



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 10
октобар 2016.
година LVI
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 10
октобар 2016.
година LVI
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
др Душан Вујовић, министар финансија
Уређивачки одбор
Горана Грозданић, др Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Горана Грозданић
посебни саветник министра финансија

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

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

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

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

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

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. а) Када обвезник ПДВ који производи и увози семе кукуруза ради даљег промета – произвођач, поред продаје, врши и поклањање семена кукуруза свом дистрибутеру у зависности од резултата продаје и тачности плаћања, при чему дистрибутер семе кукуруза стечено без накнаде, такође, даје без накнаде купцима семена, да ли је обвезник ПДВ – произвођач дужан да на предметни промет обрачуна и плати ПДВ? 13

б) Да ли се трошкови уговореног бесплатног давања семена кукуруза (из сопствене производње, односно робе) од стране привредног друштва које је регистровано за производњу и промет семена житарица и увоз и извоз, дистрибутерима, признају у пореском билансу обвезника? 13

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Ко је порески дужник за промет секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са тим добрима, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ? 17

2. Порески третман промета услуга операција на пацијентима и предавања на тему која се односи на конкретне операције, на основу уговора о ауторском делу, који врши лекар са пребивалиштем у иностранству кога је ангажовао Клинички центар 18

-
3. Порески третман промета услуга подршке и обраде података из области финансија и рачуноводства, услуга из области информационих технологија пружених електронским путем, других инжењерских услуга, као и услуга из области људских ресурса, када се предметне услуге пружају лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно пребивалиште 20
4. Шта се сматра доказом о извршеном отпремању добара на територију АПКМ ако купац добара изврши плаћање у готовини у случају када обвезник ПДВ врши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ? 22
5. Ко је порески дужник за промет који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ у оквиру изградње објекта – хладњаче, када врши испоруку са уградњом опреме која представља саставни део хладњаче (нпр. расхладне коморе)? 25
6. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ испоручује колску тепих вагу са уградњом? 28
7. Порески третман промета комплетне крмне смеше за исхрану стоке 31
8. а) Подаци о врсти и обиму услуга исказани у рачуну за извршени промет 32
- б) Да ли је реч о накнадном повећању основице за промет услуге давања у закуп пословног простора у случају када обвезник ПДВ – закуподавац од закупца накнадно потражује износ споредних трошкова? 32
-

-
9. Да ли се прометом добара из области грађевинарства сматрају: постављање електричних инсталација у циљу довођења електричне енергије до црпне станице (која је саставни део заливног система), испорука опреме – пумпе за воду у оквиру црпне станице, као и ремонт, односно сервисирање опреме – машине за наводњавање? 36
10. Ко је порески дужник за промет добара, односно услуга из области грађевинарства, извршен у 2014. години, у оквиру активности на санацији подрумских просторија од поплава? 40
11. Стопа ПДВ по којој се опорезује први пренос права располагања на стамбеном објекту и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који се сматра стамбеним објектом..... 44
12. Да ли обвезник ПДВ који врши промет погребних услуга – превоз посмртних остатака умрлих, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке специјалног возила за тај превоз? 46
13. Порески третман електронским путем испоручених емисија и догађаја у случају када обвезник ПДВ употребом репортажног возила са техничком екипом снима догађај и шаље снимљени сигнал..... 48
14. Место промета услуга названих услугама визуелне контроле делова које подразумевају преглед делова у циљу утврђивања да ли су делови оштећени, да ли представљају целину, да ли су адекватно офарбани и сл. 50
-

-
15. Порески третман промета услуга у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво пружа услуге чувања деце у просторијама корисника услуга 52
16. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши испоруку са монтажом добара у оквиру посла термоизолације технолошке опреме? 53
17. Када обвезник ПДВ, који обавља делатност трговине на велико фармацеутским производима, закупи магацински простор и у тај простор изврши улагање, при чему је предметно улагање (набавка добара и услуга) извршено пре 15.10.2015. године, да ли има право на одбитак претходног пореза по том основу? .55
18. Да ли се превентивно и корективно одржавање когенерационог постројења сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ? 58
19. Шта се сматра јавним зеленим површинама у смислу опорезивања ПДВ промета услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља? 60
20. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет и увоз система за инфузију..... 62
21. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на накнаду за услугу коришћења платних картица, односно накнаду за реализацију платних трансакција коју обвезник ПДВ – издавалац платних картица наплаћује од платиоца, као и на накнаду за ауторизацију плаћања платним картицама коју обвезник ПДВ – издавалац платних картица наплаћује од прихватилаца картица? 63
-

22. Ако је обвезник ПДВ остварио право на одбитак претходног пореза по основу улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду, да ли по основу тих улагања постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права?..... 64

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Право на коришћење пореског подстицаја у складу са одредбама члана 50а Закона о порезу на добит правних лица..... 69

2. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које су пружене и коришћене ван територије Републике 71

3. Да ли постоји повезаност између привредног друштва и задруге у случају када су два физичка лица чланови привредног друштва (са по 50% учешћа у капиталу тог друштва) и истовремено чланови задруге? 72

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли код утврђивања просечних цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама, цену остварену у промету земљишта које се користи за пољопривредну производњу, а налази се у грађевинском подручју, треба уврстити у цене остварене у промету грађевинског или пољопривредног земљишта? 75

2. Разврставање непокретности – апартмана, као смештајне јединице и саставног дела пословног објекта, намењене за обављање пословне делатности, за сврху утврђивања основице пореза на имовину 78

3. Захтев за умањење пореза на имовину за стан у коме станује отац, а чији је власник ћерка 81

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода физичког лица – резидента Републике Србије, по основу капиталног добитка оствареног продајом акција у иностранству, у случају када физичко лице не презентује доказ о набавној цени тих акција 83

2. Порески третман капиталног добитка оствареног у 2011. години по основу продаје непокретности стечене наслеђем, у случају када физичко лице новчана средства остварена продајом непокретности уложи у решавање стамбеног питања..... 85

3. Да ли послодавац има право на повраћај дела плаћеног пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде за новозапослена лица у случају када је физичко лице пре заснивања радног односа било радно ангажовано у оквиру програма обуке на захтев послодавца и мера активне политике запошљавања које плаћа Национална служба за запошљавање? 89

4. Порески третман примања запосленог по основу накнаде стварних трошкова превоза за долазак и одлазак са рада који су виши од неопорезивог износа 91

-
5. Порески третман примања у виду новчане накнаде коју у случају престанка радног односа послодавац исплаћује запосленом који није искористио годишњи одмор..... 94
 6. Порески третман прихода које физичко лице оствари продајом предмета личне имовине 96
 7. Да ли се урачунавају у приход који је предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана примања која запослени оствари од послодавца по основу помоћи за лечење оболелог члана породице? 99

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли се власници плутајућих објеката – угоститељских објеката могу ослободити плаћања пореза на употребу пловила за плутајуће објекте које не употребљавају за обављање њихове регистроване делатности, већ их издају у закуп другим (правним, односно физичким) лицима којима је угоститељство претежна регистрована делатност? 103

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли страни држављанин може бити ослобођен плаћања републичке административне таксе приликом подношења захтева надлежном органу у Републици Србији за издавање одобрења привременог боравка у Републици Србији, ради заснивања радног односа у хуманитарној организацији? 105
-

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Да ли постоји обавеза плаћања пореза по одбитку у случају када предузетник, који води пословне књиге по систему простог књиговодства, врши плаћање правном лицу из Савезне Републике Немачке, које нема седиште ни сталну пословну јединицу на територији Републике Србије, по основу пружања услуга монтаже и демонтаже машина чији је произвођач то страно правно лице, а које (машине) се налазе на територији Републике Србије?..... 108
2. Да ли постоји обавеза плаћање пореза по одбитку (по основу лиценце за софтвер) у случају када је добављач регистрован у Ирској, а доставио је потврду о резидентности Холандије?..... 111

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Могућност вршења међународне компензације између резидента и нерезидента у периоду од 2010. до 2013. године 115

РАЧУНОВОДСТВО 117

1. а) Да ли је продајом акција емитента – другог привредног друштва, које су биле део неновчаног основног капитала друштва, дошло до смањења основног капитала? 117
-

б) Да ли је друштво у својим пословним књигама правилно књижило наведену трансакцију? 117

в) Да ли Агенција за привредне регистре може, у складу са одредбама Закона о регистрацији привредних субјеката и Закона о општем управном поступку, поништити своје решење о смањењу основног капитала, а на захтев друштва? 117

2. Начин књижења трошкова службеног пута у иностранство у ситуацији када су исти исплаћивани у динарима, односно да ли се књижење тих трошкова може искључиво вршити у динарима без исказивања стране валуте у којој су поједини рачуни за услуге примљени на службеном путу у иностранство, као и да ли се поред књижења овог трошка у оквиру исте ставке може евидентирати и трошак разлике који настане приликом промене девиза на службеном путу у иностранство? 120

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у октобру 2016. године 123

ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Када обвезник ПДВ који производи и увози семе кукуруза ради даљег промета – произвођач, поред продаје, врши и поклањање семена кукуруза свом дистрибутеру у зависности од резултата продаје и тачности плаћања, при чему дистрибутер семе кукуруза стечено без накнаде, такође, даје без накнаде купцима семена, да ли је обвезник ПДВ – произвођач дужан да на предметни промет обрачуна и плати ПДВ?

б) Да ли се трошкови уговореног бесплатног давања семена кукуруза (из сопствене производње, односно робе) од стране привредног друштва које је регистровано за производњу и промет семена житарица и увоз и извоз, дистрибутерима, признају у пореском билансу обвезника?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-71/2015-04 од 3.10.2016. год.)

а) *Са становишта пореза на додату вредност*

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

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. 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.

Одредбом члана 4. став 4. ЗПДВ прописано је да се са прометом добара уз накнаду изједначава:

1) узимање добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица;

2) сваки други промет добара без накнаде;

3) исказани расход (кало, растур, квар и лом) изнад количине утврђене актом који доноси Влада Републике Србије.

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 (члан 4. став 5. ЗПДВ).

Сагласно одредбама члана 18. ст. 1. и 3. ЗПДВ, основицом код промета добара без накнаде сматра се набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара, у моменту промета, при чему се ПДВ не урачунава у основицу.

Према одредби члана 3. 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), сваким другим прометом добара без накнаде, у смислу члана 4. став 4. тачка 2) Закона, сматра се поклањање добара, осим поклањања пословних узорака, рекламног материјала и других поклона мање вредности из чл. 6–9. овог правилника.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ који производи и увози семе кукуруза ради даљег промета (у даљем тексту: обвезник ПДВ – произвођач), поред продаје, врши и поклањање семена кукуруза свом дистрибутеру (у истим паковањима појединачне

вредности веће од 2.000 динара, без ПДВ) у зависности од резултата продаје и тачности плаћања, при чему дистрибутер семе кукуруза стечено без накнаде, такође даје без накнаде купцима семена, обвезник ПДВ – произвођач дужан је да на предметни промет обрачуна ПДВ у складу са Законом. У овом случају, основу за обрачунавање ПДВ за промет семена кукуруза који се врши уз накнаду чини износ накнаде (у новцу, стварима и услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за испоручена добра од примаоца добара или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, док основу за обрачунавање ПДВ за промет семена кукуруза који се врши без накнаде чини набавна цена, односно цена коштања тих или сличних добара у моменту промета, у коју није укључен ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се на прописани начин.

б) Са аспекта Закона о порезу на добит правних лица

Одредбом члана 6. став 2. 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 и 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: ЗПДПЛ) прописано је да се опорезива добит утврђује у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

Према одредби члана 7. став 1. ЗПДПЛ, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за

МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Издаци за репрезентацију признају се као расход у износу до 0,5% од укупног прихода (члан 15. став 7. ЗПДПЛ).

Према одредби члана 15. став 8. ЗПДПЛ, као расходи пропаганде у пореском билансу се признају само они поклони и други расходи који служе промоцији пословања пореског обвезника.

У складу са наведеним законским одредбама, уговорено бесплатно давање семена кукуруза (из сопствене производње, односно робе) од стране привредног друштва које је регистровано за производњу и промет семена житарица и увоз и извоз, дистрибутерима, представља, према мишљењу Министарства финансија, трошкове репрезентације, који се признају у пореском билансу обвезника до 0,5% од укупног прихода, имајући у виду да је такво давање усмерено ка пословним партнерима (дистрибутерима) са којима обвезник има закључен уговор о купопродаји и дистрибуцији увезеног и дорађеног семена, као и семена произведеног у Србији.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Ко је порески дужник за промет секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са тим добрима, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-966/2016-04 од 31.10.2016. год.)

Када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши промет услуга које су непосредно повезане са секундарним сировинама, а којима се, у складу са чланом 3. Правилника 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), сматрају услуге сортирања, сечења, растављања на делове, чишћења, полирања и пресовања секундарних сировина из члана 2. Правилника, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – прималац услуга. У рачуну који обвезник ПДВ – пружалац услуга издаје обвезнику ПДВ – примаоцу услуга не исказују се подаци о износу основице, пореској стопи која се примењује и износу обрачунатог ПДВ, већ се исказује податак о укупном износу накнаде за извршени промет услуга и напомена о одредби Закона на основу које није обрачунат ПДВ, а која може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 10. став 2. тачка 1) Закона“.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да у свим случајевима промета услуга из члана 3. Правилника, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, примењује се одредба члана 10. став 2. тачка 1) Закона, при чему примена наведене законске одредбе није условљена постојањем посебног документа названог уговором нити поседовањем дозволе за обављање делатности прописане посебним законом.

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

Промет 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 који врши опорезиви промет добара и услуга, осим када обавезу плаћања ПДВ у складу са овим чланом има друго лице.

Одредбом члана 10. став 2. тачка 1) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара или услуга, обвезник ПДВ, за промет секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ.

Правилником, у члану 2. прописано је која се добра сматрају секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. тачка 1) Закона.

Одредбом члана 3. Правилника прописано је да се услугама које су непосредно повезане са секундарним сировинама, у смислу одредбе члана 10. став 2. тачка 1) Закона, сматрају услуге сортирања, сечења, растављања на делове, чишћења, полирања и пресовања секундарних сировина из члана 2. Правилника.

2. Порески третман промета услуга операција на пацијентима и предавања на тему која се односи на конкретне операције, на основу уговора о ауторском делу, који врши лекар са

пребивалиштем у иностранству кога је ангажовао Клинички центар?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-259/2016-04 од 31.10.2016. год.)

Када Клинички центар Србије ангажује лекара са пребивалиштем из иностранства (који није обвезник ПДВ у Републици Србији) да изврши операције на пацијентима и одржи предавање на тему која се односи на конкретне операције, на основу уговора о ауторском делу, произлази да је ангажовање лекара извршено у циљу едуковања лекара запослених у Клиничком центру Србије, у оквиру којег ће се извршити и операције. С тим у вези, услуга извођења операција сматра се споредном услугом која се пружа уз услугу едукације лекара. Према томе, а у конкретном случају, како се промет услуга едукације врши у Републици Србији, Клинички центар Србије има обавезу да, као порески дужник, обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, при чему тако обрачунати ПДВ нема право да одбије као претходни порез.

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

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

Ако се уз услугу врши споредно пружање услуга или споредна испорука добара, сматра се да је пружена једна услуга (члан 5. став 6. Закона).

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 3) подтачка (1) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место где је услуга стварно пружена, ако се ради о услугама из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-естрадном и сличним услугама, укључујући услуге организатора приредби, као и са њима повезане услуге.

Према одредби члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (5) Закона, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште ако се ради о услугама преноса, уступања и давања на коришћење ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине.

3. Порески третман промета услуга подршке и обраде података из области финансија и рачуноводства, услуга из области информационих технологија пружених електронским путем, других инжењерских услуга, као и услуга из области људских ресурса, када се предметне услуге пружају лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно пребивалиште (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00798/2016-04 од 28.10.2016. год.)

Место промета услуга подршке и обраде података из области финансија и рачуноводства, услуга из области информационих технологија пружених електронским путем (ажурирање и одржавање

рачуноводственог и других ИТ система), других инжењерских услуга, као и услуга из области људских ресурса, одређује се према месту седишта сталне пословне јединице за коју се пружа услуга, односно пребивалишта примаоца услуга. С тим у вези, када се предметне услуге пружају лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно пребивалиште, те услуге нису предмет опорезивања ПДВ (што значи да се ПДВ не обрачунава и не плаћа). Обвезник ПДВ који пружа наведене услуге има право на одбитак претходног пореза по том основу 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, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

Одредбама члана 12. став 3. тачка 4) подтач. (7), (8) и (10) Закона прописано је да се, изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга, услугама обраде података и уступања информација, укључујући и информације о пословним

поступцима и искуству, као и давања информација телефоном или на други начин, услугама пруженим електронским путем, као и радио-телевизијским услугама.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 2) Правилника о утврђивању услуга пружених електронским путем, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 86/15), услугама пруженим електронским путем, у смислу члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона, сматрају се електронски пружене услуге, и то: испорука програма и њихово ажурирање, даљинско одржавање програма и рачунарске опреме.

4. Шта се сматра доказом о извршеном отпремању добара на територију АПКМ ако купац добара изврши плаћање у готовини у случају када обвезник ПДВ врши промет добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00255/2016-04 од 25.10.2016. год.)

У складу са Уредбом 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), 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 поседује доказе о извршеном отпремању добара на територију АПКМ, 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, 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. По основу предметног промета обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Ако обвезник ПДВ наплати накнаду, односно део накнаде пре отпремања добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, пореско ослобођење може да оствари ако поседује уговор којим је предвиђено авансно плаћање пре извршеног отпремања добара на територију АПКМ, као и рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом.

Према томе, ако обвезник ПДВ у једном пореском периоду наплати аванс за отпремање добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, пореско ослобођење може да оствари ако поседује уговор којим је предвиђено авансно плаћање (документ на основу којег се закључује да постоји сагласност воља купца и продавца да ће купац извршити авансно плаћање, независно од назива документа), као и рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом. У пореском периоду у којем обвезник ПДВ отпреми добра на територију АПКМ, обвезник ПДВ мора да поседује доказе којим се потврђује да су добра отпремљена на територију АПКМ, 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, 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. С тим у вези, ако купац добара изврши плаћање у готовини, а обвезник ПДВ – продавац готовинска средства положи на свој пословни рачун, мишљење Министарства финансија је да се документ којим се потврђује да су готовинска средства положена на пословни рачун обвезника ПДВ сматра доказом да је обвезник ПДВ извршио отпремање добара на територију АПКМ у смислу члана 3. став 2. Уредбе.

Ако обвезник ПДВ у пореском периоду наплати аванс за отпремање добара са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ и у истом пореском периоду отпреми добра на територију АПКМ, пореско ослобођење за извршени промет може да оствари

ако поседује јединствену исправу издату у складу са важећим прописима која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, 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, а ако је плаћање извршено у готовини документ којим се потврђује да су готовинска средства положена на пословни рачун обвезника ПДВ.

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, 142/14 и 83/15, 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 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.

Према одредби члана 3. став 1. 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.

У складу са одредбом члана 3. став 2. 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.

Према одредби члана 3. став 3. Уредбе, пореско ослобођење из става 1. овог члана примењује се и ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета.

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета из става 1. овог члана, обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење ако поседује уговор којим је предвиђено авансно плаћање пре извршеног отпремања добара на територију АПКМ и рачун о авансном плаћању издат у складу са Законом.

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

5. Ко је порески дужник за промет који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ у оквиру изградње објекта – хладњаче, када врши испоруку са уградњом опреме која представља саставни део хладњаче (нпр. расхладне коморе)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00935/2016-04 од 24.10.2016. год.)

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

шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, у оквиру изградње објекта – хладњаче, врши испоруку са уградњом опреме која представља саставни део хладњаче (нпр. расхладне коморе), што значи да се предметна опрема не може премештати са места на место без оштећења суштине објекта – хладњаче, мишљење Министарства финансија је да је реч о промету добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, а као активности из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника. С тим у вези, порески дужник за предметни промет је обвезник ПДВ – прималац добара.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

6. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ испоручује колску тепих вагу са уградњом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-332/2016-04 од 18.10.2016. год.)

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

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ испоручује колску тепих вагу са уградњом, што подразумева израду бетонског темеља у који се уграђују челични анкери на које се поставља вага и на тај начин се уграђује у бетонски темељ, обвезник ПДВ – испоручилац врши промет добара из области

грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара. Наиме, у овом случају реч је о активностима из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника. Такође, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ израђује бетонски темељ за сврху уградње колске тепих ваге (без уградње колске тепих ваге), односно када уграђује колску тепих вагу (без израде бетонског темеља), реч је о промету добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из наведене групе Класификације делатности.

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

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

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

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

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

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

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

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом,

по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

7. Порески третман промета комплетне крмне смеше за исхрану стоке

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00238/2016-04 од 18.10.2016. год.)

Промет комплетне крмне смеше за исхрану стоке, којом се сматрају потпуне смеше које служе за подмирење потреба стоке у хранљивим материјама, у складу са прописима којима се уређује квалитет и други захтеви за храну за животиње, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%. С тим у вези, када се конкретна добра сматрају комплетном крмном смешом за исхрану стоке у складу са прописима којима се уређује квалитет и други захтеви за храну за животиње, при чему мишљења о примени тих прописа даје Министарство пољопривреде и заштите животне средине, у том случају промет тих добара опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%. Министарство финансија напомиње да у мишљењу Министарства пољопривреде и заштите животне средине број: 011-00-01430/2016-09 од 11.10.2016. године, датог на основу захтева Министарства финансија којим је постављено питање да ли се конкретни производ назван обogaћена биљна смеша сматра комплетном крмном смешом, у складу са прописима којима се уређује квалитет и други захтеви за храну за животиње, између осталог, наведено је: „да овај производ може да се сврста у потпуне смеше за исхрану преживара уз напомену: „произведено по посебним захтевима“.

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

Одредбом става 2. тачка б) истог члана Закона прописано је, између осталог, да се промет и увоз комплетне крмне смеше за исхрану стоке опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%.

Према одредби члана 5а став 4. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), комплетном крмном смешом за исхрану стоке, у смислу члана 23. став 2. тачка б) Закона, сматрају се потпуне смеше које служе за подмирење потреба животиња у хранљивим материјама, у складу са прописима којима се уређује квалитет и други захтеви за храну за животиње.

8. а) Подаци о врсти и обиму услуга исказани у рачуну за извршени промет

б) Да ли је реч о накнадном повећању основице за промет услуге давања у закуп пословног простора у случају када обвезник ПДВ – закуподавац од закупца накнадно потражује износ споредних трошкова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-909/2016-04 од 13.10.2016. год.)

а) У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), рачун, односно други документ који служи као рачун, а који издаје обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ за опорезиви промет услуга за који

је обвезник ПДВ – пружалац услуга порески дужник у складу са Законом, мора да садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у обвезника – издаваоца рачуна, месту и датуму издавања и редном броју рачуна, називу, адреси и ПИБ-у обвезника – примаоца рачуна, врсти и обиму услуга, датуму промета услуга, износу основице, пореској стопи која се примењује и износу ПДВ који је обрачунат на основицу. На основу тако издатог рачуна, односно другог документа који служи као рачун обвезник ПДВ – прималац услуга, уз испуњење осталих услова прописаних Законом, има право да ПДВ обрачунат за промет услуга од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез.

Министарство финансија напомиње да се подаци о врсти и обиму услуга исказују у зависности од специфичности услуга које се пружају. Наиме, подаци о врсти услуга морају бити исказани тако да се на основу тих података може закључити о којим услугама је реч (нпр. опис услуга, навођење уговора, односно конкретне одредбе уговора на основу којег се пружају услуге итд.), док подаци о обиму услуга могу бити исказани тако што ће се навести временски период у којем се пружају услуге или на други начин у зависности од услуга које се пружају, ако је обим битан елемент за одређивање услуга које се пружају (нпр. број, мера, део и др).

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.

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.

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 9) и 10) Закона – ако за тај промет не примењује систем наплате.

б) 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 (нпр. трошкове електричне енергије, телефона, одржавања чистоће и др.), без ПДВ. С тим у вези, када обвезник ПДВ – закуподавац од закупца накнадно потражује износ споредних трошкова (трошкове електричне енергије, телефона, одржавања чистоће и др.) реч је о накнадном 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 – закуподавац издаје документ о повећању основице који садржи податке прописане одредбама члана 15. Правилника, на основу којег обвезник ПДВ – купац, уз испуњење осталих услова прописаних Законом, има право да ПДВ обрачунат и исказан у том документу одбије као претходни порез.

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

У складу са одредбама става 3. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

- 1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;
- 2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

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

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

Према одредбама члана 15. став 1. Правилника, када се после извршеног промета добара и услуга промени накнада за тај промет, обвезник ПДВ издаје документ о повећању или смањењу накнаде, односно документ о повећању или смањењу основице, а који нарочито садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у издаваоца документа;
- 2) месту и датуму издавања и редном броју документа;
- 3) називу, адреси и ПИБ-у примаоца документа;
- 4) износу за који је смањена, односно повећана основица за обрачунавање ПДВ, пореској стопи и износу за који је смањен, односно повећан износ обрачунатог ПДВ – у случају опорезивог промета за који је обвезник ПДВ – издвалац документа порески дужник у складу са Законом;
- 5) износу за који је смањена, односно повећана накнада, без ПДВ – у случају опорезивог промета за који обвезник ПДВ – издвалац документа није порески дужник у складу са Законом;
- 6) износу за који је смањена, односно повећана накнада за промет добара и услуга – у случају промета који је ослобођен ПДВ и промета који не подлеже опорезивању, а за који се издаје рачун у складу са овим правилником;
- 7) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате у складу са Законом – у случају када се за тај промет примењује систем наплате;
- 8) броју и датуму издавања рачуна за извршени промет добара и услуга.

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да документ из става 1. овог члана издаје обвезник ПДВ који је издао рачун за промет добара или услуга у складу са чл. 42. и 43. Закона.

9. Да ли се прометом из области грађевинарства у смислу Закона о ПДВ сматрају: постављање електричних инсталација у циљу довођења електричне енергије до црпне

станице (која је саставни део заливног система), испорука опреме – пумпе за воду у оквиру црпне станице, као и ремонт, односно сервисирање опреме – машине за наводњавање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-48/2016-04 од 10.10.2016. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС“, број 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, постављање електричних инсталација (испорука добара са уградњом) у циљу довођења електричне енергије до црпне станице (која је саставни део заливног система), сматра се прометом добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника. Међутим, када је реч о испоруци опреме – пумпе за воду у оквиру црпне станице, при чему се пумпа за воду поставља на бетонски плато (причвршћује), што значи да предметна опрема није инкорпорисана у објекат (може се премештати са места на место без оштећења његове суштине), мишљење Министарства финансија је да је реч промету добара који се не сматра прометом добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Такође, ремонт, односно сервисирање опреме – машине за наводњавање не сматра се прометом из области грађевинарства у

смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Према томе, када обвезник ПДВ врши промет из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, другом обвезнику ПДВ, порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ – прималац, а када је реч о промету који се не сматра прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, порески дужник је обвезник ПДВ који врши тај промет.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

10. Ко је порески дужник за промет добара, односно услуга из области грађевинарства, извршен у 2014. години, у оквиру активности на санацији подрумских просторија од поплава? (Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-244/2016-04 од 7.10.2016. год.)

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

Наведено законско решење примењује се почев од 15.10.2015. године, тј. од дана почетка примене Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15).

До почетка примене Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), тј. закључно са 14.10.2015. године, примењивао се Закон 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). Према одредби члана 10. став 2. тачка 3) ЗПДВ, за промет добара или услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, порески дужник је прималац добара или услуга из области грађевинарства, ако је прималац тих добара или услуга инвеститор и ако је испоручилац добара или услуга извођач радова, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња. Инвеститором, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице за чије потребе се гради објекат и на које

гласи грађевинска дозвола за грађење објекта. Извођачем радова, у смислу закона којим се уређује планирање и изградња, сматра се лице које је са инвеститором закључило уговор о грађењу грађевинског објекта, укључујући и дограђивање, са правима и обавезама који су овим законом прописани за извођача радова. С тим у вези, реч је о лицу чији је назив, у својству извођача радова, истакнут на табли којом се обележава градилиште обезбеђеној од стране инвеститора, чије овлашћено лице пре почетка радова потписује главни пројекат за извођача радова, које решењем одређује одговорног извођача радова на градилишту и др. За промет добара и услуга из области грађевинарства у другим случајевима, порески дужник је обвезник ПДВ који врши тај промет.

Сагласно наведеном, за промет добара, односно услуга из области грађевинарства, извршен у 2014. години, у оквиру активности на санацији подрумских просторија од поплава, односно радови пумпе за извлачење воде, стругање оштећених зидова од малтера, одвоз шута и отпада на депонију и замена оштећених утичница, третирање зидова средством против буђи, мазање зидова хидроизолацијом, кречење, обрада ивица око отвора и др., порески дужник је обвезник ПДВ који је извршио предметни промет. Обвезник ПДВ којем је тај промет извршен има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез ако су испуњени прописани услови – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са ЗПДВ) и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (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).

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

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

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).

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

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

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

Доградња јесте извођење грађевинских и других радова којима се изграђује нови простор ван постојећег габарита објекта, као

и надзиђивање објекта, и са њим чини грађевинску, функционалну или техничку целину (члан 2. тачка 33) Закона о планирању и изградњи).

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

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

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

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

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

11. Стопа ПДВ по којој се опорезује први пренос права располагања на стамбеном објекту и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који се сматра стамбеним објектом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00290/2016-04 од 6.10.2016. год.)

На први пренос права располагања на стамбеном објекту и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који се сматра стамбеним објектом, а који врши обвезник ПДВ, независно од тога да ли је та економски дељива целина у оквиру тог објекта названа станом или апартманом, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи ПДВ од 10%. На први пренос права располагања на објекту и економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који се не сматрају стамбеним, у смислу прописа којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 20%.

Министарство финансија напомиње да се стамбеним објектима сматрају 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. Економски дељивим целинама у оквиру објеката сматрају се делови објеката који се испоручују као посебне целине.

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

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

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

Према 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 2. тачка 14) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима.

Према одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона, ПДВ се не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

Одредбама члана 2. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се објектима, у смислу члана 25. став 2. тачка 3) Закона, сматрају 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.).

Према 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 члана 3. став 2. 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.).

12. Да ли обвезник ПДВ који врши промет погребних услуга – превоз посмртних остатака умрлих, има право на одбитак претходног пореза по основу набавке специјалног возила за тај превоз?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00345/2016-04 од 6.10.2016. год.)

Обвезник ПДВ који врши промет погребних услуга, у конкретном случају превоз посмртних остатака умрлих, нема право

на одбитак претходног пореза по основу набавке специјалног возила за тај превоз, ако се то возило сматра путничким аутомобилом у складу са Правилником о подели моторних и прикључних возила и техничким условима за возила у саобраћају на путевима („Сл. гласник РС“, бр. 40/12, 102/12, 19/13, 41/13, 102/14, 41/15, 78/15, 111/15 и 14/16). Наиме, услуге превоза посмртних остатака умрлих сматрају се погребним услугама које су сврстане у комуналну делатност у складу са Законом о комуналним делатностима („Сл. гласник РС“, бр. 88/11).

Одредбама члана 28. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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 ПДВ и документ којим се потврђују да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Према одредби члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке,

производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава, као и добара и услуга који су повезани са коришћењем објеката за смештај тих добара.

Одредбом става 2. истог члана Закона прописано је да, изузетно до 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.

У складу са одредбама члана 2. став 3. тачка 6) и члана 3. тачка 6) Закона о комуналним делатностима, комуналне делатности су управљање гробљима и погребне услуге, а којима се сматрају одржавање гробља и објеката, који се налазе у склопу гробља (мртвачница, капела и крематоријума), сахрањивање или кремирање, одржавање пасивних гробља и спомен обележја, као и превоз посмртних остатака умрлог од места смрти до мртвачнице на гробљу или до крематоријума.

13. Порески третман електронским путем испоручених емисија и догађаја у случају када обвезник ПДВ употребом репортажног возила са техничком екипом снима догађај и шаље снимљени сигнал

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01476/2015-04 од 6.10.2016. год.)

Електронским путем испоручене политичке, културне, уметничке, спортске, научне, образовне и забавне емисије и

догађаји, у току или након снимања, сматрају се услугама пруженим електронским путем из члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, када обвезник ПДВ употребом репортажног возила са техничком екипом снима догађај (нпр. спортску утакмицу, културну манифестацију и др.) и шаље снимљени сигнал, место промета те услуге одређује се према месту примаоца услуге. Наиме, ако се предметна услуга пружа лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно пребивалиште, та услуга није предмет опорезивања ПДВ (што значи да се ПДВ не обрачунава и не плаћа), а ако се пружа лицу које у Републици Србији има седиште или сталну пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно пребивалиште, у том случају на промет предметне услуге 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.

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

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

има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама пруженим електронским путем, као и радио – телевизијским услугама.

Према одредби члана 2. тачка 5) Правилника о утврђивању услуга пружених електронским путем, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 107/12 и 86/15), услугама пруженим електронским путем, у смислу члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (10) Закона, сматрају се електронски пружене услуге, и то: испорука политичких, културних, уметничких, спортских, научних, образовних и забавних емисија и догађаја, у току или након снимања.

14. Место промета услуга названих услугама визуелне контроле делова које подразумевају преглед делова у циљу утврђивања да ли су делови оштећени, да ли представљају целину, да ли су адекватно офарбани и сл.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00319/2016-04 од 6.10.2016. год.)

Место промета услуге инжењера одређује се према месту седишта, сталне пословне јединице за коју се пружа услуга, односно пребивалишта примаоца услуге. С тим у вези, ако се предметна услуга пружа лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу за коју пружа услуга, односно пребивалиште, та услуга није предмет опорезивања ПДВ (што значи да се ПДВ не обрачунава и не плаћа), а ако се пружа лицу које у Републици Србији има седиште или сталну пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно пребивалиште, у том случају на промет предметне услуге ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка,

61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон).

Међутим, када је реч о услугама названим услугама визуелне контроле делова које, према наводима из предметног захтева, подразумевају преглед делова у циљу утврђивања да ли су делови оштећени, да ли представљају целину, да ли су адекватно офарбани и сл., мишљење Министарства финансија је да се наведене услуге, по својој суштини, не сматрају услугама инжењера. Према томе, место промета предметних услуга одређује се према месту седишта, сталне пословне јединице, односно пребивалишта пружаоца услуга, што значи да је обвезник ПДВ – пружалац услуга дужан да за промет тих услуга обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, независно од тога да ли се услуге пружају лицу које има седиште, сталну пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно пребивалиште у Републици Србији или у иностранству.

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

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

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

Одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка 7) Закона прописано је, да се изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра место у којем прималац услуге обавља делатност или

има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште ако се ради о услугама саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга.

15. Порески третман промета услуга у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво пружа услуге чувања деце у просторијама корисника услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00239/2016-04 од 6.10.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ – привредно друштво пружа услуге чувања деце у просторијама корисника услуга, предметне услуге опорезују се ПДВ по пореској стопи од 20%.

Министарство финансија напомиње да ако наведене услуге пружа лице које није обвезник ПДВ, у том случају ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

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

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

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

16. Ко је порески дужник у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши испоруку са монтажом добара у оквиру посла термоизолације технолошке опреме?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00206/2016-04 од 5.10.2016. год.)

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

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши испоруку са монтажом добара у оквиру посла термоизолације технолошке опреме, а под условом да је предметна опрема саставни део објекта (опрема која је инкорпорисана у објекат, што значи да се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине), мишљење Министарства финансија је да је реч о промету добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, а као активност из групе 41.20 – Изградња стамбених и нестамбених зграда, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 1) Правилника. У овом случају, порески дужник за предметни промет је обвезник ПДВ – прималац добара.

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

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

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

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

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

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;

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

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

17. Када обвезник ПДВ, који обавља делатност трговине на велико фармацеутским производима, закупи магацински простор и у тај простор изврши улагање, при чему је

предметно улагање (набавка добара и услуга) извршено пре 15.10.2015. године, да ли има право на одбитак претходног пореза по том основу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00229/2015-04 од 5.10.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету 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 Законом), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (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).

У складу са наведеним, када обвезник ПДВ, који обавља делатност трговине на велико фармацеутским производима, закупи магацински простор и у тај простор изврши улагање (нпр. репарацију подова, рушење и зидање преградних зидова, кречење и др.), при чему је предметно улагање (набавка добара и услуга) извршено пре 15.10.2015. године, тј. пре почетка примене Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 83/15), обвезник ПДВ – купац има право на одбитак претходног пореза по том основу, ако поседује рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом (рачун у којем је за промет добара, односно услуга, између осталог, исказан обрачунати ПДВ).

Одредбом члана 27. Закона прописано је да је претходни порез 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.

У складу са 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, сагласно одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује даје 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 (став 6. члана 28. Закона).

18. Да ли се превентивно и корективно одржавање когенерационог постројења сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00010/2016-04 од 5.10.2016. год.)

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 5. став 3. тачка 3) Закона прописано је да се прометом услуга, у смислу овог закона, сматра и предаја добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала наручиоца.

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

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

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) и чланом 5. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописана

Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС“, бр. 54/10), и то:

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

19. Шта се сматра јавним зеленим површинама у смислу опорезивања ПДВ промета услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-138/2016-04 од 5.10.2016. год.)

Промет услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10% у складу

са чланом 23. став 2. тачка 19) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон). Овим услугама, у складу са чланом 12г Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04–исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), сматрају се услуге текућег и инвестиционог одржавања и санације зелених рекреативних површина и приобаља. Сходно наведеном, јавним зеленим површинама сматрају се зелене рекреативне површине у смислу да је реч о јавним зеленим површинама у парковима, на шеталиштима, пешачким острвима и другим местима.

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.

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 19) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет услуга одржавања јавних зелених површина и приобаља.

Према одредби члана 12. Правилника, одржавањем јавних зелених површина и приобаља, у смислу члана 23. став 2. тачка 19) Закона, сматра се текуће и инвестиционо одржавање и санација зелених рекреативних површина и приобаља.

20. Стопа ПДВ по којој се опорезује промет и увоз система за инфузију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-194/2016-04 од 4.10.2016. год.)

На промет система за инфузију, који се, између осталог, сматра материјалом за дијализу, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 10% и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), при чему Министарство финансија указује да на опредељивање пореске стопе није од утицаја то што се предметно добро, осим као материјал за дијализу, користи и у друге медицинске сврхе. По посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се и увоз овог добра, ако је у истоветном називу разврстано, односно обухваћено прописом којим се уређује царинска тарифа.

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

Одредбом става 2. тачка 5) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет и увоз материјала за дијализу.

Према одредби члана 5. тачка 6) 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, 29/11, 95/12, 113/13 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), материјалом за дијализу, у смислу члана 23. став 2. тачка 5) Закона, сматра се систем за инфузију.

Посебна стопа од 10% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

21. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ на накнаду за услугу коришћења платних картица, односно накнаду за реализацију платних трансакција коју обвезник ПДВ – издавалац платних картица наплаћује од платиоца, као и на накнаду за ауторизацију плаћања платним картицама коју обвезник ПДВ – издавалац платних картица наплаћује од прихватилаца картица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00833/2016-04 од 3.10.2016. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), на накнаду за услугу коришћења платних картица, односно накнаду за реализацију платних трансакција коју обвезник ПДВ – издавалац платних картица наплаћује од платиоца, као и на накнаду за ауторизацију плаћања платним картицама коју обвезник ПДВ – издавалац платних картица наплаћује од прихватилаца картица, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – издавалац картица који врши промет предметних услуга нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

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

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

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

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

22. Ако је обвезник ПДВ остварио право на одбитак претходног пореза по основу улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду, да ли по основу тих улагања постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00871/2016-04 од 3.10.2016. год.)

Обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу улагања у сопствене и туђе објекте, при чему је реч о улагањима за која, у складу са Законом порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14 и 83/15, у даљем тексту: Закон), постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од десет година од момента завршетка улагања у објекте. Међутим, ако обвезник ПДВ за улагања у објекте за вршење делатности (сопствене или туђе) наплати накнаду, независно од тога да ли се предметна накнада наплаћује као део накнаде за опорезиви промет сопственог објекта (први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту и пренос права располагања на грађевинском

објекту у случају када је уговором на основу којег се врши промет предметног добра, 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) или као накнада за улагање у туђи објекат (нпр. накнада коју обвезник ПДВ – купац наплаћује од куподавца, накнада коју обвезник ПДВ – купац наплаћује од другог купца истог објекта и др.), по основу тих улагања не постоји обавеза исправке одбитка претходног пореза. С тим у вези, ПДВ обрачунат за опорезиви промет објекта (у који је извршено улагање), односно ПДВ обрачунат за улагање у туђи објекат, обвезник ПДВ – стицалац објекта, односно улагања у објекат има право да одбије као претходни порез, уз испуњење Законом прописаних услова (да предметни објекат, односно улагање у објекат користи или да ће користити за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, промет за који је у складу са чланом 24. Закона 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), као и да поседује рачун (којим се сматра и други документ који служи као рачун) обвезника ПДВ – претходног учесника у промету, који је издат у складу са Законом.

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

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

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.

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 даје извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, у складу са одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

- 1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;
- 2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђују 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.

Према одредби члана 32. став 1. Закона, обвезник који је остварио право на одбитак претходног пореза по основу набавке опреме и објеката за вршење делатности, као и улагања у сопствене или туђе објекте, осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката (у даљем тексту: улагања у објекте), дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права, и то у року краћем од пет година од момента прве употребе за опрему, десет година од момента прве употребе за објекте, односно десет година од момента завршетка улагања у објекте.

Одредбом члана 32. став 3. Закона прописано је да обвезник нема обавезу да изврши исправку одбитка претходног пореза у случају:

1) промета опреме и објеката за вршење делатности са правом на одбитак претходног пореза;

2) улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду;

3) преноса имовине или дела имовине из члана 6. став 1. тачка 1) овог закона.

Одредбом члана 2. став 3. Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте, начину спровођења исправке одбитка претходног пореза и начину утврђивања дела претходног пореза за који накнадно може да се оствари право на одбитак, за опрему и објекте за вршење делатности и улагања у објекте („Сл. гласник РС“, бр. 120/12, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се улагањем у објекте, у смислу Закона, сматрају улагања у сопствене или туђе објекте који се користе за обављање делатности, а која подразумевају извођење, односно финансирање грађевинских, занатских и других радова у циљу побољшања услова коришћења објекта у току експлоатације

(замена крова, увођење, односно замена инсталација и др.), осим улагања која се односе на редовно одржавање објеката.

Према одредби члана 2. став 4. Правилника, улагањима која се односе на редовно одржавање објеката из става 3. овог члана сматрају се улагања која подразумевају извођење, односно финансирање радова који се предузимају ради спречавања оштећења која настају употребом објекта или ради отклањања тих оштећења, а састоје се од прегледа, поправки и предузимања превентивних и заштитних мера (поправка крова, кречење, фарбање, замена облога, замена санитариија, радијатора и сл.).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Право на коришћење пореског подстицаја у складу са одредбама члана 50а Закона о порезу на добит правних лица (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-850/2016-04 од 20.10.2016. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Заком), 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.

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 обвезника који 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).

У складу са чланом 50в став 1. 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 који је имао у пореском периоду у коме је испунио услове за пореско ослобођење из члана 50а став 1. овог закона, тако да је просечан број запослених, утврђен на последњи дан периода за који се подноси пореска пријава, мањи од броја запослених које је обвезник имао у пореском периоду у којем је испунио услове за порески подстицај из члана 50а 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 којем је остварено право на пореско ослобођење до дана подношења пореске пријаве за наредни порески период, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Сходно члану 50з Закона, надлежна организациона јединица Пореске управе утврђује испуњеност услова за коришћење пореског подстицаја из члана 50а овог закона.

Додатним запошљавањем радника у смислу Закона сматра се запошљавање нових радника на неодређено време у периоду улагања (период од дана када је започето улагање, до завршетка улагања). Према томе, радник са којим је послодавац по истеку уговора о раду на одређено време закључио нови уговор о раду на неодређено време може се сматрати новозапосленим у складу са чланом 50а став 1. Закона.

У конкретном случају, обвезник је у периоду пре отпочињања улагања у основна средства имао 100 запослених на одређено време, при чему је након започињања улагања запослио 70 лица на неодређено време и 30 лица на одређено време.

Имајући у виду да је обвезник пре периода улагања имао 100 укупно запослених (у конкретном случају, на одређено време), а да је у периоду улагања запослио 70 лица на неодређено време, дужан је да у периоду улагања запосли још 30 лица на неодређено време, независно од тога да ли ће (на неодређено време) запослити лица са којима је уговор о раду на одређено време закључио пре периода улагања или за време периода улагања, тако да у пореском периоду у којем испуни услове за предметни порески подстицај има укупно 200 запослених. Такође, обвезник је дужан да у току коришћења пореског подстицаја има најмање 200 запослених (од тога не мање од 100 запослених на неодређено време).

Министарство финансија напомиње да право на порески подстицај из члана 50а Закона обвезник користи након испуњења услова из члана 50а Закона од прве године у којој је остварио опорезиву добит, при чему надлежни орган Пореске управе у поступку пореске контроле, у складу са одредбом члана 50з Закона и одредбама закона којима се уређују порески поступак и пореска администрација, утврђује испуњеност услова за коришћење предметног пореског подстицаја.

2. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које су пружене и коришћене ван територије Републике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0431/2016-04 од 20.10.2016. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које

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

Имајући у виду наведене законске одредбе, у случају када резидентно правно лице врши исплату накнаде нерезидентном правном лицу по основу услуга које су пружене и коришћене ван територије Републике, као нпр. по основу: термичке обраде одливака у иностранству; подешавања и калибрације мерних инструмената у лабораторији у иностранству; тестирања (нпр. хемијског састава, издржљивости на кидање) узорака легура у иностранству, приход нерезидентног обвезника остварен у том случају (по основу накнада исплаћених на име наведених услуга) није предмет опорезивања у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона. С тим у вези, резидентно правно лице није дужно да (приликом исплате предметних накнада) поднесе пореску пријаву.

3. Да ли постоји повезаност између привредног друштва и задруге у случају када су два физичка лица чланови привредног друштва (са по 50% учешћа у капиталу тог друштва) и истовремено чланови задруге?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3218/2016-04 од 20.10.2016. год.)

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, 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.

У складу са одредбом члана 2. Закона о задругама („Сл. гласник РС“, бр. 112/15), задруга је правно лице, која представља посебан облик организовања физичких лица (у даљем тексту: задругар) која пословањем на задружним принципима остварују своје економске, социјалне, културне и друге интересе и која управљају и контролишу пословање задруге.

Сходно члану 33. Закона о задругама, задругом управљају задругари, а у управљању задругом, задругари имају једнако право гласа по принципу „један задругар – један глас“ у скупштини задруге.

У конкретном случају, чланови привредног друштва (физичко лице X и физичко лице Y), који имају по 50% учешћа у капиталу тог друштва, истовремено су чланови задруге, па, с тим у вези, између привредног друштва и оба физичка лица постоји повезаност, у складу са чланом 59. став 3. Закона.

Уколико физичко лице X (или физичко лице Y), као лице повезано са привредним друштвом, истовремено (непосредно или посредно) учествује у управљању задругом, односно поседује најмање 25% гласова у органима управљања тог правног лица, тј. у скупштини задруге, у том случају постоји повезаност између привредног друштва и задруге, сагласно члану 59. став 5. Закона.

Давање одговора на питање које се односи на начин евидентирања примљене позајмице (у пословним књигама задруге) није у надлежности Сектора за фискални систем, па је питање прослеђено надлежној организационој јединици Министарства финансија.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли код утврђивања просечних цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама, цену остварену у промету земљишта које се користи за пољопривредну производњу, а налази се у грађевинском подручју, треба уврстити у цене остварене у промету грађевинског или пољопривредног земљишта?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00446/2016-04 од 20.10.2016. год.)

Према одредби члана 6. став 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 80/02, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14, у даљем тексту: Закон), просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе, утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Просечна цена у зони у којој није било најмање три промета (у даљем тексту: зона у којој није било промета) одговарајућих непокретности у периоду из 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).

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.

Одредбом 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) прописано је да грађевинско земљиште јесте 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.

Одредбом члана 88. став 1. Закона о планирању и изградњи прописано је да је, када се планским документом промени намена пољопривредног у грађевинско земљиште, орган надлежан за

доношење планског документа 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 намена.

Орган надлежан за послове државног премера и катастра решењем проводи насталу промену и ставља забележбу о обавези плаћања накнаде за промену намене пољопривредног земљишта у базу података катастра непокретности из које се издаје лист непокретности.

Пољопривредно земљиште којем је планским документом промењена намена у грађевинско, до привођења земљишта намени може се користити за пољопривредну производњу (члан 88. ст. 2. и 3. Закона о планирању и изградњи).

Према одредби члана 3. Закона о пољопривредном земљишту („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 65/08–др. закон, 41/09 и 112/15), пољопривредно земљиште које је у складу са посебним законом одређено као грађевинско земљиште, до привођења планираној намени, користи се за пољопривредну производњу.

Према мишљењу Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде број 011-00-00144/2006-06 од 15.11.2006. године, „земљиште које је планским актом проглашено за грађевинско, односно чији је статус грађевинског земљишта утврђен ступањем на снагу планског акта, на њега се примењују прописи који се односе на грађевинско земљиште, а исто се само користи као пољопривредно док се не приведе планираној намени“.

Према томе, кад је за сврху утврђивања основице пореза на имовину, земљиште разврстано у одговарајућу врсту (на пример, у грађевинско), цена остварена у његовом промету од утицаја је на утврђивање просечних цена квадратног метра те врсте земљишта у зони (под условом да је промет остварен у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину). Дакле, нема основа да се исто земљиште код утврђивања основице пореза на имовину разврстава у грађевинско

земљиште, а кад дође до његовог промета – да се остварена цена за тај промет сматра ценом пољопривредног земљишта, приликом утврђивања просечних цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зонама.

Министарство финансија указује да Законом није ближе уређено шта се сматра пољопривредним, а шта грађевинским земљиштем, имајући у виду да је то уређено одговарајућим системским законима: законом којим се уређује пољопривредно земљиште и законом којим се уређују планирање и изградња. Стога, ако се одређена врста земљишта сматра пољопривредним земљиштем, у складу са законом којим се уређује пољопривредно земљиште, тада се код утврђивања основице пореза на имовину то земљиште разврстава у групу – Пољопривредно земљиште, а ако дође до промета тог земљишта у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину, цена остварена у промету тог земљишта узима се у обзир код утврђивања просечних цена квадратног метра пољопривредног земљишта у зони у којој се оно налази (уз услов да је у тој зони било најмање три промета пољопривредног земљишта). Такође, ако се одређена врста земљишта сматра грађевинским земљиштем, у складу са законом којим се уређује планирање и изградња, то земљиште се код утврђивања основице пореза на имовину разврстава у групу – Грађевинско земљиште, а ако дође до промета тог земљишта у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину, цена остварена у промету тог земљишта узима се у обзир код утврђивања просечних цена квадратног метра грађевинског земљишта у зони у којој се оно налази (уз услов да је у тој зони било најмање три промета грађевинског земљишта).

2. Разврставање непокретности – апартмана, као смештајне јединице и саставног дела пословног објекта, намењене

**за обављање пословне делатности, за сврху утврђивања
основице пореза на имовину**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00423/2016-04 од 18.10.2016. год.)

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

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

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

Објекат који је јединствена целина мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са чланом 6а став 1. Закона према претежној намени (члан 6а став 3. Закона).

Према одредби члана 67. став 2. Закона о туризму („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 88/10, 99/11–др. закон, 93/12 и 84/15, у даљем тексту: Закон о туризму), у угоститељском објекту за смештај пружају се услуге смештаја, исхране и пића и друге услуге уобичајене у угоститељству или само услуге смештаја (у врсти

угоститељског објекта: хотел, мотел, туристичко насеље, камп, пансион, хостел, преноћиште, одмаралиште, кућа, апартман, соба, сеоско туристичко домаћинство, ловачка вила, кућа или колиба и други објекти за пружање услуга смештаја).

Према одредбама члана 83. Правилника о условима и начину обављања угоститељске делатности, начину пружања угоститељских услуга, разврставању угоститељских објеката и минимално техничким условима за уређење и опремање угоститељских објеката („Сл. гласник РС“, бр. 48/12 и 58/16, у даљем тексту: Правилник о разврставању угоститељских објеката), смештајне јединице су: соба, породична соба, апартман и камп парцела.

Апартман је смештајна јединица у којој се госту обезбеђује боравак, врсте апартман са кухињом, апартман без кухиње и апартман типа „студио“ (члан 95. став 1. Правилника о разврставању угоститељских објеката).

Према одредби члана 3. Закона о становању („Сл. гласник РС“, бр. 50/92, 76/92, 84/92, 33/93, 53/93–др. закон, 67/93–др. закон, 46/94, 47/94, 48/94–др. закон, 44/95–др. закон, 49/95, 16/97, 46/98, 26/01, 101/05–др. закон и 99/11), станом, у смислу овог закона, сматра се једна или више просторија намењених и подобних за становање, које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз.

Дакле, разврставање непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину врши се у складу са чланом 6а Закона. С тим у вези, посебни део објекта који је инвестиционо-техничком документацијом или другом прописаном документацијом (на пример, о промени намене посебног дела објекта у складу са прописима) намењен за обављање пословне делатности (независно од врсте те делатности), за потребе утврђивања основице пореза на имовину разврстава се у групу непокретности из члана 6а став 1.

тачка 6) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

На разврставање непокретности у групе одговарајућих непокретности није од утицаја да ли је обвезник пореза на имовину за ту непокретност физичко или правно лице.

Нема законског основа да се апартман, као смештајна јединица и саставни део пословног објекта, намењена за обављање пословне делатности, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврста у групу непокретности из члана 6а став 1. тачка 4) Закона – Станови, независно од тога што служи за смештај – боравак гостију (са кухињом или без кухиње), имајући у виду да се станом сматра једна или више просторија намењених и подобних за становање које, по правилу, чине једну грађевинску целину и имају засебан улаз.

3. Захтев за умањење пореза на имовину за стан у коме станује отац, а чији је власник ћерка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00666/2016-04 од 5.10.2016. год.)

Одредбом члана 4. став 1. тачка 1) 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) прописано је да је обвезник пореза на имовину ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) Закона.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона, предмет опорезивања порезом на имовину је право својине, односно право својине на земљишту површине преко десет ари.

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 је ималац права својине на стану у којем станује отац његова ћерка, обвезник пореза на имовину за тај стан је ћерка, а не отац.

Лице које 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 обвезникови родитељи од којих је обвезник стекао право својине на предметном стану.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман прихода физичког лица – резидента Републике Србије, по основу капиталног добитка оствареног продајом акција у иностранству, у случају када физичко лице не презентује доказ о набавној цени тих акција

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-203/2016-04 од 20.10.2016. год.)

Према наводима у захтеву, као и на основу накнадног усменог појашњења, физичко лице – резидент Републике Србије је остварио приход по основу капиталног добитка од продаје акција у иностранству у априлу 2016. године, који није опорезован у земљи извора. Акције је физичко лице стекло пре 5 до 6 година, куповином преко телефона посредством лица овлашћеног за куповину акција – брокера, али је документ о куповини акција изгубљен и обвезник није у могућности да прибави доказ о набавној цени тих акција. Даље се указује да је у тренутку куповине физичко лице било порески резидент друге државе све до 2012. године, када је постало порески резидент Републике Србије.

Одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да физичка лица плаћају порез на доходак грађана на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице које је по одредбама Закона дужно да плати порез (члан 6. Закона).

Обвезник пореза на доходак грађана, према одредби члана 7. став 1. Закона, је резидент Републике Србије за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави.

Ако обвезник – резидент Републике оствари доходак у другој држави, на који је плаћен порез у тој држави, на рачун пореза на доходак грађана утврђеног према одредбама Закона одобрава му се порески кредит у висини пореза на доходак плаћеног у тој држави, с тим да порески кредит не може бити већи од износа који би се добио применом одредаба овог закона на доходак остварен у другој држави (члан 12. Закона).

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона прописано је да 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.

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности (члан 74. став 1. Закона). Набавна цена из става 1. овог члана увећава се годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (став 8. тог члана Закона).

Сходно законским одредбама, као и наводима из предметног захтева и усменог појашњења, имајући у виду да се набавна цена акција стечених куповином (чијом продајом у иностранству је физичко лице – резидент Републике Србије остварило капитални добитак који није опорезован у земљи извора), у случају када физичко лице не може да документује стварно плаћену цену, утврђује као најнижа забележена цена по којој се трговало у периоду од годину дана од дана који претходи продаји акција, а ако у том периоду није било трговине, набавном ценом сматра се најнижа забележена цена у првој претходној години у којој је било трговања, с тим да порески обвезник може у предметном случају да пружи податке, којима располаже, о цени акција по којој су се котирале у датом моменту (у периоду од годину дана од дана који претходи продаји акција,

односно најнижој забележеној цени – у првој претходној години у којој је било трговања). Набавна цена равализује се у складу са Законом.

Министарство финансија указује да порески орган сагласно начелу фактицитета у сваком конкретном случају утврђује порескоправне чињенице које су од значаја за постојање пореске обавезе.

2. Порески третман капиталног добитка оствареног у 2011. години по основу продаје непокретности стечене наслеђем, у случају када физичко лице новчана средства остварена продајом непокретности уложи у решавање стамбеног питања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-196/2016-04 од 20.10.2016. год.)

Према наводима и прилозима уз предметни допис, 1999. године продат је стан који је обвезнику и њеном супругу поклонио супругов отац и од остварених средстава купљен је плац и почело се са изградњом куће у циљу решавања стамбеног питања. На основу правноснажног оставинског решења обвезник је наследила 1995. године $\frac{1}{2}$ идеалног дела стана који се налазио у Његошевој улици, а у коме су живели њени родитељи. После смрти супруга, а потом и брата, обвезник и њена снаја продале су 2011. године стан у Његошевој улици, а средства остварена продајом непокретности уложена су у наставак изградње и адаптацију осталог дела куће у којој обвезник живи са својом породицом. У вези са трошковима по основу улагања (средстава остварених продајом стана у Његошевој улици) у поменуту непокретност (кућу) у циљу решавања стамбеног питања, обвезник напомиње да није у могућности у потпуности да документује трошкове које је имао.

Према одредби члана 72а став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12 и 114/12–УС), која је била у примени од 8. маја 2009. године закључно са 29. мајем 2013. године, приход по основу преноса уз накнаду права, удела и хартија од вредности када су стечени наслеђем у првом наследном реду, није био изузет од опорезивања капиталним добитком.

С тим у вези, Министарство финансија указује да је чланом 10. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 31/09), који је ступио на снагу 8. маја 2009. године, брисана одредба члана 72а став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06 и 65/06– исправка) којим је било прописано да се капитални добитак не утврђује и не опорезује код преноса права, удела или хартија од вредности у случају када су стечена наслеђем.

Поред тога, Министарство финансија указује да је чланом 32. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 47/13), који је ступио на снагу 30. маја 2013. године, измењен члан 72а Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06– исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12 и 114/12–УС) тако да је одредбама члана 72а став 1. тач. 1) и 5) прописано да се капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности, када су стечени наслеђем у првом наследном реду, као и у случају када је обвезник извршио пренос права, удела или хартија од вредности које је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година.

Имајући у виду начело временског важења пореских прописа, сагласно одредби члана 5. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07, 20/09, 72/09, 53/10, 101/11,

2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15, 112/15 и 15/16), 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 прописано да имају повратно дејство.

Сагласно члану 79. ст. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), обвезник који средства остварена продајом непокретности у року од 90 дана од дана продаје уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства, ослобађа се пореза на остварени капитални добитак, с тим да уколико у том року не реши стамбено питање, већ у року од 12 месеци од дана продаје непокретности средства остварена продајом непокретности уложи за решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства, том обвезнику извршиће се повраћај плаћеног пореза на капитални добитак.

Остваривање права на пореско ослобођење ближе је уређено Правилником о критеријумима за остваривање права на ослобођење од плаћања пореза на капитални добитак („Сл. гласник РС“, бр. 38/01, у даљем тексту: Правилник).

У поступку утврђивања права на пореско ослобођење од пореза на капитални добитак по основу решавања стамбеног питања, сагласно одредби члана 4. став 1. Правилника, обвезник подноси надлежном пореском органу доказе о решавању својег стамбеног питања или стамбеног питања члана своје породице, односно домаћинства.

Доказима о решавању стамбеног питања обвезника или члана његове породице, односно домаћинства подразумевају се закључени и од стране суда оверени уговори о куповини другог стана, уговори о градњи (са грађевинском дозволом и другом документацијом), фактуре, односно рачуни о набавци материјала, оверене писмене

изјаве обвезника, односно члана његове породице или домаћинства, као и друга доказна средства, којима се утврђује да су средства остварена продајом непокретности уложена у решавање стамбеног питања (члан 4. став 2. Правилника).

Имајући у виду наведено, капитални добитак који је физичко лице остварило, како произилази из дописа и достављених прилога, продајом непокретности (стана) 2011. године, који је стекло 1995. године наслеђивањем као наследник првог наследног реда (дете оставиоца), предмет је опорезивања порезом па доходак грађана по основу капиталног добитка. Наиме, приход који је био остварен, у конкретном случају у јулу 2011. године, био је предмет опорезивања порезом на доходак грађана на капитални добитак по стопи од 10% сагласно Закону 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 и 18/10).

Међутим, када обвезник средства остварена продајом непокретности уложи у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства, што цени порески орган у сваком конкретном случају, трошковима по основу улагања у непокретност сматрају се документовани трошкови које обвезник може да презентује пореском органу и из којих се неспорно може утврдити да је средства која је остварио продајом непокретности уложио у решавање свог стамбеног питања и стамбеног питања чланова своје породице, односно домаћинства. С тим у вези, трошковима по основу улагања у изградњу непокретности сматрају се документовани трошкови (нпр. уговор о градњи са грађевинском дозволом, фактуре, рачуни о набавци материјала, за извршене радове и сл.) и друга доказна средства које обвезник може да презентује пореском органу и из којих неспорно може да се утврди да су одређени трошкови неопходни, односно да су у непосредној вези са изградњом непокретности (конкретно куће).

3. Да ли послодавац има право на повраћај дела плаћеног пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде за новозапослена лица у случају када је физичко лице пре заснивања радног односа било радно ангажовано у оквиру програма обуке на захтев послодавца и мера активне политике запошљавања које плаћа Национална служба за запошљавање?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 153-03-125/2016-04 од 20.10.2016. год.)

Према наводима у захтеву и на основу приложене документације, као и усменог појашњења захтева, произлази да је привредно друштво као послодавац и корисник средстава закључило са Националном службом за запошљавање Предуговор за реализацију програма обуке на захтев послодавца, која траје четири месеца и обавља се у просторијама послодавца. Поред тога, Споразумом о уређивању међусобних права и обавеза у реализацији програма или мера активне политике запошљавања закљученог између Националне службе за запошљавање и Града Лесковца предвиђено је да Национална служба за запошљавање средства која су јој пренета из буџета града преноси корисницима – послодавцима. Како је још наведено, по истеку програма обуке која траје око четири месеца послодавац је дужан да сва лица која су била на обуци запосли на неодређено време са клаузулом пробног рада од шест месеци. Уколико неко лице одустане током трајања обуке, послодавац има право да у року од осам дана пријави ново лице за програм обуке. Указано је и на то да се обука лица која се спроводи у просторијама послодавца, као и пробни рад новозапослених лица надгледа од стране овлашћених представника Националне службе за запошљавање.

Одредбом члана 21в став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04,

62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да послодавац – правно лице, односно предузетник који запосли ново лице има право на повраћај дела плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице, исплаћену закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације.

Одредбом члана 21д став 1. Закона прописано је да послодавац – правно лице које се у смислу закона којим се уређује рачуноводство разврстава у микро и мала правна лица, као и предузетник који заснује радни однос са најмање два нова лица, има право на повраћај 75% плаћеног пореза на зараду за новозапослено лице, исплаћену закључно са 31. децембром 2017. године, при чему се предузетником сматра лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације,

Новозапосленим лицем сматра се лице са којим је послодавац закључио уговор о раду у складу са законом којим се уређују радни односи, које је пријавио на обавезно социјално осигурање у Централни регистар обавезног социјалног осигурања и које је пре заснивања радног односа код Националне службе за запошљавање било без прекида пријављено као незапослено најмање шест месеци, а лице које се сматра приправником најмање три месеца (члан 21в став 2. и члан 21д став 2. Закона).

Послодавац који за одређено лице користи било коју врсту подстицаја у складу са одговарајућим прописом, осим у складу са одредбом закона којим се уређују доприноси за обавезно социјално осигурање која се односи на исту врсту олакшице, по основу заснивања радног односа са тим лицем нема право да за то лице оствари пореску олакшицу из овог члана (члана 21в став 8. и члан 21д став 10. Закона).

Истоврсне олакшице које се односе на ослобођење од плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање уређене су чл. 45. и 45в 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима).

Имајући у виду наведено, у случају када је физичко лице пре заснивања радног односа било радно ангажовано у оквиру програма обуке на захтев послодавца и мера активне политике запошљавања које плаћа Национална служба за запошљавање у складу са Законом о запошљавању и осигурању за случај незапослености („Сл. гласник РС“, бр. 36/09, 88/10 и 38/15), послодавац има право да по основу заснивања радног односа са тим лицем, уколико су испуњени услови да се то лице сматра новозапосленим лицем, оствари олакшицу сагласно Закону и Закону о доприносима уколико предметно ангажовање лица по основу програма обуке не представља подстицај (субвенцију) за запошљавање у складу са Законом о запошљавању и осигурању за случај незапослености, а што представља претходно питање на које је давање одговора у надлежности Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања као ресорно надлежног да давање мишљења о примени тог закона.

4. Порески третман примања запосленог по основу накнаде стварних трошкова превоза за долазак и одлазак са рада који су виши од неопорезивог износа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-18/2015-04 од 19.10.2016. год.)

Како се наводи, према општем акту послодавца запослени има право на накнаду трошкова за долазак и одлазак са рада у висини

цене превозне карте у јавном саобраћају. Истиче се да је запосленима обезбеђена накнада у новцу за долазак на посао и повратак са посла, у висини стварних трошкова превоза чији износ се опредељују као производ цене дневне превозне карте и броја радних дана у сваком конкретном месецу, и тако утврђена накнада стварних трошкова је виша од законом опредељеног неопорезивог износа по том основу.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада – до висине цене месечне претплатне карте у јавном саобраћају, односно до висине стварних трошкова превоза, а највише до 3.666 динара (наведени неопорезиви износ је у примени од 1. фебруара 2016. године закључно са 31. јануаром 2017. године).

На део изнад неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез по стопи од 10%, сагласно одредби члана 16. Закона.

Према одредби члана 13. став 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, 68/14–др. закон и 112/15) 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.

Одредбом члана 104. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) прописано је да запослени има право на одговарајућу зараду, која се утврђује у складу са законом, општим актом и уговором о раду.

Према одредби члана 105. став 1. Закона о раду, зарада се састоји 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. Под зарадом се сматрају сва примања из радног односа, 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. овог закона (члан 105. став 3. Закона о раду).

Према одредби члана 118. став 1. тачка 1) Закона о раду, запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду, и то за долазак и одлазак са рада, у висини цене превозне карте у јавном саобраћају, ако послодавац није обезбедио сопствени превоз.

Сагласно наведеном, у случају када послодавац исплаћује накнаду трошкова превоза за долазак на посао и одлазак са посла у висини стварних трошкова, који су у предметном случају опредељени у износу који обрачунски представља производ цене дневне превозне карте и броја радних дана у сваком конкретном месецу, а који (стварни трошак) је виши од неопорезивог износа, порез на доходак грађана на зарату обрачунава се и плаћа на део изнад неопорезивог износа. На износ стварних трошкова превоза за долазак и одлазак са рада (што значи и на део накнаде трошкова изнад неопорезивог износа, а до висине стварних трошкова) не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање по основу зараде.

Међутим, уколико послодавац запосленом исплати накнаду која је виша од стварних трошкова превоза (висина цене превозне карте у јавном саобраћају), такво примање запосленог у висини разлике између износа који је исплаћен и висине стварних трошкова има третман зараде и подлеже плаћању пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде. Поред тога, на разлику између висине стварних трошкова превоза (који су виши од неопорезивог износа) и прописаног неопорезивог износа обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана на зарату.

5. Порески третман примања у виду новчане накнаде коју у случају престанка радног односа послодавац исплаћује запосленом који није искористио годишњи одмор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-274/2014-04 од 17.10.2016. год.)

Према члану 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, 68/14-др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), под зарадом у смислу тог закона сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Основицу пореза на зараду из чл. 13. до 14б Закона, сагласно одредби члана 15а став 1. Закона, чини исплаћена, односно остварена зарада.

Основицу пореза на зараде чини зарада из члана 13. ст. 1. и 3. и чл. 14. до 14б овог закона, умањена за месечни неопорезиви износ у складу са законом, за лице које ради са пуним радним временом (став 2. члана 15а Закона).

Одредбом члана 13. став 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да 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.

Одредбама члана 68. ст. 1. и 4. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14), којим је уређено стицање права на годишњи одмор, прописано је да запослени има право на

годишњи одмор у складу са овим законом и да не може да се одрекне права на годишњи одмор, нити му се то право може ускратити или заменити новчаном накнадом, осим у случају престанка радног односа у складу са овим законом.

Сагласно члану 76. Закона о раду, у случају престанка радног односа, послодавац је дужан да запосленом који није искористио годишњи одмор у целини или делимично, исплати новчану накнаду уместо коришћења годишњег одмора, у висини просечне зараде у претходних 12 месеци, сразмерно броју дана неискоришћеног годишњег одмора, и та накнада има карактер накнаде штете.

Одредбом члана 105. став 1. Закона о раду прописано је да се зарада из члана 104. став 1. тог закона састоји 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. Под зарадом сматра се зарада која садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде (став 2. тог члана Закона о раду). Под зарадом се сматрају сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1–4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158. овог закона (став 3. члана 105. Закона о раду).

У мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, број: 011-00-721/2016-02 од 7. октобра 2016. године, наводи се: „Чланом 105. ст. 1–3. Закона прописано је да се зарада из члана 104. став 1. овог закона састоји 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. Под зарадом сматрају се сва примања из радног односа, осим примања из члана 14, члана 42. став 3. тач. 4) и 5), члана 118. тач. 1–4), члана 119, члана 120. тачка 1) и члана 158.

овог закона. Према томе, имајући у виду наведено, новчана накнада због неискоришћеног годишњег одмора из члана 76. Закона о раду, има карактер зараде.“

Имајући у виду наведене законске одредбе и предметно мишљење Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, новчана накнада коју послодавац исплаћује запосленом који у току трајања радног односа није искористио (у целости или делимично) годишњи одмор, представља примање запосленог које има карактер зараде. На предметно примање запосленог, сагласно одредбама Закона и Закона о доприносима обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана и доприноси за обавезно социјално осигурање по основу зараде, на основицу коју чини износ новчане накнаде опредељене у складу са чланом 76. Закона о раду, као бруто категорије која у себи садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде.

6. Порески третман прихода које физичко лице оствари продајом предмета личне имовине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-245/2016-04 од 10.10.2016. год.)

Према наводима у захтеву, компанија која обавља делатност трговине намештајем, опремом за купатило и кућних аксесоара, за потребе излагања продајне робе током 2014. године набавила је половне металне рафове од власника – физичког лица (које је рафове, како се указује, набавило личним средствима 1997. године). Наводи се да је са тим физичким лицем закључен уговор о куповини предметних рафова по цени која је нижа од тржишне цене, као и да је предметна компанија у периоду од 2014. године до 2016. године са њим закључила 5 уговора о куповини наведених рафова.

Одредбама чл. 1. и 2 Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Сагласно члану 85. став 1. тачка 9) 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон), осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи физичког лица, који нису опорезиви по другом основу у складу са овим законом, а нарочито: приходи по основу прикупљања и продаје секундарних сировина, односно по основу продаје других добара остварених обављањем привремених или повремених послова.

Порез на друге приходе обрачунава се по стопи од 20% на основицу коју чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и нормираних трошкова у висини од 20%, при чему се у случају остваривања прихода по основу прикупљања и продаје секундарних сировина тако обрачунати порез умањује за 40% (члан 85. ст. 4. и 9. и члан 86. став 1. Закона).

Имајући у виду наведено, приходи које физичко лице оствари по основу продаје, случаја до случаја, појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана. Продаја „од случаја до случаја“ значи да физичко лице врши промет уз накнаду (продају) предмета сопствене имовине и да је промет спорадичног карактера (продаја *ad hoc*), с тим да је обвезник (физичко лице) дужан да исплатиоцу прихода поднесе одговарајућу веродостојну

документацију, односно доказно средство да продаје поједине предмете сопствене имовине. У том смислу као доказно средство може се прихватити сваки веродостојан документ, односно доказно средство из којег неспорно произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине (рачун, изјава о власништву, уговор и сл.).

Међутим, уколико се ради о приходима које од продаје предмета физичко лице не остварује „од случаја до случаја“, већ се продајом бави у виду сталне активности (нпр. прибављање, односно сакупљање одређених ствари ради даљег прометовања, прикупљање и продаја секундарних сировина), независно од тога да ли је регистровано код надлежног органа, тај приход је предмет опорезивања порезом на доходак грађана. Дакле, за разлику од пореског третмана прихода које физичко лице оствари по основу продаје „од случаја до случаја“ појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином, када физичко лице остварује приход по основу прикупљања и продаје предмета који не представљају његови сопствену имовину, већ је реч о предметима (ствари, односно материјал) за чије прикупљање је уложен рад, са становишта пореза на доходак грађана Министарство финансија сматра да тако остварени приход подлеже плаћању пореза на доходак грађана као приход од самосталне делатности у смислу Закона, односно као други приход сагласно члану 85. Закона.

Министарство финансија указује да према начелу фактицитета, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14 и 112/15), Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари

физичко лице. Као чињенице које су од значаја за утврђивање пореске обавезе по основу прихода који су описани у допису, цени се, поред осталог, и околност учесталости откупа, количина и врста ствари, њихова вредност, постојање веродостојних докумената у смислу доказних средстава из којих неспорно произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине, да ли је уложен рад у прикупљање предмета или су то ствари личне имовине, као и друге релевантне чињенице у сваком конкретном случају.

7. Да ли се урачунавају у приход који је предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана примања која запослени оствари од послодавца по основу помоћи за лечење оболелог члана породице?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-742/2016-04 од 10.10.2016. год.)

Према наводима у захтеву, ради лечења детета које болује од врсте ретке болести (истиче се да су у свету регистрована 53 случаја), након боравка у одговарајућим болницама у Републици Србији у којима су извршене све провере и испитивања доступна у Србији, с обзиром да, како се наводи, није установљена дијагноза, родитељ се одлучио за дијагностику и лечење у Немачкој на одговарајућој дечјој клиници. С обзиром да је за лечење било неопходно да се обезбеде већа новчана средства, родитељ се обратио за помоћ свом послодавцу који је у складу са колективним уговором и посебним актом код послодавца донео одлуку о одобравању исте. Указује се да је послодавац извршио уплату директно на рачун наведене болнице у уговореном износу у страном валути и да је трошак документован рачунима наведене болнице која их је издала. Даље се наводи да се у документацији, као прилог, налази и извештај лекара специјалисте

из предметне болнице у Немачкој, у којем је дата дијагноза болести која спада у врсту ретких генетских поремећаја.

Сагласно члану 9. став 1. тачка 28) 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) не плаћа се порез на доходак грађана на примања остварена по основу новчане помоћи физичким лицима која служе за лечење у земљи или иностранству, у висини стварних трошкова лечења, документовано рачунима здравствене установе која је лечење извршила.

Одредбом члана 18. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу солидарне помоћи за случај болести, здравствене рехабилитације или инвалидности запосленог или члана његове породице – до 36.665 динара (неопорезиви износ се усклађује годишње). Део изнад неопорезивог износа има карактер зараде и предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на зараду.

Права на пореско изузимање примања запосленог по основу солидарне помоћи ближе је уређено чл. 10. и 11. Правилника о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Сл. гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

С обзиром да се према одредби члана 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13 и 75/14) под зарадом сматрају сва примања из радног односа, осим, поред

осталог, солидарне помоћи као другог примања из члана 120. тачка 1) тог закона, по основу солидарне помоћи не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање.

Сагласно одредбама 87. ст. 1. и 2. Закона, годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, а дохотком се сматра годишњи збир:

- 1) зарада из чл. 13. до 15б овог закона;
- 2) опорезивог прихода од самосталне делатности из члана 33. став 2. и члана 40. овог закона;
- 3) опорезивог прихода од ауторских и сродних права и права индустријске својине из чл. 55. и 60. овог закона;
- 4) опорезивог прихода од непокретности из члана 65в овог закона;
- 5) опорезивог прихода од давања у закуп покретних ствари из члана 82. ст. 3. и 4. овог закона;
- 6) опорезивог прихода спортиста и спортских стручњака из члана 84а овог закона;
- 7) опорезивих других прихода из члана 85. овог закона;
- 8) прихода по основима из тач. 1) до 7) овог става, остварених и опорезованих у другој држави за обвезнике из става 1. тачка 1) овог члана.

Имајући у виду наведено, полазећи од начела да се пореске чињенице утврђују према њиховој суштини, уколико је у конкретном случају физичко лице – запослени остварио примање од послодавца у виду накнаде која по својој суштини представља плаћање за лечење његовог детета у иностранству, у висини стварних трошкова лечења што је документовано рачунима здравствене установе која је лечење извршила, која (помоћ) је предвиђена општим актом послодавца, а

по својој природи представља примање из члана 9. став 1. тачка 28) Закона, на такво примање не плаћа се порез на доходак грађана, и као такво не урачунава се у приход који је предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана.

У вези са подношењем пореске пријаве у случају када порески обвезник установи да пореска пријава коју је поднео Пореској управи садржи грешку или пропуст, дужан је да поднесе измењену пореску пријаву у складу са одредбама члана 40. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16).

ПОРЕЗИ НА УПОТРЕБУ, ДРЖАЊЕ И НОШЕЊЕ ДОБАРА

1. Да ли се власници плутајућих објеката – угоститељских објеката могу ослободити плаћања пореза на употребу пловила за плутајуће објекте које не употребљавају за обављање своје регистроване делатности, већ их издају у закуп другим (правним, односно физичким) лицима којима је угоститељство претежна регистрована делатност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00251/2016-04 од 19.10.2016. год.)

Према одредби члана 13. 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, 140/14 и 112/15, 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: пловило).

Чамцем, бродом, јахтом, односно плутајућим објектом, у смислу Закона, сматрају се чамац, брод, јахта, односно плутајући објекат, у смислу закона којим се уређују пловидба и луке на унутрашњим водама (члан 13. став 2. Закона).

Одредбом члана 13а Закона прописано је да пореска обавеза настаје код уписа пловила у уписник и код сваког продужавања важности бродског сведочанства, односно пловидбене дозволе, односно плутајуће дозволе, које се врши у складу са прописима којима се уређују пловидба и луке на унутрашњим водама, ако Законом није друкчије прописано.

Обвезник пореза из члана 13. овог закона је правно и физичко лице на чије име се пловило 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).

Одредбом члана 15а Закона, која је у примени од 1. јануара 2011. године, прописано је да се порез на употребу пловила не плаћа на бродове и на плутајуће објекте – угоститељске објекте, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности.

Порез на употребу пловила обвезник обрачунава и уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода (члан 16. став 1. Закона).

Доказ о плаћеном порезу на употребу пловила у прописаном износу и доказ о плаћеном порезу у случају из члана 16а став 3. овог члана обвезник подноси уз захтев за упис пловила у уписник органу надлежном за упис пловила у уписник (члан 16. став 2. Закона).

Упис пловила у уписник може се извршити само уз доказ, односно доказе, из става 2. овог члана или уз доказ да брод, односно плутајући објекат – угоститељски објекат, пореском обвезнику непосредно служи за обављање његове регистроване делатности (члан 16. став 3. Закона).

Доказом да брод, односно плутајући објекат – угоститељски објекат, пореском обвезнику непосредно служи за обављање његове регистроване делатности, сматрају се оверена копија документа на основу кога је извршена регистрација, односно извод о регистрованом податку, издат од надлежног органа који садржи делатност пореског обвезника, за чије обављање је потребно поседовање пловила, са приложеном овереном изјавом пореског обвезника, односно његовог овлашћеног лица, о броју и врсти, односно врстама бродова у складу са чланом 15. овог закона, односно броју и површини плутајућих објеката – угоститељских објеката, који обвезнику непосредно служе за обављање његове регистроване делатности, са назнаком врсте те делатности. Овере, односно извод, не могу бити старији од шест месеци у односу на дан подношења захтева из става 2. овог члана (члан 16. став 4. Закона).

Дакле, порез на употребу пловила не плаћа се на бродове и на плутајуће објекте – угоститељске објекте, који *обвезнику* (правном, односно физичком лицу – предузетнику, на чије име се пловило уписује у одговарајући уписник, односно продужава важност прописане дозволе за то пловило) *непосредно служе за обављање његове регистроване делатности*, уколико обвезник пореза о томе *пружи прописане доказе* из члана 16. став 4. Закона, органу надлежном за упис пловила у уписник, односно за продужење важности прописане дозволе за то пловило.

Нема законског основа да обвезник оствари пореско ослобођење за плутајући објекат – угоститељски објекат који том обвезнику не служи непосредно за обављање његове регистроване делатности, што значи ни у случају кад је обвезник то пловило дао у закуп другом лицу.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли страни држављанин може бити ослобођен плаћања републичке административне таксе приликом подношења захтева надлежном органу у Републици Србији за издавање одобрења привременог боравка у Републици Србији, ради заснивања радног односа у хуманитарној организацији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00826/2016-04 од 21.10.2016. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03, 51/03–исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05–др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13–др.закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15 и 50/16, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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.

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

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

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 300 динара.

Тарифним бројем 37. став 1. тач. 6), 7) и 8) Одељка А Тарифе прописана је, између осталог, такса за издавање визе за стране држављане и то за:

- привремени боравак до три месеца, у износу од 10.770 динара,
- привремени боравак преко три месеца до једне године, у износу од 16.120 динара,
- привремени боравак преко једне године, у износу од 25.510 динара.

У ст. 1. и 3. Напомене уз тај тарифни број прописано је да се за сваку нову визу из става 1. тог тарифног броја плаћа одговарајућа такса. Таксу из става 1. тог тарифног броја не плаћају страни држављани који организовано, преко хуманитарних организација регистрованих у Републици Србији, долазе у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи.

Одредбама члана 19. Закона о странцима („Сл. гласник РС“, бр. 97/08) прописано је да је виза за привремени боравак одобрење за улазак и привремени боравак странаца у Републици Србији. Виза за привремени боравак издаје се у сврху, под условима и у трајању који су тим законом прописани за одобрење привременог боравка. Странац који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана, дужан је да прибави визу из става 1. тог члана или да током боравка у Републици Србији од надлежног органа прибави одобрење за привремени боравак.

Сходно наведеном, страни држављани (па и држављанин Републике Хрватске који је поднео захтев за одобрење привременог боравка у Републици Србији по основу заснивања радног односа у хуманитарној организацији „Рето-има наде“) који надлежном органу у Републици Србији поднесу захтев за издавање визе за привремени боравак преко три месеца до једне године, не плаћају републичку административну таксу за издавање визе за привремени боравак преко три месеца до једне године, ако организовано, преко хуманитарних организација регистрованих у Републици Србији, долазе у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Да ли постоји обавеза плаћања пореза по одбитку у случају када предузетник, који води пословне књиге по систему простог књиговодства, врши плаћање правном лицу из Савезне Републике Немачке, које нема седиште ни сталну пословну јединицу на територији Републике Србије, по основу пружања услуга монтаже и демонтаже машина чији је произвођач то страно правно лице, а које (машине) се налазе на територији Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-706/2016-04 од 19.10.2016. год.)

Одредбом члана 104. 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, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да предузетник који води пословне књиге обрачунава и наплаћује порез по одбитку на приходе које остварује правно лице у складу са законом којим се уређује порез на добит правних лица.

С тим у вези, на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике Србије, обрачунава се и плаћа порез на добит по одбитку по стопи од 20% уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, сагласно одредби члана 40. став 1. тачка 5) 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, 142/14, 91/15–аутентично тумачење и 112/15, у даљем тексту: ЗПДПЛ).

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

У смислу члана 40а ст. 1. и 2. ЗПДПЈ, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република Србија закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања, као и да докаже да је нерезидент стварни власник прихода, при чему статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 40а став 2. ЗПДПЈ).

У складу са одредбом члана 2. став 6. Правилника о садржају пореске пријаве за обрачун пореза па добит по одбитку на приходе и накнаде које остварују нерезидентна и резидентна правна лица („Сл. гласник РС“, бр. 97/15, 111/15, 14/16 и 15/16, у даљем тексту: Правилник), исплатилац подноси пријаву и у случају када у складу са уговором о избегавању двоструког опорезивања нерезидентно правно лице порез плаћа у држави чији је резидент. Пореска пријава о обрачунатом и обустављеном порезу подноси се на Обрасцу ПДПО/С – Пореска пријава за порез на добит по одбитку, који је прописан Правилником.

Сагласно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02–исправка, 23/03–исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05–др. закон, 62/06–др. закон, 61/07, 20/09, 72/09–др. закон, 53/10, 101/11, 2/12–исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15–аутентично тумачење, 112/15 и 15/16) статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа

друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Сходно наведеним законским одредбама, када нерезидентно правно лице оствари приход од предузетника по основу накнада од пружања услуга монтаже и демонтаже машина које су извршене на територији Републике Србије, тако исплаћене накнаде предмет су опорезивања порезом по одбитку по стопи од 20% у складу са чланом 104. ЗПДГ, а у вези са чланом 40. став 1. тачка 5) ЗПДПЈ, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Имајући у виду наведено, а сходно решењима из Уговора између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Савезне Републике Немачке о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 12/88, у даљем тексту: Уговор), који је у примени од 1. јануара 1989. године, приходи од предметних услуга за примаоца прихода (резидента Савезне Републике Немачке), имају карактер „Дохотка од пословања“ који се, сходно члану 7. став 1. Уговора, у држави извора (у конкретном случају, у Републици Србији) опорезује само ако је остварен преко сталне пословне јединице коју нерезидентни прималац накнада од услуга има у Републици Србији.

С тим у вези, а у складу са наведеним одредбама закона, приход нерезидента (правно лица из Савезне Републике Немачке), остварен по основу накнада од услуга монтаже и демонтаже машина, не опорезује се порезом по одбитку у Републици Србији, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом Република Србија има закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, Савезне Републике Немачке) и да је нерезидент стварни власник прихода. Министарство финансија напомиње да је и у том случају исплатилац – резидентно правно

лице, тј. у конкретном случају предузетник, дужан да поднесе пореску пријаву, у складу са Правилником.

Статус резидента друге државе са којом је закључен уговор, нерезидент доказује код домаћег исплатиоца прихода потврдом о резидентности на Обрасцу ПОР-2 који оверава надлежни орган државе чији је резидент инострано правно лице или овереним преводом потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописује надлежни орган Савезне Републике Немачке) са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Правно лице резидент Савезне Републике Немачке, као доказ о стварном власништву прихода може поднети било који веродостојан документ на основу кога се (као оборива претпоставка) недвосмислено (или са великим степеном вероватноће) може утврдити да се приход приписује том лицу, односно да нерезидент самостално и без икаквих ограничења (нпр. у погледу обавезе прослеђивања прихода неком другом лицу) може истим да располаже (нпр. копија уговора, рачуна, извештај о извршеним услугама и др.).

2. Да ли постоји обавеза плаћање пореза по одбитку (по основу лиценце за софтвер) у случају када је добављач регистрован у Ирској, а доставио је потврду о резидентности Холандије?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-321/2016-04 од 6.10.2016. год.)

Како се наводи (уз достављање додатне документације), добављач привредног друштва (који издаје фактуре и са којим је закључен – како је, усмено, додатно, појашњено, уговор о лиценци

за софтвер) је регистрован у Ирској, а доставио је (на прописаном ПОР-2 обрасцу Републике Србије) потврду о резидентности Холандије.

С тим у вези, у допуни захтева од 21.9.2016. године, наведено је да је добављач, у ствари, стална пословна јединица (у Ирској) компаније која је порески резидент Холандије.

Имајући у виду наведено, а поводом предметног питања, са којом државом треба применити уговор о избегавању двоструког опорезивања (са Ирском или са Холандијом) и, додатно, на кога треба да гласи потврда о резидентности (на матичну компанију из Холандије или на њену сталну пословну јединицу у Ирској) Министарство финансија обавештава о следећем:

I. Члан 40а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон), поред осталог, прописује да код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања.

Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања у смислу става 1. овог члана, нерезидент доказује потврдом о резидентности у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација (члан 40а став 2. Закона).

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 ... 15/16) нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном

преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања.

С обзиром на изнето, право је надлежних органа Холандије да, у циљу избегавања двоструког опорезивања са Републиком Србијом, на основу одговарајућих доказа којима располажу, предметном добављачу из Ирске издају потврду о резидентности Холандије.

Наведено је у складу са тачком 71. Коментара OECD Модела уговора (из јула 2014. године) у односу на члан 24. Модела према којој (између осталог) када стална пословна јединица из једне државе уговорнице (у конкретном случају, из Ирске) коју је основало предузеће (у конкретном случају, матична компанија) из друге државе уговорнице (у конкретном случају, Холандије – као државе резидентности матичне компаније) прима дивиденде, камату или (у конкретном случају) ауторске накнаде из треће државе (у конкретном случају, Републике Србије – као државе извора) и када држава извора (у конкретном случају, Република Србија) затражи потврду о резидентности, ради примене пореза по одбитку по стопи предвиђеној у уговору о избегавању двоструког опорезивања између државе резидентности (у конкретном случају, Холандије) и државе извора (у конкретном случају, Републике Србије) потврду о резидентности издаје држава резидентности (у конкретном случају, Холандија).

С тим у вези, Министарство финансија сматра да (у конкретном случају) потврда о резидентности Холандије може да гласи на матичну компанију из Холандије, ако ауторску накнаду заиста (како се наводи) остварује њена стална пословна јединица у Ирској (добављач предметног привредног друштва).

Надлежни порески орган, у сваком конкретном случају, утврђује чињенице од значаја за опорезивање у складу са законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Ово, посебно, из разлога јер се на факури коју предметно привредно друштво добија од добављача не види никаква веза добављача са Холандијом (као ни докази о његовој правној форми, односно да ли је, заиста, у питању стална пословна јединица матичне компаније из Холандије).

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Могућност вршења међународне компензације између резидента и нерезидента у периоду од 2010. до 2013. године (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00643/2016-16 од 3.10.2016. год.)

Одредбом члана 6. основне верзије Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06) из 2006. године било је прописано да резидент – правно лице може реализован посао извоза робе и услуга изузетно наплатити реализованим увозом робе и услуга само под условима и на начин који пропише Влада, а који члан се измењеном и допуњеном верзијом Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 31/11) из 2011. године мењао, те је гласио:

„Резидент – правно лице и предузетник могу извршити пребијање дуговања и потраживања по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга. Влада прописује услове, начин обављања и извештавања Девизног инспектората о пословима из става 1. овог члана.

Банка, резидент – правно лице и предузетник могу извршити пребијање дуговања или потраживања по основу кредитних послова са иностранством у девизама са потраживањем или дуговањем по основу тих послова, реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга, као и по основу директних инвестиција и улагања у непокретности из чл. 11. и 12. овог закона, под условима и на начин који пропише Влада на предлог Народне банке Србије.

О испуњености услова за пребијање из става 3. овог члана одлучује решењем министарство надлежно за послове финансија, на основу потврде Народне банке Србије о износу дуговања и потраживања по овим пословима.

Решење министарства надлежног за послове финансија из става 4. овог члана је коначно и против њега се може покренути управни спор.“

Када је законом утврђена обавеза доношења одређеног подзаконског акта, као у случају члана 6. Закона о девизном пословању, закон се не може спроводити без доношења подзаконског акта којим се ближе или прецизније уређује извршавање законске одредбе, ради чијег извршавања је и донет. Стога недоношење подзаконског прописа, у овом случају прописа Владе, онемогућавало је, у периоду примене основне верзије Закона, спровођење, односно примену члана 6. Закона, због чега обављање послова наплате реализованог посла извоза робе и услуга реализованим послом увоза робе и услуга није било могуће у периоду примене основне верзије закона.

Након усвајања измена и допуна Закона о девизном пословању из 2011. године, донет је и први подзаконски акт проистекао из одредбе члана 6. овог закона, односно Уредба о условима и начину пребијања дуговања и потраживања по основу кредитних послова са иностранством у девизама („Сл. гласник РС“, бр. 99/11), која је ступила на снагу 27. децембра 2011. године.

Коначно, а у вези с предметним питањем, 27. фебруара 2012. године ступила је на снагу Уредба о условима и начину пребијања дуговања и потраживања по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга и извештавању Девизног инспектората о пребијању („Сл. гласник РС“, број 14/12), донета на основу члана 6. Закона о девизном пословању, а којом је омогућено вршење међународне компензације, у смислу ове уредбе.

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.

РАЧУНОВОДСТВО

- 1. а) Да ли је продајом акција емитента – другог привредног друштва, које су биле део неновчаног основног капитала друштва, дошло до смањења основног капитала?**
- б) Да ли је друштво у својим пословним књигама правилно књижило наведену трансакцију?**
- в) Да ли Агенција за привредне регистре може, у складу са одредбама Закона о регистрацији привредних субјеката и Закона о општем управном поступку, поништити своје решење о смањењу основног капитала, а на захтев друштва? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-904/2016-16 од 31.10.2016. год.)**

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

Одредбама члана 7. став 1. Закона прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена, уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују

кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

Привредна друштва дужна су да пословне промене евидентирају у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14, у даљем тексту: Правилник).

Према наводима из предметног захтева, привредно друштво (у даљем тексту: Друштво) је током 2007. године извршило продају акција емитента – другог привредног друштва, које су чиниле део његовог неновчаног основног капитала. Овај пословни догађај Друштво је књижило као смањење свог учешћа у капиталу друштва емитента и као потраживање од купца за продате акције. У достављеном захтеву је, такође, истакнуто да је после извршеног плаћања од стране купца то потраживање затворено књижењем извода наменског рачуна за промет хартијама од вредности. Проблем настаје, како је у захтеву наведено, услед чињенице да су тадашњи органи управљања Друштвом 2008. године донели Одлуку о смањењу основног капитала друштва у висини набавне вредности продатих акција као дела свог неновчаног основног капитала. У захтеву је напоменуто да је Агенција за привредне регистре (не проверавајући суштинску и законску исправност донете Одлуке, већ само формално-правну ваљаност захтева) донела Решење о регистрацији смањења основног капитала Друштва, што је супротно ставу садашње управе Друштва. На крају, према информацијама из захтева, власник 100% удела у Друштву је током 2015. године продао своје уделе другом правном лицу, али од датума закључења уговора о купопродаји удела до данас, удели предметног друштва нису могли бити пренети са продавца на купца нити је та промена могла бити регистрована у Агенцији за привредне регистре, услед чињенице да се висина основног капитала у пословним књигама друштва разликује од висине основног капитала у Решењу Агенције.

У наставку су одговори (по хронолошком редоследу постављених питања):

а) Према подацима из предметног захтева у конкретном случају дошло је до продаје одређеног дела имовине друштва (акције емитента – другог привредног друштва) и по том основу Друштво је остварило приход. Министарство финансија напомиње да продаја дела имовине не значи да долази до смањења основног капитала друштва, укључујући случај када је та продата имовина била предмет улога у друго друштво. Према нашем мишљењу, а уколико у конкретном случају не долази до смањења нето имовине (капитала) друштва, нема основа да се изврши регистрација смањења основног капитала. С тим у вези, посебно указујемо да су питања смањења основног капитала ближе уређена одредбама Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14–др. закон и 5/15).

б) Начин на који је у предметном захтеву описано евидентирање (књижење) наведене пословне промене (смањењем свог учешћа у капиталу друштва емитента и као потраживање од купца за продате акције, а након извршеног плаћања од стране купца, то потраживање је затворено књижењем извода наменског рачуна за промет хартијама од вредности) је у потпуности у складу са прописима којима се уређује корпоративно рачуноводство, укључујући и претходно наведени Правилник.

в) Министарство финансија указује да није у могућности да да мишљење поводом овог питања, с обзиром да тумачење Закона о поступку регистрације у Агенцији за привредне регистре („Сл. гласник РС“, бр. 99/11 и 83/14) и Закона о општем управном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 18/16) и, с тим у вези, поступања Агенције за привредне регистре, није у надлежности Министарства финансија – Сектора за финансијски систем.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно

члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Начин књижења трошкова службеног пута у иностранство у ситуацији када су исти исплаћивани у динарима, односно да ли се књижење тих трошкова може искључиво вршити у динарима без исказивања стране валуте у којој су поједини рачуни за услуге примљени на службеном путу у иностранство, као и да ли се поред књижења овог трошка у оквиру исте ставке може евидентирати и трошак разлике који настане приликом промене девиза на службеном путу у иностранство?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-721/2016-16 од 11.10.2016. год.)

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

Одредбама члана 7. став 1. Закона прописано је да правна лица, односно предузетници општим актом, у складу са овим законом, уређују организацију рачуноводства на начин који омогућава свеобухватно евидентирање, као и спречавање и откривање погрешно евидентираних пословних промена,

уређују интерне рачуноводствене контролне поступке, утврђују рачуноводствене политике, одређују лица која су одговорна за законитост и исправност настанка пословне промене и састављање и контролу рачуноводствених исправа о пословној промени, уређују кретање рачуноводствених исправа и утврђују рокове за њихово достављање на даљу обраду и књижење у пословним књигама.

Чланом 31. Закона утврђено је да се пословне књиге, финансијски извештаји, годишњи извештај о пословању, одлука о усвајању финансијских извештаја, извештај ревизора о обављеној ревизији финансијских извештаја, одлука о расподели добити, односно покрићу губитка и друге финансијске информације састављају на српском језику. Износи у пословним књигама, финансијским извештајима, одлукама, као и друге финансијске информације изражавају се у динарима.

Законом о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12 и 139/14) прописано је да се за потребе књиговодства и статистике примењује званични средњи курс динара, који се формира на начин утврђен прописом Народне банке Србије (у даљем тексту: НБС).

У предметном захтеву је, између осталог, наведено да, у складу са својим општим актом, предузеће признаје запосленима рефундацију стварних трошкова без обзира на њихов порески третман, где у једној ставци књижи сваки ино путни рачун у девизама примењујући средњи курс НБС на дан обрачуна службеног пута, додајући том износу још и разлику трошка документовану слипом из мењачнице или пословне банке. Дакле, поред трошка који је прокњижен по средњем курсу НБС на дан обрачуна службеног пута према приложеном рачуну у инострану валути, књижена ставка садржи још и разлику због прихваћеног трошка промене девиза на службеном путу у иностранству.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија поново указује да су правна лица (у овом случају привредно друштво), односно предузетници, дужни да своје пословне књиге воде у складу

са општим актом (најчешће је у питању Правилник о рачуноводству и рачуноводственим политикама), уз обавезну примену Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Сл. гласник РС“, бр. 95/14, у даљем тексту: Правилник). Према мишљењу Министарства финансија, трошак разлике који настаје приликом промене девиза на службеном путу у иностранству за правно лице представља расход, који је потребно евидентирати на одговарајућој групи рачуна у складу са одредбама Правилника, уз обезбеђивање адекватног документовања тако насталог трошка.

Одговор у вези са применом прописа дат је према подацима изнетим у захтеву. Министарство финансија напомиње да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ОКТОБРУ 2016. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ

Закон о изменама Закона о финансирању локалне самоуправе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 83 од 7. октобра 2016. год.
Закон о потврђивању Споразума о изменама и допунама Споразума о зајму између Владе Републике Србије као зајмопримца и Владе Републике Азербејџан као зајмодавца за финансирање изградње деоница Љиг–Бољковци, Бољковци–Таково и Таково–Прелина ауто-пута Е-763 у Републици Србији од 2. фебруара 2012. године	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 9 од 19. октобра 2016. год.

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изгледу службеног одеда инспектора Пореске полиције	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 81 од 5. октобра 2016. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о систему извршењу буџета Републике Србије	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 88 од 28. октобра 2016. год.

ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допунама Одлуке о адекватности капитала банке	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 85 од 14. октобра 2016. год.
---	--

ОСТАЛО

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 88 од 28. октобра 2016. год.
--	--

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ И СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/933 of 8 June 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/933 од 8. јуна 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 24. октобра 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/934 of 8 June 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/934 од 8. јуна 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 24. октобра 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/935 of 8 June 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/935 од 8. јуна 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 24. октобра 2016. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/936 of 8 June 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/936 од 8. јуна 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/996 of 16 June 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/996 од 16. јуна 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1140 of 8 July 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1140 од 8. јула 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1211 of 20 July 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1211 од 20. јула 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1320 of 26 July 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1320 од 26. јула 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1321 of 26 July 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1321 од 26. јула 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1354 of 5 August 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1354 од 5. августа 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1645 of 7 September 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1645 од 7. септембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1758 of 28 September 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1758 од 28. септембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1759 of 28 September 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature</p> <p>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1759 од 28. септембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p>Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1760 of 28 September 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature</p> <p>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1760 од 28. септембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p>Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2016/1761 of 28 September 2016 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature</p> <p>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2016/1761 од 28. септембра 2016. године у вези са сврставањем одређене робе према Комбинованој номенклатури</p>	<p>Сл. гласник РС, бр. 87 од 24. октобра 2016. год.</p>
<p>Addendum to the list of classification decisions taken by the Harmonized System Committee at its 56th Session (September 2015)</p> <p>Допуна листе одлука о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем на свом 56. заседању (септембар 2015. године)</p>	<p>Сл. гласник РС, бр. 88 од 28. октобра 2016. год.</p>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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