни друг (супруг) једини је члан привредног друштва, а други брачни друг (супруга) једини је члан другог привредног друштва. С тим у вези, између та два привредна друштва (обвезника пореза на добит) не постоји повезаност, у складу са чланом 59. Закона.

Међутим, како се у конкретном случају, а сходно одредби члана 59. став 6. Закона, супруг сматра повезаним лицем са обвезником (привредним друштвом у власништву његовог брачног друга) и обратно, Министарство финансија напомиње да се (евентуалне) трансакције између привредног друштва у власништву супруга и његовог брачног друга, односно трансакције између привредног друштва у власништву супруге и њеног брачног друга, сматрају трансакцијама између повезаних правних лица.

14. Опорезивање недобитних организација у делу прихода које остварују на тржишту у случају када је удружење у току 2014. године остварило приходе са тржишта, при чему разлика остварених прихода над расходима (који су везани за остварење тих прихода) није већа од 400.000 динара, али је у току предметног пореског периода запосленима исплаћивана зарада већа од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0091/2015-04 од 6.7.2015. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

Према одредбама члана 44. Закона плаћања пореза на добит ослобађа се недобитна организација за порески период у којем остварени вишак прихода над расходима није већи од 400.000 динара, под условом да: 1) не расподељује остварени вишак својим оснивачима, члановима, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима; 2) годишњи износ личних примања која исплаћује запосленима, директорима и са њима повезаним лицима није већи од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици у години за коју се утврђује право на пореско ослобођење, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике; 3) не расподељује имовину у корист својих оснивача, чланова, директора, запослених или са њима повезаних лица; 4) да нема монополски или доминантан положај на тржишту у смислу закона којим се уређује заштита конкуренције.

У складу са одредбом члана 2. Закона о удружењима („Сл. гласник РС“, бр. 51/09 и 99/11), удружење је добровољна и невадина недобитна организација заснована на слободи удруживања више физичких или правних лица, основана ради остваривања и унапређења одређеног заједничког или општег циља и интереса који нису забрањени Уставом или законом.

Према одредби члана 36. став 1. Закона о удружењима, удружење може стицати имовину од чланарине, добровољних прилога, донација и

поклона (у новцу или натури), финансијских субвенција, оставина, камата на улоге, закупнине, дивиденди и на други законом дозвољени начин.

Сходно одредбама члана 37. ст. 2. и 6. Закона о удружењима, удружење, под условима прописаним тим законом, може непосредно да обавља и привредну или другу делатност којом се стиче добит у складу са законом којим се уређује класификација делатности, при чему удружење нема право да остварену добит од привредне или друге делатности расподељује својим оснивачима, члановима, члановима органа удружења, директорима, запосленима или са њима повезаним лицима.

Сагласно наведеним законским нормама, удружење које је у току пореског периода остварило приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду, обвезник је пореза на добит правних лица и, с тим у вези, дужно је да обрачуна и плати порез на добит уколико у истом пореском периоду није испунило услове за коришћење пореског ослобођења из члана 44. Закона.

У конкретном случају, удружење је (у току 2014. године) остварило приходе са тржишта, при чему разлика остварених прихода над расходима (који су везани за остварење тих прихода) није већа од 400.000 динара. Међутим, имајући у виду да је у току предметног пореског периода запосленима исплаћивана зарада већа од двоструког износа просечне годишње зараде по запосленом у Републици (чиме није испуњен услов из члана 44. став 1. тачка 2) Закона), удружење нема право на коришћење пореског ослобођења прописаног одредбом тог члана Закона.

15. Порески третман обвезниковог прихода од камата по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0090/2015-04 од 3.7.2015. год.)

Према одредби члана 25. 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), приход који резидентни обвезник оствари од камата по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са Законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије, не улази у пореску основицу.

Дужничке хартије од вредности, у складу са чланом 2. тачка 36. Закона о тржишту капитала („Сл. гласник РС“, бр. 31/11), су обвезнице и други преносиви секјуритизовани инструменти дуга изузимајући хартије од вредности које су еквиваленти акцијама друштва или које, уколико се конвертују или уколико се остварују права која из њих произилазе, дају право стицања акција или хартија од вредности еквивалентним акцијама.

Сагласно одредби члана 5. став 1. Закона о регулисању јавног дуга Савезне Републике Југославије по основу девизне штедње грађана („Сл. лист СРЈ“, бр. 36/02, у даљем тексту: Закон о регулисању јавног дуга) ради регулисања јавног дуга Савезне Републике Југославије који је постао дуг Републике Србије и Републике Црне Горе, Република Србија и Република Црна Гора, у складу са одредбама овог закона, емитоваће обвезнице, које гласе на евро.

Промет обвезница емитованих у складу са овим законом је слободан и ослобођен пореза на промет, провизије на платни промет, пореза на капиталну добит, пореза на финансијске трансакције, као и других пореза (члан 10. став 1. Закона о регулисању јавног дуга).

Домаће правно лице и предузетник, домаће физичко лице и грађани на привременом раду у иностранству, као и страно физичко и правно лице, обвезнице из члана 5. овог закона могу куповати и продавати на финансијској берзи за девизе, сагласно одредби члана 10. став 2. Закона о регулисању јавног дуга.

С тим у вези, када обвезник који је набавио обвезнице старе девизне штедње, са намером да исте држи до доспећа, наплатом истих о року доспећа оствари принос, тако остварен принос сматра се приходом од камата и сагласно одредби члана 25. став 2. Закона не улази у пореску основицу за обрачун пореза на добит правних лица, имајући у виду да се ради о дисконтним хартијама од вредности (обвезнице старе девизне штедње су емитоване по номиналној вредности и не носе каматни купон тако да се истима тргује по дисконтној вредности) чији је издавалац Република Србија, које се, у складу са МРС 39, мере по амортизованој вредности коришћењем метода ефективне камате при чему се добици (разлика између почетно исказаног износа дужничке хартије од вредности и њеног износа у моменту доспећа) исказују као приход од камате.

У складу са претходно наведеним, тај приход (од камате по основу дужничких хартија од вредности чији је издавалац Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије, а који сагласно члану 25. став 2. Закона не улази у пореску

основицу) исказује се под редним бројем 41. Обрасца ПБ 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 20/14 и 41/15).

16. Право на порески подстицај из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица уколико у току (десетогодишњег) коришћења пореског подстицаја у неком од пореских периода дође до смањења броја запослених (због одласка запосленог у пензију, раскида уговора о раду и сл.)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00007/2015-04 од 3.7.2015. год.)

Одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 142/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

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

Новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана не сматрају се лица која су била запослена у, посредно или непосредно, повезаном лицу у смислу члана 59. овог закона (члан 50а став 6. Закона).

Одредбом члана 50в Закона прописано је да ако обвезник из члана 50а овог закона, смањи број запослених који су и непосредно радно ангажовани код обвезника, испод броја укупно запослених на неодређено време у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у коме

је испунио услове за пореско ослобођење из члана 50а став 1. овог закона, губи право на пореско ослобођење за цео период коришћења пореског ослобођења и дужан је да даном подношења пореске пријаве за наредни порески период, у тој пореској пријави обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај, валоризован од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за наредни порески период, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Имајући у виду наведене законске одредбе, обвезник губи право на порески подстицај из члана 50а Закона уколико у току (десетогодишњег) коришћења пореског подстицаја смањи број запослених у односу на број запослених које је имао у пореском периоду у којем је испунио услове за предметни порески подстицај. Према томе, у случају када у неком од пореских периода током коришћења пореског подстицаја дође до смањења броја запослених (због одласка запосленог у пензију, раскида уговора о раду и сл.), Министарство финансија сматра да је обвезник, у смислу Закона, дужан да у току истог пореског периода надомести број запослених тако да просечан број запослених, утврђен на последњи дан периода за који се подноси пореска пријава (са пореским билансом), одговара броју запослених које је обвезник имао у пореском периоду у којем је испунио услове за порески подстицај из члана 50а Закона.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је физичко лице – ималац права својине на непокретности коју користи „као викендицу – за одмор и рекреацију“ обвезник пореза на имовину, као и како надлежни порески орган утврђује пореску обавезу том лицу ако оно није потписало пореску пријаву?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-000929/2015-04 од 31.8.2015. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РСв, 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 право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

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

- 1) земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго;
- 2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Према одредби члана 4. став 1. тачка 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.

Одредбом члана 6а став 1. Закона прописано је да се, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности 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.

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

Према одредби члана 2. тачка 23) 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), 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 томе, објекат са кровом и спољним зидовима, изграђен као самостална употребна целина која пружа заштиту од временских и

спољних утицаја, који је намењен и служи за становање, за који је пореска обавеза по основу пореза на имовину настала у складу са чланом 10. Закона, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава се у Куће за становање, независно од тога да ли обвезник тај објекат стално или повремено користи (нпр. за одмор) и да ли га користи.

Ако је за објекат настала пореска обавеза, а обвезник није поднео пореску пријаву или је пореску пријаву поднео непотписану, орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза на имовину овлашћен је да пореску обавезу утврди на други прописани начин (у поступку контроле, на основу евиденција надлежних органа, прибављањем информација од конкретног физичког лица ...).

Према томе, нема основа да се обвезнику пореза на имовину не утврди и не наплати порез по том основу за објекат за који јединица локалне самоуправе не располаже потписаном пореском пријавом или зато што порески обвезник предметни објекат не користи континуирано.

Министарство финансија напомиње да је на висину пореске основице за објекте од утицаја, између осталог, и зона у којој се објекат налази, при чему зоне одређује јединица локалне самоуправе – према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу.

Такође, Министарство напомиње да се пореска обавеза утврђује за непокретности које су предмет опорезивања, што значи и за земљиште на коме се предметни објекат налази – ако је оно предмет опорезивања у складу са чланом 2. Закона.

2. Да ли је правно лице које је купило стечајног дужника као правно лице, обвезник плаћања пореза на пренос апсолутних права ако је власничка структура правног лица у стечају пре продаје била делимично друштвена, а делимично акцијска?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00920/2015-04 од 28.8.2015. год.)

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

тексту: Закон), преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и продаја стечајног дужника као правног лица – ако купац није преузео обавезе правног лица које је купио, или је преузео само део тих обавеза.

Према одредби члана 24а став 1. Закона, од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. овог закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

У случају из члана 24. овог закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице које стиче апсолутно право (члан 25. став 4. Закона).

Према одредби члана 31. став 1. тачка 8а) Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се код продаје правног лица као стечајног дужника – у сразмери са учешћем друштвеног, односно државног капитала у укупном капиталу тог правног лица.

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).

Обвезник пореза на пренос апсолутних права дужан је да поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 29. ст. 1. до 6. овог закона, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореза (члан 36. став 1. Закона).

Према одредби члана 51. став 1. тачка 2) 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 пореском поступку терет доказа сноси порески обвезник – за чињенице од утицаја на смањење или укидање пореза.

Према томе, продаја стечајног дужника као правног лица која не подлеже плаћању пореза на додату вредност, предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права – ако купац није преузео обавезе правног лица које је купио или ако је преузео само део обавеза правног лица које је купио.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права по том основу јесте купац стечајног дужника. То значи да је купац стечајног дужника дужан

да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, на Обрасцу ППИ-4, са одговарајућом документацијом, у року од 30 дана од дана настанка пореске обавезе.

Пореска пријава подноси се и када обвезник сматра да испуњава услове за остваривање пореског ослобођења прописаног Законом. Наиме, порез на пренос апсолутних права утврђује се решењем надлежног пореског органа, те се и право на ослобођење од тог пореза (када за то постоји Законом прописан основ) утврђује решењем надлежног пореског органа. Терет доказивања чињеница од утицаја на пореско ослобођење сноси порески обвезник.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права, на основу пружених доказа, цени чињенично стање, између осталог и од утицаја на испуњеност услова за пореско ослобођење.

3. Да ли је ЈП „Пословни простор“ Нови Сад обвезник пореза на имовину за пословни простор у јавној својини јединице локалне самоуправе које издаје у закуп на основу овлашћења датих актом о оснивању који је донела јединица локалне самоуправе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00292/2015-04 од 26.8.2015. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

3) држалаца непокретности из члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона;

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

Дакле, јавно предузеће обвезник је пореза на имовину на пословном простору у јавној својини на којем је:

– имаоца права коришћења у складу са законом којим се уређује јавна својина,

као и – корисник, у складу са законом којим се уређује јавна својина,

– држалаца без правног основа.

Ако постоје недоумице по питању да ли је ЈП „Пословни простор“ Нови Сад ималац права коришћења или корисник пословног простора, у складу са законом којим се уређује јавна својина, за давање мишљења надлежан је Сектор за имовинско-правне послове у овом министарству, као стручни обрађивач Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 88/13 и 105/14).

4. а) Ако је тераса, као саставни део куће за становање, реконструкцијом променила намену и постала посебан стан или стамбени део те куће односно ако је неадаптираном таванском простору промењена намена, тако што је адаптацијом оспособљен за коришћење као посебан стан или део постојеће куће за становање, да ли се тај простор урачунава у корисну површину објекта за сврху утврђивања основице пореза на имовину?

б) Како се, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава објекат који представља јединствену целину мешовитог карактера?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00014/2015-04 од 26.8.2015. год.)

а) Према одредби члана 5. 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 пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са овим законом.

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

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

Одредбом члана 6. став 2. Закона прописано је да је корисна површина земљишта његова укупна површина, а корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој

својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Према томе, за сврху утврђивања основице пореза на имовину корисну површину објекта чини збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта, изузев површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта.

Дакле, површина терасе и површина неадаптираног таванског простора не урачунавају се у корисну површину објекта, као један од елемената за утврђивање вредности објекта која чини основицу пореза на имовину пореског обвезника који не води пословне књиге. Међутим, ако је тераса, као саставни део куће за становање, реконструкцијом променила намену и (престала да буде тераса а) постала посебан стан или стамбени део те куће (што је у сваком конкретном случају фактичко питање које утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе), тај простор урачунава се у корисну површину објекта, односно посебног дела објекта. Такође, ако је неадаптираном таванском простору промењена намена, тако што је (престао да буде неадаптиран тавански простор већ је) адаптацијом оспособљен за коришћење као посебан стан или део постојеће куће за становање, односно као посебни део објекта са другом наменом, што подразумева да тај део простора има и одговарајуће степениште које омогућава коришћење тог дела простора (што је у сваком конкретном случају фактичко питање које утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе), тај простор урачунава се у корисну површину објекта, односно посебног дела објекта.

б) 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;

б) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;

7) гараже и гаражна места.

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

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са ставом 1. овог члана према претежној намени (члан 6а став 3. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 23) 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), 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. надстрешница), као и објекти који су претежно или потпуно смештени испод површине земље (склоништа, подземне гараже и сл.).

Према томе, ако је објекат јединствена целина – гаража, за потребе утврђивања пореза на имовину сврстава се у групу Гараже и гаражна места.

Ако објекат чине две посебне целине: гаража и кућа за становање, за потребе утврђивања пореза на имовину гаража се сврстава у групу Гараже и гаражна места, а преостали део у Куће за становање.

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се према претежној намени (нпр. ако је претежна намена објекта који је јединствена целина – становање, у корисну површину тог објекта се урачунавају површине оставе, вешернице, котларнице ..., независно од тога да ли су надземне или подземне).

▪ У делу писма којим се предлажу одређена прецизирања, односно измене Закона у делу који уређује обавезе и овлашћења локалних пореских администрација у вези утврђивања просечне цене

квадратног метра одговарајућих врста непокретности, предметно писмо има карактер иницијативе коју ће Министарство финансија размотрити код наредних измена и допуна Закона.

5. Утврђивање вредности стана као основице пореза на имовину

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 07-00-00541/2015-04 од 25.8.2015. год.)

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

Одредбом члана 2. став 2. тачка 2) Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге јесте вредност непокретности утврђена у складу са Законом (члан 5. став 1. Закона).

Вредност непокретности из става 1. овог члана, 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 овим законом (члан 5. став 3. Закона).

Ако скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину стопе амортизације, или је не утврди у складу са овим законом, или је утврди, а не објави у складу са ставом 3. овог члана, код утврђивања

пореза на имовину вредност непокретности из става 1. овог члана не умањује се за амортизацију (члан 5. став 3. Закона).

Вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује се применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност (члан 6. став 1. Закона).

Према одредби члана 6. став 2. Закона, корисна површина земљишта је његова укупна површина, а корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Одредбом члана 6. став 3. Закона прописано је да зоне из става 1. тачка 2) овог члана представљају делове територије јединице локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу (у даљем тексту: зоне).

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

Према одредби члана 6. став 5. Закона, просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Просечна цена у зони у којој није било најмање три промета (у даљем тексту: зона у којој није било промета) одговарајућих непокретности у периоду из става 5. овог члана, за те непокретности утврђује се на основу просека просечних цена остварених у граничним

зонама у којима је у том периоду било најмање три промета одговарајућих непокретности (члан 6. став 6. Закона).

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

Према томе, у јединици локалне самоуправе која је до 30. новембра 2014. године донела и објавила одлуку о зонама и о просечним ценама одговарајућих непокретности у зонама, основица пореза на имовину за 2015. годину за стан је вредност стана, која се утврђује множењем корисне површине конкретног стана и просечне цене квадратног метра станова у зони у којој се конкретан стан налази. Тако добијена вредност стана за који је обвезник физичко лице (као обвезник који не води пословне књиге) може се умањити за амортизацију по стопи прописаној одлуком скупштине јединице локалне самоуправе – ако је јединица локалне самоуправе донела и објавила одлуку о висини стопе амортизације у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да зоне утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе, према критеријумима прописаним чланом 6. став 3. Закона (комунална опремљеност, опремљеност јавним објектима, саобраћајна повезаност ...), при чему максималан број зона није ограничен.

Ако обвезник има примедбе на акт града Београда којим су утврђене зоне, потребно је да се обрати доносиоцу тог акта.

6. Утврђивање пореза на имовину за пословно-стамбени објекат који је изграђен за потребе сопственог производног предузећа и у коме је обвезник обављао делатност до 5. априла 2012. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 412-04-00011/2013-04 од 25.8.2015. год.)

1. Сагласно одредби члана 5. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 80/02–др, закон, 135/04, 61/07 и 5/09), која се примењивала од 1. јануара 2005. године до 31. децембра 2010. године, висина тржишне вредности непокретности која је чинила основицу пореза на имовину пореског обвезника који не води

пословне књиге се, сваке године, умањивала за амортизацију по стопи од 1,5% применом пропорционалне методе, а највише до 70%.

Према одредби члана 5. став 2. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11 и 57/12–УС), која се примењивала од 1. јануара 2011. године до 31. децембра 2013. године, висину вредности непокретности из става 1. овог члана 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%.

Одредбом члана 5. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 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 је основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге – вредност непокретности утврђена у складу са овим законом.

Вредност непокретности из става 1. овог члана, 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 овим законом (члан 5. став 3. Закона).

Ако скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину стопе амортизације, или је не утврди у складу са овим законом, или је утврди, а не објави у складу са ставом 3. овог члана, код утврђивања пореза на имовину вредност непокретности из става 1. овог члана не умањује се за амортизацију (члан 5. став 4. Закона).

Дакле, код утврђивања основице пореза на имовину пореског обвезника који не води пословне књиге, осим на пољопривредном и

шумском земљишту, висина вредности непокретности на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину се:

– до 31. децембра 2010. године умањивала за амортизацију по стопи од 1,5% применом пропорционалне методе, а највише до 70%;

– од 1. јануара 2011. године до 31. децембра 2013. године, умањивала за амортизацију за објекте, по стопи од 0,8% 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.

Од 1. јануара 2014. године вредност непокретности обвезника који не води пословне књиге (осим земљишта) може се (али не мора) умањити за амортизацију. Умањење по том основу врши се само за објекте обвезника који не води пословне књиге који се налазе у јединици локалне самоуправе чија је скупштина одлуком, која је објављена до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (на начин на који се објављују општи акти те јединице локалне самоуправе) и која је важила на дан 15. децембра те године, утврдила стопу амортизације у висини до 1% годишње, а највише до 40% (укупно), при чему се умањење врши почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта.

2. Одредбом 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 овај 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.

Одредбе овог закона којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно се примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на

права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1. овог закона, на овлашћења пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује овај закон (члан 2б став 1. ЗПППА).

Против пореског решења донетог у првостепеном пореском поступку допуштена је жалба (члан 34. став 3. ЗПППА).

Жалба се подноси у року од 15 дана од дана пријема пореског управног акта, осим ако законом није друкчије прописано (члан 142. ЗПППА).

Жалба не одлаже извршење пореског управног акта (члан 147. став 1. ЗПППА).

Дакле, кад је обвезнику пореза на имовину који не води пословне књиге решењем надлежног органа јединице локалне самоуправе утврђен порез на имовину, обвезник има право да против тог решења поднесе жалбу у року од 15 дана од дана достављања решења. Жалба не одлаже извршење решења. Правоснажно решење о утврђивању пореза на имовину производи правно дејство, што значи да постоји основ за наплату пореза, па и у случају кад је порески обвезник против тог решења уложио жалбу, односно кад је уложена жалба одбачена или одбијена као неоснована, односно кад је против тог решења покренут управни спор.

3. Према одредбама члана 73. став 1. ЗПППА, Пореска управа може, на писмени и образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

1) за пореског обвезника представља, односно представљаће непримерено велико оптерећење;

2) наноси, односно нанеће битну економску штету пореском обвезнику.

Одредбом члана 73. став 3. ЗПППА прописано је да о одлагању плаћања дугованог пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према

главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити једнократно одлагање или плаћање дугованог пореза на рате, али најдуже до 24 месеца, уз могућност коришћења одложеног плаћања за првих 12 месеци, при чему износ најмање рате не може бити мањи од 50% износа највеће рате (члан 73. став 4. ЗПППА).

Одлука из става 3. овог члана мора да садржи образложене разлоге због којих се одлагање одобрава (члан 73. став 5. ЗПППА).

Одлагање плаћања пореског дуга из ст. 1. до 3. овог члана врши се потписивањем споразума између Пореске управе и пореског обвезника, односно решењем Пореске управе (члан 73. став 6. ЗПППА).

Изузетно, ако подносилац захтева за одлагање плаћања дугованог пореза, који не испуњава услове из ст. 1. и 2. овог члана, као средство обезбеђења наплате понуди неопозиву банкарску гаранцију или меницу авалирану од стране пословне банке, на износ који не може бити мањи од висине дугованог пореза чије се плаћање одлаже, лице из става 3. овог члана може одлучити да се пореском обвезнику одобри одлагање плаћања дугованог пореза на начин из става 4. овог члана (члан 73. став 7. ЗПППА).

Према одредбама члана 74. став 1. ЗПППА, у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза из члана 73. став 3. овог закона, од пореског обвезника се захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дугованог пореза чије се плаћање одлаже.

Изузетно од ст. 1–5. овог члана, од пореског обвезника не захтева се испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73. став 2. овог закона, као ни давање средстава обезбеђења наплате – ако дуговани порез из члана 73. став 3. овог закона, по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

- 1) за правно лице – до 1.000.000 динара;
- 2) за предузетника – до 200.000 динара;
- 3) за физичко лице – до 100.000 динара.

На дуговани порез и споредна пореска давања, осим камате, камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости (члан 75. став 2. ЗПППА).

Ако је, у складу са одредбама чл. 73, 74а, 74б, односно члана 147. став 2. овог закона, плаћање дуваног пореза одложено, односно ако је наплата пореског дуга привремено одложена због обуставе извршења коначног пореског акта (у току управног спора и сл.), камата се обрачунава и за време док траје одлагање, односно обустава, по стопи из члана 75. став 1. овог закона (члан 76. ЗПППА).

Према томе, Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежан да врши „ревизију и корекцију“ решења о порезу на имовину која доносе надлежни органи јединица локалних самоуправа.

Министарство финансија напомиње да се плаћање пореза на имовину и других изворних јавних прихода јединица локалне самоуправе (које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу) за које је подносилац захтева за мишљење обвезник, може одложити на обвезников писмени и образложени захтев који подноси јединици локалне самоуправе према месту непокретности за коју се утврђује порез (у конкретном случају, локалној пореској администрацији у Аранђеловцу), о чему одлучује градоначелник тог града или лице које је градоначелник овластио. Такође, Министарство финансија напомиње да се камата због доцње у плаћању пореског дуга обрачунава пореском обвезнику и за време док траје одлагање.

7. а) Да ли је обвезник пореза на имовину правно лице које се налази у поступку спровођења стечаја банкротством, који поступак је застао (није обустављен) усвајањем Плана реорганизације којим је предвиђена продаја и уновчавање имовине тог стечајног дужника, односно да ли има право на пореско ослобођење применом члана 12. став 6. Закона о порезима на имовину – за имовину која је предвиђена за продају?

б) Да ли је обвезник – правно лице које се налази у поступку спровођења стечаја банкротством, дужан да за непокретности – имовину која је предвиђена за продају поднесе пореску пријаву?

в) Да ли је надлежни орган јединице локалне самоуправе дужан да донесе посебан управни акт којим утврђује или одбија захтев обвезника за пореско ослобођење за ту имовину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00606/2015-04 од 20.8.2015. год.)

а) Према одредби члана 12. став 6. 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 на непокретности обвезника који води пословне књиге, које од настанка пореске обавезе исказује у својим пословним књигама као добро искључиво намењено даљој продаји, не плаћа се за годину у којој је пореска обавеза настала, као ни за годину која следи тој години.

Према томе, мишљење Министарства финансија је да нема законског основа да се право на пореско ослобођење за 2015. годину оствари за непокретности за које је обавеза по основу пореза на имовину настала пре 1. јануара 2014. године, нити за непокретности пореског обвезника који води пословне књиге које је тај обвезник користио за обављање делатности, па их у поступку спровођења стечаја, након доношења Плана реорганизације, ради продаје и уновчавања имовине, евидентирао на рачунима групе 14 – Стална средства намењена продаји.

б) Према одредби члана 34. став 7. Закона, пореска пријава се подноси и за имовину за коју обвезник испуњава услове за пореско ослобођење.

Правно лице које води пословне књиге у складу са прописима Републике Србије, у складу са чланом 3. став 1. тачка 1) Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 108/13 и 118/13, у даљем тексту: Правилник), пореску пријаву за утврђивање пореза на имовину подноси на Обрасцу ППИ-1.

Пореска пријава из става 1. овог члана подноси се тако да се једном пореском пријавом обухвате све непокретности на територији исте јединице локалне самоуправе за које је обвезник једно лице (члан 3. став 2. Правилника).

Сагласно одредби члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, саставни део Обрасца ППИ-1 јесте Образац Прилог-2 – Непокретности које су ослобођене плаћања пореза.

Прилог-2 садржи податке о свим непокретностима обвезника на територији исте јединице локалне самоуправе за које обвезник није обрачунао порез због остваривања права на пореско ослобођење (члан 8. став 1. Правилника).

Када обвезник нема право на пореско ослобођење, уз пореску пријаву на Обрасцу ППИ-1 не подноси Прилог 2 (члан 8. став 3. Правилника).

Дакле, обвезници пореза на имовину подnose пореску пријаву и за имовину за коју имају право на пореско ослобођење, при чему обвезници који воде пословне књиге о тој имовини и основу за пореско ослобођење уносе податке у обрасцу Прилог-2, који је саставни део пореске пријаве ППИ-1.

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

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

- идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- откривање пореских кривичних дела;
- одлучивање по правним лековима уложеним против пореских управних аката које донесу организационе јединице Пореске управе, односно против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесу јединице локалних самоуправа у пореском поступку за изворне јавне приходе из става 1. овог члана;

– остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. тач. 1а), 7б), 9), 11б), 12) и 13а)–13д), чл. 161, 164. и 167–171. овог закона.

Према одредби члана 54. став 1. ЗПППА, утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Одредбом члана 54. став 2. ЗПППА прописано је да утврђивање пореза обавља:

1) сам порески обвезник (самоопорезивање);

2) Пореска управа, доношењем пореског решења, и то:

(1) у поступку пореске контроле – ако порески обвезник, супротно закону, не обави утврђивање пореске обавезе или га изврши нетачно или непотпуно;

(2) у случајевима када је законом прописано да се не спроводи самоопорезивање или када је законом прописано да се, упркос самоопорезивању, пореско решење мора донети.

Према одредби члана 39в став 1. Закона, обвезник који води пословне књиге утврђује порез на имовину (врши самоопорезивање) – најкасније до 31. марта пореске године.

Дакле, ако обвезник пореза на имовину који води пословне књиге за непокретност за коју нема право на пореско ослобођење, уз пореску пријаву на Обрасцу ППИ-1 поднесе Прилог-2, надлежни орган јединице локалне самоуправе овлашћен је да, након спроведеног поступка контроле, решењем утврди пореску обавезу за ту непокретност у складу са Законом. Такође, ако порески обвезник утврђивање обавезе по основу пореза на имовину изврши нетачно или непотпуно, надлежни орган јединице локалне самоуправе овлашћен је да порез по наведеном основу решењем утврди у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да се у случају кад се у току контроле утврди разлика пореске обавезе, камата обрачунава од дана када је пореску обавезу порески обвезник био дужан да плати (члан 75. став 7. ЗПППА).

8. Да ли постоји могућност пореског ослобођења или умањења утврђеног пореза на имовину за објекте физичког лица за које је пореска обавеза

настала даном почетка њиховог коришћења, а који немају водоводну мрежу унутар објекта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00410/2015-04 од 19.8.2015. год.)

Порез на имовину за 2015. годину утврђује се применом одредаба 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) и аката јединица локалних самоуправа који су донети на основу овлашћења прописаних Законом, а у складу са Законом (о зонама, о просечним ценама квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама, о коефицијентима за непокретности у зонама, о стопи амортизације за коју се умањује вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, као и о висини стопе пореза на имовину).

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

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).

Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге јесте вредност непокретности утврђена у складу са овим законом (члан 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 5. став 3. Закона, вредност непокретности из става 1. овог члана (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 овим законом.

Ако скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину стопе амортизације, или је не утврди у складу са овим законом, или је утврди, а не објави у складу са ставом 3. овог члана, код утврђивања пореза на имовину вредност непокретности из става 1. овог члана не умањује се за амортизацију (члан 5. став 4. Закона).

Вредност непокретности из члана 5. овог закона утврђује се применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност (члан 6. став 1. Закона).

У складу са одредбом члана 6. став 2. Закона, корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Према одредби члана 6. став 3. Закона, зоне из става 1. тачка 2) овог члана представљају делове територије јединице локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу (у даљем тексту: зоне).

Према одредби члана 6. став 4. Закона, просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Просечна цена у зони у којој није било најмање три промета (у даљем тексту: зона у којој није било промета) одговарајућих

непокретности у периоду из става 5. овог члана, за те непокретности утврђује се на основу просека просечних цена остварених у граничним зонама у којима је у том периоду било најмање три промета одговарајућих непокретности (став 6. став 6. Закона).

Ако ни у граничним зонама из става 7. овог члана није било промета одговарајућих непокретности у периоду из става 5. овог члана, основица пореза на имовину за те непокретности у зони у којој није било промета једнака је основици пореза на имовину те, односно одговарајуће непокретности у тој зони обвезника који не води пословне књиге за текућу годину (члан 6. став 8. Закона).

Основица пореза на имовину за непокретност обвезника који не води пословне књиге у јединици локалне самоуправе која у складу са овим законом није одредила зоне једнака је основици пореза на имовину за текућу годину те, односно друге одговарајуће непокретности обвезника који не води пословне књиге, за одговарајућу површину (члан 6. став 9. Закона).

Законом није прописано пореско ослобођење, нити умањење утврђеног пореза, за објекте физичког лица (као обвезника пореза на имовину који не води пословне књиге) за које је настала пореска обавеза даном почетка њиховог коришћења, а који немају водоводну мрежу унутар објекта, нити за објекте у улици у којој постоји потреба за санирањем приступног пута.

Комунална опремљеност и саобраћајна повезаност са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама, убрајају се у критеријуме за одређивање зона (зоне утврђује јединица локалне самоуправе), а просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама утврђена у складу са Законом је један од елемената за утврђивање вредности непокретности као основице пореза на имовину

Површина просторија у саставу објекта за који се утврђује порез, чија је подна површина испод површине земље нпр. подрума који је саставни део куће за становање обвезника, утврђена у складу са чланом 6. став 2. Закона, урачунава се у корисну површину објекта, која је елемент за утврђивање вредности објекта.

Уједно се Министарство финансија захваљује на указивањима које ће изнова размотрити код наредних измена и допуна Закона.

9. Утврђивање основице пореза на имовину за стан физичког лица као обвезника који не води пословне књиге

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00392/2015-04 од 11.8.2015. год.)

Порез на имовину за 2015. годину утврђује се применом одредаба 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) и аката јединица локалних самоуправа који су донети на основу овлашћења прописаних Законом а у складу са Законом (о зонама, о просечним ценама квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама, о коефицијентима за непокретности у зонама, о стопи амортизације за коју се умањује вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, као и о висини стопе пореза на имовину).

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 2) Закона, порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари, као и на 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.

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

Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге јесте вредност непокретности утврђена у складу са овим законом (члан 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 5. став 3. Закона, вредност непокретности (осим земљишта) из става 1. овог члана, 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 овим законом.

Ако скупштина јединице локалне самоуправе не утврди висину стопе амортизације, или је не утврди у складу са овим законом, или је утврди, а не објави у складу са ставом 3. овог члана, код утврђивања пореза на имовину вредност непокретности из става 1. овог члана не умањује се за амортизацију (члан 5. став 4. Закона).

Вредност непокретности из члана 5. овог закона утврђује се применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност (члан 6. став 1. Закона).

У складу са одредбом члана 6. став 2. Закона, корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна спољних зидова објекта (искључујући површине балкона, тераса, лођа, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника економски дељивих целина у оквиру истог објекта).

Према одредби члана 6. став 3. Закона, зоне из става 1. тачка 2) овог члана представљају делове територије јединице локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу (у даљем тексту: зоне).

Према одредби члана 6. став 4. Закона, просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе, утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Просечна цена у зони у којој није било најмање три промета (у даљем тексту: зона у којој није било промета) одговарајућих

непокретности у периоду из става 5. овог члана, за те непокретности утврђује се на основу просека просечних цена остварених у граничним зонама у којима је у том периоду било најмање три промета одговарајућих непокретности (став 6. став 6. Закона).

Ако ни у граничним зонама из става 7. овог члана није било промета одговарајућих непокретности у периоду из става 5. овог члана, основица пореза на имовину за те непокретности у зони у којој није било промета једнака је основици пореза на имовину те, односно одговарајуће непокретности у тој зони обвезника који не води пословне књиге за текућу годину (члан 6. став 8. Закона).

Основица пореза на имовину за непокретност обвезника који не води пословне књиге у јединици локалне самоуправе која у складу са овим законом није одредила зоне једнака је основици пореза на имовину за текућу годину те, односно друге одговарајуће непокретности обвезника који не води пословне књиге, за одговарајућу површину (члан 6. став 9. Закона).

Одредбом члана 11. Закона су прописани максимални износи стопа пореза на имовину до које висине их одлуком утврђују скупштине јединица локалне самоуправе. Ако скупштина јединице локалне самоуправе ни утврди висину пореске стопе, или је утврди преко максималног износа прописаног Законом, порез на имовину обвезнику који не води пословне књиге утврдиће се применом највише одговарајуће пореске стопе уређене Законом, на права на непокретности обвезника који не води пословне књиге, које износе:

– на права на земљишту код обвезника који не води пословне књиге – до 0,30%;

– на права на непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге, осим на земљишту:

На пореску основицу	Плаћа се на име пореза
(1) до 10.000.000 динара	до 0,4%
(2) од 10.000.000 до 25.000.000 динара	порез из подтачке (1) + до 0,6% па износ преко 10.000.000 динара
(3) од 25.000.000 до 50.000.000 динара	порез из подтачке (2) + до 1,0% на износ преко 25.000.000 динара
(4) преко 50.000.000 динара	порез из подтачке (3) + до 2,0% па износ преко 50.000.000 динара

Законом су уређене и одговарајуће пореске олакшице у виду пореских ослобођења, односно пореског кредита (нпр. порез на имовину на територији јединице локалне самоуправе не плаћа обвезник кад укупна основица за све његове непокретности на тој територији не прелази износ од 400.000 динара).

Утврђени порез на згради или стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 динара. Утврђени порез на права на зграде и станове површине до 60m², који нису на градском грађевинском земљишту, односно на земљишту у грађевинском подручју и не дају се у закуп, а у којима станују само лица старија од 65 година, умањује се за 75% (члан 13. ст. 1. и 3. Закона).

Према томе, основицу пореза на имовину за стан физичког лица као обвезника који не води пословне књиге у јединици локалне самоуправе која је у складу са овлашћењем из Закона донела и објавила акт којим је утврдила зоне и просечне цене квадратног метра станова у зонама, чини вредност тог стана добијена као производ његове корисне површине (утврђене у складу са чланом 6. став 2. Закона) и просечне цене квадратног метра станова у зони у којој се тај стан налази, умањена за амортизацију конкретног стана (под условом да је јединица локалне самоуправе донела одлуку о амортизацији у складу са чланом 5. став 3. Закона). Порез се утврђује применом пореских стопа које је прописала скупштина јединице локалне самоуправе, под условом да нису више од стопа из члана 11. Закона. Ако обвезник има право на порески кредит (на пример, ако станује у конкретном стану) утврђени порез умањује се у прописаном износу.

Министарство финансија уједно захваљује на указивањима из дописа и напомиње да ће она бити изнова размотрена код наредних измена и допуна Закона.

10. Да ли стицалац права својине на идеалном делу стана у Републици Србији, који је за то лице први стан, може да оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права прописано за купца првог стана – ако тај идеални део стиче по основу уговора названог

„уговор о размени непокретности“, а за стицање тог идеалног дела преносиоцу права даје искључиво новац?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00331/2015-04 од 11.8.2015. год.)

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

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

Према одредби члана 31а став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан), односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

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

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

Ако купац првог стана купује својински удео на стану, право на пореско ослобођење из става 1. овог члана остварује се у сразмери са својинским уделом у односу на површину до 40m², односно до 15m² (члан 31а став 2. Закона).

Према одредби члана 31. став 3. Закона, породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 1. тог 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.

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из става 1. овог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана (члан 31а став 4. Закона).

Према члану 31б став 1. Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

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

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

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8. јула 2007. године, право на пореско ослобођење по основу куповине првог стана може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

Према одредби члана 454. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99–исправка, 35/99 и 44/99), уговором о продаји обавезује се продавац да пренесе на купца право својине на продату ствар и да му је у ту сврху преда, а купац се обавезује да плати цену у новцу и преузме ствар.

Дакле, да би се остварило право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права у складу са Законом потребно је да су испуњени сви прописани услови што, између осталог, значи и да је предмет преноса уз накнаду право својине на стану или породичној стамбеној згради или својинском уделу на тој непокретности физичком лицу које купује први стан, као и да се пренос врши по основу уговора о купопродаји закљученог од 8. јула 2007. године.

Имајући у виду да се правна природа уговора не одређује према називу који су уговорне стране том уговору дале, већ према правима и обавезама које из уговора за уговорне стране произлазе, када је уговором названим „уговор о размени непокретности“ уређено да ће једна уговорна страна пренети на другу уговорну страну коју чине два физичка лица право својине на стану, при чему стицаоци постају имаоци права својине на по $\frac{1}{2}$ идеалних делова стана, а у замену за право које стичу један стицалац права уступа право својине на другој непокретности, а други стицалац (у замену за право које стиче) даје искључиво новчана средства. Министарство финансија сматра да у односу на стицаоца који даје искључиво новчана средства у замену за својински удео на стану настају права и обавезе истоветна правима и обавезама које настају за купца по основу уговора о купопродаји непокретности.

Према томе, ако уговором названим „уговор о размени непокретности“ који је закључен након 8. јула 2007. године, пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије, који од 1. јула 2006. године до дана овере тог уговора није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије, стиче право сусвојине на стану у Републици Србији, при чему је накнада даје односно плаћа за то право искључиво новац, а пренос конкретнoг стана не подлеже плаћању пореза на додатну вредност, мишљење Министарства финансија је да се, уз испуњење услова прописаних чл. 31а и 31б Закона, на пренос права својине на идеалном делу тог стана том лицу као купцу првог стана порез на пренос апсолутних права не плаћа у сразмери са својинским уделом који стиче у односу на површину до 40m^2 за купца стана и у односу на површину до 15m^2 за сваког члана купчевог породичног домаћинства (на пример, ако купац стиче $\frac{1}{2}$ својинског удела на стану који купује за себе – пореско ослобођење остварује за 20m^2 , ако купац стиче $\frac{1}{2}$ својинског удела на стану који купује за себе и једног члана купчевог породичног домаћинства – пореско ослобођење остварује за $27,5\text{m}^2$).

У сваком конкретном случају, надлежни порески орган у поступку утврђивања пореза на пренос апсолутних права, на основу пружених доказа, цени чињенично стање, између осталог и од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење.

11. Који документ се прилаже као доказ реципроцитета за ослобођење од пореза на пренос апсолутних права за пренос права својине на моторном

возилу које је регистровано на физичко лице – носиоца дипломатске личне карте и члана Делегације ЕУ у Београду, по основу уговора о донацији на његову ћерку?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00119/2015-04 од 10.8.2015. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса уз накнаду права својине на моторном возилу, осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини.

Према томе, ако се у конкретном случају по основу уговора о донацији закљученог између физичких лица врши пренос права својине на моторном возилу са једног на друго физичко лице, без накнаде тј. обавезе противчинидбе по том основу од стране стицаоца возила (према преносиоцу или другом лицу), тај пренос није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

2. Одредбом члана 14. став 2. тачка б) Закона прописано је да се на пренос без накнаде права својине на возилу, пловилу, односно ваздухоплову и другим покретним стварима плаћа порез на наслеђе и поклон.

Поклоном се, у смислу Закона, не сматра пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 3. Закона 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 (члан 14. став 4. тачка 1) Закона).

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. Закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије, или у иностранству. Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. Закона је нерезидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије (члан 15. ст. 2. и 3. Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 1) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца.

Дакле, пренос без накнаде права својине на путничком моторном возилу које је регистровано и налази се у Републици Србији, а који је остварен између физичких лица која нису обвезници пореза на додату вредност, предмет је опорезивања порезом на поклон. Ако физичко лице – поклонодавац своје путничко моторно возило поклања својој ћерци, за тај поклон се подноси пореска пријава, али је ослобођен пореза на поклон применом члана 21. став 1. тачка 1) Закона.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган цени чињенично стање, између осталог, од утицаја на остваривање права на пореско ослобођење. При томе, Министарство финансија напомиње да је терет доказивања чињеница од утицаја на остваривање пореског ослобођења на пореском обвезнику.

12. Да ли постоји основ за пореско ослобођење од пореза на пренос апсолутних права на пренос права својине на стану физичком лицу које први стан стиче по основу решења о досуђењу непокретности продате у извршном поступку путем усменог јавног надметања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00324/2015-04 од 10.8.2015. год.)

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

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

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

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

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

Према члану 31б став 1. Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

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

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

Према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), који је ступио на снагу 8.7.2007. године, право на пореско ослобођење по основу куповине првог стана може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона.

Према томе, да би се остварило право на пореско ослобођење по основу куповине првог стана, поред осталих законских услова, неопходно је да је основ стицања права својине уговор којим физичко лице купује први стан у Републици Србији, оверен од 8. јула 2007. године.

С тим у вези, Министарство финансија сматра да нема законског основа да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана – у случају кад физичко лице право својине на свом првом стану у Републици Србији

стиче по основу закључка суда, односно извршитеља о додељивању непокретности том лицу као најповољнијем понудиоцу на усменом јавном надметању и закључка којим му се та непокретност предаје.

13. Утврђивање пореске обавезе по основу пореза на имовину за период до 31. децембра 2013. године

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-316/2015-04 од 10.8.2015. год.)

Према одредби члана 37. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 47/13), обвезницима пореза на имовину (који воде и који не воде пословне књиге), којима је до почетка примене овог закона настала пореска обавеза, а за коју нису поднели пореску пријаву, због чега им порез није утврђен, обавезу пореза на имовину до 31. децембра 2013. године утврђује орган јединице локалне самоуправе решењем, применом прописа који су били на снази у години за коју се порез на имовину утврђује.

У погледу начина утврђивања, поступка по правним лековима, начина и рокова плаћања пореза, камате, повраћаја пореза, застарелости наплате, принудне наплате, казних одредаба и осталог што није посебно уређено овим законом, примењује се закон којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 32. став 2. Закона о порезима на имовину – „Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 10/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон).

Према одредби члана 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/2005, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 63/06–исправка др. закона, 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), овим законом уређују се поступак утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се овај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

Овај закон примењује се и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама (члан 2а став 1. ЗПППА).

Дакле, пореска обавеза по основу пореза на имовину за период до 31. децембра 2013. године утврђује се на основу закона којим се уређују порези на имовину који је на снази у години за коју се порез на имовину утврђује (као материјалног прописа), а по поступку прописаном законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Како су саставни део ЗПППА и прелазне и завршне одредбе – тј. одредбе закона којим је уређен прелазни режим у односу на поједина законска решења, у сваком конкретном случају надлежни орган јединице локалне самоуправе одређује које одредбе ЗПППА треба применити на порески поступак, што значи и у погледу обрачуна камате за неблагоприятно плаћени порез, редоследа намирења и др.

14. Утврђивање пореске основице пореза на имовину за земљиште обвезника који не воде пословне књиге у случају када се планским документом промени намена пољопривредног у грађевинско земљиште, али орган надлежан за упис на непокретностима и правима на њима није спровео промену у јавној књизи о евиденцији непокретности и права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00446/2015-04 од 5.8.2015. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) и 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–УС, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари, као и на право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта.

Одредбом члана 2. став 2. тачка 1) Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматра земљиште, и то: грађевинско, пољопривредно, шумско и друго.

Основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге јесте вредност непокретности утврђена у складу са Законом (члан 5. став 1. Закона).

Вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује се применом следећих елемената: корисна површина и просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност (члан 6. став 1. 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.

Законом којим се уређују порези на имовину није ближе уређено шта се сматра грађевинским а шта пољопривредним земљиштем, имајући у виду да су ти појмови ближе уређени законом којим су уређени планирање и изградња, односно законом којим се уређује пољопривредно земљиште.

Према одредби члана 82. 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), грађевинско земљиште је земљиште које је одређено законом или планским документом за изградњу и коришћење објеката, као и земљиште на којем су изграђени објекти у складу са законом.

Према одредбама члана 83. ст. 1. до 3. Закона о планирању и изградњи, грађевинско земљиште се користи према намени одређеној планским документом, на начин којим се обезбеђује његово рационално коришћење, у складу са законом. Ступањем на снагу планског документа којим је промењена намена земљишта у грађевинско земљиште, власници тог земљишта стичу права и обавезе прописане овим законом и подзаконским актима донетим на основу закона, без обзира на чињеницу што орган надлежан за упис на непокретностима и правима на њима није спровео промену у јавној књизи о евиденцији непокретности и права. Грађевинско земљиште коме је намена промењена у складу са ставом 2. овог члана, може се користити и у друге сврхе, до привођења земљишта планираној намени.

Када се планским документом промени намена пољопривредног у грађевинско земљиште, орган надлежан за доношење планског документа је дужан да у року од 15 дана од дана ступања на снагу тог документа, органу надлежном за послове државног премера и катастра достави акт који садржи попис катастарских парцела којима је промењена наме-

на. Пољопривредно земљиште којем је планским документом промењена намена у грађевинско, до привођења земљишта намени може се користити за пољопривредну производњу (члан 88. ст. 1. и 3. Закона о планирању и изградњи).

Пољопривредно земљиште које је у складу са посебним законом одређено као грађевинско земљиште, до привођења планираној намени, користи се за пољопривредну производњу (члан 3. Закона о пољопривредном земљишту – „Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/08–др. закон и 41/09).

Према томе, имајући у виду да земљиште којем је планским документом промењена намена у грађевинско јесте грађевинско земљиште, за потребе утврђивања основице пореза на имовину то земљиште разврстава се у групу Грађевинско земљиште, а пореска основица за то земљиште се утврђује применом елемената његове корисне површине и просечне цене квадратног метра грађевинског земљишта у зони у којој се налази конкретно грађевинско земљиште (осим у случају из члана 6. ст. 8. и 9. Закона).

Министарство финансија напомиње да зоне представљају делове територије јединице локалне самоуправе које надлежни орган јединице локалне самоуправе одлуком може одредити одвојено за насеља према врсти насеља (село, град) и изван насеља или јединствено за насеља и изван насеља, према комуналној опремљености и опремљености јавним објектима, саобраћајној повезаности са централним деловима јединице локалне самоуправе, односно са радним зонама и другим садржајима у насељу (у даљем тексту: зоне), при чему максималан број зона није ограничен.

Такође, основица пореза на имовину за земљиште утврђује се на истоветан начин свим обвезницима који не воде пословне књиге.

15. Да ли обвезник пореза на имовину има право на порески кредит ако не станује у стану за који је обвезник, али станују његови потомци?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00103/2015-04 од 5.8.2015. год.)

Порез на имовину за 2015. годину утврђује се применом одредаба 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) и аката јединица локалних самоуправа који су донети на основу овлашћења прописаних Законом, а у складу са Законом (о зонама, о просечним ценама квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама, о коефицијентима за непокретности у зонама, о стопи амортизације за коју се умањује вредност непокретности која чини основицу пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге, као и о висини стопе пореза на имовину).

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

Према томе, ако подносилац захтева за мишљење не станује у стану за који је обвезник пореза на имовину, нема право на порески кредит (умањење утврђеног пореза), што значи ни ако у том стану станују његови потомци.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман улагања акција као неновчаног улога у оснивачки капитал привредног друштва

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-642/2015-04 од 21.8.2015. год.)

Према одредби члана 72. став 1. тачка 3) 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) капитални добитак, односно губитак у смислу тог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности, укључујући и инвестиционе јединице, осим инвестиционих јединица добровољних пензијских фондова.

Под преносом се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју

утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима цена без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности (члан 74. став 1. Закона). Код хартија од вредности које је обвезник стекао куповином, а којима се тргује на регулисаном тржишту капитала у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, набавном ценом сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно, ако то не учини, најнижа забележена цена по којој се трговало у периоду од годину дана од дана који претходи продаји хартије од вредности (члан 74. став 5. Закона). Ако у наведеном периоду није било трговине том хартијом од вредности, сагласно ставу 6. тог члана Закона, набавном ценом сматра се најнижа забележена цена у првој претходној години у којој је било трговања. Код хартија од вредности које је обвезник стекао куповином, а којима се не тргује на тржишту капитала, набавном ценом сматра се цена коју обвезник документује као стварно плаћену, односно, ако то не учини, њена номинална вредност, а ако је реч о акцијама без номиналне вредности, сразмерни део нето имовине друштва у моменту стицања (члан 74. став 7. Закона).

Одредбом члана 74. став 8. Закона прописано је да се набавна цена увећава годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Према одредбама 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 друштво могу да буду новчани и неновчани и изражавају се у динарима, а неновчани улози могу бити у стварима и правима, ако тим законом за поједине форме друштва није другачије одређено. Према одредбама члана 47. тог закона по основу преузете обавезе лица која су оснивачким актом или на други начин преузела обавезу да уплате, односно унесу у друштво одређени улог, стичу удео у друштву, односно акције друштва, а улози који су уплаћени, односно унети у друштво постају имовина друштва.

Имајући у виду наведено, када обвезник – физичко лице оснује привредно друштво, у које као неновчани улог уноси хартије од вредности

– акције и по том основу као оснивач стиче удео у основном капиталу тог друштва, Министарство финансија сматра да се у том случају ради о преносу акција уз накнаду у смислу члана 72. став 1. тачка 3) Закона. С тим у вези, уколико постоји разлика између вредности по којој су предметне хартије од вредности – акције унете у новоосновано друштво и њихове набавне вредности, Министарство финансија сматра да приход који по том основу оствари физичко лице је предмет опорезивања порезом на капитални добитак сагласно одредбама чл. 72. до 77. Закона.

2. Порез на доходак грађана и доприноси за обавезно социјално осигурање по основу зараде запослених – чланова локалног особља амбасаде, коју остваре током коришћења годишњег одмора

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-208/2014-04 од 20.7.2015. год.)

Амбасада Португалије, као нерезидент Републике Србије, сагласно важећим прописима, није дужна да врши обрачун и плаћање пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде локално ангажованог особља у дипломатском представништву. У случају када страном дипломатско-конзуларно представништву у Републици Србији не обрачуна и не уплати припадајући порез и доприносе за обавезно социјално осигурање, обвезник (физичко лице) је дужан да сам обрачуна и уплати порез и доприносе на зараду.

Према Закону о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14), који је системски закон који уређује рад, зарада запосленог, сагласно одредбама члана 105. тог закона, састоји се од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1) до 4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. Закона о раду. Накнада зараде на коју запослени има право за време годишњег одмора сагласно одредби члана 114. став 1. Закона о раду.

Порез на доходак грађана и доприноси за обавезно социјално осигурање по основу накнаде зараде коју запослени оствари за време

одсуствовања са рада због коришћења годишњег одмора обрачунавају се по поступку и на начин као за зараду за обављени рад и време проведено на раду.

▪ Дакле, у погледу обавезе обрачунавања и плаћања пореза на доходак физичких лица на зараду, Министарство финансија указује да је чланом 13. 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 да се порез на доходак грађана на зараду обрачунава и плаћа на зараду под којом, се у смислу тог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

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

Основицу пореза на зараду за запослене чини зарада из члана 13. став 1. и чл. 14. до 14б ЗПДГ, умањена за неопорезиви износ од 11.433 динара месечно (неопорезиви износ важи од 1. фебруара 2015. године до 31. јануара 2016. године и усклађује се на годишњем нивоу, годишњим индексом потрошачких цена).

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

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

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

У том случају обвезник је дужан да сам обрачуна и уплати порез (конкретно на зараде, односно накнаде зараде, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац) и да пореском органу надлежном према месту свог

пребивалишта, достави пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО најкасније у року од 45 дана од дана остваривања прихода, сагласно члану 95. став 5, члану 98. тачка 3) и члану 114. ЗПДГ.

Образац ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника за приход примљен ____ 20__ године, прописан је Правилником о обрасцу пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима од стране физичког лица као пореског обвезника („Сл. гласник РС“, бр. 77/13).

▪ У погледу обавезе обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, Министарство финансија указује да према одредбама чл. 7. до 9. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗДОСО), обвезници доприноса за обавезно социјално осигурање (лица на чији терет се плаћа допринос) су како запослени, као лица која су осигураници у складу са законима који уређују систем обавезног пензијског и инвалидског осигурања, обавезног здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености, тако и послодавци, на исту основицу и по прописаној стопи.

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

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

- за обавезно пензијско и инвалидско осигурање – 26% (14% на терет запосленог и 12% на терет послодавца),
- за обавезно здравствено осигурање – 10,3% (5,15% на терет запосленог и 5,15% на терет послодавца),
- за допринос за осигурање за случај незапослености – 1,5% (0,75% на терет запосленог и 0,75% на терет послодавца).

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

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

3. Опорезивање прихода који физичко лице оствари по основу издавања сопствене непокретности у закуп правном лицу

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-18/2014-04 од 17.7.2015. год.)

Одредбом члана 61. став 1. тачка 4) 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) прописано је да се приходом од капитала сматра приход од издавања сопствених непокретности.

Према члану 61. став 3. Закона приход од издавања сопствених непокретности је закупнина у коју се урачунава и вредност свих извршених обавеза и услуга на које се обавезао купац, осим обавеза плаћања трошкова насталих током закупа, а који зависе од обима потрошње купца (нпр. електричне енергије, телефона и слично).

Непокретностима се сматрају земљиште, стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и

подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (члан 61. став 5. Закона).

Према члану 62. Закона, обвезник пореза на приходе од капитала је физичко лице које остварује те приходе.

Сагласно одредбама члана 63. ст. 3. и 4. Закона опорезиви приход од издавања сопствених непокретности чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 25%, с тим да ће се обвезнику, на његов захтев, уместо нормираних трошкова признати стварни трошкови које је имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе.

Стопа пореза на приходе од капитала који су остварени издавањем сопствених непокретности износи 20% (члан 64. став 2. Закона).

Према одредби члана 99. став 1. тачка 3) Закона, по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђује се и плаћа порез на приходе од капитала, ако је исплатилац прихода правно лице или предузетник.

Одредбом члана 101. Закона прописано је да порез по одбитку из члана 99. овог закона, 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, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Дакле, имајући у виду наведене одредбе Закона, приходи од издавања сопствених непокретности опорезују се порезом на доходак грађана на приходе од капитала по стопи од 20% која се примењује на пореску основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 25% или за стварне трошкове које је обвезник имао при остваривању и очувању прихода. Обвезник пореза од давања у закуп сопствене непокретности је физичко лице које остварује приход по том основу (закуподавац). Порез на приходе од давања у закуп сопствене непокретности обрачунава се и плаћа по одбитку када је исплатилац прихода (у предметном случају купац) правно лице или предузетник.

У вези са примером обрачуна пореза наведеним у предметном захтеву, то значи да ако је уговорен бруто износ закупнине у висини од 40.000 динара, пореска основица коју чини опорезиви приход добија се умањењем бруто прихода за износ нормираних трошкова од 25%, конкретно за 10.000 динара ($40.000 \times 25\% = 10.000$), па се применом пореске стопе од 20% на пореску основицу од 30.000 динара ($40.000 -$

10.000 = 30.000) добија износ пореза од 6.000 динара ($30.000 \times 20\% = 6.000$). То значи да исплатилац прихода (правно лице или предузетник), у конкретном случају, исплаћује закуподавцу 34.000 динара ($40.000 - 6.000 = 34.000$) и дужан је да плати порез у износу од 6.000 динара. Сагласно томе, бруто приход по основу закупнине у себи садржи и износ пореза и „нето“ приход пореског обвезника.

4. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на зараду у случају остваривања права на акције по основу правила о награђивању од послодавца и од с послодавцем повезаног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-63/2015-04 од 15.7.2015. год.)

Према наводима из предметног дописа, домаће привредно друштво (послодавац) које послује на територији Републике Србије у оквиру мултинационалне групе, својим интерним актима предвидео је могућност за своје запослене да по испуњењу одређених услова који се тичу радног односа, остваре право на акције повезаног лица из иностранства (повезано лице). Даље се наводи да у случају испуњења услова предвиђених интерним актима, запослени остварује право на акције које падају на терет послодавца коме повезано лице прослеђује износе по основу резервисања која се врше на месечном нивоу. Наводи се да се резервисани износ односи на укупан број запослених који потенцијално могу да остваре своје право на акције, па је стога немогуће одредити делове износа према сваком запосленом и стога послодавац не располаже подацима у смислу стварног износа зараде, односно основице на коју би се обрачунавао порез. Поред тога, указује се да не постоји било каква гаранција да ће доћи до исплате, односно додељивања акција запосленом јер је, на пример, могуће да запосленом престане радни однос пре истека прописаног периода у ком случају он не остварује право на акције. Даље се наводи да, имајући у виду да Међународни рачуноводствени стандарди изричито прописују да се учинци пословних промена и других догађаја признају у моменту настанка, следи да послодавац евидентира трошак у својим пословним књигама тек након што запослени стекне право на акције, а повезано лице након остварења права запосленог по основу поменутих акција прослеђује послодавцу

фактуру са тачно утврђеним износом трошкова које послодавац може да евидентира у својим пословним књигама искључиво после пријема фактуре.

Сагласно одредби члана 13. став 4. 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), зарадом, у смислу овог закона, сматрају се и примања која запослени у вези са радом код послодавца оствари од лица, које се у смислу закона који уређује порез на добит правних лица, сматра повезаним лицем с послодавцем (у даљем тексту: повезано лице).

Хартије од вредности, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, које запослени добије од послодавца или од с послодавцем повезаног лица, према одредби члана 14. став 2. Закона, сматрају се зарадом у моменту стицања права располагања на тим хартијама од вредности.

Зарадом из става 2. овог члана сматрају се и хартије од вредности које запослени добије на основу правила награђивања (опције на акције и др.) од послодавца или од с послодавцем повезаног лица (став 3. члан 14. Закона).

Одредбом члана 14. став 4. Закона прописано је да изузетно од става 2. овог члана, ако за примања из ст. 2. и 3. овог члана, која запослени добије од с послодавцем повезаног лица, трошак сноси послодавац, та примања сматрају се зарадом у моменту у којем послодавац овај трошак евидентира у пословним књигама.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из предметног захтева, у случају када физичко лице запослено код домаћег послодавца по испуњењу одређених услова који се тичу радног односа, оствари право на акције повезаног лица из иностранства (повезано лице) с тим да трошак добијања (стицања) акција сноси послодавац који тај трошак у складу са МРС евидентира у својим пословним књигама након што повезано лице проследи послодавцу фактуру са тачно утврђеним износом трошкова (а што је могуће тек када запослени стекне право располагања поменутиим акцијама, пошто су тада познате све околности и елементи од значаја за прецизно утврђивање трошкова), које послодавац може да евидентира у својим пословним књигама искључиво после пријема фактуре, Министарство финансија сматра да опорезиви моменат

настаје када запослени стекне право располагања на акцијама (у вези са чим је послодавац у својим пословним књигама евидентирао фактички трошак). Дакле, чињеница да је извршено резервисање одређеног износа у пословним књигама послодавца не може се сматрати моментом настанка пореске обавезе (обавезе обрачунавања и плаћања пореза) имајући у виду да у том моменту физичко лице – запослени није стекао право располагања на хартијама од вредности (акцијама), односно није de facto остварио приход.

5. Шта представља „месечну зараду“ предузетника који је паушално опорезован порезом на приходе од самосталне делатности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-79/2013-04 од 14.7.2015. год.)

Одредбом члана 40. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02-др. закон, 135/04, 62/06, 65/06-исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11-УС, 93/12, 114/12-УС, 47/13, 48/13-исправка, 108/13, 57/14 и 68/14-др. закон, у даљем тексту: Закон) прописано је да предузетник који, с обзиром на околности, није у стању да води пословне књиге, осим пословне књиге о оствареном промету, или коме њихово вођење отежава обављање делатности, има право да поднесе захтев да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход.

Одредбом члана 4. став 1. Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности („Сл. гласник РС“, бр. 65/01, 45/02, 47/02, 91/02, 23/03, 16/04, 76/04, 31/05, 25/13, 119/13 и 135/14, у даљем тексту: Уредба) прописано је да полазна основица за утврђивање висине паушалног прихода по групама из члана 3. ове уредбе одређује се у односу на просечну месечну зараду по запосленом остварену у Републици у години која претходи години за коју се утврђује порез (у даљем тексту: просечна месечна зарада).

Полазна основица за утврђивање висине паушалног прихода одређује се у односу на просечну месечну зараду из члана 4. Уредбе, по групама делатности у одређеним процентима сагласно члану 5. Уредбе и применом елемената из члана 6. Уредбе.

Сагласно одредбама члана 6. Уредбе, полазна основица за утврђивање висине паушалног прихода одређена у складу са чланом 5. ове уредбе, умањује се односно повећава применом елемената из члана 41. став 1. Закона.

Одредбом члана 6. тачка 1) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗДОСО) прописано је да је обвезник доприноса осигураник и послодавац или исплатилац прихода, на чији терет се плаћа допринос. Обвезник обрачунавања, односно плаћања доприноса је осигураник и послодавац, односно други исплатилац прихода који је дужан да обрачуна, односно плати допринос у своје име и у своју корист или у своје име, а у корист осигураника (тачка 2) тог члана ЗДОСО).

Предузетник је осигураник – физичко лице које обавља самосталну привредну, професионалну или другу делатност у складу са законом по основу које плаћа порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности (члан 6. тачка 14) ЗДОСО).

Допринос на основицу је износ доприноса који обрачунава и плаћа послодавац, односно други исплатилац прихода у своје име, а у корист осигураника или осигураник који сам за себе плаћа допринос (тачка 25) тог члана закона).

Месечна основица доприноса је износ на који се обрачунавају и плаћају доприноси за један календарски месец осигурања (тачка 26) члана 6. ЗДОСО).

Одредбом члана 22. став 3. ЗДОСО прописано је да за предузетнике који порез плаћају на паушално утврђени приход основица доприноса је паушално утврђен приход у складу са законом који уређује порез на доходак грађана.

Имајући у виду наведено, за предузетника који је паушално опорезован порезом на приходе од самосталне делатности месечним приходом сматра се паушални (претпостављени) месечни приход који је надлежни порески орган утврдио решењем сагласно Уредби, као основицу на коју се обрачунавају и плаћају припадајући порез и доприноси за обавезно социјално осигурање (уколико основица није нижа од најниже ни виша од највише основице доприноса). Дакле, тако утврђени месечни приход предузетника који је паушално опорезован, по својој природи представља бруто категорију и у себи садржи порез и доприносе који се плаћају из тако утврђеног прихода.

6. Порески третман накнаде трошкова лицима која нису у радном односу код исплатиоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-26/2015-04 од 8.7.2015. год.)

Према одредби члана 85. став 1. тачка 12) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), осталим приходима у смислу тог закона сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са тим законом, а нарочито накнаде трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20% која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, у складу са одредбама члана 85. ст. 1. до 3. и члана 86. став 1. Закона.

Имајући у виду наведене одредбе, у случају када правно лице (привредно друштво) које је за потребе снимања филма ангажовало филмску екипу – режисера, глумце, сценаристе, техничко особље, и појединачно са сваким од тих лица, која иначе нису у радном односу код њега, закључило посебан уговор о ангажовању на снимању филма и у циљу реализације снимања филма сноси терет трошкова авио превоза за свако од тих лица појединачно, накнада трошкова превоза представља приход физичког лица који подлеже плаћању пореза на доходак грађана на друге приходе сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона.

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли се плаћа порез на употребу моторних возила код издавања потврда о привременој регистрацији возила за која се издају „RP“ или „RPE“ регистарске таблице?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00144/2014-04 од 12.8.2015. год.)

Одредбом члана 2. став 1. 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, 68/14–др. закон и 140/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на употребу моторних возила плаћа код издавања саобраћајне дозволе, односно регистрационе налепнице (у даљем тексту: регистрација) за моторна возила, који се врше у складу са прописима којима се уређује безбедност саобраћаја на путевима, и то: путничких возила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем и тешких трицикала.

Порез на употребу моторних возила плаћа се за период од једне године, у износима из става 1. овог члана, односно у износима усклађеним сходно одредбама члана 27а овог закона (члан 4. став 2. Закона).

Одредбом члана 7. став 1. тачка 93) Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, 53/10, 101/11, 32/13–УС и 55/14, у даљем тексту: ЗОБС) прописано је да је саобраћајна дозвола јавна исправа (решење) која са регистрационом налепницом даје

право на коришћење возила у саобраћају за време важења регистрационе налепнице.

Регистрациона налепница је ознака којом се одређује да возило може да учествује у саобраћају у одређеном временском року (члан 7. став 1. тачка 95) ЗОБС).

Према одредби члана 268. став 1. ЗОБС, за регистровано возило издаје се саобраћајна дозвола, регистарске таблице и регистрациона налепница, У саобраћају на путу могу да учествују само моторна и прикључна возила за које је издата саобраћајна дозвола, регистарске таблице и регистрациона налепница. Моторно и прикључно возило не сме да учествује у саобраћају на путу након истека рока важења регистрационе налепнице.

Регистрациона налепница се издаје са роком важења од једне године (члан 268. став 9. ЗОБС).

Према одредби члана 277. став 1. ЗОБС, привремено се региструју моторна и прикључна возила која су привремено увезена из иностранства или набављена у Републици Србији ради извожења у иностранство, моторна и прикључна возила која се користе на основу уговора о пословној сарадњи или уговора о закупу закљученог између домаћег и страног превозника, као и моторна и прикључна возила ради учешћа на сајмовима и спортским такмичењима.

Привремена регистрација возила врши се највише на период од једне године, према одобрењу надлежног царинског органа о привременом увозу, уз испуњење услова за упис возила у јединствени регистар возила и издавање регистрационе налепнице (члан 277. став 3. ЗОБС).

За привремено регистрована возила издају се регистарске таблице за привремено регистрована моторна и прикључна возила, потврда о привременој регистрацији са роком важења из става 3. овог члана (члан 277. став 4. ЗОБС).

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о регистрацији моторних и прикључних возила („Сл. гласник РС“, бр. 69/10, 101/10, 53/11, 22/12, 121/12, 42/14, 108/14 и 65/15, у даљем тексту: Правилник), на основу уписаних података орган надлежан за регистрацију возила власнику возила издаје саобраћајну дозволу, регистарске таблице и регистрациону налепницу, односно потврду о привременој регистрацији возила који важе за прописани период и чијим издавањем се обезбеђује право учешћа регистрованог возила у саобраћају.

По истеку годину дана од дана извршеног уписа у регистар, право учешћа возила у саобраћају за сваку наредну годину обезбеђује се издавањем регистрационе налепнице (члан 3. став 2. Правилника).

Сагласно одредбама чл. 23. и 25. Правилника, потврда о привременој регистрацији возила је јавна исправа која даје право коришћења возила у саобраћају за време важења привремене регистрације. По истеку рока важења привремене регистрације возила, власник, односно корисних возила враћа органу надлежном за регистрацију возила потврду о привременој регистрацији возила и привремене регистарске таблице.

Према мишљењу Министарства унутрашњих послова – Дирекције полиције – Управе за управне послове 03/11-2 број 226-1-556/14-1 од 16.05.2014. године, „за возила која се привремено региструју („RP“ рег. таблице) не издаје се саобраћајна дозвола већ потврда о привременој регистрацији возила и регистрациона налепница. Рок важења се уписује и у потврди о привременој регистрацији и на регистрационој налепници (исти је рок важења). Након истека рока важења потврде о привременој регистрацији и регистрационе налепнице за привремено регистрована возила („RP“ рег. таблице), уколико је продужен рок важења привременог увоза возила, издаје се нова потврда о привременој регистрацији возила и нова регистрациона налепница са новим роком важења који зависи од рока привременог увоза возила. Рок важења потврде о привременој регистрацији возила и регистрационе налепнице („RP“ рег. таблице), сагласно члану 277. став 3. Закона о безбедности саобраћаја на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09, 53/10, 101/2011 и 32/13–Одлука УС), може бити највише једна година. За возила која се одвозе из Републике Србије (привремене „RPE“ рег. таблице) рок важења потврде о привременој регистрацији возила и регистрационе налепнице, сагласно члану 276. став 3. Закона о безбедности саобраћаја на путевима, може бити највише 15 дана.“

Имајући у виду да израз „регистрација“ употребљен у Закону значи издавање саобраћајне дозволе односно регистрационе налепнице, порез на употребу моторних возила плаћа се за путничко возило, за мотоцикл, за мотоцикл са бочним седиштем и за тешки трицикл, за период од једне године код издавања саобраћајне дозволе и регистрационе налепнице, а за сваку наредну годину код издавања регистрационе налепнице.

Имајући у виду да се за возила која се привремено региструју и за која се издају „RP“ или „RPE“ регистарске таблице не издаје саобраћајна дозвола, већ потврда о привременој регистрацији возила која важе за прописани период (чијим издавањем се обезбеђује право учешћа регистрованог возила у саобраћају у том периоду), Министарство финансија сматра да се код издавања тих потврда порез на употребу моторних возила не плаћа.

2. Да ли инвалидна лица са телесним оштећењем имају право на ослобођење од пореза на употребу пловила – чамца са кабином?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00108/2015-04 од 5.8.2015. год.)

Према одредби члана 13. 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, 68/14–др. закон и 140/14, у даљем тексту: Закон), порез на употребу пловила плаћа се на чамце, бродове и јахте, са моторним погоном, као и на плутајуће објекте – угоститељске објекте (у даљем тексту: пвило).

Чамцем, бродом, јахтом, односно плутајућим објектом, у смислу овог закона, сматрају се чамац, брод, јахта, односно плутајући објекат, у смислу закона којим се уређују пловидба и луке на унутрашњим водама.

Обвезник пореза из члана 13. Закона је правно и физичко лице на чије име се пвило уписује у одговарајући уписник, односно продужава важност бродског сведочанства, односно пловидбене дозволе, односно плутајуће дозволе у складу са прописима, ако овим законом није друкчије одређено (члан 14. Закона).

Право на ослобођење од пореза на употребу пловила може се остварити само када за то постоји законски основ. Нема законског основа да се за чамац са кабином за који је порески обвезник инвалидно лице са телесним оштећењем, оствари право на ослобођење од пореза на употребу пловила.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Рок застарелости права Пореске управе на наплату доприноса за обавезно социјално осигурање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-202/2014-04 од 17.6.2015. 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:

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

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

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

Према томе, рок застарелости права Пореске управе на наплату доприноса за обавезно социјално осигурање 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, што у конкретном случају значи да за доприносе који су требали бити плаћени у 2012. години, рок застарелости почиње да тече од 1. јануара 2013. године.

Ако је порески орган од 1. јануара 2013. године против пореског дужника предузимао радње у циљу наплате доприноса за обавезно социјално осигурање, 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 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.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли се плаћа допринос за обавезно социјално осигурање за физичко лице које је оснивач привредног друштва, а није засновало радни однос у том привредном друштву и није уписано у регистар привредних субјеката као лице овлашћено за представљање и заступање и не доноси одлуке у раду скупштине друштва јер има учешће у капиталу привредног друштва мање од 5%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-321/2015-04 од 21.8.2015. год.)

Према одредби члана 6. став 1. тачка 15) Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), као системског закона који уређује доприносе за обавезно социјално осигурање, оснивач, односно члан привредног друштва је осигураник – физичко лице које ради у привредном друштву чији је

оснивач односно члан, без обзира да ли је са привредним друштвом засновало радни однос. Под радом се, поред радног односа, подразумева и представљање и заступање привредног друштва на основу уписа у регистар надлежног суда, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава.

Према одредби члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03, 64/04–УС, 84/04–др. закон, 85/05, 101/05–др. закон, 63/06–УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14 и 142/14), осигураници самосталних делатности су лица која су оснивачи, односно чланови привредних друштава у складу са законом који у њима раде, без обзира да ли су у радном односу у привредном друштву чији су оснивач, односно члан. Поред тога, сагласно тачки 3) став 1. члан 12. тог закона, осигураници самосталних делатности јесу и лица која обављају послове по основу уговора о делу односно послове по основу ауторског уговора, као и послове по основу других уговора, код којих за извршен посао остварују накнаду, а нису осигурани по другом основу. Радом, у смислу става 1. тачка 2) тог члана Закона, се сматра и представљање и заступање привредних друштава од стране њихових оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава (став 2. члан 12. Закона о пензијском и инвалидском осигурању).

С тим у вези, Министарство финансија указује да према мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број 414-00-00006/2008-04 од 15. маја 2008. године, „оснивач привредног друштва који у њему не ради у смислу одредаба члана 12. став 1. тач. 2) и 3) Закона о

пензијском и инвалидском осигурању, нема својство осигураника самосталних делатности у смислу наведене одредбе Закона, при чему се подразумева да у привредном друштву постоји лице које је у радном односу или се бави пословима заступања тог привредног друштва, односно овлашћено је за пословођење.“

Дакле, имајући у виду наведене одредбе закона и мишљење Министарства рада и социјалне политике, оснивач привредног друштва који у њему не ради (под радом се сматра представљање и заступање привредног друштва од стране његових оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежне организације, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштава) у смислу одредбе члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању и не остварује накнаду (уговорену накнаду) у смислу тачке 3) тог члана закона, и нема својство осигураника самосталних делатности у смислу наведених одредаба тог закона (при чему се подразумева да у привредном друштву постоји лице које је у радном односу или се бави пословима заступања тог привредног друштва, односно овлашћено је за пословођење), није обвезник доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање.

У супротном, уколико физичко лице обавља рад у смислу члана 12. Закона о пензијском и инвалидском осигурању, односно остварује накнаду, обрачунавају се и плаћају припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање најмање на најнижу месечну основицу из члана 37. Закона, а доприносе за оснивача привредног друштва обрачунава и плаћа привредно друштво чији је члан (чл. 23. и 53. Закона). За оснивача као обвезника доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа допринос за ПИО по стопи од 26%, сагласно члану

7. став 1. тачка 7) и члану 44. став 1. тачка 1) Закона, а уколико лице није осигурано по другом основу плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 10,3%, сагласно члану 8. став 1. тачка 7) и члану 44. став 1. тачка 2) тог закона.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе за издавање нових личних докумената у случају када су лицу услед пожара изгорела важећа лична документа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00062/2014-08 од 17.7.2015. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14 и 45/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају републичке административне таксе (у даљем тексту: такса) по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси (у даљем тексту: Тарифа) која је саставни део Закона. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. Закона).

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

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

У решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато (члан 22. Закона).

Тарифом, Одељак А, Тарифни број 1. прописана је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано.

У Одељку А Тарифе, Тарифним бројем 220. став 1. прописано је да се плаћа такса за уверење из матичних књига.

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

Одредбама члана 23. Закона о личној карти („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 36/11) прописано је, између осталог, да несталу личну карту надлежни орган решењем проглашава неважећом, као и да ће надлежни орган издати личну карту након доношења решења о проглашењу личне карте неважећом и достављања решења „Службеном гласнику Републике Србије“.

За издавање личне карте плаћа се накнада, која обухвата цену обрасца личне карте и трошкове техничке израде. У поступку издавања личне карте не плаћа се такса (члан 24. ст. 1 и 3. Закона о личној карти). Законом није прописана такса за издавање личне карте.

Сходно наведеном, у поступку издавања личне карте не плаћа се такса, а трошкови издавања личне карте прописани су Законом о личној карти.

Међутим, када се лице захтевом обраћа органу за издавање личних докумената (за уверење из матичних књига и за изводе из матичних књига) такса се плаћа за захтев по Тарифном броју 1. Одељка А Тарифе, за уверење из матичних књига по Тарифном броју 220. став 1. Одељка А Тарифе и за изводе из матичних књига по Тарифном броју 221.

Одељка А Тарифе, осим у случајевима када се наведена лична документа издају за сврхе из члана 19. Закона.

Према томе, Законом није прописано ослобођење од плаћања таксе за случај који је наведен у предметном захтеву.

2. Да ли се плаћа републичка административна такса за оверу пуномоћја уколико се исто издаје за потребе остваривања права на повраћај одузете имовине и обештећење у складу са чланом 38. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00179/2015-04 од 7.7.2015. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14 и 45/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси (у даљем тексту Тарифа) која је саставни део Закона. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа (члан 3. став 1. Закона).

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

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

У Одељку А Тарифе, Тарифни број 1. прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано.

У Одељку А Тарифе, Тарифни број 17. прописана је такса за оверу пуномоћја, ако Законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 38. став 1. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу („Сл. гласник РС“, бр. 72/11, 108/13 и 142/14) прописано је да стицање имовине и остваривање обештећења по том закону не подлеже плаћању ни једне врсте пореза, административних и судских такси. Имајући у виду цитирану одредбу Закона о враћању одузете имовине и обештећењу, републичка административна такса се не плаћа за радње које се предузимају ради стицања имовине и остваривања обештећења у складу са тим законом.

Према одредби члана 41. став 1. Закона о враћању одузете имовине и обештећењу, захтев за враћање имовине, у складу са тим законом, подносе сви бивши власници одузете имовине, односно њихови законски наследници и правни следбеници.

Према одредбама члана 89. ст. 1. и 2. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99–др. пропис, 23/99–исправка, 35/99–др. пропис и 44/99–др. пропис), пуномоћје је овлашћење за заступање које властодавац правним послом даје пуномоћнику, с тим да постојање и обим пуномоћја су независни од правног односа на чијој је подлози пуномоћје дато.

Сходно наведеном, овера пуномоћја којим једно лице овлашћује друго лице да у његово име поднесе захтев надлежном органу за враћање одузете имовине и обештећења у складу са Законом о враћању одузете имовине и обештећењу, не може се сматрати радњом за стицање имовине и остваривање обештећења у смислу одредбе члана 38. тог закона. Према томе, за предметни спис и радњу (оверу пуномоћја) плаћа

се републичка административна такса у складу са Законом, и то: такса за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе и такса за оверу пуномоћја из Тарифног броја 17. Одељка А Тарифе.

3. Да ли се плаћа републичка административна такса за издавање извода, односно уверења из матичних књига, на захтев извршитеља?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-530/2015-04 од 7.7.2015. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др. закон, 57/14 и 45/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

Одредбом члана 3. став 1. Закона прописано је да обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа.

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

Према одредби члана 2. Закона о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 31/11, 99/11–др. закон, 55/14 и 139/14), поступак извршења и поступак обезбеђења покрећу се на предлог извршног повериоца или по службеној дужности када је то законом одређено. Извршење и обезбеђење одређује суд, ако тим законом није другачије одређено, а спроводи га суд или извршитељ.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 7) Закона о извршењу и обезбеђењу прописано је да „судски извршитељ“ означава службено лице запослено у суду који по налогу или упутству судије непосредно предузима поједине радње извршења.

Одредбом члана 11. став 1. тачка 8) тог закона „извршитељ“ означава физичко лице које именује министар надлежан за правосуђе да у статусу службеног лица спроводи извршење у границама решења о извршењу и да врши друга овлашћења која су му тим законом поверена.

Према одредби члана 70. став 1. поступак спровођења извршења од стране извршитеља покреће се предлогом извршног повериоца.

Одредбом члана 312. ст. 1. и 2. Закона о извршењу и обезбеђењу прописано је да извршитељ врши јавна овлашћења која су му поверена тим законом и обавља делатност као предузетник или као члан ортачког друштва чији чланови могу бити искључиво извршитељи.

Према одредби 332. Закона о извршењу и обезбеђењу, државни органи, банке, послодавци и друга правна лица дужна су да на захтев извршитеља обезбеде приступ подацима о одређеном дужнику којима располажу, а који су неопходни за радње извршења и обезбеђења.

Сходно наведеном, када извршитељ (који означава физичко лице које именује министар надлежан за правосуђе да у статусу службеног лица спроводи извршење у границама решења о извршењу и да врши друга овлашћења која су му тим законом поверена) у оквиру поступка прописаног Законом о извршењу и обезбеђењу поднесе надлежном органу захтев за издавање извода, односно уверења из матичних књига, републичка административна такса се плаћа у складу са Законом.

АКЦИЗЕ

1. Услови за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе од стране лица која обављају делатност обухваћену Сектором Ф – Грађевинарство Класификације делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00148/2015-04 од 8.7.2015. год.)

Одредбом члана 396 став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02–др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05–др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14–др. закон, 142/14 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 рефракцију 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.

Одредбом члана 9. став 1. тач. 1) и 2) Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Службени гласник РС”, бр. 38/13 и 93/13 - у даљем тексту: Правилник) прописано је да лице из члана 2. став 2. тачка 2) овог правилника може да оствари рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности и да има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности из тачке 1) овог члана.

Сагласно одредби члана 11. став 3. тач. 1) и 2) Правилника, правно лице, односно предузетник уз захтев за рефракцију плаћене акцизе подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован и стварно обавља, и то: доказ о власништву на простору у коме се обавља производња, ако је подносилац захтева власник тог простора, односно уговор о закупу простора у коме се обавља производња, ако је подносилац захтева купац тог простора.

У складу са претходно наведеним, лица која обављају делатност обухваћену Сектором Ф – Грађевинарство Класификације делатности могу остварити рефракцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе уколико обављају делатност која је обухваћена наведеним сектором у складу са прописима који уређују класификацију делатности, под условом да имају у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање

регистроване делатности, при чему се под наведеним, узимајући у обзир карактеристике грађевинске делатности, сматра производни простор (хале, радионице, набавка материјала, посредна организација и сл.), као и укупан производни капацитет за извођење грађевинских радова од стране лица које обавља грађевинску делатност. То значи да се, у конкретном случају, под власништвом, односно под закупом производног погона и инсталисаном опремом за обављање грађевинске делатности не сматра место, односно локација (градилиште) где се оперативно обавља градња грађевинских објеката.

2. Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања акцизе на лозни дестилат који се продаје у ринфузи?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00686/2015-04 од 3.7.2015. год.)

Одредбом члана 2. тачка 4) 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 акцизом опорезују алкохолна пића.

Према члану 12. Закона, алкохолним пићима сматрају се пића која се, у зависности од сировина од којих се производе и садржаја етанола, стављају у промет као таква врста пића у складу са прописом о квалитету и другим захтевима за алкохолна пића. Алкохолним пићима на које се плаћа акциза сматрају се ракије (од воћа, грозђа, специјалне ракије, ракије од житарица и осталих пољопривредних сировина), жестока алкохолна пића и ликери, нискоалкохолна пића и пиво.

У складу са одредбом члана 2. Закона о ракији и другим алкохолним пићима („Сл. гласник РС“, бр. 41/09) алкохолна пића морају да испуњавају прописане норме квалитета, услове у погледу паковања и декларисања, утврђене овим законом и прописима којима се уређује њихов квалитет.

Сагласно одредби члана 5. Закона о ракији и другим алкохолним пићима, алкохолна пића, у смислу овог закона, су сва пића намењена

људској употреби са специфичним сензорним особинама са минималним садржајем етанола 15% v/v и максималним садржајем етанола 55% v/v, а производе се директно дестилацијом, односно редестилацијом ферментисаних сировина пољопривредног порекла, односно на бази рафинисаног етанола пољопривредног порекла са или без додатака дозвољених адитива, заслађивача, боја и арома, односно мешањем алкохолних пића са другим пићима или етанолом. Алкохолним пићима сматрају се и сва пића која садрже више од 5% v/v, а највише 15% v/v етанола.

Према одредби члана 32. Закона о ракији и другим алкохолним пићима, ракија и друга алкохолна пића продају се за непосредну људску потрошњу само у оригиналном паковању и прописаног квалитета.

Сходно члану 3. тачка 27) Правилника о категоријама, квалитету и декларисању ракије и других алкохолних пића („Сл. гласник РС“, бр. 74/10 и 70/11) прописано је да је оригинално пуњење појединачно пуњење производа у амбалажу максималне нето запремине 5.000 ml којим се обезбеђује очување квалитета алкохолног пића до момента отварања и које се након отварања не може вратити у првобитан положај.

Према томе, сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама, у конкретном случају, на лозни дестилат који се продаје у ринфузи не постоји обавеза обрачунавања и плаћања акцизе, с обзиром на то да наведени производ није намењен продаји за непосредну људску потрошњу у оригиналном паковању и прописаног квалитета, већ представља сировину за производњу ракија и других алкохолних пића.

УМАЊЕЊЕ НЕТО ПРИХОДА ЛИЦА У ЈАВНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли се на нето приход запослених односно радно ангажованих лица у привредном друштву „Прва искра–лаб“ д.о.о. примењује Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-531/2015-04 од 21.8.2015. год.)

Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) примењује се на све исплате које су тим законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које су извршене почев од 1. јануара 2014. године закључно са 31. октобром 2014. године, независно за које месеце (период) је исплата извршена. Закон се, сагласно одредбама члана 1. Закона, не примењује на нето приход запослених у оним привредним друштвима која истовремено испуњавају следеће услове:

1) да од 1. јануара 2010. године нису примила ниједан вид државне помоћи;

2) да у последњих пет годишњих финансијских извештаја нису исказала губитак;

3) да послују у условима тржишне конкуренције са привредним друштвима која нису у јавном сектору Републике Србије.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) подтачка (б) Закона прописано је да јавни сектор Републике Србије чине правна лица над којима Република Србија, аутономна покрајина, односно локална самоуправа има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органима управљања.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона прописано је да запослени, односно радно ангажовани (у даљем тексту: запослени) у јавном сектору је лице које је код исплатиоца прихода сврстаног у јавни сектор (у даљем тексту: исплатилац прихода) засновало радни однос, обавља привремене и повремене послове у складу са законом који уређује рад или прима уговорену накнаду за рад на основу уговора о делу, уговора о допунском раду, уговора о ауторском делу и слично, као и постављено, именовано, односно изабрано лице код исплатиоца прихода.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) Закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Сагласно одредбама ст. 2. до 4. члана 4. Закона, по истеку календарског тромесечја, а најкасније до 15. у првом месецу наредног календарског тромесечја, Пореска управа контролише да ли је за претходно календарско тромесечје нето приход запослених у јавном сектору умањен у складу са Законом. Ако Пореска управа утврди да нето приход није умањен према одредбама тог закона, утврдиће разлику за уплату нето прихода и решењем наложити физичком лицу да уплати износ разлике. Решење Пореске управе којим је утврђена разлика за уплату нето прихода је коначно у управном поступку – што значи да се

против тог решења не може изјавити жалба (став 6. истог члана Закона). Против коначног пореског управног акта (решења) може се покренути управни спор, ако законом није друкчије прописано, сагласно одредби става 3. члана 140. 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).

Одредбом члана 6. став 2. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14) прописано је да привредна друштва која истовремено испуњавају услове из члана 1. тач. 1) до 3) Закона достављају надлежном пореском органу изјаву о испуњености тих услова.

Одредбом члана 2. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) прописано је да је привредно друштво правно лице које обавља делатност у циљу стицања добити.

Правне форме друштва, сагласно одредбама члана 8. Закона о привредним друштвима, су:

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

Одредбама члана 13. Закона о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава („Сл. гласник РС“, бр. 116/14) прописано је да Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13) престаје да важи 1. новембра 2014. године, с тим да изузетно, код корисника јавних средстава који до 1. новембра 2014. године нису исплатили плате и друга стална примања за месец октобар 2014. године и раније месеце, Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору

примењиваће се и после 1. новембра 2014. године, закључно са исплатом плате односно другог сталног примања за месец октобар 2014. године.

Имајући у виду да, поред осталог, јавни сектор Републике Србије чине правна лица над којима Република Србија, аутономна покрајина, односно локална самоуправа има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органима управљања, мишљење Министарства финансија је да Предузеће „Прва искра–лаб“ д.о.о. чији је оснивач и једини члан Холдинг предузеће „Прва искра“ а.д. које има 99,92% учешћа друштвеног капитала у структури капитала, чини део јавног сектора Републике Србије у смислу Закона као правно лице над којима Република Србија, аутономна покрајина, односно локална самоуправа има индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органима управљања.

Сходно томе, нето зарада и нето друга примања запослених, односно радно ангажованих лица у предузећу „Прва искра–лаб“ д.о.о. које је организовано као привредно друштво у смислу Закона о привредним друштвима и које чини део јавног сектора Републике Србије у смислу Закона, умањују се у складу са Законом уколико то привредно друштво истовремено не испуњава наведене услове из тач. 1) до 3) члана 1. Закона (да од 1. јануара 2010. године није примило ниједан вид државне помоћи; да у последњих пет годишњих финансијских извештаја није исказало губитак; да послује у условима тржишне конкуренције са привредним друштвима која нису у јавном сектору Републике Србије).

У супротном, уколико привредно друштво истовремено испуњава услове из члана 1. тач. 1) до 3) Закона, не врши се умањење нето прихода сагласно Закону, с тим да привредно друштво доставља надлежном пореском органу изјаву о испуњености тих услова.

2. Примена Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору на примања по основу трудничког и породилског боловања, као и

исправљање грешке приликом утврђивања разлике за уплату нето прихода по решењу Пореске управе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-654/2015-04 од 21.8.2015. год.)

Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) примењује се на све исплате које су тим законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које су извршене почев од 1. јануара 2014. године закључно са 31. октобром 2014. године, независно за које месеце (период) је исплата извршена, при чему за умањивање нето прихода исплаћених у месецу није од значаја да ли је исплата прихода који је предмет умањења извршена у више делова за један месец, одједном за цео месец или одједном за више месеци (нпр. зараде, накнаде зараде за време привремене спречености за рад у вези са одржавањем трудноће или накнаде зараде због породилског одсуства).

Сагласно одредбама ст. 2 до 4. члана 4. Закона, по истеку календарског тромесечја, а најкасније до 15. у првом месецу наредног календарског тромесечја, Пореска управа контролише да ли је за претходно календарско тромесечје нето приход запослених у јавном сектору умањен у складу са Законом. Ако Пореска управа утврди да нето приход није умањен према одредбама тог закона, утврдиће разлику за уплату нето прихода и решењем наложити физичком лицу да уплати износ разлике. Решење Пореске управе којим је утврђена разлика за уплату нето прихода је коначно у управном поступку – што значи да се против тог решења не може изјавити жалба (став 6. истог члана Закона). Против коначног пореског управног акта (решења) може се покренути управни спор, ако законом није друкчије прописано, сагласно одредби става 3. члана 140. 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).

Према томе, у случају да Пореска управа утврди да запосленом, односно радно ангажованом лицу у јавном сектору, нето приход није умањен према Закону, решењем ће утврдити разлику за уплату нето прихода. То решење је коначно у управном поступку и против тог решења може се покренути управни спор.

3. Да ли су нето зарада и нето друга примања запослених односно радно ангажованих лица у Водопривредном друштвеном предузећу „Регулације“ предмет умањења у складу са Законом о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2090/2015-04 од 21.8.2015. год.)

Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) примењује се на све исплате које су тим законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које су извршене почев од 1. јануара 2014. године закључно са 31. октобром 2014. године, независно за које месеце (период) је исплата извршена. Закон се, сагласно одредбама члана 1. Закона, не примењује на нето приход запослених у оним привредним друштвима која истовремено испуњавају следеће услове:

- 1) да од 1. јануара 2010. године нису примила ниједан вид државне помоћи;
- 2) да у последњих пет годишњих финансијских извештаја нису исказала губитак;
- 3) да послују у условима тржишне конкуренције са привредним друштвима која нису у јавном сектору Републике Србије.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 1) подтачка (б) Закона прописано је да јавни сектор Републике Србије чине правна лица над којима Република Србија, аутономна покрајина, односно локална самоуправа има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органима управљања.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона прописано је да запослени, односно радно ангажовани (у даљем тексту: запослени) у јавном сектору је лице које је код исплатиоца прихода сврстаног у јавни сектор (у даљем тексту: исплатилац прихода) засновало радни однос, обавља привремене и повремене послове у складу са законом који уређује рад или прима уговорену накнаду за рад на основу уговора о делу, уговора о допунском раду, уговора о ауторском делу и слично, као и постављено, именовано, односно изабрано лице код исплатиоца прихода.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 3) Закона прописано је да зарада запосленог у јавном сектору обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Сагласно одредбама ст. 2. до 4. члана 4. Закона, по истеку календарског тромесечја, а најкасније до 15. у првом месецу наредног календарског тромесечја, Пореска управа контролише да ли је за претходно календарско тромесечје нето приход запослених у јавном сектору умањен у складу са Законом. Ако Пореска управа утврди да нето приход није умањен према одредбама тог закона, утврдиће разлику за уплату нето прихода и решењем наложити физичком лицу да уплати износ разлике. Решење Пореске управе којим је утврђена разлика за уплату нето прихода је коначно у управном поступку – што значи да се против тог решења не може изјавити жалба (став 6. истог члана Закона). Против коначног пореског управног акта (решења) може се покренути управни спор, ако законом није друкчије прописано, сагласно одредби става 3. члана 140. 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).

Одредбом члана 2. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15) прописано је да је

привредно друштво правно лице које обавља делатност у циљу стицања добити.

Правне форме друштва, сагласно одредбама члана 8. Закона о привредним друштвима, су:

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

Одредбама члана 13. Закона о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава („Сл. гласник РС“, бр. 116/14) прописано је да Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13) престаје да важи 1. новембра 2014. године, с тим да изузетно, код корисника јавних средстава који до 1. новембра 2014. године нису исплатили плате и друга стална примања за месец октобар 2014. године и раније месеце, Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору примењиваће се и после 1. новембра 2014. године, закључно са исплатом плате односно другог сталног примања за месец октобар 2014. године.

Имајући у виду да, поред осталог, јавни сектор Републике Србије чине правна лица над којима Република Србија, аутономна покрајина, односно локална самоуправа има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у органима управљања, мишљење Министарства финансија је да Водопривредно друштвено предузеће „Регулације“, које има 100% учешћа друштвеног капитала у структури капитала (и које није организовано као привредно друштво сагласно Закону о привредним друштвима), чини део јавног сектора Републике Србије у смислу Закона, што значи да су нето зарада и нето друга примања запослених, односно радно ангажованих лица у Водопривредном друштвеном предузећу „Регулације“ предмет умањења у складу са Законом.

4. Да ли су исплате које су запосленима у јавном сектору Републике Србије вршене одједном за више месеци биле предмет умањења сагласно Закону о умањењу нето прихода лица у јавном сектору?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 112-01-82/2015-04 од 14.7.2015. год.)

Одредбом члана 2. став 1. тачка 2) Закона о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13, у даљем тексту: Закон) прописано је да је запослени, односно радно ангажовани (у даљем тексту: запослени) у јавном сектору лице које је код исплатиоца прихода сврстаног у јавни сектор (у даљем тексту: исплатилац прихода) засновало радни однос, обавља привремене и повремене послове у складу са законом који уређује рад или прима уговорену накнаду за рад на основу уговора о делу, уговора о допунском раду, уговора о ауторском делу и слично, као и постављено, именовано, односно изабрано лице код исплатиоца прихода.

Зарада запосленог у јавном сектору, сагласно члану 2. став 1. тачка 3) Закона, обухвата: зараду, односно плату и накнаду зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, осим за запосленог у јавном сектору који је упућен у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике за којег је зарада исплаћени новчани износ за извршени рад.

Нето приход запосленог у јавном сектору је збир нето зараде и нето другог примања остварен код свих исплатилаца прихода (члан 2. став 1. тачка 7) Закона).

Умањени нето приход запосленог у јавном сектору је нето приход помножен коефицијентима за умањивање прописаним овим законом (члан 2. став 1. тачка 8) Закона).

Разлика за уплату нето прихода је разлика између нето прихода и умањеног нето прихода запосленог у јавном сектору (члан 2. став 1. тачка 9) Закона).

Одредбама члана 3. Закона прописано је да умањени нето приход запосленог у јавном сектору представља нето приход помножен коефицијентом за умањивање на следећи начин:

1) нето приход који није већи од 60.000 динара месечно множи се коефицијентом 1;

2) нето приход већи од 60.000 динара месечно а који није већи од 100.000 динара месечно, множи се коефицијентом 1 који се примењује на износ који није већи од 60.000 динара месечно и коефицијентом 0,8 који се примењује на износ нето прихода који је већи од 60.000 динара до износа који није већи од 100.000 динара месечно;

3) нето приход већи од 100.000 динара месечно множи се коефицијентом 1 на износ који није већи од 60.000 динара месечно, коефицијентом 0,8 који се примењује на износ нето прихода који је већи од 60.000 динара до износа нето прихода који није већи од 100.000 динара месечно и коефицијентом 0,75 који се примењује на износ нето прихода преко 100.000 динара месечно.

Одредбом члана 4. став 1. Закона прописано је да је исплатилац прихода дужан да обрачуна, обустави и на прописани уплатни рачун буџета Републике Србије пренесе збир разлика за уплату обрачунатих за свако лице запослено у јавном сектору истога дана када овим лицима исплаћује умањени нето приход.

По истеку календарског тромесечја, а најкасније до 15. у првом месецу наредног календарског тромесечја, сагласно ставу 2. тог члана Закона, Пореска управа контролише да ли је за претходно календарско тромесечје нето приход запослених у јавном сектору умањен у складу са овим законом.

Ако Пореска управа утврди да запосленом у јавном сектору нето приход није умањен према одредбама овог закона, утврдиће разлику за уплату нето прихода и решењем ће наложити физичком лицу да износ разлике за уплату нето прихода уплати на прописани рачун буџета Републике Србије у року од 30 дана од дана пријема решења (ст. 3. и 4. члана 4. Закона).

Сагласно одредбама ст. 5. и 6. члана 4. Закона, Пореска управа доноси решење у року од 30 дана од истека календарског тромесечја и то решење је коначно у управном поступку.

Одредбом члана 7. Закона прописано је да овај закон ступа на снагу наредног дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“, а да ће се примењивати на све исплате које ће се извршити од 1. јануара 2014. године.

Према одредби члана 2. став 1. Правилника о начину умањивања нето прихода запосленог у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 115/13 и 8/14), умањивање нето прихода запосленог у јавном сектору односи се на умањивање износа који чини збир нето зараде и нето других примања исплаћених у месецу од исплатиоца прихода у јавном сектору из члана 2. став 1. тачка 2) Закона.

Одредбама члана 13. Закона о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава („Сл. гласник РС“, бр. 116/14) прописано је да Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору („Сл. гласник РС“, бр. 108/13) престаје да важи 1. новембра 2014. године, с тим да изузетно, код корисника јавних средстава који до 1. новембра 2014. године нису исплатили плате и друга стална примања за месец октобар 2014. године и раније месеце, Закон о умањењу нето прихода лица у јавном сектору примењиваће се и после 1. новембра 2014. године, закључно са исплатом плате односно другог сталног примања за месец октобар 2014. године.

Имајући у виду наведено, Закон се примењује на све исплате које су тим законом дефинисане као зарада, односно друга примања запослених у јавном сектору, а које су извршене почев од 1. јануара 2014. године закључно са 31. октобром 2014. године, независно за које месеце (период) је исплата извршена, при чему за умањивање нето прихода исплаћених у месецу није од значаја да ли је исплата прихода који је предмет умањења извршена у више делова за један месец, одједном за цео месец или одједном за више месеци (нпр. зараде, накнаде зараде). Сагласно томе, исплате које су запосленима у јавном сектору Републике Србије вршене одједном за више месеци, биле су предмет умањења сагласно Закону.

Умањење нето прихода односи се на умањење нето прихода (збир нето зараде и нето другог примања) запосленог у јавном сектору уколико је запослени остварио у месецу нето приход виши од 60.000 динара. Умањени нето приход запосленог у јавном сектору представља нето приход помножен коефицијентом за умањивање сагласно одредбама члан 3. Закона, а исплатилац прихода је дужан да обрачуна, обустави и на прописани уплатни рачун буџета Републике Србије пренесе збир разлика за уплату нето прихода (разлика између нето прихода и умањеног нето прихода) запосленог у јавном сектору. Поред тога, имајући у виду да Пореска управа контролише да ли је за одређено календарско тромесечје нето приход запослених у јавном сектору умањен у складу са Законом, у случају да утврди да нето приход није умањен према одредбама Закона, утврдиће разлику за уплату нето прихода и решењем ће наложити физичком лицу да уплати износ разлике.

Министарство финансија напомиње да код корисника јавних средстава који до 1. новембра 2014. године нису исплатили плате и друга стална примања за месец октобар 2014. године и раније месеце, Закон ће се примењивати и после 1. новембра 2014. године, закључно са исплатом плате односно другог сталног примања за месец октобар 2014. године, а у складу са Законом о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава.

ИЗБЕГАВАЊЕ МЕЂУНАРОДНОГ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Примена Уговора између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије о избегавању двоструког опорезивања у случају опорезивања прихода од камате (за 2009, 2010, 2011, 2012. и 2013. годину) порезом на добит по одбитку када је у питању зајам између повезаних лица – обвезник је са својим повезаним правним лицем из Холандије закључио уговор о зајму којим је предвиђено да обвезник (као зајмопримац) плаћа камату нерезидентном правном лицу (зајмодавцу) по уговореној годишњој каматној стопи

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-01-305/2013-04 од 23.7.2015. год.)

Према одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14–др. закон и 142/14, у даљем тексту: Закон), на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, између осталог, по основу камате, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Сагласно одредби члана 11. став 1. Уговора између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Краљевине Холандије о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и имовину („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/82, у даљем тексту: Уговор), камате настале у једној од држава и исплаћене резиденту друге државе уговорнице опорезују се само у тој другој држави. Према ставу 6. истог члана Уговора, ако, због посебног односа између платиоца и примаоца или између њих и неког другог лица, износ камата, имајући на уму потраживања за која се оне плаћају, премашује износ који би био уговорен између платиоца и примаоца, одредбе овог

члана примењују се само на износ који би био уговорен да таквог односа нема. У том се случају више плаћени износ опорезује у складу са законима сваке државе, имајући на уму остале одредбе овог уговора.

У конкретном случају, обвезник је са својим повезаним правним лицем из Холандије закључио уговор о зајму којим је, између осталог, предвиђено да обвезник (као зајмопримац) плаћа камату нерезидентном правном лицу (зајмодавцу) по уговореној годишњој каматној стопи.

Према томе, камата настала у једној од држава уговорница (Србији) и исплаћена резиденту друге државе уговорнице (Холандије) опорезује се само у тој другој држави (Холандији). Међутим, када су уговор о зајму закључила лица између којих постоји посебан однос, тј. ради се о повезаним лицима, при чему је тим уговором уговорена камата виша од камате која би била уговорена да таквог односа нема, само у другој држави уговорници (Холандији) опорезује се износ камате који би био исплаћен на основу уговора о зајму да таквог односа нема, док се више исплаћени износ камате опорезује у складу са законима сваке државе уговорнице.

Према одредби члана 60. став 1. Закона, обвезник је дужан да трансакције са повезаним лицима по трансферним ценама посебно прикаже у свом пореском билансу.

У свом пореском билансу обвезник је, у смислу става 1. овог члана, дужан да посебно прикаже камату по основу зајма, односно кредита, до нивоа прописаног одредбама члана 62. овог закона (члан 60. став 2. Закона).

У смислу члана 60. став 3. Закона, обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 60. ст. 1. и 2. Закона, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“, користе се следеће методе: метода упоредиве цене на тржишту; метода цене коштања увећана за уобичајену зараду (метода трошкова увећаних за бруто маржу); метода препродајне цене; метода трансакционе нето марже; метода поделе добити; било која друга метода под условом да примена метода претходно наведених није могућа (члан 61. став 1. Закона).

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

Порески обвезник има право да уместо износа каматне стопе из става 3. овог члана за потребе утврђивања износа каматне стопе која би се по принципу „ван дохвата руке“ обрачунавала на зајам односно кредит са повезаним лицима, примени општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона (члан 61. став 4. Закона).

У складу са чланом 61. став 5. Закона, порески обвезник који се одлучи да искористи право предвиђено у ставу 4. овог члана, дужан је да општа правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ из чл. 60. и 61. ст. 1. и 2. овог закона примени на све зајмове, односно кредите са повезаним лицима.

Каматне стопе које се у складу са принципом „ван дохвата руке“ обрачунавају (за 2013. годину) на зајмове, односно кредите између повезаних лица прописане су Правилником о каматним стопама за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ („Сл. гласник РС“, бр. 17/14, у даљем тексту: Правилник).

Имајући у виду наведено, Министарство финансија сматра да се за сврху опорезивања прихода од камате порезом на добит по одбитку, камата (а самим тим и износ камате) која би била уговорена у конкретном случају (за 2009, 2010, 2011 и 2012. годину) да зајмопримац и зајмодавац нису повезана лица, утврђује применом општих правила о трансферним ценама, и то у складу са законом који се примењивао на утврђивање, обрачунавање и плаћање пореске обавезе за наведене пореске периоде. У случају да је применом наведених правила утврђена камата у износ мањем од износа камате који је уговорен између зајмодавца и зајмопримца, разлика се опорезује порезом по одбитку по стопи од 20%, сагласно Закону и Уговору.

Међутим, када се ради о исплати камате зајмодавцу по стопи уговореној за 2013. годину, за сврху утврђивања камате у складу са принципом „ван дохвата руке“ обвезник може да примени каматне стопе за које се сматра да су у складу са принципом „ван дохвата руке“ за 2013. годину (прописане Правилником), или да се определи за примену општих

правила о утврђивању цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“. Уколико се обвезник одлучи за коришћење једног од наведених начина, дужан је да исти начин примени на све зајмове, односно кредите са повезаним лицима.

Према томе, обвезник који је приликом исплате камате утврђене применом уговорене каматне стопе доказао да је уговорена каматна стопа једнака тржишној (применом општих правила за утврђивање цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“), није дужан да обрачуна и плати порез по одбитку на разлику између износа камате утврђеног применом уговорене (односно тржишне) каматне стопе и износа камате утврђеног применом Правилником прописане каматне стопе, под условом да је иста правила применио на све зајмове, односно кредите са повезаним лицима.

2. Порески третман капиталног добитка који оствари нерезидентно правно лице – резидент Швајцарске, по основу продаје другом нерезидентном правном повезаном лицу удела у резидентном привредном друштву

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00603/2015-04 од 1.7.2015. год.)

Како се наводи, оснивач привредног друштва у Републици Србији – друштва са ограниченом одговорношћу је страном правно лице (резидент Швајцарске) са уделом 100%. Оснивач друштва са ограниченом одговорношћу има намеру да (у својству преносиоца удела) пренесе свој удео уз накнаду на друго страном правно повезано лице (стицаоца удела - нерезидента у Републици Србији).

Између Савета министара Србије и Црне Горе и Швајцарског савезног већа закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 11/05, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 2007. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Швајцарске.

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

Уговор, у члану 13. (Капитални добитак) прописује:

1. Добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретне имовине наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати у тој другој држави.

2. Добитак од отуђења покретне имовине која чини део имовине намењене за пословање сталне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретне имовине која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне јединице (саме или заједно с целим предузећем) или сталне базе, може се опорезивати у тој другој држави.

3. Добитак од отуђења поморских бродова, ваздухоплова или друмских возила који се користе у међународном саобраћају или од покретне имовине која служи за коришћење тих поморских бродова, ваздухоплова или друмских возила опорезује се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Добитак од отуђења акција акционарског капитала компаније чија се имовина посредно или непосредно углавном састоји од непокретне имовине која се налази у држави уговорници, може се опорезивати у тој држави.

5. Добитак од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2, 3. и 4. овог члана, опорезује се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.

Имајући у виду наведено, у конкретном случају који се наводи у предметном допису, а сходно наведеном члану 13. став 5. Уговора, уколико резидент Швајцарске на територији Републике Србије оствари капитални добитак продајом удела у резидентном привредном друштву, право опорезивања капиталног добитка који је том приликом остварен, подлеже опорезивању само у држави резидентности продавца, односно у Швајцарској. Наиме, изузеци наведени у члану 13. (Капитални добитак)

ст. 1, 2, 3. и 4. Уговора (на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Србији) не односе се на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Међутим, како је у члану 1. Уговора (Лица на која се примењује Уговор) наведено да се Уговор примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, Министарство финансија указује да је, пре примене претходно наведеног решења (опорезивања капиталног добитка само у Швајцарској) неопходно да нерезидентни обвезник – резидент Швајцарске (у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација) надлежним пореским органима Републике Србије приложи потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Швајцарске) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Швајцарске – на основу члана 3. (Опште дефиниције) став 1. тачка (8) Уговора то је директор Савезне Пореске администрације, односно његов овлашћени представник.

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14 у 105/14) нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу који је прописан Правилником о поступку и начину издавања и изгледу образаца потврда о резидентности („Сл. гласник РС“, бр. 80/10) или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописују надлежни органи Швајцарске).

Уколико нису испуњени наведени услови, примениће се одговарајући домаћи порески прописи који предвиђају опорезивање капиталног добитка у Републици Србији.

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Да ли је лице које обавља делатност 80103 (Основно образовање посебног типа) из гране делатности 801 (Основно образовање) класификације делатности из Закона о класификацији делатности и о регистру јединица разврставања, у обавези да евидентира промет преко фискалне касе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-875/2015-04 од 13.8.2015. год.)

У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04, у даљем тексту, Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уредбом о одређивању лица на која се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04, у даљем тексту: Уредба), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно наведеној Уредби, лице чија је регистрована шифра делатности 80103 (Основно образовање посебног типа) из гране делатности 801 (Основно образовање), није дужно да промет остварен у оквиру регистроване делатности евидентира преко фискалне касе.

Министарство финансија није надлежно по питању тумачења које су делатности обухваћене одређеном шифром делатности из класификације делатности, односно да ли пружање услуге купцева

страних језика физичким лицима може да се сврста под претходно наведену шифру делатности, па је, сходно томе, потребно мишљење ресорно надлежног министарства по питању опредељења шифре делатности приликом пружања наведених услуга, имајући у виду да је то претходно питање за опредељивање коначног става за поступање у конкретном случају.

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли се у случају постојања уговорне обавезе инвестирања закупца пословног простора у „развој, дизајн, реновирање и стављање у функцију пословног простора“, обртни капитал може третирати као инвестиција закупца и приказати нпр. као „залиха набављене робе“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-835/2015-16 од 7.8.2015. год.)

Одредбама члана 2. став 1. тачка 13. Закона о рачуноводству („Сл. гласник РС“, бр. 62/13) утврђено је да интерна регулатива подразумева општа акта која доноси правно лице, односно предузетник, а која садрже посебна упутства и смернице за организацију рачуноводства и вођење пословних књига. У оквиру интерне регулативе обвезници примене овог закона треба да дефинишу одговарајућа интерна акта о рачуноводству (нпр. Правилник о рачуноводству и рачуноводственим политикама, интерни Контни оквир и др.).

У складу са одредбама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14) прописано је да се на рачуну 027 – *Улагања на туђим некретностима, постојећима и оиреми* исказују улагања која се врше на туђим средствима ради обављања делатности. Наведена улагања признају се као основна

средства под условом да су испуњени општи услови за признавање основних средстава (параграф 7. МРС 16: *Некрећнине, њосћиројења и ојрема*, Одељак 17.1 МСФИ за МСП: *Некрећнине, њосћиројења и ојрема* или члан 13. став 2. Правилника о начину признавања, вредновања, презентације у обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица) и ако:

(а) је вероватно да ће се будуће економске користи повезане са тим средством приливати у ентитет; и

(б) се набавна вредност/цена коштања тог средства може поуздано одмерити.

Уколико наведени услови нису испуњени, тада се улагања на туђим средствима исказују као трошак периода у којем су настали.

Имајући у виду наведено, уколико закупац инвестира у закупљен простор (у конкретном случају, у „развој, дизајн, реновирање и стављање у функцију пословног простора“) ради обављања одређене делатности, мишљење Министарства финансија је да се евидентирање у пословним књигама врши на одговарајућем рачуну основних средстава (рачун 027 – *Улагања на њуђим некрећнинама, њосћиројењима и ојреми*).

Међутим, уколико нису испуњени општи услови за признавање основних средстава у складу са релевантним, претходно поменутиим, основама за финансијско извештавање, правно лице дужно је да по основу улагања искаже у својим пословним књигама одговарајући трошак периода када су та улагања настала.

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

управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Утврђивање набавне вредности залиха применом ФИФО методе, односно да ли је дозвољено да се ова метода примењује на нивоу сваког појединачног магацина (уколико друштво поседује више магацина), али не и на нивоу привредног друштва?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-266/2015-16 од 23.7.2015. 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 21. став 1. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, мала и средња правна лица примењују Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП). Према подацима из финансијских извештаја предметног привредног друштва за 2013. годину исто је разврстано у мало правно лице, и у обавези је да приликом састављања финансијских извештаја за 2014. годину примењује МСФИ за МСП.

Избор вредности по којој се залихе робе воде у рачуноводству уређује се интерним актом правног лица којим се

детаљније уређују рачуноводствене политике. Уз финансијске извештаје обелодањују се Напомене, у оквиру којих правна лица наводе информације о усвојеним рачуноводственим политикама и усвојеним принципима вредновања залиха.

Овом приликом Министарство финансија посебно указује на примену Одељка 13: *Залихе*, МСФИ за МСП, којим су детаљније уређена питања начина рачуноводственог обухватања залиха. Наиме, у складу са Одељком 13. параграф 4. прописано је да ентитет треба да одмерава залихе по нижем износу између набавне вредности/цене коштања и процењене цене умањене за трошкове довршења и продаје. Одредбама параграфа 18. наведеног Одељка дефинисано је да ентитет треба да одмерава набавну вредност/цену коштања залиха, осим залиха којима се бави параграф 17. (ставке које обично нису међусобно заменљиве), коришћењем ФИФО метода („први улаз–први излаз“) или метода пондерисаног просечног трошка. Ентитет треба да користи исту формулу за све залихе које су сличне природе или које ентитет користи у сличне сврхе. Када су у питању залихе различите природе или употребе, може да буде оправдано коришћење различитих формула. Овај МСФИ не дозвољава ЛИФО метод („последњи улаз–први излаз“).

Имајући у виду наведено, мишљење Министарства финансија је да је неопходно да предметно привредно друштво своје залихе робе води у пословним књигама по набавним или продајним ценама, и да их одмерава у складу са МСФИ за МСП, односно усвојеним рачуноводственим политикама друштва, с тим да се евидентирање робе на расходима врши у складу са методама које су прописане Одељком 17: *Залихе* МСФИ за МСП (ФИФО метода или метода просечног пондерисаног трошка).

Министарство финансија би желело, на крају, да напомене да су правна лица која примењују МСФИ за МСП, у складу са Одељком 13. параграф 22. овог стандарда, и у обавези да обелодане следеће:

(а) рачуноводствене политике усвојене за одмеравање залиха, укључујући и коришћену формулу одређивања набавне вредности/цене коштања;

(б) укупну књиговодствену вредност залиха и књиговодствену вредност по одговарајућим класификацијама ентитета;

(ц) износ залиха признат као расход током периода;

(д) губитке због умањења вредности признате или сторниране у добитку и губитку у складу са Одељком 27;

(е) укупну књиговодствену вредност залиха заложених као гаранција за измирење обавеза.

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. Признавање резервисања извршеног за трошкове штете настале у гарантном року

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-269/2015-16 од 15.7.2015. 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 20. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Према подацима из предметног захтева, основна делатност предметног привредног друштва је производња супа, зачина и др. које испоручује у паковањима за малопродају. У захтеву је, такође, наведено да, с обзиром на захтеве купаца приликом закључења уговора, ово привредно друштво врши дугорочна резервисања за накнаду евентуалне штете у гарантном року (надокнада штете купцу, право на замену или повраћај робе). Средства која предметно привредно друштво на почетку пословне године резервише по основу дугорочних резервисања трошкова у гарантном року, на крају пословне године се евидентирају као трошак у оном износу колико су та средства стварно у току године утрошена, а остатак се евидентира као приход. У захтеву је, на крају, наведено да процену ризика, ради резервисања средстава, ово друштво врши на основу претходног искуства (од 25 година) у пословању, а у складу са пословним подацима из тог периода.

Овим путем Министарство финансија указује да је складу са параграфом 14. МРС 37: *Резервисања, појенцијалне обавезе и појенцијална имовина*, прописано да ће резервисање бити признато када:

(а) ентитет има садашњу обавезу (законску или изведену) као последицу прошлог догађаја;

(б) је вероватно да ће одлив ресурса који представљају економске користи бити захтеван да се измири обавеза; и

(ц) може да се направи поуздана процена износа обавезе.

Уколико ови услови нису испуњени, резервисање неће бити признато.

У складу са параграфом 38. МРС 37: *Резервисања, њихови енцијалне обавезе и њихови енцијална имовина* процене исхода и финансијски ефекат се одређују расуђивањем руководства ентитета, које је допуњено искуством из сличних трансакција и, у неким случајевима, извештајима независних стручњака.

Имајући у виду наведено, а на основу информација из предметног захтева, мишљење Министарства финансија је да је резервисање извршено од стране предметног привредног друштва за накнаду евентуалне штете у гарантном року оправдано са аспекта примене МРС 37: *Резервисања, њихови енцијалне обавезе и њихови енцијална имовина*, с обзиром да су испуњени услови из параграфа 14. наведеног стандарда. Министарство финансија напомиње да се утврђивање резервисања по овом основу најчешће базира на досадашњем искуству за нпр. исту или сличну робу која је предмет продаје.

Министарство финансија посебно жели да истакне да је, према подацима из захтева, предметно привредно друштво извршило предметно резервисање у складу са стварним стањем, односно извршеним повраћајима робе током претходног периода, што је оправдан основ, како за утврђивање будуће обавезе, тако и за оправданост процене да постоји вероватноћа одлива ресурса по том основу.

4. Да ли привредна друштва, која су истовремено матична правна лица, а разврстана су, у складу са Законом о рачуноводству, као средња правна лица, имају обавезу да, уз своје консолидоване

финансијске извештаје, саставе и доставе Агенцији за привредне регистре консолидовани годишњи извештај о пословању?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-748/2015-16 од 13.7.2015. 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 29. Закона прописано је да су обвезници састављања годишњег извештаја о пословању сва велика правна лица и јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује тржиште капитала. Међутим, правна лица која су, у смислу члана 6. овог закона, разврстана као микро, мала или средња правна лица немају обавезу да саставе годишњи извештај о пословању, с тим што су информације о откупу сопствених акција, односно удела дужна да наведу у Напоменама уз финансијске извештаје ако су обавезна да их састављају.

Одредбама члана 30. Закона прописано је да матична правна лица могу да одлуче да годишњи извештај о пословању и консолидовани годишњи извештај о пословању прикажу као један извештај који треба да садржи информације од значаја за економску целину.

Имајући у виду наведено, као и експлицитне одредбе претходно цитиране чл. 29. и 30. Закона, неспорно следи да обавезу

состављања годишњег извештаја о пословању имају искључиво/велика правна лица и јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује тржиште капитала.

Неспорно, такође, следи из цитираних законских одредаба да привредна друштва, која су истовремено матична правна лица, а разврстана су као микро, мала или средња правна лица, немају обавезу да састављају годишњи извештај о пословању, те самим тим ни консолидовани годишњи извештај о пословању.

Сходно следи да поменута правна лица (сва која нису велика и јавна) немају ни обавезу да достављају Агенцији за привредне регистре годишњи, односно консолидовани годишњи извештај о пословању, с обзиром да нису дужна ни да га састављају.

Министарство финансија напомиње, додатно, да ни у једном Међународном рачуноводственом стандарду, односно Међународном стандарду финансијског извештавања (МРС/МСФИ), које правна лица обавезно примењују приликом састављања консолидованих финансијских извештаја, није прописан захтев да се, уз консолидовани финансијски извештај (обухвата целокупан сет од шест финансијских извештаја), саставља и годишњи извештај о пословању.

Министарство финансија би истовремено, на крају, желело да укаже да се одредба члана 30. Закона односи искључиво на она матична правна лица која имају обавезу да саставе своје годишње извештаје о пословању (велика правна лица и јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна у складу са законом којим се уређује тржиште капитала) и у том случају имају могућност да, уместо два извештаја о пословању (годишњи и консолидовани), саставе само један извештај који треба да садржи информације од значаја за економску целину.

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.

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Да ли се набавна вредност робе из иностранства, која је стигла у царински магацин и у њега запримљена по курсу који је важио на дан њеног доспећа, поново курсира средњим курсом Народне банке Србије на дан царинења или се на залихама води по првом курсу увећана само за зависне трошкове царинења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-01572/2015-16 од 10.8.2015. год.)

Чланом 41. став 3. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12 и 139/14) прописано је да се за обрачун царине и других увозних дажбина примењује званични средњи курс динара утврђен последњег радног дана у недељи која претходи недељи у којој се утврђује износ царине и других увозних дажбина, у складу са законом који уређује царине.

У складу са одредбама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14), прописано је да се на рачунима групе 13 – *Роба*, исказују залихе робе у магацину, продајним објектима на велико (складиште и стовариште) и продајним објектима на мало (продавнице и други продајни објекти), роба у обради, доради и манипулацији, роба у транзиту, роба на путу, укалкулисани ПДВ и разлика у цени робе.

Набавна вредност/цена коштања обухвата све трошкове набавке и све трошкове конверзије и друге трошкове настале у процесу довођења залиха на садашњу локацију и у садашње стање. Набавну вредност чине и зависни трошкови набавке под којима се подразумевају сви директни трошкови у поступку набавке до складиштења. Министарство финансија напомиње да се зависним трошковима за набавку робе из увоза, између осталих, сматрају и: трошкови утовара и истовара, трошкови транспорта, стварни трошкови настали при увозу робе применом прописа (обавезни прегледи при увозу и др.), износ банкарских провизија и други трошкови у мери у којој су настали приликом довођења залиха на садашњу локацију и у садашње стање.

Министарство финансија жели, такође, да укаже да се зависни трошкови који чине набавну вредност могу укључити у набавну вредност робе само ако су стварно настали и морају бити документовани одговарајућим исправама о њиховом настанку (нпр. фактура, царинска декларација, одговарајући записници и сл.).

Имајући у виду претходно наведено, мишљење Министарства финансија је да приликом утврђивања набавне вредности робе из увоза, треба, пре свега, имати у виду чињеницу да се сагласно члану 41. став 2. Закона о девизном пословању за потребе књиговодства и статистике примењује званични средњи курс динара, односно да се приликом састављања калкулације набавне вредности робе из увоза примењује званични средњи курс динара (на начин утврђен прописом Народне банке Србије) на дан царињења.

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

ПОДСЕТНИК
ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У ЈУЛУ-АВГУСТУ 2015. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама и допунама Закона о хипотеци	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 60 од 8. јула 2015. год.
Закон о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 68 од 4. августа 2015. год.
Закон о изменама и допунама Закона о јавним набавкама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 68 од 4. августа 2015. год.
Закон о изменама и допунама Закона о јавном дугу	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 68 од 4. августа 2015. год.
Закон о изменама и допунама Закона о роковима измирења новчаних обавеза у комерцијалним трансакцијама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 68 од 4. августа 2015. год.

УРЕДБЕ

Уредба о изменама Уредбе о поступку за прибављање сагласности за ново запошљавање и додатно радно ангажовање код корисника јавних средстава	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 59 од 2. јула 2015. год.
---	--

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 59 од 2. јула 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 59 од 2. јула 2015. год.

Правилник о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средства са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 63 од 17. јула 2015. год.
Правилник о допуни Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 63 од 17. јула 2015. год.
Правилник о изменама Правилника о условима и поступку за добијање, обнављање и одузимање акцизне дозволе, начину и контроли отпремања и допремања производа у акцизно складиште и о вођењу евиденције у акцизном складишту	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 67 од 29. јула 2015. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину обрачунавања и плаћања акцизе, врсти, садржини и начину вођења евиденција, достављања података и састављања обрачуна акцизе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 67 од 29. јула 2015. год.

ОДЛУКЕ

Одлука о условима и начину одобравања кредита за хитно обезбеђење ликвидности банака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 10. јула 2015. год.
Одлука о изменама Одлуке о каматним стопама које Народна банка Србије примењује у поступку спровођења монетарне политике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 10. јула 2015. год.
Одлука о минималним условима за закључење уговора о финансијском лизингу и о начину исказивања лизинг накнаде и других трошкова који настају закључењем тог уговора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 10. јула 2015. год.
Одлука о допуни Одлуке о управљању ризицима банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 10. јула 2015. год.
Одлука о изменама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 61 од 10. јула 2015. год.

Одлука о изменама и допунама Одлуке о седишту Управе царина, оснивању, почетку и престанку рада царинарница, царинских испостава, одсека и реферата	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 65 од 24. јула 2015. год.
Одлука о износима просечних пондерисаних малопродајних цена и минималних акциза за дуванске прерађевине Исправка Одлуке о спровођењу одредаба Закона о осигурању које се односе на издавање дозволе за обављање послова осигурања/реосигурања и појединих сагласности Народне банке Србије Одлука о плановима опоравка банке и банкарске групе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 69 од 7. августа 2015. год. <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 69 од 7. августа 2015. год. <i>Сл. гласник РС</i> , бр. 71 од 14. августа 2015. год.

ОСТАЛО

Усклађени износи накнада из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 67 од 29. јула 2015. год.
Стратегија за решавање проблематичних кредита	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 72 од 19. августа 2015. год.

ПРОПИСИ СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

CLASSIFICATION RULINGS – WCO HS COMMITTEE 55th Session – March 2015 ОДЛУКЕ О СВРСТАВАЊУ РОБЕ које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације на 55. заседању – март 2015. год.	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 62 од 14. јула 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