



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 10
октобар 2018.
година LVIII
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 10
октобар 2018.
година LVIII
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, министар финансија

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

Главни уредник
Ана Радевић
секретар Министарства финансија

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

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

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

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2018 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

1. Да ли се на пренос права својине на непокретности – кући изграђеној 1970. године, који привредно друштво (које је стекло кућу куповином од физичког лица 1990. године) изврши другом привредном друштву, по основу уговора о купопродаји, плаћа порез на пренос апсолутних права или ПДВ? 11

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Утврђивање пореског дужника за промет добара и услуга када је реч о испоруци са монтажом и пуштањем у рад аутоматског уређаја за узимање узорака житарица и уљарица из возила... 15

2. Порески третман припремања и испоруке топлих оброка које врши обвезник ПДВ – Црвени крст 17

3. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету уколико је у Републици Србији купио превозна средства – хеликоптере, које ће користити искључиво за обављање делатности превоза лица? 19

4. Одређивање места промета услуга које се односе на поступак заштите права интелектуалне својине закључно са 31. мартом 2017. године22

5. Порески третман промета добара која се са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и

Метохија отпремају на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија 24

6. Утврђивање пореског дужника за промет добара и услуга када је реч о пословима који се односе на побијање бетонских стубова у земљу (без њихове уградње у бетонске темеље), развлачење противградне мреже по њима и монтажу анкера-затезача на стубовима..... 27

7. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају стицања права својине на идеалним деловима на стану..... 30

8. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ (у конкретном случају, јединици локалне самоуправе односно органу јединице локалне самоуправе)? 33

9. Порески третман промета добара који наручиоцу посла – обвезнику ПДВ врши страном лице – носилац конзорцијума, порески третман увоза тих добара у Републику, као и промета добара и услуга који наручиоцу посла врши домаће лице – обвезник ПДВ као члан конзорцијума, који ће бити извршен на основу уговора чији је предмет изградња постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“, закљученог између обвезника ПДВ – ЈП „Електропривреда Србије“ и конзорцијума који чине три страна лица која нису обвезници ПДВ и домаћег лица – обвезника ПДВ, а у складу са Споразумом између Владе Републике Србије и Владе Јапана у вези са пројектом за изградњу постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“ 36

10. Када обвезник ПДВ – испоручилац електричне енергије после извршене статусне промене припајања, код које је

привредно друштво „X“ припојено привредном друштву „Y“, изда рачун за извршени промет привредном друштву „X“ (које је престало да постоји), да ли обвезник ПДВ – привредно друштво „Y“ (друштво стицалац) има право да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца електричне енергије одбије као претходни порез?..... 46

11. Опорезивање промета јечма уз обавезу продавца да изврши и превоз предметног добра 49

12. Порески третман промета када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту – бунару (са припадајућим земљиштем) општини, у случају када за промет предметног добра није уговорена накнада у новцу, већ у добрима – води коју ће обвезнику ПДВ – преносиоцу права на бунару испоручивати одређени временски период обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће 51

13. Порески третман продаје путничких аутомобила одузетих у поступку пореске контроле 57

14. Да ли обвезник ПДВ треба да сторнира документ о смањењу основице из члана 15. Правилника о рачунима (тзв. књижно задужење) у случају када после извршеног промета добара обвезник ПДВ – продавац одобри купцу – другом обвезнику ПДВ попуст у цени, изда документ о смањењу основице назван књижним одобрењем и, на основу документа обвезника ПДВ – купца да је извршио исправку одбитка претходног пореза, смањи обрачунати ПДВ за извршени промет, после чега порески орган у поступку контроле оспори поступање обвезника ПДВ – продавца у смислу да није дошло до смањења основице за извршени промет, већ да је обвезник ПДВ – купац извршио

противчинидбу – промет услуга обвезнику ПДВ – продавцу за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, и решењем утврди обвезнику ПДВ – продавцу пореску обавезу по основу ПДВ коју је обвезник ПДВ – продавац платио? 60

15. Порески третман накнаде за одржавање водоводног прикључка у случају када обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће (ЈКП), који врши испоруку воде за пиће корисницима на територији општине, потражује од корисника и новчана средства на име покрића трошкова одржавања водоводног прикључка који се води у пословним књигама обвезника ПДВ – ЈКП 65

16. Порески третман промета услуга здравствених прегледа који се врше у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести и Правилником о обавезним здравственим прегледима одређених категорија запослених лица у објектима под санитарним надзором, обавезним и препорученим здравственим прегледима којима подлежу одређене категорије становништва, а врши их обвезник ПДВ – Институт за јавно здравље Србије 67

17. Порески третман новчаних средства названих чланарином која Удружење грађана „Европски омладински центар“, као члан међународне организације European youth card association, а које је основано ради остваривања циљева у области подршке младима, прима од физичких лица 72

18. Порески третман новчаних средстава названих чланарином која Удружење грађана Global travel group, као члан међународне организације International Student Identity Card Association (ISIC Association), а које је основано ради остваривања циљева у области подршке младима, прима од физичких лица 73

19. Одређивање места промета услуга у случају када обвезник ПДВ пружа услуге назване инжењерским услугама привредним субјектима.....	75
20. Измена – смањење износа обрачунатог ПДВ за извршени промет добара у случају када после извршеног промета добара обвезник ПДВ – продавац одобри купцу – другом обвезнику ПДВ попуст у цени, у конкретном случају тзв. логистички рабат, који се одобрава у случају када је уговорено да ће продавац испоручити добра у централни магацин купца (уместо у купчеве малопродајне објекте)	78
21. Порески третман чланарина које се наплаћују по основу тренирања деце у фудбалском клубу	81
22. У ком случају обвезник ПДВ има право да сторнира рачун?	83
23. Утврђивање пореског дужника за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши стамбеној заједници	84
24. Порески третман накнаде – котизације коју Институт Универзитета у Новом Саду наплаћује учесницима међународне конференције која се одржава у Републици Србији	86
25. Ако обвезник ПДВ – пружалац услуга, поред података у рачуну за које је прописана обавеза исказивања, исказе и податак о датуму промета за који није прописана обавеза, да ли исказивање тог податка може да представља основ за оспоравање права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца услуга?	89

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Начин признавања расхода (са обрачунатим порезом на додату вредност) у пореском билансу обвезника..... 93
2. Порески третман накнаде коју оствари резидентно правно лице, као давалац лиценце, од нерезидентног (неповезаног) правног лица, као стицаоца лиценце по основу преноса права коришћења, а не права власништва над предметом лиценце.. 94
3. Порески третман прихода који Електротехнички факултет оствари од привредних друштава која дају факултету одређена средства 95
4. Утврђивање набавне цене непокретности за сврху обрачуна капиталног добитка 97

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања запосленог случају када послодавац, у циљу решавања стамбеног питања својих запослених, изврши плаћање банци тако што уместо свог запосленог (који је клијент банке и који је закључио са банком уговор о стамбеном кредиту) на терет својих средстава уплати банци новчани износ по основу учешћа за стамбени кредит који је банка одобрила запосленом, с тим да запослени нема обавезу да тај износ врати послодавцу сагласно споразуму између послодавца и запосленог 99
 2. Обавеза плаћања пореза и доприноса од стране представништва страног привредног друштва у Републици Србији, а у вези са уговором о правима и обавезама директора који није засновао радни однос у привредном друштву 101
-

АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, за превоз ствари у друмском саобраћају, у случају када се јавни превоз обавља аутоцистернама на основу Привременог решења о дозволи обављања међународног јавног превоза ствари у друмском саобраћају, издатим од стране Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре 107

ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у октобру 2018. године113
-

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Да ли се на пренос права својине на непокретности – кући изграђеној 1970. године, који привредно друштво (које је стекло кућу куповином од физичког лица 1990. године) изврши другом привредном друштву, по основу уговора о купопродаји, плаћа порез на пренос апсолутних права или ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00141/2017-04 од 8.10.2018. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: 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.

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

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

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

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

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

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

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре

електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

Одредбом 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.

У складу са наведеним, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Такође, ПДВ опорезује се и пренос права располагања на грађевинском објекту, ако су истовремено испуњени следећи услови:

– да се промет врши између обвезника ПДВ;

– да је уговором на основу којег се врши пренос права располагања предвиђено да се предметни промет опорезује ПДВ;

– да обвезник ПДВ – купац објекта има право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез у потпуности (ако ће предметно добро користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет за који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији).

У другим случајевима, на пренос права располагања на грађевинском објекту, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

Према томе, а под претпоставком да у конкретном случају за пренос права располагања на кући изграђеној 1970. године није уговорено да ће се на тај пренос обрачунати ПДВ (уз напомену да

се обрачунавање ПДВ може уговорити само ако се пренос врши између обвезника ПДВ и ако обвезник ПДВ – стицалац има право да обрачунаги ПДВ у потпуности одбије као претходни порез), пренос права својине на предметном објекту опорезује се у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

2. Са аспекта Закона о порезима на имовину

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

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

Према томе, на пренос уз накнаду права својине на непокретности (у конкретном случају, на кући изграђеној 1970. године) који једно привредно друштво врши другом привредном друштву по основу уговора о купопродаји, плаћа се порез на пренос апсолутних права ако се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност. Ако се на тај пренос плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, тај пренос права својине на непокретности није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права (па се не подноси пореска пријава за утврђивање тог пореза).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права, односно на постојање основа за ослобођење од плаћања пореза по том основу, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Утврђивање пореског дужника за промет добара и услуга када је реч о испоруци са монтажом и пуштањем у рад аутоматског уређаја за узимање узорака житарица и уљарица из возила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-457/2018-04 од 30.10.2018. 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 („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, 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 („Службени 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 испоруци са монтажом и пуштањем у рад аутоматског уређаја за узимање узорака житарица и уљарица из возила, мишљења смо да је реч о промету који се не сматра прометом добара и услуга из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, с обзиром на то да предметна опрема не представља саставни део грађевинског објекта. Према томе, порески дужник за наведени промет је обвезник ПДВ који тај промет врши.

Сагласно одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет

добра и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добра у Републику.

Промет добра, 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 добра, у смислу овог закона, сматра се и испорука добра 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).

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви промет добра 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 добра и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

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

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

2. Порески третман припремања и испоруке топлих obroka које врши обвезник ПДВ – Црвени крст

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-16/2018-04 од 29.10.2018. год.)

За промет добара – припремљених obroka корисницима народне кухиње, који врши обвезник ПДВ – Црвени крст, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 20%, с обзиром да за тај промет Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон) није прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ

накнаде (без ПДВ) који обвезник ПДВ – Црвени крст прима или треба да прими за промет предметних добара.

Наиме, припремање и испорука припремљених оброка корисницима народне кухиње од стране обвезника ПДВ – Црвеног крста не сматра се прометом из члана 25. став. 2. тачка 11) Закона, који врше установе социјалне заштите, а за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза.

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

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

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

ПДВ се не плаћа на промет услуга социјалног старања и заштите, дечје заштите и заштите младих, услуга установа социјалне заштите, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности (члан 25. став 2. тачка 11) Закона).

Сагласно одредби члана 5. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем

тексту: Правилник), услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 11) Закона, сматрају се услуге које пружају установе социјалне заштите: центри за социјални рад, установе за смештај корисника и установе за дневни боравак и помоћ у кући, у складу са прописима који уређују социјалну заштиту и социјалну сигурност грађана, регистроване за обављање тих делатности, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Добрима, односно услугама чији је промет непосредно повезан са услугама из става 1. овог члана сматрају се нарочито лекови, храна, пиће, услуге прања и чишћења (став 2. истог члана Правилника).

3. Да ли обвезник ПДВ има право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету уколико је у Републици Србији купио превозна средства – хеликоптере, које ће користити искључиво за обављање делатности превоза лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-841/2018-04 од 26.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који је у Републици Србији купио превозна средства – хеликоптере, које ће користити искључиво за обављање делатности превоза лица, има право да, по основу набавке тих добара, ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету, одбије као претходни порез, ако поседује рачун издат у складу са Законом. С тим у вези, право на одбитак претходног пореза обвезник ПДВ – купац може да оствари најраније за порески период у којем му је извршен промет предметних добара ако поседује рачун у којем је, између осталих прописаних података,

као датум издавања рачуна наведен датум из пореског периода у којем је тај промет извршен. Поред тога напомињемо, чињеница да на дан набавке хеликоптера обвезник ПДВ не поседује дозволу за обављање превоза лица у ваздушном саобраћају и чињеница да у пореском периоду у којем су хеликоптери набављени обвезник ПДВ није остварио промет услуга превоза лица у ваздушном саобраћају, немају утицај на остваривање права на одбитак претходног пореза по основу набавке предметних добара.

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, 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 потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

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

1) промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара;

2) превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима.

4. Одређивање места промета услуга које се односе на поступак заштите права интелектуалне својине закључно са 31. мартом 2017. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-809/2018-04 од 26.10.2018. год.)

Закључно са 31. мартом 2017. године место промета услуга одређује се у складу са одредбом члана 12. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон).

У складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, место промета услуга које се односе на поступак заштите права интелектуалне својине пред Заводом за интелектуалну својину одређује се према месту у којем прималац услуга има седиште, сталну пословну јединицу, пребивалиште или боравиште. Наиме, у случају када се заштита права интелектуалне својине врши преко обвезника ПДВ – заступника у складу са законом, као лица које је овлашћено од стране налогодавца да у његово име и за његов рачун предузима активности у оквиру поступка заштите права интелектуалне својине, активности у циљу реализације предметног поступка, примера ради подношење пријаве за заштиту права интелектуалне својине, израда захтева за суштинско испитивање пријаве за признавање патента, испитивање, припремање и предаја одговора на резултат испитивања, припрема и подношење захтева за упис одређеног права, односно преноса права итд, сматрају се услугама које су по својој суштини сличне услугама које пружају адвокати у оквиру послова пружања правне помоћи и поступака

када врше заступање физичких или правних лица пред надлежним органима.

Такође, место промета услуга саветника, у складу са одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (7) Закона, одређује се према месту у којем прималац услуга има седиште, сталну пословну јединицу, пребивалиште или боравиште. С тим у вези, када обвезник ПДВ пружа услуге пословног саветовања у смислу усмеравања клијената на коју област интелектуалне својине има право заштите, правне консултације из разних области (нпр. дизајн, модел, ИТ решења ...), саветовање које се односи на заштиту неоткривене информације путем пословне тајне, на пословање у делу корпоративног права, код преговарања са пословним партнерима, оглашавања ништавим жига и патента и друге сличне услуге, место промета тих услуга одређује се према месту у којем прималац услуга има седиште, сталну пословну јединицу, пребивалиште или боравиште.

Према томе, када обвезник ПДВ – правно лице пружа наведене услуге лицу које у Републици Србији нема седиште, сталну пословну јединицу, пребивалиште или боравиште, место промета тих услуга је ван Републике Србије, што значи да обвезник ПДВ – правно лице по основу пружања тих услуга нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ.

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.

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.

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.

5. Порески третман промета добара која се са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија отпремају на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00420/2018-04 од 25.10.2018. 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, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон) и 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 („Службени гласник РС“, бр. 111/13 и 31/18, у даљем тексту: Уредба), на отпремање добара са територије Републике ван територије Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију Аутономне покрајине Косово и Метохија (у даљем тексту: АПКМ), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да обвезник ПДВ који врши промет тих добара поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ. Доказима да је извршено отпремање добара 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. Ако неки од наведених услова није испуњен, на предметни промет добара ПДВ се обрачуна по прописаној пореској стопи – општој или посебној, у зависности од тога којом се пореском стопом опорезује конкретан промет добара у складу са Законом. С тим у вези, а узимајући у обзир да основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими од примаоца добара или трећег лица, у коју није укључен ПДВ, обрачунавање ПДВ врши се применом прерачунате пореске стопе од 16,6667% на износ накнаде за промет добара који се опорезује по општој стопи ПДВ од 20%, односно применом прерачунате пореске стопе од 9,0909% на износ накнаде за промет добара који се опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%.

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.

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

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

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

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

Одредбама члана 23. став 2. Закона наведена су, између осталог, добра чије се промет, односно увоз опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%.

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

У складу са одредбом члана 2. став 1. Уредбе, на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе прописано је да се на промет добара који обвезници ПДВ врше са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ 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.

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

У основицу се урачунавају акцизе, царине, друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, са изузетком ПДВ, као и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара или услуга (став 3. истог члана Правилника).

6. Утврђивање пореског дужника за промет добара и услуга када је реч о пословима који се односе на побијање бетонских стубова у земљу (без њихове уградње у бетонске темеље), развлачење противградне мреже по њима и монтажу анкера-затезача на стубовима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-469/2018-04 од 25.10.2018. 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 („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, 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 („Службени 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 пословима који се односе на побијање бетонских стубова у земљу (без њихове уградње у бетонске темеље), развлачење противградне мреже по њима и монтажу анкера-затезача на стубовима, односно на развлачење противградне мреже и монтажу анкера-затезача на стубовима, реч је о промету који се не сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Према томе, када обвезник ПДВ изврши предметни промет, порески дужник је обвезник ПДВ који тај промет врши.

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

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

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

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

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

У складу са одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обавезник 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, обавезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обавезника 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 („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

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

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

7. Право на рефундацију ПДВ купцу првог стана у случају стицања права својине на идеалним деловима на стану

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00461/2018-04 од 22.10.2018. год.)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон) и одредбама члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14, у даљем тексту: Правилник). Наиме, физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом.

Сходно наведеном, а по процедури прописаној одредбама члана 10а Правилника, у случају када два физичка лица – пунолетни држављани Републике, са пребивалиштем у Републици, куповином стана конституишу сусвојину на стану, што значи да је свако од тих лица постало власник идеалног дела на предметном стану, право на рефундацију ПДВ, уз испуњење осталих прописаних услова, могу да остваре у сразмери са идеалним деловима који су стекли куповином тог стана.

Одредбом члана 56а став 1. Закона прописано је да право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

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

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

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом.

Према ставу 4. истог члана Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40 m², а за чланове његовог породичног домаћинства до 15 m² по сваком члану који није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана, а за власнички удео на стану до површине

сразмерне власничком уделу у односу на површину до 40 m², односно до 15 m².

У складу са ставом 5. истог члана Закона, ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју у складу са ставом 4. овог члана има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 4. овог члана.

Према ставу 6. истог члана Закона, породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 4. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

У складу са ставом 7. члана 56а Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

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

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

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

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

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који

морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана, осим услова из става 2. тачка 2), односно става 3. овог члана који мора да буде испуњен на дан подношења захтева за рефундацију ПДВ, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана (члан 56а став 8. Закона).

8. Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши лицу из члана 9. став 1. Закона о ПДВ (у конкретном случају, јединици локалне самоуправе односно органу јединице локалне самоуправе)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-828/2018-04 од 22.10.2018. 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 („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, 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 („Службени 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 изврши промет добара или услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона лицу из члана 9. став 1. Закона (независно од тога да ли је лице из члана 9. став 1. Закона обвезник ПДВ или не), у конкретном случају јединици локалне самоуправе, односно органу јединице локалне самоуправе, порески дужник за тај промет је лице

из члана 9. став 1. Закона. Наиме, чињеница да јединице локалне самоуправе, односно органи јединица локалне самоуправе нису порески обвезници за одређени промет добара и услуга у складу са Законом нема утицај на њихову обавезу да за промет добара или услуга из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, који им изврши обвезник ПДВ, обрачунају и плате обрачунати ПДВ као порески дужници.

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 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).

Сагласно одредби члана 8. став 1. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице, укључујући и лице које у Републици нема седиште, односно пребивалиште (у даљем тексту: страном лице), које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности.

Делатност из става 1. овог члана је трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања (члан 8. став 2. закона).

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

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

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.

9. Порески третман промета добара који наручиоцу посла – обвезнику ПДВ врши страном лице – носилац конзорцијума, порески третман увоза тих добара у Републику, као и промета добара и услуга који наручиоцу посла врши домаће лице – обвезник ПДВ као члан конзорцијума, који ће бити извршен на основу уговора чији је предмет изградња постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“, закљученог између обвезника ПДВ – ЈП „Електропривреда Србије“ и конзорцијума који чине три страна лица која нису обвезници ПДВ и домаћег лица – обвезника ПДВ, а у складу са Споразумом између Владе Републике Србије и Владе Јапана у вези са пројектом за изградњу постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2836/2018-04 од 19.10.2018. год.)

Пре свега, у циљу адекватног одређивања пореског третмана промета добара и услуга и увоза добара са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), који се врши, односно који ће бити извршен на основу уговора чији је предмет изградња постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“, закљученог између обвезника ПДВ – ЈП „Електропривреда Србије“ и конзорцијума који чине три страна лица која нису обвезници ПДВ и домаћег лица – обвезника ПДВ, а у складу са Споразумом између Владе Републике Србије и Владе Јапана у вези са пројектом за изградњу постројења за одсумпоравање за термоелектрану „Никола Тесла“ („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 1/2012), потребно је сагледати пословни однос између наручиоца посла – ЈП „Електропривреда Србије“ и лица која чине конзорцијум. Наиме, с обзиром да конзорцијум нема посебан правни субјективитет и да фактички представља групу лица која се удружују у циљу обављања

одређеног пословног подухвата, код реализације уговора код којих је једна од уговорних страна наручилац посла, а друга носилац конзорцијума, у зависности од тога да ли је тим уговором уговорено да ће испоруку добара, односно пружање услуга наручиоцу посла вршити искључиво носилац конзорцијума или сва лица која чине конзорцијум (носилац конзорцијума и остали чланови), разликују се права и обавезе тих лица. У случају када је уговором закљученим између наручиоца посла и носиоца конзорцијума уговорено да ће свако лице које чини конзорцијум извршити свој део уговореног посла наручиоцу, са аспекта Закона сматра се да свако од тих лица врши одређени промет добара, односно услуга наручиоцу посла. С тим у вези, а под претпоставком да страном лице – носилац конзорцијума испоручује добра из иностранства у Републику наручиоцу посла (напомена: наведена претпоставка последица је неконзистентног навођења назива страног лица које врши предметну испоруку у поднетом захтеву), у наставку дајемо објашњење по питању пореског третмана промета добара који наручиоцу посла врши страном лице – носилац конзорцијума, пореског третмана увоза тих добара у Републику, као и промета добара и услуга који наручиоцу посла врши домаће лице – обвезник ПДВ као члан конзорцијума (у даљем тексту: обвезник ПДВ – члан конзорцијума).

1. Када страном лице које није обвезник ПДВ – носилац конзорцијума изврши испоруку добара наручиоцу посла, при чему је реч о добрима која ће бити увезена у Републику од стране наручиоца посла -- ЈП „Електропривреда Србије“ (према наводима из вашег захтева ЈП „Електропривреда Србије“ биће наведено у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет као прималац добара), место промета тих добара је у иностранству у складу са одредбом члана 11. став 1. тачка 1) Закона. Према наведеној одредби Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или,

по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

По основу промета добара који страном лице изврши ЈП „Електропривреда Србије“ у иностранству (а која ће бити увезена у Републику), ЈП „Електропривреда Србије“ није порески дужник у складу са Законом. Такође, по основу плаћања аванса за тај промет, не постоји обавеза обрачунавања ПДВ.

При увозу добара у Републику Србију (добра чији је промет страном лице извршило ЈП „Електропривреда Србије“ у иностранству), ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ – ЈП „Електропривреда Србије“, које је у јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет наведено као прималац добара, има право на одбитак ПДВ плаћеног при увозу тих добара, уз испуњење осталих Законом прописаних услова. Напомињемо, у складу са царинским прописима, у рубрику 8 (Прималац) јединствене царинске исправе за стављање робе у слободан промет уписују се подаци о лицу за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом.

Подаци о увозу добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима (добра чији је промет страном лице извршило ЈП „Електропривреда Србије“ у иностранству), а за која пре стављања у слободан промет није био одобрен други царински поступак (нпр. поступак царинског складиштења), исказује се у одговарајућим пољима дела 6. Обрасца ПОПДВ прописаног Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ и о облику и садржини прегледа обрачуна ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 90/17, 119/17, 48/18 и 60/18, у даљем тексту: Правилник о прегледу обрачуна ПДВ). Подаци о плаћеном авансу за набавку тих добара не исказују се у Обрасцу ПОПДВ.

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.

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. Закона).

Сагласно одредби члана 10. став 1. тачка 5) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је лице које увози добро.

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

На ПДВ при увозу добара примењују се царински прописи, а за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено (одредбе чл. 58. и 59. Закона).

Према Прилогу 5. Попуњавање јединствене царинске исправе, део IV. Начин попуњавања рубрика ЛЦИ за стављање робе у слободан промет, привремени увоз, активно оплемењивање, поновни извоз, прераду под царинском контролом, царинско складиштење и уништење робе, став 22. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Службени гласник РС“, бр. 7/15, 45/15, 56/15, 88/15, 13/16, 79/16, 8/17, 46/17, 69/17, 83/17, 96/17, 117/17 и 44/18, у даљем тексту: Правилник), рубрика 8 (Прималац) попуњава се тако што се уписује:

- у први ред (горњи десни угао) – ПИБ примаоца робе. Ако лице нема ПИБ, уписује се одговарајућа шифра из Кодекса шифара;
- у други ред – назив примаоца робе;

- у трећи ред – седиште, односно пребивалиште или боравиште и адреса примаоца робе.

Прималац, односно увозник робе је лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом (став 23. истог дела и Прилога Правилника).

Према одредби члана 4. став 1. тач. 6) и 8) Правилника о прегледу обрачуна ПДВ, у општој евиденцији обвезник ПДВ евидентира податке из члана 2. овог правилника, а који се односе на увоз добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима и набавку добара и услуга, осим набавке добара и услуга од пољопривредника.

Сагласно одредби члана 10. Правилника о прегледу обрачуна ПДВ, евиденција из члана 4. став 1. тачка 6. овог правилника, која се односи на увоз добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима, садржи податке о:

1) вредности добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима за чији је увоз прописано пореско ослобођење, укључујући и повећање, односно смањење вредности тих добара;

2) увозу добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима на који се плаћа ПДВ, и то:

(1) основици за обрачунавање ПДВ за увоз добара,

(2) повећању основице за увоз добара,

(3) смањењу основице за увоз добара;

3) укупном ПДВ плаћеном при увозу добара;

4) ПДВ плаћеном при увозу добара који се може одбити као претходни порез.

Одредбом члана 12. став 1. тачка 5) подтачка (3) Правилника о прегледу обрачуна ПДВ прописано је да евиденција из члана 4. став 1. тачка 8) овог правилника, која се односи на набавку добара и услуга, осим набавке добара и услуга од пољопривредника, садржи податке о набавци добара и услуга, осим из тач. 1)–4) овог става, и

то за добра и услуге набављене ван Републике, као и о повећању, односно смањењу накнаде за та добра и услуге, укључујући и набавку без накнаде.

Добрима, односно услугама набављеним ван Републике из става 1. тачка 5) подтачка (3) овог члана, а у смислу овог правилника, сматрају се добра, односно услуге чије је место промета ван Републике, у складу са чл. 11. и 12. Закона (став 3. истог члана Правилника о прегледу обрачуна ПДВ).

Одредбом члана 34. став 1. Правилника о прегледу обрачуна ПДВ прописано је да се у делу 6. Обрасца ПОПДВ – Увоз добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима, исказују подаци о увозу добара стављених у слободан промет у складу са царинским прописима.

Према одредби члана 34. став 3. Правилника о прегледу обрачуна ПДВ, у делу 6.2 – Увоз добара на који се плаћа ПДВ исказују се подаци, и то:

1) у поље 6.2.1 – Основица за увоз добара, уносе се подаци о износу основице за обрачунавање ПДВ за увоз добара;

2) у поље 6.2.2 – Повећање основице за увоз добара, уносе се подаци о износу за који је повећана основица за обрачунавање ПДВ при увозу добара;

3) у поље 6.2.3 – Смањење основице за увоз добара, уносе се подаци о износу за који је смањена основица за обрачунавање ПДВ при увозу добара;

4) у делу 6.3 – Укупна вредност, односно основица за увоз добара (6.1+6.2.1+6.2.2+6.2.3), аутоматски се уноси податак о износу укупне вредности, односно основице за увоз добара;

5) у делу 6.4 – Укупан ПДВ плаћен при увозу добара, а који се може одбити као претходни порез, уноси се податак о износу укупно плаћеног ПДВ при увозу добара, укључујући и ПДВ плаћен по основу повећања основице за увоз добара, а који се може одбити као претходни порез.

Одредбом члана 36. став 6. тачка 3) Правилника о прегледу обрачуна ПДВ прописано је да се у делу 8д – Набавка добара и услуга, осим из тач. 8а до 8г, исказују подаци, и то у поље 8д.3 – Добра и услуге набављене ван Републике, као и повећање, односно смањење накнаде за та добра и услуге, укључујући и набавку без накнаде, податак о износу накнаде за промет добара и услуга набављених ван Републике, независно од тога да ли је та набавка извршена од страних лица или лица са територије Републике, обвезника ПДВ или лица која нису обвезници ПДВ, правних или физичких лица, укључујући и предузетнике, увећаном за износ повећања, односно умањеном за износ смањења те накнаде, укључујући и вредност добара и услуга набављених без накнаде; у ово поље уноси се и податак о набавци добара која су увезена, а која нису стављена у слободан промет у складу са царинским прописима.

2. За промет добара и услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, у конкретном случају, обвезник ПДВ – члан конзорцијума наручиоцу посла – ЈП „Електропривреда Србије“, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ, на дан настанка пореске обавезе, има порески дужник – прималац предметних добара и услуга. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Пореска обавеза код изградње грађевинских објеката настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи: промет добара и услуга, односно наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга.

Према томе, у случају када је уговорено да ће у оквиру реализације изградње постројења за одсумпоравање димних

гасова термоелектране (према наводима из вашег захтева реч је о објекту за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства у складу са законом којим се уређује планирање и изградња), обвезник ПДВ – члан конзорцијума извршити испоруку одређених добара која чине саставни део предметног објекта са обавезом њихове уградње, укључујући и испоруку резервних делова за тај објекат (као споредан промет), реч је о промету добра из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активности из члана 2. став 1. тачка 6) Правилника (група 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова Класификације делатности, с обзиром да ова група обухвата и изградњу осталих грађевина за електране), за који је порески дужник обвезник ПДВ – наручилац посла (ЈП „Електропривреда Србије“). С тим у вези, а имајући у виду да, у конкретном случају, према нашем разумевању навода из вашег захтева, није уговорено издавање грађевинских ситуација, сматра се да промет добара, у складу са чланом 14. став 1. тачка 3) Закона, настаје даном преузимања добра од стране обвезника ПДВ – наручиоца посла, а не даном допремања материјала на градилиште. У рачуну за испоруку добара са обавезом уградње у оквиру изградње објекта, обвезник ПДВ – члан конзорцијума нема право да искаже вредност материјала са обрачунатим ПДВ и вредност услуге без обрачунатог ПДВ, с обзиром да је реч о промету добра из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, а не о посебним прометима материјала и услуге уградње. Плаћања која за промет добра из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, пре извршеног промета, обвезник ПДВ – наручилац посла изврши обвезнику ПДВ – члану конзорцијума, сматрају се авансним плаћањима.

Када у оквиру изградње предметног објекта обвезник ПДВ – члан конзорцијума изврши уградњу добара која су у власништву обвезника ПДВ – наручиоца посла (добра чији је промет страном лице – носилац конзорцијума извршило ЈП „Електропривреда Србије“

у иностранству, а која је ЈП „Електропривреда Србије“ увезло у Републику), реч је о промету услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активности из члана 2. став 1. тачка 6) Правилника (група 42.22. Изградња електричних и телекомуникационих водова Класификације делатности), за који је порески дужник обвезник ПДВ – наручилац посла (ЈП „Електропривреда Србије“).

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

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

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 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 („Службени гласник РС“, бр. 54/10), и то:

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

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

Одредбом члана 14. став 1. тач. 1) и 2) Закона прописано је да промет добара настаје даном отпочињања слања или превоза добара примаоцу или трећем лицу, по његовом налогу, ако добра шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу, односно даном преузимања добара од стране примаоца у случају уградње или монтаже добара од стране испоручиоца или, по његовом налогу, трећег лица.

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

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

10. Када обвезник ПДВ – испоручилац електричне енергије после извршене статусне промене припајања, код које је привредно друштво „Х“ припојено привредном друштву „У“, изда рачун за извршени промет привредном друштву „Х“ (које је престало да постоји), да ли обвезник ПДВ – привредно друштво „У“ (друштво стицалац) има право да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца електричне енергије одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-189/2017-04 од 15.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07,

93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету добара и услуга, односно ПДВ плаћен приликом увоза добара, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом односно документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза), 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 Србији). Међутим, када обвезник ПДВ – испоручилац електричне енергије после извршене статусне промене припајања спроведене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, код које је привредно друштво „Х“ припојено привредном друштву „У“, изда рачун за извршени промет привредном друштву „Х“ (које је престало да постоји), обвезник ПДВ – привредно друштво „У“ (друштво стицалац) нема право да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца електричне енергије одбије као претходни порез.

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

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

у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, 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, 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 потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

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

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

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) напомени о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

11. Опорезивање промета јечма уз обавезу продавца да изврши и превоз предметног добра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-115/2018-04 од 15.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), промет јечма опорезује се по посебној пореској стопи ПДВ од 10%. С тим у вези, када се уз промет јечма врши и услуга превоза јечма, сматра се да је извршен само промет јечма. Наиме, у овом случају, превоз јечма сматра се споредном услугом која се врши уз промет јечма, тако да се на укупан износ накнаде, без ПДВ, ПДВ обрачунава по посебној стопи ПДВ од 10%.

Према томе, када се обвезник ПДВ – продавац јечма уговором обавеза да ће јечам који продаје превести до одређеног

места, при чему је тим уговором опредељена посебна накнада за испоруку јечма и посебна накнада за превоз тог јечма, са аспекта Закона обвезник ПДВ извршио је само промет јечма. Основицу за обрачунавање ПДВ за промет јечма у овом случају чини износ накнаде (збир износа накнаде за испоруку јечма и износа накнаде за превоз јечма) који обвезник ПДВ – продавац јечма прима или треба да прими за предметни промет од примаоца јечма или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ.

Напомињемо, када обвезник ПДВ – продавац јечма не превози јечам својим превозним средством, већ за услугу превоза ангажује другог обвезника ПДВ, обвезник ПДВ – продавац јечма има право да ПДВ обрачунат по пореској стопи од 20% и исказан у рачуну обвезника ПДВ – превозника, одбије као претходни порез 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.

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 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.

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

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

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

Одредбом става 2. тачка 2а) Закона прописано је да се по посебној стопи од 10%, између осталог, опорезује промет и увоз житарица.

Према одредби члана 2б став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18), житарицама, у смислу члана 23. став 2. тачка 2а) Закона, сматрају се пшеница и наполица, раж, јечам, овас, кукуруз, пиринач, хељда и просо, у зрну, независно од тога да ли је зрно ових житарица неољуштено, ољуштено или на други начин обрађено.

12. Порески третман промета када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту – бунару (са припадајућим земљиштем) општини, у случају када за промет предметног добра није уговорена накнада у новцу, већ у добрима – води коју ће обвезнику ПДВ – преносиоцу права на бунару испоручивати одређени временски период обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће (Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-243/2017-04 од 15.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и

30/18, у даљем тексту: Закон), на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, који врши обвезник ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи и плаћа у складу са Законом, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу тог промета, уз испуњење свих Законом прописаних услова. Основицу за обрачунавање ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту који, уз накнаду, врши обвезник ПДВ, чини износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај промет од примаоца добара или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, без ПДВ. У основицу се урачунавају и сви јавни приходи, осим ПДВ, као и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ – испоручилац добара зарачунава примаоцу. Основица не садржи попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара одобравају у моменту промета.

Према томе, када обвезник ПДВ изврши први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту – бунару (са припадајућим земљиштем) општини „А“, обвезник ПДВ – преносилац права на бунару дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, а с обзиром да за промет предметног добра није уговорена накнада у новцу, већ у добрима – води коју ће обвезнику ПДВ – преносиоцу права на бунару испоручивати одређени временски период обвезник ПДВ – конкретно јавно комунално предузеће, основицом за обрачунавање ПДВ за први пренос права на новоизграђеном грађевинском објекту – бунару (са припадајућим земљиштем) сматра се тржишна вредност испоручене воде, на дан испоруке воде, у коју није укључен ПДВ. С тим у вези, а у конкретном случају, с обзиром да ће обвезник ПДВ – преносилац права на бунару остваривати за свој промет накнаду (у води) у дужем временском периоду, што указује на могућност да тржишна цена испоручене воде неће бити иста током целог периода испоруке воде као накнаде за први пренос располагања на новоизграђеном

грађевинском објекту – бунару (са припадајућим земљиштем), при чему је уговором опредељен износ за који ће бити испоручена вода (на основу којег се може утврдити количина воде која ће по том основу бити испоручена, укључујући и њену тржишну вредност на дан првог преноса права располагања), основицу за обрачунавање ПДВ за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту – бунару (са припадајућим земљиштем) чини тржишна вредност воде која ће бити испоручена као накнада за први пренос права располагања на предметном добру, на дан настанка пореске обавезе за први пренос права располагања, у коју није укључен ПДВ. Напомињемо, ако се тржишна вредност воде на дан настанка пореске обавезе за први пренос права располагања разликује од тржишне вредности воде на дан испоруке воде, сматра се да је дошло до измене основице за први пренос права располагања.

Поред тога указујемо, обвезник ПДВ – конкретно јавно комунално предузеће треба да издаје рачуне за промет – испоруку воде обвезнику ПДВ – преносиоцу права на бунару у складу са Законом, а не авансни рачун како је наведено у вашем захтеву.

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

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

Сагласно одредби члана 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.

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 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 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

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

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

2) друге врсте објеката (пословне зграде, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, објекти инфраструктуре

електронских комуникација – кабловска канализација, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др.).

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.

Пореска обавеза, у складу са одредбама члана 16. Закона, настаје даном када се најраније изврши једна од следећих радњи:

1) промет добара и услуга;

2) наплата, односно плаћање ако је накнада или део накнаде наплаћен, односно плаћен у новцу пре промета добара и услуга;

2а) издавање рачуна код услуга из члана 5. став 3 тачка 1) овог закона, укључујући и услуге непосредно повезане са тим услугама које пружа исто лице;

3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

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.

Ако се накнада или део накнаде не остварује у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна

вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ (члан 17. став 5. Закона).

Према одредби члана 3. став 1. Правилника о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ код промета добара или услуга који се врши уз накнаду („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник о основици), ако се накнада или део накнаде не остварује у новцу, већ у облику промета добара или услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара или услуга на дан њихове испоруке, у коју није укључен ПДВ.

Ако се накнада остварује делом у новцу, а делом у облику промета добара или услуга, основицом се сматра збир новчаног износа и тржишне вредности добара или услуга који се добијају на име дела накнаде на дан њихове испоруке, у коју није укључен ПДВ (члан 3. став 2. Правилника о основици).

Ако за промет добара или услуга на дан настанка пореске обавезе у складу са Законом није позната тржишна вредност добара или услуга из ст. 1. и 2. овог члана, основица за обрачунавање ПДВ за промет добара или услуга утврђује се као тржишна вредност добара или услуга које ће, као накнаду или део накнаде, обвезник ПДВ остварити за свој промет, у коју није укључен ПДВ, на дан настанка пореске обавезе за тај промет (члан 3. став 3. Правилника о основици).

Ако се тржишна вредност добара или услуга из става 3. овог члана разликује од тржишне вредности добара или услуга на дан њихове испоруке, сматра се да је дошло до измене основице у смислу члана 21. Закона (члан 3. став 2. Правилника о основици).

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) напомени о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

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

Према одредби члана 6. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15 и 52/18), обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

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

13. Порески третман продаје путничких аутомобила одузетих у поступку пореске контроле

(Мишљење Министарства финансија, бр. 404-01-256/2018-04 од 8.10.2018. год.)

На промет путничких аутомобила одузетих у поступку пореске контроле у складу са законом којим се уређују порески

поступак и пореска администрација, који врши обвезник ПДВ – Пореска управа, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: ЗПДВ). Наиме, с обзиром да одузимање добара у поступку пореске контроле, као мера за отклањање утврђених повреда закона и неправилности у примени прописа, није предмет опорезивања ПДВ у смислу одредбе члана 4. став 3. тачка 1) ЗПДВ, као и да по том основу не постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са чланом 31. став 1. тачка 13) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13 и 68/14 – др. закон, у даљем тексту: ЗПИ), на промет путничких аутомобила одузетих у поступку пореске контроле, који врши обвезник ПДВ – Пореска управа, не може се применити пореско ослобођење прописано одредбом члана 25. став 2. тачка 3б) ЗПДВ.

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на моторном возилу – осим на mopеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на пловилу, односно права својине на ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног.

Преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и стицање права својине и других права из члана 23. овог закона на основу правоснажне одлуке суда или другог акта државног, односно другог надлежног органа са јавним овлашћењем (члан 24. тачка 1) ЗПИ).

Од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима се пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са

законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а тачка 1) ЗПИ).

Сагласно одредби члана 25. став 4. ЗПИ, у случају из члана 24. овог закона, обвезник пореза на пренос апсолутних права је лице које стиче апсолутно право.

Одредбом члана 31. став 1. тачка 13) ЗПИ прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа када је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

2. Одредбама члана 3. 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.

Сагласно одредби члана 4. став 3. тачка 1) ЗПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и пренос права располагања на добрима уз накнаду на основу прописа или другог акта државног органа, органа територијалне аутономије или локалне самоуправе.

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3б) ЗПДВ прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј.

да се ПДВ не плаћа на промет добара за која је у претходној фази промета постојала обавеза плаћања пореза у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

14. Да ли обвезник ПДВ треба да сторнира документ о смањењу основице из члана 15. Правилника о рачунима (тзв. књижно задужење) у случају када после извршеног промета добара обвезник ПДВ – продавац одобри купцу – другом обвезнику ПДВ попуст у цени, изда документ о смањењу основице назван књижним одобрењем и, на основу документа обвезника ПДВ – купца да је извршио исправку одбитка претходног пореза, смањи обрачунати ПДВ за извршени промет, после чега порески орган у поступку контроле оспори поступање обвезника ПДВ – продавца у смислу да није дошло до смањења основице за извршени промет, већ да је обвезник ПДВ – купац извршио противчинидбу – промет услуга обвезнику ПДВ – продавцу за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, и решењем утврди обвезнику ПДВ – продавцу пореску обавезу по основу ПДВ коју је обвезник ПДВ – продавац платио?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-159/2018-04 од 8.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), ако је порески орган у поступку контроле решењем утврдио пореску обавезу по основу ПДВ за извршени промет добара и услуга, обвезник ПДВ који је примио добра и услуге може да исправи одбитак претходног пореза ако је износ ПДВ обрачунат од стране пореског органа платио обвезнику ПДВ који му је извршио

промет добара и услуга. Обвезник ПДВ не издаје рачун за промет добара и услуга за који је решењем утврђена обавеза плаћања ПДВ од стране пореског органа. С тим у вези, када после извршеног промета добара обвезник ПДВ – продавац одобри купцу – другом обвезнику ПДВ попуст у цени, изда документ о смањењу основице у складу са чланом 15. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15 и 52/18, у даљем тексту: Правилник о рачунима) назван књижним одобрењем и, на основу документа обвезника ПДВ – купца да је извршио исправку одбитка претходног пореза, смањи обрачунати ПДВ за извршени промет, после чега порески орган у поступку контроле оспори поступање обвезника ПДВ – продавца у смислу да, у конкретном случају, није дошло до смањења основице за извршени промет, већ да је обвезник ПДВ – купац извршио противчинидбу – промет услуга обвезнику ПДВ – продавцу за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, и решењем утврди обвезнику ПДВ – продавцу пореску обавезу по основу ПДВ коју је обвезник ПДВ – продавац платио, сматрамо да обвезник ПДВ не треба да сторнира документ о смањењу основице из члана 15. Правилника о рачунима (тзв. књижно задужење). Наиме, у овом случају обвезник ПДВ – продавац плаћа ПДВ на основу решења пореског органа, а обвезник ПДВ – купац, уколико је тај износ ПДВ платио обвезнику ПДВ – продавцу, има право да за исти износ исправи – повећа одбитак претходног пореза.

Поред тога, ако обвезник ПДВ – купац за промет услуга извршених обвезнику ПДВ – продавцу изда рачун у складу са Законом, обвезник ПДВ – продавац има право да ПДВ обрачуна и исказан у рачуну обвезника ПДВ – купца одбије као претходни порез, ако су испуњени услови прописани Законом.

Напомињемо, ако се решење којим је порески орган утврдио пореску обавезу по основу ПДВ за извршени промет добара и услуга поништи, измени или укине у делу којим је утврђена обавеза по

основу ПДВ, обвезник ПДВ који је извршио промет добара и услуга дужан је да о томе писмено обавести примаоца добара и услуга који на основу тог обавештења врши исправку одбитка претходног пореза.

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 31. став 1. тачка 1) Закона, ако се основица за опорезиви промет добара и услуга смањи, обвезник коме је извршен промет добара и услуга дужан је да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио.

Исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је измењена основица (став 4. истог члана Закона).

Правилником о начину исправке одбитка претходног пореза код измене основице за ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 86/15) ближе се уређује начин исправке одбитка претходног пореза код измене основице за ПДВ у смислу Закона.

Одредбом члана 31а став 1. Закона прописано је да ако је порески орган у поступку контроле решењем утврдио пореску обавезу по основу ПДВ за извршени промет добара и услуга, обвезник ПДВ који је примио добра и услуге може да исправи одбитак претходног пореза ако је износ ПДВ обрачунат од стране пореског органа платио обвезнику ПДВ који му је извршио промет добара и услуга.

Ако се решење из става 1. овог члана поништи, измени или укине у делу којим је утврђена обавеза по основу ПДВ, обвезник ПДВ који је извршио промет добара и услуга дужан је да о томе писмено обавести примаоца добара и услуга (члан 31а став 2. Закона).

На основу писменог обавештења из става 2. овог члана прималац добара и услуга дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза (члан 31а став 3. Закона).

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

Обвезник ПДВ не издаје рачун за промет добара и услуга за који је решењем утврђена обавеза плаћања ПДВ од стране пореског органа (члан 42. став 6. Закона).

Одредбама члана 15. Правилника о рачунима прописано је да 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 – издалац 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 – издалац 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.

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 (став 2. члана 15. Правилника о рачунима).

15. Порески третман накнаде за одржавање водоводног прикључка у случају када обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће (ЈКП), који врши испоруку воде за пиће корисницима на територији општине, потражује од корисника и новчана средства на име покрића трошкова одржавања водоводног прикључка који се води у пословним књигама обвезника ПДВ – ЈКП

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00598/2018-04 од 8.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће (ЈКП), који врши испоруку воде за пиће корисницима на територији општине, потражује од корисника и новчана средства на име покрића трошкова одржавања водоводног прикључка који се води у пословним књигама обвезника ПДВ – ЈКП, реч је о делу накнаде за испоручену воду, независно од тога што су предметна новчана средства названа накнадом за одржавање водоводног прикључка.

Наиме, у овом случају реч је о споредним трошковима које обвезник ПДВ – ЈКП зарачунава корисницима, што значи да се ти трошкови урачунавају у основицу за обрачунавање ПДВ за промет воде за пиће, а који се опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%.

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.

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

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

У складу са одредбом члана 17. став 3. 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 23. став 2. тачка 15) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује, између осталог, испорука воде за пиће, осим флаширане.

16. Порески третман промета услуга здравствених прегледа који се врше у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести и Правилником о обавезним здравственим прегледима одређених категорија запослених лица у објектима под санитарним надзором, обавезним и препорученим здравственим прегледима којима подлежу одређене категорије становништва, а врши их обвезник ПДВ – Институт за јавно здравље Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-631/2018-04 од 8.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), на промет услуга здравствених прегледа, који се врше у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести („Службени гласник РС“, бр. 15/16) и Правилником о обавезним здравственим прегледима одређених категорија запослених лица у објектима под санитарним надзором, обавезним и препорученим здравственим прегледима којима подлежу одређене категорије становништва („Службени гласник РС“, бр. 3/17), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Институт за јавно здравље Србије нема право на одбитак претходног пореза по основу пружања предметних услуга.

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

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

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

Услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 7) Закона, а у складу са одредбом члана 4. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додатку вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), сматрају се превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

Превентивним услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ спречавање неповољног здравственог стања (члан 4. став 2. Правилника).

Дијагностичко-терапијским услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге успостављања дијагнозе у циљу одређивања терапије, успостављања дијагнозе, одређивања и спровођења терапије (став 3. истог члана Правилника).

Према одредби члана 2. став 2. Закона о здравственој заштити („Службени гласник РС“, бр. 107/05, 72/09 – др. закон, 88/10, 99/10, 57/11, 119/12, 45/13 – др. закон, 93/14, 96/15, 106/15, 113/17 – др. закон, у даљем тексту: Закон о здравственој заштити), здравствена заштита, у смислу овог закона, обухвата спровођење мера за очување и унапређење здравља грађана, спречавање, сузбијање и рано откривање болести, повреда и других поремећаја здравља и благовремено и ефикасно лечење и рехабилитацију.

Сагласно одредби члана 119. став 2. Закона о здравственој заштити, завод за јавно здравље је здравствена установа која се оснива за територију више општина, односно града, као и за територију Републике, у складу са Планом мреже.

Под јавним здрављем, у смислу овог закона, подразумева се остваривање јавног интереса стварањем услова за очување здравља становништва путем организованих свеобухватних активности друштва усмерених на очување физичког и психичког здравља, односно очување животне средине, као и спречавање настанка фактора ризика за настанак болести и повреда, који се остварује применом здравствених технологија и мерама намењених промоцији здравља, превенцији болести и побољшању квалитета живота (члан 119. став 3. Закона о здравственој заштити).

Одредбом члана 1. Закона о заштити становништва од заразних болести прописано је да се овим законом уређују заштита становништва од заразних болести и посебна здравствена питања, одређују се заразне болести које угрожавају здравље становништва Републике Србије и чије спречавање и сузбијање је од општег интереса за Републику Србију, спровођење епидемиолошког надзора и мера, начин њиховог спровођења и обезбеђивање средстава за њихово спровођење, вршење надзора над извршавањем овог закона, као и друга питања од значаја за заштиту становништва од заразних болести.

Сагласно одредби члана 45. став 1. Закона о заштити становништва од заразних болести, обавезном здравственом прегледу, у складу са овим законом подлежу:

1) запослени на пословима јавног снабдевања становништва водом за пиће, производње, промета и услуживања хране, изузев лица запослених у производњи жестоких алкохолних пића, вина, сирћета и сирћетне киселине, као и лица запослених у објектима за промет хране у којима се врши промет искључиво оригинално запакованом храном;

2) запослени на пословима исхране, неге и одржавања хигијене у предшколским установама, установама за колективни

смештај деце и омладине и установама социјалне заштите за смештај одређених категорија лица;

3) запослени у здравственим установама и приватној пракси који пружају услуге здравствене заштите на одељењима са повећаним ризиком од заразних болести, и то: на пословима дијагностике, лечења, неге, исхране болесника и пословима одржавања хигијене;

4) запослени на пословима производње, промета и издавања лекова и медицинских средстава, односно који на други начин долазе у непосредан контакт са лековима и медицинским средствима;

5) запослени на пословима пружања услуге хигијенске неге и улепшавања лица и тела, пословима пружања немедицинских естетских интервенција којима се нарушава интегритет коже, као и запослени на пословима производње козметичких средстава;

6) лица која у току школовања обављају обавезну праксу на пословима утврђеним у ставу 1. тач. од 1) до 5) овог члана.

Меру обавезних здравствених прегледа одређених категорија запослених, других лица и клицоноша утврђених у ставу 1. организује и спроводи надлежни завод односно институт за јавно здравље на територији за коју је основан (члан 45. став 4. Закона о заштити становништва од заразних болести).

Према члану 46. став 1. Закона о заштити становништва од заразних болести, обавезном здравственом прегледу ради утврђивања носилаштва узрочника заразних болести подлежу:

1) даваоци крви, ћелија, ткива, органа или делова органа који се пресађују;

2) труднице;

3) особе на лечењу хемодијализом;

4) лица која су била акцидентално изложена доказано инфективном или потенцијално инфективном материјалу;

5) одојчад или деца која су током трудноће, рађања или по рођењу била изложена ХИВ инфекцији или вирусној хепатитис Ц инфекцији, као и одојчад или деца са сумњом на конгенитални сифилис;

6) новорођенчад/одојчад рођена од мајки са сумњом на инфекцију вирусом рубеле или потврђеном инфекцијом вирусом рубеле у трудноћи, односно она са сумњом на конгенитални рубела синдром;

7) лица на издржавању казне затвора;

8) лица смештена у социјалне установе у којима се обавља и здравствена делатност, као и лица смештена у ђачке и студенске домове;

9) лица која траже азил;

10) лица која су на програмима инсеминације или вештачке оплодње, у складу са законом којим се уређује биолошки потпомогнута оплодња;

11) здравствени радници који су експонирани ХБВ вирусу на ХБсАг или антиХБс у зависности од тога да ли су вакцинисани против хепатитиса Б.

Министар одређује заразне болести и носилаштво одређених микроорганизама и специфичних антитела, прописује врсте обавезних и препоручених здравствених прегледа којима подлежу лица из чл. 45. и 46. овог закона, као и услове, рокове и начин спровођења тих прегледа и извештавања (став 5. истог члана Закона о заштити становништва од заразних болести).

Према члану 2. Правилника о обавезним здравственим прегледима одређених категорија запослених лица у објектима под санитарним надзором, обавезним и препорученим здравственим прегледима којима подлежу одређене категорије становништва, обавезном здравственом прегледу, у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести и овим правилником, подлежу лица запослена на пословима:

1) јавног снабдевања становништва водом за пиће, производње, промета, услуживања хране и другим пословима у којим долазе у непосредан контакт с храном или амбалажом која је у директном контакту с храном;

2) исхране, неге и одржавања хигијене у предшколским установама, установама за колективни смештај деце и омладине

(Ћачки и студентски домови, одмаралишта и др.), установама социјалне заштите за смештај одређених категорија лица (стара лица са посебним потребама, деца без родитељског старања и др.);

3) здравствених прегледа, лечења, неге и исхране болесника, на пословима одржавања хигијене, на одељењима са повећаним ризиком од заразе, у здравственим установама и другим облицима здравствене службе, и то:

(1) на одељењима за акушерство са боксовима за новорођену децу;

(2) на одељењима за превремено рођену децу;

(3) на дечијим одељењима здравствених установа у којима се обавља стационарна здравствена заштита;

(4) у операционим блоковима;

(5) на одељењима интензивне неге;

(6) на одељењима за лечење опекотина и трансплантације ткива и органа;

(7) на одељењима за хемодијализу и перитонеалну дијализу;

(8) на одељењима онкологије и палијативне неге;

4) производње, промета и издавања лекова и медицинских средстава, односно који на други начин долазе у непосредан контакт са лековима и медицинским средствима;

5) пружања хигијенске неге и улепшавања лица и тела и пословима пружања немедицинских естетских интервенција којима се нарушава интегритет коже (јавна купалишта, „wellness“ центри, берберске, фризерске, масерске, педикирске, маникирске, козметичке услуге, као и услуге депилације, тетоваже, пирсинга и сл.), као и на пословима производње козметичких средстава;

6) обављање обавезне праксе у току школовања у објектима у којима се обављају делатности утврђене у ставу 1. овог члана.

17. Порески третман новчаних средства названих чланарином која Удружење грађана „Европски омладински центар“, као члан међународне организације European youth card

association, а које је основано ради остваривања циљева у области подршке младима, прима од физичких лица
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00042/2018-04 од 8.10.2018. год.)

Новчана средства названа чланарином коју плаћа лице за стицање својства члана у одређеном удружењу, односно за продужење чланства (нпр. у случају плаћања годишње чланарине) није предмет опорезивања ПДВ, под условом да чланарина, односно део чланарине не представља накнаду за промет добара или услуга чије је место промета Република Србија у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, на новчана средства названа чланарином, која Удружење грађана „Европски омладински центар“, као члан међународне организације European youth card association, а које је основано ради остваривања циљева у области подршке младима, прима од физичких лица која, по основу чланства у конкретном удружењу, коришћењем Европске омладинске картице (EYCA), издате од стране удружења, остварују попусте за културне, туристичке, образовне и друге активности у Републици Србији и иностранству, 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.

18. Порески третман новчаних средстава названих чланарином која Удружење грађана Global travel group, као

члан међународне организације International Student Identity Card Association (ISIC Association), а које је основано ради остваривања циљева у области подршке младима, прима од физичких лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00041/2018-04 од 8.10.2018. год.)

Новчана средства названа чланарином коју плаћа лице за стицање својства члана у одређеном удружењу, односно за продужење чланства (нпр. у случају плаћања годишње чланарине) није предмет опорезивања ПДВ, под условом да чланарина, односно део чланарине не представља накнаду за промет добара или услуга чије је место промета Република Србија у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, на новчана средства названа чланарином, која Удружење грађана Global travel group, као члан међународне организације International Student Identity Card Association (ISIC Association), а које је основано ради остваривања циљева у области подршке младима, прима од физичких лица која, по основу чланства у конкретном удружењу, коришћењем Међународне студентске идентификационе картице (ISIC), издате од стране удружења, остварују погодности у разним областима (образовним, културним и др.) у Републици Србији и иностранству, 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.

19. Одређивање места промета услуга у случају када обвезник ПДВ пружа услуге назване инжењерским услугама привредним субјектима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00119/2018-04 од 8.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), место промета услуга одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник, у смислу члана 12. Закона, при чему је Законом уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга. Наиме, када услугу пружа обвезник ПДВ, пореским обвезником којем се пружа услуга, у складу са чланом 12. став 2. Закона, сматра се:

- свако лице које обавља делатност као трајну активност без обзира на циљ обављања те делатности;
- правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе са седиштем у Републици;
- страна правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, регистровани за плаћање пореза на потрошњу у држави у којој имају седиште.

У случају када се услуга пружа пореском обвезнику из члана 12. став 2. Закона, а за одређивање места промета услуге нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. Закона, место промета услуге одређује се у складу са тим начелом. Према наведеном начелу, тј. према члану 12. став 4. Закона, местом промета услуга који се врши пореском обвезнику сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

Међутим, када је за одређену услугу која се пружа пореском обвезнику из члана 12. став 2. Закона прописано да се за одређивање места промета те услуге не примењује начело из члана 12. став 4. Закона, место промета услуге одређује се у складу са одговарајућом одредбом члана 12. Закона којом је уређен изузетак од примене наведеног начела. Примера ради, место промета услуге која је у вези са непокретношћу одређује се у складу са чланом 12. став 6. тачка 1) Закона према месту у којем се налази непокретност, уз напомену да је Правилником о утврђивању услуга у вези са непокретностима за сврху одређивања места промета услуга, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 21/17, у даљем тексту: Правилник) ближе уређено које се услуге сматрају услугама у вези са непокретностима чије се место промета одређује према месту у којем се непокретност налази.

Сагласно наведеном, у случају када обвезник ПДВ пружа услуге назване инжењерским услугама привредним субјектима, место промета тих услуга одређује се према месту у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, под условом да није реч о услугама које су у вези са непокретностима из члана 12. став 6. тачка 1) Закона или о другим услугама за које се место промета не одређује у складу са чланом 12. став 4. Закона.

Напомињемо, за сврху одређивања места промета услуга није од утицаја чињеница да ли је лице којем се пружа услуга обвезник ПДВ у Републици Србији.

Поред тога, услуге чије је место промета у иностранству у складу са чланом 12. Закона нису предмет опорезивања ПДВ (што значи да се за те услуге ПДВ не обрачунава и не плаћа), док су услуге чије је место промета у Републици Србији предмет опорезивања ПДВ чији се порески третман утврђује 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

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

Према одредбама става 2. члана 12. Закона, када услугу пружа лице које је обвезник ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

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

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

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

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

Изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, а у складу са чланом 12. став 6. тачка 1) Закона, местом промета услуга у вези са непокретностима, укључујући и услуге посредовања код промета непокретности, сматра се место у којем се налази непокретност.

У складу са чланом 2. став 1. Правилника, услугама у вези са непокретностима, у смислу члана 12. став 6. тачка 1) Закона, сматрају се само оне услуге које су непосредно повезане са непокретностима.

Сагласно ставу 2. истог члана Правилника, сматра се да су услуге непосредно повезане са непокретностима у следећим случајевима:

1) ако се пружају помоћу непокретности у смислу да је непокретност кључна и нужна за пружање услуге;

2) ако се пружају на непокретности или су усмерене ка непокретности, а за циљ имају промену која се односи на непокретност (правну или физичку).

Према одредби члана 3. став 1. тачка 2) Правилника, услугама из члана 2. овог правилника сматрају се израда пројеката за изградњу објеката или делова објеката на одређеним (унапред познатим) земљишним парцелама, односно за реконструкцију или адаптацију објеката или делова објеката.

20. Измена – смањење износа обрачунатог ПДВ за извршени промет добара у случају када после извршеног промета добара обвезник ПДВ – продавац одобри купцу – другом обвезнику ПДВ попуст у цени, у конкретном случају тзв. логистички рабат, који се одобрава у случају када је уговорено да ће продавац испоручити добра у централни магацин купца (уместо у купчеве малопродајне објекте)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-701/2018-04 од 8.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), када после извршеног промета добара обвезник ПДВ – продавац одобри купцу – другом обвезнику ПДВ попуст у цени, у конкретном случају тзв. логистички рабат, који се одобрава у случају када је уговорено да ће продавац испоручити добра у централни магацин купца (уместо у купчеве малопродајне објекте),

реч је о измени – смањењу основице за извршени промет добара. С тим у вези, када је промет добара извршен обвезнику ПДВ – купцу који има право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметних добара, обвезник ПДВ – продавац може да измени (смањи) износ обрачунаог ПДВ за извршени промет добара под условом да је обвезник ПДВ – купац исправио одбитак претходног пореза и да је о томе писмено обавестио обвезника ПДВ – продавца.

Поред тога напомињемо, у случају смањења основице за извршени промет, обвезник ПДВ – продавац издаје документ о смањењу основице у складу са чланом 15. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15 и 52/18, у даљем тексту: Правилник о рачунима).

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

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

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

Према одредби члана 21. став 3. Закона, ако се основица накнадно смањи, обвезник који је извршио промет добара и услуга

може да измени износ ПДВ само ако обвезник коме је извршен промет добара и услуга исправи одбитак претходног ПДВ и ако о томе писмено обавести испоручиоца добара и услуга.

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

Правилником о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15) ближе се уређује начин измене пореске основице у смислу члана 21. Закона.

Према одредби члана 31. став 1. тачка 1) Закона, ако се основица за опорезиви промет добара и услуга смањи, обвезник коме је извршен промет добара и услуга дужан је да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио.

Исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је измењена основица (став 4. истог члана Закона).

Правилником о начину исправке одбитка претходног пореза код измене основице за ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 86/15) ближе се уређује начин исправке одбитка претходног пореза код измене основице за ПДВ у смислу Закона.

Одредбама члана 15. Правилника о рачунима прописано је да 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 – издавалац 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 – издавалац 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.

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 (став 2. члана 15. Правилника о рачунима).

21. Порески третман чланарина које се наплаћују по основу тренирања деце у фудбалском клубу

(Мишиљење Министарства финансија, бр. 413-00-96/2018-04 од 8.10.2018. год.)

На накнаду – чланарину за промет услуга из области спорта из члана 25. став 2. тачка 19) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), у конкретном случају услуге тренирања фудбала деце, који врши обвезник ПДВ – Спортско привредно друштво „А“, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ

по том основу нема право на одбитак претходног пореза. Наиме, у овом случају реч је о услугама из области спорта које обвезник ПДВ – Спортско привредно друштво „А“, као лице чија делатност није усмерена ка остваривању добити у смислу члана 25. став 4. Закона, имајући у виду да је град оснивач и власник наведеног спортског друштва, пружа лицима која се баве спортом.

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

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

ПДВ се не плаћа на промет услуга из области спорта и физичког васпитања лицима која се баве спортом и физичким васпитањем, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност (члан 25. став 2. тачка 19) Закона).

Лицем чија делатност није усмерена ка остваривању добити, у смислу става 2. овог члана, сматра се лице које је основано од стране Републике, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе и чији је власник Република, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе у потпуности или у већинском делу (члан 25. став 4. Закона).

Одредбом члана 71. став 3. Закона о спорту („Службени гласник РС“, бр. 10/16) прописано је да спортско удружење може да промени правни облик у спортско привредно друштво доношењем одлуке о организовању као друштво са ограниченом одговорношћу и преношењем оснивачких права на јединицу локалне самоуправе на чијој територији има седиште, уз претходну сагласност те јединице локалне самоуправе.

22. У ком случају обвезник ПДВ има право да сторнира рачун?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00496/2018-04 од 8.10.2018. год.)

Обвезник ПДВ који је извршио промет добара, у конкретном случају свиња назимица, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон). Поред тога, обвезник ПДВ – продавац добара дужан је да за извршени промет изда рачун у складу са Законом и Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15 и 52/18, у даљем тексту: Правилник). Ако рачун за извршени промет садржи грешку, обвезник ПДВ има право да сторнира погрешно издат рачун и да за тај промет изда рачун у складу са Законом и Правилником, док се рачун који не садржи грешку не може сторнирати. С тим у вези, обвезник ПДВ који је у јулу 2018. године извршио промет свиња назимица и за тај промет издао рачун у складу са Законом и Правилником, нема право да тако издати рачун сторнира и да у новом рачуну искаже податке супротно Закону и Правилнику, примера ради да као датум промета наведе датум из септембра 2018. године како би купцу предметних добара омогућио остваривање подстицаја у складу са прописима којима се уређују подстицаји у пољопривреди и руралном развоју.

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

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

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

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

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

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину 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.

23. Утврђивање пореског дужника за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши стамбеној заједници

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00120/2018-04 од 8.10.2018. год.)

Почев од 15. октобра 2015. године, за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, 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 („Службени 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.

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши лицу које није обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. Закона, порески дужник је обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга.

Сагласно наведеном, а имајући у виду да стамбена заједница, у конкретном случају, није обвезник ПДВ, нити лице из члана 9. став 1. Закона, за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши тој стамбеној заједници, порески дужник је обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга, што значи да је обвезник ПДВ који изврши предметни промет дужан да обрачуна ПДВ, да изда рачун и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. С тим у вези, плаћањем накнаде за извршени промет стамбена заједница фактички сноси и трошак ПДВ који је за тај промет обрачунао обвезник ПДВ.

Поред тога напомињемо, успостављање и реализација облигационих односа између уговорних страна, у конкретном случају утврђивање износа накнаде за конкретни промет, није у надлежности Министарства финансија – Сектора за фискални систем.

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.

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

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

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.

24. Порески третман накнаде – котизације коју Институт Универзитета у Новом Саду наплаћује учесницима

међународне конференције која се одржава у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00032/2018-04 од 8.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), на накнаду – котизацију, без ПДВ, коју обвезник ПДВ – Институт Универзитета у Новом Саду наплаћује учесницима научног скупа „15th International Phytotechnologies Conference – Phytotechnologies and Forestry: Sustainable Approaches to Mitigating the Environmental Consequences of Climate Change“ који се одржава у Републици Србији, што значи да је место промета услуга Република Србија, ПДВ се обрачунава по општој пореској стопи ПДВ од 20% и плаћа у складу са Законом, с обзиром на то да није реч о услугама из области науке у смислу Закона, за чији је промет прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза. По основу пружања предметних услуга Институт има право на одбитак претходног пореза, уз испуњење услова прописаних 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 услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

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

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

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

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

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

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

Ако се промет услуга врши лицу које није порески обвезник, местом промета услуга сматра се место у којем пружалац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши из сталне пословне јединице која се не налази у месту у којем пружалац услуга има седиште, односно место у којем пружалац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 5. Закона).

Изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, местом промета услуга сматра се место где су услуге стварно пружене, ако се ради о услугама које се односе на присуствовање културним, уметничким, спортским, научним, образовним, забавним или сличним догађајима (сајмови, изложбе и др.), укључујући и помоћне услуге у вези са присуствовањем тим догађајима (члан 12. став 6. тачка 4) подтачка (1) Закона).

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 15) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга из области науке и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

У складу са одредбом члана 25. став 4. Закона, лицем чија делатност није усмерена ка остваривању добити, у смислу става 2. овог члана, сматра се лице које је основано од стране Републике, аутономне покрајине или јединице локалне самоуправе и чији је власник Република, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе у потпуности или у већинском делу.

Према одредби члана 9. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15) услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 15) Закона, сматрају се услуге систематског стваралачког рада који се предузима ради откривања нових знања, с циљем подизања општег цивилизацијског нивоа друштва и коришћења тих знања у свим областима друштвеног развоја, које врше лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

25. Ако обвезник ПДВ – пружалац услуга, поред података у рачуну за које је прописана обавеза исказивања, исказе и податак о датуму промета за који није прописана обавеза, да ли исказивање тог податка може да представља основ за

оспорување права на одбитак претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца услуга?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-380/2018-04 од 5.10.2018. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон) и Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15 и 52/18, у даљем тексту: Правилник о рачунима), за услуге преноса, уступања и давања на коришћење ауторских и сродних права, патената, лиценци, заштитних знакова, као и других права интелектуалне својине, као и за услуге непосредно повезане са тим услугама које пружа исто лице, обвезник ПДВ може да изда рачун пре пријема авансне уплате и извршеног промета тих услуга, односно после пријема авансне уплате, а пре извршеног промета тих услуга, с обзиром да је реч о услугама за које пореска обавеза, у складу са чланом 16. тачка 2а) Закона, настаје и даном издавања рачуна. Овако издат рачун сматра се рачуном из члана 42. став 1. Закона у којем се не исказује податак о датуму промета услуга. Међутим, ако обвезник ПДВ – пружалац услуга, поред података за које је прописана обавеза исказивања, исказе и податак о датуму промета (тачном датуму промета или неком другом датуму), мишљења смо да исказивање тог податка не представља основ за оспорување одбитка претходног пореза обвезника ПДВ – примаоца услуга.

Поред тога напомињемо, услугама које су непосредно повезане са прометом услуга преноса, уступања, односно давања на коришћење софтвера из члана 16. тачка 2а) Закона, сматрају се нарочито услуге имплементације софтвера (у оквиру којег се врши и тестирање), услуге обуке у вези са коришћењем софтвера, као и услуге одржавања, односно сервисирања софтвера.

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).

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и пренос, уступање и давање на коришћење ауторских и сродних права, патената, лиценци, заштитних знакова, као и других права интелектуалне својине (члан 5. став 3. тачка 1) Закона).

Према одредби члана 15. став 1. Закона, услуга се сматра пруженом даном када је:

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

Изузетно од става 1. тачка 2) овог члана, ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (став 2. истог члана Закона).

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

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

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.

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

Одредбом члана 4а став 1. Правилника о рачунима прописано је да за услуге из члана 5. став 3. тачка 1) Закона, укључујући и услуге непосредно повезане са тим услугама које пружа исто лице, обвезник ПДВ може да изда рачун:

- 1) пре пријема авансне уплате и извршеног промета тих услуга;
- 2) после пријема авансне уплате, а пре извршеног промета тих услуга.

Рачун издат у складу са ставом 1. овог члана сматра се рачуном из члана 42. став 1. Закона (став 2. истог члана Правилника о рачунима).

Сагласно одредби члана 4а став 3. Правилника о рачунима, у рачуну који је издат у складу са ставом 1. овог члана не исказује се податак о датуму промета услуга.

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Начин признавања расхода (са обрачунатим порезом на додату вредност) у пореском билансу обвезника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-174/2018-04 од 17.10.2018. год.)

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... и 113/17, у даљем тексту Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

У смислу члана 7. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима исказаним у билансу успеха, који је сачињен 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.

Према одредби члана 15. став 7. Закона, издаци за репрезентацију признају се као расход у износу до 0,5% од укупног прихода.

Сагласно одредби члана 22. Закона, на терет расхода признају се у пореском билансу порези, доприноси, таксе и друге јавне дажбине које не зависе од резултата пословања, које су плаћене у пореском периоду. С тим у вези, у пореском билансу, на редном броју 30. Обрасца ПБ 1 који је прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 101/16), обвезник уноси расходе исказане по основу пореза, доприноса, такси и других јавних дажбина које не зависе од резултата пословања, и које нису плаћене у пореском периоду за који се подноси порески биланс.

Имајући у виду наведено, уколико обвезник у својим пословним књигама, а у складу са прописима о рачуноводству, искаже расходе (нпр. по основу мањка утврђеног пописом, односно

по основу репрезентације) у износима који у себи садрже обрачунати порез на додату вредност, мишљења смо да се тако исказани расходи (са обрачунатим порезом на додату вредност) признају у пореском билансу, на начин прописан Законом. С тим у вези, износ предметног пореза не исказује се на редном броју 30. Обрасца ПБ 1.

Напомињемо да Пореска управа у сваком конкретном случају, сагласно начелу фактицитета прописаног одредбама члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... 30/18), у поступку контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа) које су од утицаја на висину пореске обавезе.

2. Порески третман накнаде коју оствари резидентно правно лице, као давалац лиценце, од нерезидентног (неповезаног) правног лица, као стицаоца лиценце по основу преноса права коришћења, а не права власништва над предметом лиценце (*Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-485/2018-04 од 17.10.2018. год.*)

Према одредби члана 23. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 113/17, у даљем тексту Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се приходи утврђени у билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ, односно МСФИ за МСП, и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У смислу члана 27. став 1. Закона, капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду, између осталог власништва над правом индустријске својине.

Сагласно цитираним законским одредбама, по основу накнаде коју оствари обвезник као давалац лиценце по уговору

о лиценци (закљученим са нерезидентним правним лицем) на име преноса права коришћења предмета лиценце, при чему исти (предмет лиценце) и даље остаје у власништву обвезника, не утврђује се капитални добитак, већ се предметна накнада укључује у опорезиву добит и опорезује на начин прописан чланом 23. Закона.

3. Порески третман прихода који Електротехнички факултет оствари од привредних друштава која дају факултету одређена средства

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-456/2018-04 од 17.10.2018. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

Недобитном организацијом из става 3. овог члана нарочито се сматрају: установа чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе; политичка организација; синдикална организација; комора; црква и верска заједница; удружење; фондација и задужбина (члан 1. став 4. Закона).

Правилником о садржају пореског биланса за недобитне организације – обвезнике пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 60/14, 41/15 и 53/15, у даљем тексту: Правилник) прописан је садржај пореског биланса за недобитне организације из члана 1. став 3. Закона.

Према члану 2. став 1. тачка 1) Правилника, обвезник који примењује контни план за буџетски систем, а укључен је у консолидовани рачун трезора, порески биланс саставља на Обрасцу ПБН – Порески биланс за недобитну организацију која примењује контни план за буџетски систем за период од ____ до ____ 201_ године.

Према закону којим се уређује високо образовање, факултет је високошколска установа, односно високошколска јединица у саставу универзитета, која остварује академске студијске програме и развија научноистраживачки, уметнички, односно стручни рад у једној или више области.

Сагласно наведеном, факултет чији је оснивач Република Србија, са аспекта Закона, представља друго правно лице – недобитну организацију, која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико (у пореском периоду) оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду.

У конкретном случају, привредна друштва обезбеђују средства (како новчана тако и у опреми) ради, како наводите у поднетом захтеву, унапређења квалитета и развоја високог образовања и научноистраживачког рада на факултету, при чему факултет, на свом званичном сајту и веб страници, односно на огласним таблама и презентацијама факултета истиче назив, односно лого тих компанија.

У вези наведеног указујемо да, у пословној пракси, уговор о спонзорству представља уговор којим се спонзор обавезује да уступи спонзорисаној страни одређени новчани износ, услуге или производе, а спонзорисана страна се обавезује да пружи спонзору одређене рекламне или пропагандне противуслуге (нпр. оглашавање, јавна презентација спонзора на било који начин и сл.).

Сагласно наведеном, у случају када привредно друштво обезбеђује новчана и неновчана средства факултету који (на свом званичном сајту и веб страници, односно на огласним таблама и презентацијама факултета) објављује назив, односно лого, тог

привредног друштва, односно пружа (привредном друштву) могућност оглашавања позива за израду пројеката, стручну праксу и запослење студентима, сматрамо да се (у том случају) ради о уговору о спонзорству (између факултета и привредног друштва). С тим у вези, приход који факултет оствари на наведени начин представља приход са тржишта који се опорезује у складу са Законом и Правилником.

Поред тога, напомињемо да недобитна организација (као обвезник пореза на добит правних лица), основицу за опорезивање утврђује на начин прописан Правилником (и то као разлику прихода са тржишта над расходима који су настали у вези са остварењем тих прихода), па, с тим у вези, недобитна организација приликом састављања пореског биланса не примењује одредбу члана 15. Закона.

4. Утврђивање набавне цене непокретности за сврху обрачуна капиталног добитка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-274/2018-04 од 17.10.2018. год.)

У складу са чланом 27. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи.

Сагласно члану 29. став 1. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, набавна цена, у смислу овог закона, јесте цена

по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом.

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

Како наводите у поднетом допису, обвезник је стекао непокретност (по основу наплате потраживања) и евидентирао је у својим пословним књигама (као непокретност за обављање делатности) у складу са релевантним рачуноводственим прописима. Имајући у виду да је обвезник (након тога) извршио обезвређење предметне непокретности, а потом, исту преевидентирао као инвестициону некретнину, поставља се питање начина утврђивања набавне цене (те) непокретности за сврху обрачуна капиталног добитка у складу са Законом.

Сагласно наведеним одредбама Закона, набавна цена непокретности (за сврху обрачуна капиталног добитка) јесте цена по којој је обвезник стекао непокретност, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом. С тим у вези, имајући у виду да је (у конкретном случају) пре извршене продаје, предметна непокретност обезвређена и преевидентирана као инвестициона некретнина, при чему до момента продаје није вршена њена процена, сматрамо да за сврху обрачуна капиталног добитка набавну цену чини цена по којој је обвезник непокретност стекао и (иницијално) евидентирао у својим пословним књигама умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом.

Поред тога, напомињемо да уколико обвезник пре извршене продаје предметну непокретност у својим пословним књигама (поново) преевидентира као непокретност за обављање делатности, набавну цену (и у том случају) чини цена по којој је обвезник непокретност стекао и (иницијално) евидентирао у својим пословним књигама умањена по основу (пореске) амортизације.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања запосленог у случају када послодавац, у циљу решавања стамбеног питања својих запослених, изврши плаћање банци тако што уместо свог запосленог (који је клијент банке и који је закључно са банком уговор о стамбеном кредиту) на терет својих средстава уплати банци новчани износ по основу учешћа за стамбени кредит који је банка одобрила запосленом, с тим да запослени нема обавезу да тај износ врати послодавцу сагласно споразуму између послодавца и запосленог
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-100/2018-04 од 29.10.2018. год.)

Одредбом члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да се под зарадом, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Према одредби члана 14. став 1. Закона, зарадом, у смислу овог закона, сматрају се и примања у облику бонова, хартија од вредности, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, новчаних потврда, робе, као и примања остварена чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Основицу пореза на зарату за примања из става 1. овог члана, осим хартија од вредности, представља:

- 1) номинална вредност бонова и новчаних потврда,
- 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту,
- 3) цена која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику,
- 4) новчана вредност покривених расхода, увећана за припадајући порез и доприносе за обавезно социјално осигурање које из зараде плаћа запослени (члан 14. став 5. Закона).

Ако је запослени по основу примања из става 5. тач. 1) до 4) овог Закона извршио новчана плаћања исплатиоцу зараде, основицу пореза на зараду чини разлика између вредности тих примања и новчаних плаћања која запослени врши исплатиоцу зараде, увећана за припадајуће обавезе из зараде, односно код самоопорезивања разлика између прихода који је примио, односно из кога је дужан да плати припадајуће обавезе из зараде и новчаних плаћања која је извршио (члан 14. став 6. Закона).

Цену, висину накнаде, односно новчану вредност из тач. 2) до 4) става 5. члана 14. Закона утврђује исплатилац зараде у моменту када се давање врши (став 10. овог члана Закона).

Према одредби члана 105. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 – УС и 113/17), 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).

Имајући у виду наведено, када послодавац у циљу решавања стамбеног питања својих запослених изврши плаћање банци тако

што уместо свог запосленог (који је клијент банке и који је закључио са банком уговор о стамбеном кредиту) на терет својих средстава уплати банци новчани износ по основу учешћа за стамбени кредит који је банка одобрила запосленом (чија је обавеза, сагласно уговору о стамбеном кредиту који је закључио са банком, да уплати, поред осталог, и износ по основу учешћа), с тим да запослени нема обавезу да тај износ врати послодавцу сагласно споразуму између послодавца и запосленог (једина финансијска обавеза запосленог би била отплата стамбеног кредита под условима дефинисаним уговором између банке и њега као клијента), сматрамо да такво давање (као покривање расхода запосленог према банци, у конкретном случају, у висини износа по основу учешћа за стамбени кредит) представља примање запосленог које има карактер зараде сагласно члану 14. Закона.

У вези са доприносима за обавезно социјално осигурање по основу зараде, како се као претходно поставља питање да ли такво примање запосленог представља зараду са становишта Закона о раду, указујемо да је давање мишљења о примени одредаба тог закона у делокругу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

2. Обавеза плаћања пореза и доприноса од стране представништва страног привредног друштва у Републици Србији, а у вези са уговором о правима и обавезама директора који није засновао радни однос у привредном друштву
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-387/2018-04 од 12.10.2018. год.)

Како наводите, страно привредно друштво је регистровало своје представништво на територији Републике Србије и на место законског заступника (директора) је постављено нерезидентно

физичко лице које, како истичете, нема пребивалиште ни боравиште у Републици Србији нити ту борави 183 или више дана у току календарске године. Указујете да законски заступник (директор) не остварује накнаду за свој рад у Републици Србији, као и да је то лице у радном односу код матичног страног привредног друштва у земљи његовог седишта. Истичете да представништво страног правног лица нема својство правног лица сходно одредбама закона којим се уређују привредна друштва, да није стална пословна јединица према одредбама закона којим се уређује порез на добит правних лица (не обавља делатност, већ само претходне и припремне радње за закључивање уговора), као и да не води пословне књиге у складу са прописима којима се уређује рачуноводство.

У вези са плаћањем пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу уговора о правима и обавезама директора без заснивања радног односа, у случају када физичко лице није оснивач ни члан привредног друштва и „не остварује накнаду“ за свој рад као директор, Министарство финансија је дало мишљење број: 011-00-1137/2018-04 од 11. јуна 2018. године, у коме је, поред осталог, наведено:

„Имајући у виду да према Закону о раду лице које обавља послове директора има право на накнаду за рад и друга права, обавезе и одговорности у складу са уговором, као и мишљење Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања да директор који обавља послове по основу уговора којим се не заснива радни однос има право на накнаду за рад и да се накнада за рад сматра обавезним елементом уговора о међусобним правима, обавезама и одговорностима директора који није засновао радни однос, сагласно томе кад физичко лице (у конкретном случају, које није оснивач ни члан привредног друштва) обавља послове директора по основу уговора о правима и обавезама директора, без заснивања радног

односа у том привредном друштву, постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на други приход и припадајућих доприноса за обавезно социјално осигурање по основу уговорене накнаде за рад (битан елеменат уговора о међусобним правима, обавезама и одговорностима директора). Како је износ накнаде за рад директора битан елеменат уговора о међусобним правима, обавезама и одговорностима директора и као такав требало би да буде исказан у том уговору, онда је уговорена накнада (у којој су садржани порез и доприноси који се плаћају на терет лица које остварује ту накнаду) као еквивалент – адекватна накнада за рад директора, основица пореза и доприноса (независно од околности да ли се физичко лице – директор одриче уговорене накнаде за рад у корист другог лица).“

Одредбом члана 8. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на доходак грађана и физичко лице које није резидент (у даљем тексту: нерезидент) за дохода остварен на територији Републике Србије. Доходком оствареним на територији Републике сматра се доходак који физичко лице оствари по основу рада који обавља на територији Републике (став 2. тог члана Закона).

Осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито примања чланова органа управе правног лица, сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 5) Закона.

Одредбом члана 99. став 1. тачка 9) Закона прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник или предузетник паушалац. Под правним лицем,

у смислу става 1. тог члана Закона, подразумева се и део правног лица, односно пословна јединица нерезидентног правног лица која је регистрована код надлежног државног органа (представништво и др.), као и државни органи и организације (став 2. члан 99. Закона).

Сагласно одредби члана 101. Закона, порез по одбитку из члана 99. овог закона, за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако овим законом није друкчије прописано.

У погледу доприноса за обавезно социјално осигурање, сагласно члану 28. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени 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, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон о доприносима), по основу уговора о правима и обавезама директора који није засновао радни однос, основица доприноса је опорезиви приход од уговорене накнаде у складу са законом којим се уређује порез на доходак грађана. Доприносе за лица која остварују уговорену накнаду, сагласно одредби члана 57. став 1. Закона о доприносима, исплатилац је дужан да обрачуна, обустави и уплати приликом исплате уговорене накнаде.

Имајући у виду наведено, приход који физичко лице оствари као члан органа управе правног лица опорезује се као други приход из члана 85. Закона. Порез на други приход обрачунава се и плаћа по одбитку, од сваког појединачно оствареног прихода ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник или предузетник паушалац, с тим што се под правним лицем подразумева и део правног лица, односно пословна јединица нерезидентног правног лица која је регистрована код надлежног државног органа (представништво и др.), као и државни органи и организације (чл. 99. и 101. Закона).

Сагласно томе, представништво страног правног лица дужно је као исплатилац прихода да по одбитку обрачуна и плати порез и припадајуће доприносе на приход који исплати физичком лицу.

Имајући у виду поменуто мишљење Министарства финансија број: 011-00-1137/2018-04 од 11. јуна 2018. године, да „кад физичко лице (у конкретном случају, које није оснивач ни члан привредног друштва) обавља послове директора по основу уговора о правима и обавезама директора, без заснивања радног односа у том привредном друштву, постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на други приход и припадајућих доприноса за обавезно социјално осигурање по основу уговорене накнаде за рад (битан елемент уговора о међусобним правима, обавезама и одговорностима директора)“, представништво страног правног лица као исплатилац прихода дужно је да по одбитку обрачуна и плати порез и припадајуће доприносе у моменту исплате прихода по основу накнаде за рад сагласно уговору о међусобним правима, обавезама и одговорностима директора, који износ накнаде као битан елемент уговора треба да буде исказан у том уговору.

У случају када физичко лице није резидент Републике Србије (на територији Републике нема пребивалиште или центар пословних и животних интереса, односно на територији Републике не борави 183 или више дана, непрекидно или са прекидима, у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години), имајући у виду члан 8. ст. 1. и 2. Закона, у конкретном случају директор – нерезидент обвезник је пореза на доходак грађана за доходак који оствари по основу рада који обавља на територији Републике.

По основу прихода који физичко лице оствари као члан органа управе правног лица обрачунавају се и плаћају припадајући доприноси сагласно Закону о доприносима, уколико међународним уговором није друкчије одређено.

Како се у вези са плаћањем доприноса за обавезно социјално осигурање за физичка лица која су странци поставља питање постојања и примене билатералног уговора о социјалном осигурању, за давање одговора по том питању надлежно је Министарство за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, за превоз ствари у друмском саобраћају, у случају када се јавни превоз обавља аутоцистернама на основу Привременог решења о дозволи обављања међународног јавног превоза ствари у друмском саобраћају, издатим од стране Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00846/2018-04 од 25.10.2018. год.)

Одредбом члана 39а став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу – крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац

– крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности. Сходно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које се бави превозом лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Службени гласник РС“, бр. 112/12, 38/13, 93/13 и 111/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

Према ставу 2. тачка 1) наведеног члана Правилника, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе, и то за гасна уља, течни нафтни гас и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, која се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и произвођач, односно увозник истих када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.

Према члану 5. Правилника прописано је, између осталог, да лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана

9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе ако обавља делатности јавног превоза лица и ствари у домаћем и међународном друмском саобраћају, укључујући и превоз за сопствене потребе, у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и ако поседује решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја или уверење о оспособљености за обављање међународног јавног превоза у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја или одобрење надлежног органа локалне самоуправе за обављање ауто такси превоза путника.

Ставом 3. наведеног члана Правилника прописано је да произвођач, односно увозник гасних уља, течног нафтног гаса, односно биогорива из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, за сопствени превоз деривата нафте, односно биогорива ако:

1) је регистрован за увоз, односно промет деривата нафте, односно биогорива у складу са прописима којима се уређује промет деривата нафте, односно биогорива;

2) поседује складишта, односно продајне објекте на територији Републике Србије;

3) поседује лиценцу за производњу деривата нафте, односно трговину нафтом, дериватима нафте, биогоривима и компримованим природним гасом.

Чланом 8. ст. 1. и 2. Правилника прописано је да се рефакција плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, врши на основу писменог захтева,

поднетог Пореској управи на Обрасцу РЕФ-Т. Ставом 3. тачка 8) истог члана Правилника прописано је да уз захтев правно лице, односно предузетник подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован, између осталог, и писмени уговор између аутопревозника и корисника превоза за ванлинијски превоз, односно фотокопија товарног листа или отпремнице у случају превоза ствари у унутрашњем друмском саобраћају, односно фотокопија CMR-а у случају превоза ствари у међународном друмском саобраћају.

Одредбом члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона о превозу терета у друмском саобраћају („Службени гласник РС“, бр. 68/15 и 41/18, у даљем тексту: Закон о превозу терета у друмском саобраћају) прописано је да је превоз терета за сопствене потребе превоз терета у друмском саобраћају које домаће привредно друштво, друго правно лице, предузетник пољопривредник, односно страно правно лице, предузетник или физичко лице обавља без накнаде у вези са пословима из своје делатности, да је превозник привредно друштво, друго правно лице, предузетник или физичко лице коме је сходно националном законодавству државе у којој се налази његово седиште, односно пребивалиште, одобрено обављање превоза терета.

Чланом 3. став 3. тачка 1) Закона о превозу терета у друмском саобраћају прописано је да при обављању превоза терета за сопствене потребе неопходно је да превоз терета није претежна делатност лица које га обавља.

Чланом 15. став 1. Закона о превозу терета у друмском саобраћају прописано је да привредно друштво, друго правно лице или предузетник, министарству подноси захтев за издавање лиценце за јавни превоз терета у домаћем друмском саобраћају или

захтев за издавање лиценце за јавни превоз терета у домаћем или међународном друмском саобраћају на прописаном обрасцу, који садржи податке о броју теретних возила или скупу возила којима би обављао превоз уз који прилаже доказе о испуњавању услова за издавање лиценце.

Одредбом члана 67. Закона о превозу терета у друмском саобраћају прописано је да појединачни правни акти издати до дана почетка примене овог закона важе до истека рока на који су издати, док појединачни правни акти који су издати без рока важења, престају да важе истеком рока од годину дана од почетка примене овог закона.

Имајући у виду велики број предатих захтева за издавање нових лиценци за превоз терета, Министарство грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре издало је Привремено решење од 09.02.2018. године привредном субјекту „А“ којим се дозвољава обављање међународног јавног превоза ствари у друмском саобраћају до доношења решења којим се окончава поступак по поднетом захтеву за издавање лиценце, с обзиром да поседује уверење о оспособљености за обављање међународног јавног превоза у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја, а у складу са чланом 139. Закона о општем управном поступку, које је неопходно како би им се обезбедило право на обављање превоза до доношења сталног решења.

Према томе, у конкретном случају, привредно друштво „А“, које обавља домаћи и међународни јавни превоз ствари аутоцистернама, на основу Привременог решења о дозволи обављања међународног јавног превоза ствари у друмском саобраћају, издатим од стране Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, а које обухвата и транспорт у домаћем

друмском саобраћају, мишљења смо да може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, за сопствени превоз деривата нафте који се обавља аутоцистернама, под условима прописаним Законом и Правилником.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ОКТОБРУ 2018. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о допунама Уредбе о општим условима за емисију и продају државних хартија од вредности на примарном тржишту	Сл. гласник РС, бр. 78 од 19. октобра 2018. год.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о начину обавештавања физичких и правних лица о промени на листи означених лица и о начину достављања обавештења, информација и података о означеном лицу и његовој имовини	Сл. гласник РС, бр. 78 од 19. октобра 2018. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање	Сл. гласник РС, бр. 81 од 26. октобра 2018. год.

ОДЛУКЕ	
Одлука о изменама Одлуке о образовању Мреже за сузбијање неправилности и превара у поступању са финансијским средствима Европске уније	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 74 од 5. октобра 2018. год.
Одлука о образовању Радне групе за унапређење система паушалног опорезивања	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 74 од 5. октобра 2018. год.
Одлука о измени Одлуке о образовању Радне групе за реализацију корективних активности у вези са ревизорским налазима који се односе на ИКТ аспекте функционисања система за управљање претприступном помоћи Европске уније (ИПА)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 78 од 19. октобра 2018. год.

ОСТАЛО	
Решење о утврђивању превода Међународног стандарда финансијског извештавања за мала и средња правна лица (МСФИ за МСП)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 83 од 29. октобра 2018. год.

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна
мишљења за примену финансијских прописа,
главни уредник Ана Радевић. – 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