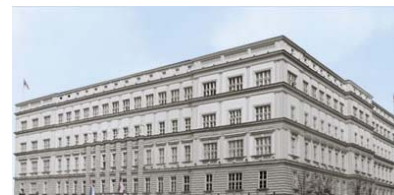




Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 10
октобар 2019.
година LIX
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 10
октобар 2019.
година LIX
ISSN 0354-3242

РЕПУБЛИКА СРБИЈА
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
БЕОГРАД

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

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

За издавача
Синиша Мали, министар финансија

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

Главни уредник
Ана Панчић
шеф Одсека за односе Министарства са јавношћу

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

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

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

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

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

С А Д Р Ж А Ј
Ј А В Н И П Р И Х О Д И
П О Р Е З И

П О Р Е З Н А Д О Д А Т У В Р Е Д Н О С Т

1. Ко може да оствари пореско ослобођење у случају промета добара и услуга који се врши у циљу реализације Пројекта „Модернизација техничко-путничке станице Земун – фаза 1“, а на основу Уговора о зајму између Акционарског друштва за железнички превоз путника „Србија Воз“ Београд (корисник зајма) и Европске банке за обнову и развој (ЕБРД) за који је Република Србија гарант, који се у потпуности финансира из средстава зајма, када је уговором закљученим између наручиоца посла и чланова конзорцијума (сви обвезници ПДВ) уговорено да ће носилац конзорцијума вршити промет добара/услуга непосредно наручиоцу посла (кориснику зајма), а остали чланови конзорцијума носиоцу конзорцијума?..... 15

2. Порески третман промета услуге у случају када на основу закљученог уговора обвезник ПДВ „А“ од обвезника ПДВ „Б“ стекне право на дистрибуцију телевизијског програма на територији друге државе, па после извесног времена у којем није реализовао промет услуга дистрибуције телевизијског програма закључи уговор са страним привредним друштвом на основу којег том страном привредном друштву уступи уговор којим је

стекао право на дистрибуцију телевизијског програма, на који се сагласио обвезник ПДВ „Б“ 18

3. Право на одбитак претходног пореза за промет услуга које се односе на отклањање последица штетног догађаја у случају када се уговором о ускладиштењу обвезник ПДВ – складиштар обавезе да ће осигурати добра примљена на чување и да ће у случају настанка штетног догађаја са последицама на тим добрима иста вратити у пређашње стање о свом трошку, а ако повраћај у пређашње стање није могућ да ће власнику добара надокнадити потпуну штету, па у току уговора о ускладиштењу дође до штетног догађаја и настанка уговорне обавезе обвезника ПДВ – складиштара да добра врати у пређашње стање 22

4. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет природног гаса урачунава износ накнаде за унапређење енергетске ефикасности која је прописана законом којим се уређују накнаде за коришћење јавних добара? 25

5. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ на основу уговора о испоруци готових производа у иностранство којим је уговорена и обавеза израде алата који служи изради тих готових производа, изврши промет готових производа и алата наручиоцу посла, с тим да се готови производи отпремају у иностранство, а алат остаје у Републици Србији 26

6. Порески третман услуге царинског заступања за поступак привременог увоза добара у складу са царинским прописима коју пружа обвезник ПДВ-а 28

7. Порески третман преноса уз накнаду целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у стечају које се продаје као правно лице, коју чине грађевински објекти са припадајућим земљиштем (производна хала, управна зграда, складиште, кантина са гардеробом и др.) и земљиште30

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Испуњење услова за коришћење права на пореско слободу у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када извршено улагање и запошљавање новог броја лица представљају испуњење обавезе преузете на основу уговора са Агенцијом за приватизацију (закљученог у складу са прописима који уређују приватизацију)33

2. Да ли се у набавну, односно продајну цену непокретности, а за сврху одређивања капиталног добитка, укључује вредност земљишта под објектом у случају продаје непокретности повезаном правном лицу при чему се предметна непокретност (објекат) налази на припадајућем земљишту са правом коришћења?35

3. Порески третман камате по основу кредита коју резидентно правно лице плаћа нерезидентном правном лицу у случају када Европски инвестициони фонд, са седиштем у Луксембургу (ЕИФ), који са Европском инвестиционом банком (ЕИБ) заједно чини и делује као ЕИБ група, планира да закључи уговор са резидентним правним лицем – банком, на основу којег ће банци

бити одобрено финансирање у виду субординираног кредита за јачање капацитета банке, при чему наведено финансирање представља део програма за запошљавање и социјалне иновације успостављеног и финансираног од стране Европске уније38

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. На који начин се утврђује просечна цена квадратног метра изграђеног грађевинског земљишта, као елемент за утврђивање основе пореза на имовину физичких лица, ако у зонама и граничним зонама у јединици локалне самоуправе није било промета тог земљишта, односно да ли се просечна цена у том случају утврђује применом просечне цене пољопривредног земљишта умањене за 40%? 41

2. Допуна датог мишљења по питању да ли се на донацију у новцу коју фондација прими, ради имплементације пројекта промовисања предузетништва и самозапошљавања, остварује пореско ослобођење прописано чланом 21. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину, ако би средства примљена по основу донације фондација држала претежно у ликвидним првокласним дужничким хартијама од вредности чији је издавалац Република Србија, Народна банка Србије или страна држава/централна банка и/или као новчани депозит код домаће банке, ради коришћења тих средстава као инструмента кредитне заштите за кредите које ће банке одобравати микро, малим и средњим предузећима као и start-up компанијама (у даљем тексту: корисници), односно ради исплате (директно или преко банке или другог органа) грантова

корисницима који уредно отплате кредит банци, као и ради техничке помоћи корисницима и субјектима који су партнери у наведеном пројекту – обезбеђивањем потребних обука, тренинга и сл. 43

3. Да ли постоји правни основ да се дипломатско-конзуларно представништво стране државе, као и чланови особља страног представништва, ослободе плаћања пореза на пренос апсолутних права код продаје моторног возила? 48

4. Да ли правни основ поклоне идеалног дела земљишта, који сестра жели да учини брату, може чинити једнострана изјава поклонодавца коју потврди јавни бележник, имајући у виду да су у обрасцу пореске пријаве за утврђивање пореза на наслеђе и поклон, у делу Правни основ стицања имовине, наведени уговор, изјава, правоснажно решење и сл? 51

5. Да ли се на донацију у новцу коју фондација прими од KfW, ради имплементације пројекта промовисања предузетништва и самозапошљавања, остварује пореско ослобођење прописано чланом 21. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину, ако би средства примљена по основу донације фондација држала претежно у ликвидним првокласним дужничким хартијама од вредности чији је издавалац Република Србија, Народна банка Србије или страна држава/централна банка и/или као новчани депозит код домаће банке, ради коришћења тих средстава као инструмента кредитне заштите за кредите које ће банке одобравати микро, малим и средњим предузећима као и start-up компанијама (у даљем тексту: корисници), односно ради

исплате (директно или преко банке или другог органа) грантова корисницима који уредно отплате кредит банци, као и ради техничке помоћи корисницима и субјектима који су партнери у наведеном пројекту – обезбеђивањем потребних обука, тренинга и сл?52

6. Да ли Удружење за моравичку децу „За њих“ има право на ослобођење од пореза на поклон – на поклон новца примљен од Министарства за пољопривреду Мађарске, ако примљена новчана средства служе искључиво за остваривање општекорисног, непрофитног и развојног програма из области образовања?..57

7. Плаћање пореза на имовину на неизграђено и изграђено грађевинско земљиште59

8. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу стицања земљишта и грађевинских објеката који чине целокупну имовину правног лица – преносиоца права, над којим је отворен стечајни поступак који се спроводи банкротством и које се продаје као правно лице, у случају кад стицалац те пословне имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац (изградња бродова и пловних објеката)? 63

9. Да ли постоји основ за ослобођење или умањење пореза на имовину – за објекат који је обвезник купио на продаји јавним надметањем, од привредног субјекта у стечају, који се „у тренутном стању не може користити за предвиђену намену и захтева комплетно реновирање“ већ „постоји као конструкција, зидови и кров“, због чега у тренутном стању власнику не доноси

приходе, а за његово привођење намени ће власнику требати дужи временски период?..... 65

10. Да ли се за балон халу спортске намене „монтажно демонтажног типа“ плаћа порез на имовину као за пословни објекат, а ако се плаћа – да ли постоји могућност да пореску основицу чине трошкови њене изградње имајући у виду да су, како се наводи, вишеструко већи од вредности која се утврђује применом корисне површине и просечне цене квадратног метра пословних објеката у истој зони? 66

11. Шта чини основицу пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге – великог правног лица, које је то лице дало у закуп на основу уговора о закупу и које је „у напомени уз финансијски извештај навело да инвестиционе непокретности евидентира по фер вредности“? 69

12. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану са јединице локалне самоуправе као власника стана, по основу уговора о купопродаји, на физичко лице – закупца стана који је то право стекао на одређено време до шест месеци са могућношћу куповине, у складу са Законом о избеглицама и регионалним програмом у оквиру кога се спроводе пројекти стамбеног збрињавања избеглица из бивших Република СФРЈ?..... 72

13. Ко је обвезник пореза на имовину за зграду у којој се налази више посебних делова – станова, чији је инвеститор и власник задруга, а у којима по основу уговора закљученог са задругом као

власником станују поједини задругари, при чему сви задругари плаћају чланарину задрузи, а, поред тога, задругари који станују у становима и накнаду – учешће у отплати кредита банци за изградњу, комуналне услуге и трошкове задруге, чија висина зависи од величине стана, при чему по отплати кредита банци задруга и даље остаје власник станова? 76

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опорезивање личне зараде предузетника опредељене као његово месечно лично примање у случају када предузетник у току пореског периода располаже новчаним средствима са свог платног рачуна (тако што подиже готов новац) 79

2. Порески третман исплате личне зараде предузетника 81

3. Порески третман прихода који физичко лице оствари у случају продаје свог удела привредном друштву (чиме привредно друштво стиче сопствене уделе), а који удео је у свом власништву имао непрекидно најмање десет година 84

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Опредељивање таксене обавезе по захтевима поднетим од стране Дирекције за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП имајући у виду одредбе чл. 3. и 18. Закона о републичким административним таксама 87

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Плаћање годишње накнаде за коришћење радио-фреквенција за иницијалну 5G мрежу у Научно-технолошком парку Звездара 91
2. Да ли страном правно лице које има лиценцу за продају на велико електричне енергије има обавезу обавештавања, а у вези са плаћањем накнаде за унапређење енергетске ефикасности? 92
3. Обавеза утврђивања накнаде за производе који после употребе постају токови отпада за уређаје за климатизацију намењене за уградњу у товарне делове возила 95

АКЦИЗЕ

1. Ослобођење од плаћања акцизе у случају када обвезник акцизе, који је уписан код Управе за дуван у Регистар привредних субјеката који обављају промет дуванских производа по посебном поступку, сопствене дуванске производе на основу уговора о комисиону отпрема држаоцу приватног царинског складишта (тип Ц), који је, такође, уписан код Управе за дуван у Регистар привредних субјеката који обављају промет дуванских производа по посебном поступку, а који врши промет цигарета тако што снабдева бродове који саобраћају на међународним линијама, при чему у царинском поступку у јединственој царинској исправи (ЈЦИ) надлежни царински орган приликом
-

спровођења извозног царинског поступка уписује држаоца приватног царинског складишта као извозника цигарета97

2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – специјални бензини 80/100 из тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 12 25, који се користи у индустријске сврхе, у конкретном случају, за производњу амбалаже за прехранбenu и фармацеутску индустрију, а које се обавља у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности 103

3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – гасна уља, који се користе у транспортне сврхе, односно када се нафтни деривати користе за возила – пумпе ради превоза бетона на путу до градилишта, као и на самом градилишту 106

4. Да ли се роба трговачког назива „SPRITZ DI SIGNORE GIUSEPPE“, која се сврстава у тарифну ознаку 2206 00 39 00 Царинске Тарифе, као мешавина ферментисаног и безалкохолног пића, односно воде, сматра алкохолним пићем, са аспекта закона којим се уређују акцизе? 110

5. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте течни нафтни гас – бутан/пропан, који се користе у индустријске сврхе, у конкретном случају за израду битуменске хидроизолације (шифра делатности 43.29) регистроване у Сектору Ф Класификације делатности – остали инсталациони радови у грађевинарству 113

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман капиталног добитка који нерезидентно правно лице (резидент Кипра) оствари продајом непокретности (у власништву) која се налази на територији Републике Србије 117
2. Годишњи порез на доходак грађана по основу прихода који стране физичко лице – резидент Велике Британије оствари радом на територији Републике Србије 120

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају предузетника који обавља делатност 45.20 – Одржавање и поправка моторних возила, води пословне књиге и није у систему ПДВ-а 123
 2. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају продаје робе путем интернета (online продаја), при чему се испорука производа који су нуђени, наручени и продати преко интернета (плаћање картицом) врши на начин одабран од стране купца, и то преко регистроване курирске службе доставом директно на (кућну) адресу коју је купац означио као жељено место испоруке, односно преко регистроване курирске службе доставом до такозваних центара за испоруку, у којима купци преузимају поручене производе? 124
-

3. Начин попуњавања Обрасца Налога за исправку (Образац НИ), као и могућност да се фискални исечак, односно фискални рачун на основу кога се врши исправка држи одвојено од самог Обрасца НИ	128
--	-----

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли се захтев за реституцију може сматрати пословним догађајем који се односи на пословну 2014. годину правног лица Задужбина баронице Еуфимије Јовичке?	131
---	-----

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у октобру 2019. године.....	133
--	-----

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Ко може да оствари пореско ослобођење у случају промета добара и услуга који се врши у циљу реализације Пројекта „Модернизација техничко-путничке станице Земун – фаза 1“, а на основу Уговора о зајму између Акционарског друштва за железнички превоз путника „Србија Воз“ Београд (корисник зајма) и Европске банке за обнову и развој (ЕБРД) за који је Република Србија гарант, који се у потпуности финансира из средстава зајма, када је уговором закљученим између наручиоца посла и чланова конзорцијума (сви обвезници ПДВ) уговорено да ће носилац конзорцијума вршити промет добара/услуга непосредно наручиоцу посла (кориснику зајма), а остали чланови конзорцијума носиоцу конзорцијума?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-773/2019-04 од 28.10.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним

новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга који се врши у циљу реализације Пројекта „Модернизација техничко-путничке станице Земун – фаза 1“, а на основу Уговора о зајму између Акционарског друштва за железнички превоз путника „Србија Воз“ Београд (корисник зајма) и Европске банке за обнову и развој (ЕБРД) за који је Република Србија гарант, који се у потпуности финансира из средстава зајма искључујући порез на додату вредност, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. С тим у вези, а под претпоставком да је у конкретном случају уговором закљученим између наручиоца посла и чланова конзорцијума (сви обвезници ПДВ) уговорено да ће носилац конзорцијума вршити промет добара/услуга непосредно наручиоцу посла (кориснику зајма), а остали чланови конзорцијума носиоцу конзорцијума, пореско ослобођење за промет добара/услуга који ће носилац конзорцијума вршити непосредно наручиоцу посла (кориснику зајма) може да оствари порески дужник за тај промет (носилац конзорцијума или наручилац посла) у складу са Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18 – др.закон, 48/18, 62/18, 104/18 и 16/19). Наиме, ако је за промет добара/услуга који ће носилац конзорцијума вршити непосредно наручиоцу посла (кориснику зајма) порески дужник носилац конзорцијума – обвезник ПДВ, носилац конзорцијума – обвезник ПДВ може да оствари пореско ослобођење на основу потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам коју попуњава, оверава и издаје Пореска управа. Међутим, ако је за предметни промет порески дужник наручилац посла (корисник зајма), примера ради за промет из области грађевинарства у смислу

члана 10. став 2. тачка 3) Закона, пореско ослобођење може да оствари обвезник ПДВ – наручилац посла (корисник зајма) на основу потврде о пореском ослобођењу за кредит, односно зајам коју попуњава, оверава и издаје Пореска управа.

Поред тога напомињемо, за промет добара/услуга који врше чланови конзорцијума – обвезници ПДВ носиоцу конзорцијума – обвезнику ПДВ и промет добара/услуга који врше други обвезници ПДВ члановима конзорцијума – обвезницима ПДВ, не може се остварити пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1бб) Закона.

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

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

Сагласно одредби става 3. тачка б) истог члана Закона, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

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

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).

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 (члан 10. став 1. тачка 1) Закона).

У складу са одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник је 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.

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) ближе је уређено шта се сматра добрима и услугама из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

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

2. Порески третман промета услуге у случају када на основу закљученог уговора обвезник ПДВ „А“ од обвезника ПДВ „Б“ стекне право на дистрибуцију телевизијског програма на територији друге државе, на после извесног времена у којем није реализовао промет услуга дистрибуције телевизијског

програма закључи уговор са страним привредним друштвом на основу којег том страном привредном друштву уступи уговор којим је стекао право на дистрибуцију телевизијског програма, на који се сагласио обвезник ПДВ „Б“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00532/2019-04 од 28.10.2019. год.)

Место промета услуга одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник, у смислу члана 12. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), при чему је Законом уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга. Страно привредно друштво које обавља делатност као трајну активност, између осталих лица, сматра се пореским обвезником из члана 12. Закона. С тим у вези, у случају када за одређивање места промета услуга нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. Закона, већ се место промета услуга одређује у складу са тим начелом, местом промета услуга који се врши пореском обвезнику сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

Обвезник ПДВ који, у оквиру обављања делатности, набавља добра и услуге, може да оствари право на одбитак претходног пореза ако та добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици

Србији и ако поседује прописану документацију – рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом у случају када поседовање те документације представља услов за остваривање права на одбитак претходног пореза.

Сагласно наведеном, када на основу закљученог уговора обвезник ПДВ „А“ од обвезника ПДВ „Б“ стекне право на дистрибуцију телевизијског програма на територији друге државе, па после извесног времена у којем није реализовао промет услуга дистрибуције телевизијског програма закључи уговор са страним привредним друштвом на основу којег том страном привредном друштву уступи уговор којим је стекао право на дистрибуцију телевизијског програма, на који се сагласио обвезник ПДВ „Б“, на промет услуге уступања тог уговора обвезник ПДВ „А“ нема обавезу обрачунавања ПДВ, с обзиром да је место промета предметне услуге у иностранству, а има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ „Б“ 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 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.

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

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

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

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

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

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

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

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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 дуговог 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.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана (став 4. истог члана Закона).

Сагласно одредбама члана 28. став 5. Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

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

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

3. Право на одбитак претходног пореза за промет услуга које се односе на отклањање последица штетног догађаја у случају када се уговором о ускладиштењу обвезник ПДВ – складиштар обавезе да ће осигурати добра примљена на чување и да ће у случају настанка штетног догађаја са последицама на тим добрима иста вратити у пређашње

стање о свом трошку, а ако повраћај у пређашње стање није могућ да ће власнику добара надокнадити потпуну штету, па у току уговора о ускладиштењу дође до штетног догађаја и настанка уговорне обавезе обвезника ПДВ – складиштара да добра врати у пређашње стање

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-530/2019-04 од 28.10.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који набавља добра/услуге има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који је за извршени промет добара/услуга порески дужник у складу са Законом, одбије као претходни порез ако набављена добра/услуге користи или ће их користити за промет добара/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) и ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са Законом).

У складу са наведеним, када се уговором о ускладиштењу обвезник ПДВ – складиштар обавезе да ће осигурати добра примљена на чување и да ће у случају настанка штетног догађаја са последицама на тим добрима иста вратити у пређашње стање о свом трошку, а ако повраћај у пређашње стање није могућ да ће власнику добара надокнадити потпуну штету, па у току уговора о ускладиштењу дође до штетног догађаја и настанка уговорне обавезе обвезника ПДВ – складиштара да добра врати у пређашње стање, набавка добара/услуга обвезника ПДВ – складиштара у циљу враћања добара у пређашње стање сматра се набавком за

потребе обављања делатности у оквиру које обвезник ПДВ – складиштар врши промет услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. промет услуга складиштења. С тим у вези, обвезник ПДВ – складиштар има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ за промет услуга које се односе на отклањање последица штетног догађаја одбије као претходни порез, ако поседује рачун обвезника ПДВ – пружаоца тих услуга издат у складу са Законом.

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

Према одредбама члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (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.

4. Да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет природног гаса урачунава износ накнаде за унапређење енергетске ефикасности која је прописана законом којим се уређују накнаде за коришћење јавних добара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00515/2019-04 од 28.10.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), основицу код промета добара, односно услуга чини 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, укључујући субвенције и друга примања, без ПДВ. У основицу за обрачунавање ПДВ урачунавају се акциза, царина, друге увозне дажбине и остали јавни приходи (осим ПДВ) и сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга. С тим у вези, у основицу за

обрачунавање ПДВ за промет природног гаса урачунава се износ накнаде за унапређење енергетске ефикасности која је прописана законом којим се уређују накнаде за коришћење јавних добара.

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

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

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

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

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

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

5. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ на основу уговора о испоруци готових производа у иностранство којим је уговорена и обавеза израде алата који служи изради

тих готових производа, изврши промет готових производа и алата наручиоцу посла, с тим да се готови производи отпремају у иностранство, а алат остаје у Републици Србији (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-713/2019-04 од 28.10.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ на основу уговора о испоруци готових производа у иностранство којим је уговорена и обавеза израде алата који служи изради тих готових производа, изврши промет готових производа и алата наручиоцу посла, на промет готових производа који се отпремају у иностранство ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако су испуњени услови прописани Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18, 62/18, 104/18 и 16/19), док је за промет алата који остаје у Републици Србији, обвезник ПДВ дужан да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Напомињемо, промет алата који остаје у Републици Србији не сматра се споредним прометом уз промет металних делова који се отпремају у иностранство, у смислу Закона.

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

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.

У складу са одредбом 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.

Сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 3) Закона, место промета добара је место у којем се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза.

Одредбама члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на промет добара која обвезник или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство и за промет добара која инострани прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

6. Порески третман услуге царинског заступања за поступак привременог увоза добара у складу са царинским прописима коју пружа обвезник ПДВ-а

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00447/2019-04 од 25.10.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), за превозне и остале услуге које су у вези са извозом, транзитом или привременим увозом добара прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза. С тим у вези,

обвезник ПДВ који пружа услуге царинског заступања за поступак привременог увоза добара у складу са царинским прописима, као радње и формалности које се предузимају пред царинским органом у току периода трајања поступка привременог увоза добара (што значи до окончања овог поступка стављањем робе у други царински поступак), а чије је место промета у складу са чланом 12. Закона у Републици Србији, нема обавезу обрачунавања ПДВ за промет тих услуга ако поседује рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

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

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

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

Сагласно одредби члана 12. став 2. 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).

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

Сагласно одредби члана 16. став 2. Правилнику о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18 – др. закон, 48/18, 62/18, 104/18 и 16/19), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 8) Закона за остале услуге које су у вези са привременим увозом добара, обвезник може да оствари ако поседује рачун или други документ који служи као рачун, издат у складу са Законом.

7. Порески третман преноса уз накнаду целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у стечају које се продаје као правно лице, коју чине грађевински објекти са припадајућим земљиштем (производна хала, управна зграда, складиште, кантина са гардеробом и др.) и земљиште
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-810/2019-04 од 02.10.2019. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ изврши пренос целокупне имовине, са или без накнаде или као улог, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако су испуњени прописани услови: да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и

да наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. Међутим, ако неки од наведених услова није испуњен, испорука сваког добра у имовини која се преноси, односно свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом у складу са Законом. Испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује се на дан преноса целокупне имовине.

Према томе, на пренос уз накнаду целокупне имовине обвезника ПДВ – привредног друштва у стечају које се продаје као правно лице, коју, у конкретном случају, чине грађевински објекти са припадајућим земљиштем (производна хала, управна зграда, складиште, кантина са гардеробом и др.) и земљиште, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, под условом да је стицалац обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ, као и да стицалац наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

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.

Код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, испорука сваког добра у имовини која се преноси сматра се посебним прометом (члан 4. став 8. 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).

Сагласно одредби члана 5. став 7. Закона, код преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, свака услуга која се пружа преносом имовине сматра се посебним прометом.

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

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

Преносилац имовине или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана дужан је да стицаоцу достави све податке који се односе на добра и услуге који чине имовину или део имовине чији је пренос извршен (члан 6. став 4. Закона).

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, код којег се сматра да промет добара и услуга није извршен („Службени гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник о преносу имовине), пренос целокупне имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен је пренос целокупне имовине код:

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

2) наставка обављања делатности предузетника у форми привредног друштва, у складу са Законом којим се уређују привредна друштва;

3) продаје, улагања, односно бестеретног давања;

4) наслеђивања.

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

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Исполњење услова за коришћење права на пореско ослобођење у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају када извршено улагање и запошљавање новог броја лица представљају исполњење обавезе преузете на основу уговора са Агенцијом за приватизацију (закљученог у складу са прописима који уређују приватизацију)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-54/2019-04 од 25.10.2019. год.)

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

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

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

Новозапосленим лицима у смислу става 1. овог члана не сматрају се лица која су била запослена у, посредно или непосредно, повезаном лицу у смислу члана 59. овог закона, као и лица која нису непосредно радно ангажована код обвезника (члан 50а став 6. Закона).

Према члану 50и Закона, право на порески подстицај код улагања из члана 50а овог закона, не остварује се за набавку опреме већ коришћене у Републици.

На основу Уговора о продаји одређене имовине, закљученог са Агенцијом за приватизацију, продавцем имовине (привредног друштва у реструктурирању) и нерезидентним правним лицем (гарантом), а у складу са прописима о приватизацији (који су у време закључења уговора били на снази), обвезник је извршио куповину одређене имовине привредног друштва у реструктурирању, при чему је истим уговором преузео обавезу да у периоду од 5 година изврши (нова) улагања, као и да запосли на неодређено време раднике који су били у радном односу код продавца имовине. С тим у вези, обвезник је (како наводите у поднетом допису) у периоду од 2011. године до краја 2019. године извршио улагања у основна средства више од 1 милијарде динара.

Сагласно наведеном, право на порески подстицај из члана 50а Закона обвезник може да оствари уз испуњење Законом прописаних услова који се односе на висину улагања у основна средства у власништву обвезника, односно запошљавање потребног броја лица на неодређено време у периоду улагања. Према томе, обвезник који уложи у основна средства више од једне милијарде динара и у периоду улагања запосли најмање 100 лица на неодређено време, остварује право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, независно од чињенице што извршено улагање и запошљавање новог броја лица представљају испуњење обавезе преузете на основу уговора са Агенцијом за приватизацију (закљученог у складу са прописима који уређују приватизацију).

2. Да ли се у набавну, односно продајну цену непокретности, а за сврху одређивања капиталног добитка, укључује вредност земљишта под објектом у случају продаје непокретности повезаном правном лицу при чему се предметна непокретност (објекат) налази на припадајућем земљишту са правом коришћења?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-488/2019-04 од 23.10.2019. год.)

Сходно члану 27. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“ бр. 25/01 ... 95/18, 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.

У смислу члана 27. ст. 3. и 4. Закона, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из ст. 1. и 2. овог члана (у даљем тексту имовина) и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона, а уколико је ова разлика негативна, у питању је капитални губитак.

У складу са чланом 28. став 1. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно, у случају продаје повезаном лицу из члана 59. овог закона, тржишна цена ако је уговорена цена нижа од тржишне.

Као уговорена, односно тржишна цена из става 1. овог члана, узима се цена без пореза на пренос апсолутних права, односно пореза на додатну вредност (члан 28. став 2. Закона).

Према члану 29. став 1. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, набавна цена јесте цена по којој је обвезник стекао имовину, умањена по основу амортизације утврђене у складу са овим законом.

У конкретном случају, обвезник је извршио продају непокретности повезаном лицу, при чему се предметна непокретност (објекат) налази на припадајућем земљишту са правом коришћења, па се, с тим у вези, поставило питање да ли се у набавну, односно продајну цену исте, а за сврху одређивања капиталног добитка, укључује вредност земљишта под објектом.

Имајући у виду да се набавна цена имовине утврђује у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, за давање одговора по предметном питању обратили смо се Сектору за финансијски систем, као надлежном, и добили одговор у којем је, између осталог, наведено следеће:

„ ... Према параграфу 16. МРС 16 – *Некрећнине, њихово рођење и опрема*, набавна вредност/цена коштања некретнина, постројења и опреме обухвата:

(а) фактурну цену, укључујући увозне таксе и порезе по основу промета који се не могу рефундирати, након одузимања трговачких попушта и рабата,

(б) све трошкове који се могу директно приписати довођењу средства на локацију и у стање које је неопходно да би средство могло функционисати, на начин на који то очекује менаџмент,

(ц) иницијалну процену трошкова демонтаже, уклањања средства и обнове подручја на којем је средство лоцирано, што је обавеза која се у ентитету намеће било када се средство набави или као последица коришћења средства у току одређеног периода за све друге сврхе осим за производњу залиха у том периоду.

Одредбама параграфа 58. МРС 16: *Некрећнине, њихово рођење и опрема*, прописано је да су земљиште и објекти засебна средства која се обрачунавају засебно, чак и када су заједно прибављени. Уз одређене изузетке, као што су каменоломи и терени који се користе као депоније, земљиште има неограничени корисни век и због тога се не амортизује. Објекти имају ограничени корисни век и због тога су средства која се амортизују. Повећање вредности земљишта на ком се налази неки објекат, не утиче на утврђивање корисног века тог објекта.

Ово питање на сличан начин уређено је и у МСФИ за МСП. Наиме, према одредбама параграфа 17.8. Одељка 17 – *Некрећнине, њосиројења и ојрема*, земљиште и објекти су засебна средства и ентитет треба засебно да их рачуноводствено обухвата, чак и када су заједно стечени.

Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14) ова питања нису посебно уређена. Међутим, чланом 4. став 1. тачка 5) овог правилника, прописано је да се компоненте имовине и обавеза вреднују посебно као позиције које се приказују у редовним финансијским извештајима.

Имајући у виду горе наведено, мишљења смо да су правна лица у обавези да сваку набавку објекта са припадајућим земљиштем, на којем постоји право коришћења, евидентирају у својим пословним књигама тако да набавна вредност земљишта буде посебно исказана од набавне вредности објекта.

Уколико су у пословним књигама правних лица земљиште и објекти исказивани јединствено у оквиру ставке грађевинских објеката (на рачуну 022 – Грађевински објекти), тако да се на укупну вредност земљишта и објеката обрачунавала амортизација, или су исказивани на другом рачуну (нпр. на терет рачуна 014 – Остала нематеријална улагања), указујемо да се овакав начин евидентирања може сматрати погрешном применом прописа о рачуноводству, односно рачуноводственом грешком.

Самим тим, правно лице би требало да утврди да ли је овако учињена грешка материјално значајна у складу са МРС 8: *Рачуноводствене њолишке, њромене рачуноводствених њроцена и њрешке* (Материјално значајна изостављања или погрешна исказивања ставки су материјално значајна ако би она, појединачно или заједно, могла да утичу на економске одлуке корисника донете на основу финансијских извештаја. Материјални значај зависи од величине и природе изостављене или погрешно исказане ставке која се процењује у конкретним околностима. Величина и природа ставке, или њихова комбинација, могу бити одлучујући фактор).

Овим путем напомињемо да је у параграфу 42. МРС 8 – *Рачуноводствене полиптике, промене рачуноводствених процена и грешке*, прописано да ентитет врши ретроспективну корекцију материјално значајних грешака из претходног периода у првом сету финансијских извештаја одобреном за објављивање након откривања тих грешака тако што ће:

(а) преправити упоредне износе за презентован(е) ранији(е) период(е) у којем(има) су се грешке догодиле; или

(б) ако се грешка догодила пре најранијег презентованог претходног периода, преправити почетна стања средстава, обавеза и капитала за најранији презентовани претходни период.“

Имајући у виду да према наведеном мишљењу набавну цену објекта, у складу са прописима о рачуноводству и МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема, чини цена објекта у коју није укључена цена припадајућег земљишта на којем постоји право коришћења, сматрамо да набавна цена објекта за сврху одређивања капиталног добитка, у конкретном случају, јесте цена објекта у коју није укључена цена земљишта под објектом.

С тим у вези, а према нашем мишљењу, приликом продаје објекта повезаном лицу, као у конкретном случају, продајном ценом објекта, за сврху одређивања капиталног добитка, сматра се уговорена, односно тржишна цена објекта (уколико је уговорена цена нижа од тржишне), без пореза на пренос апсолутних права, односно пореза на додату вредност, у коју није укључена цена земљишта под објектом.

3. Порески третман камате по основу кредита коју резидентно правно лице плаћа нерезидентном правном лицу у случају када Европски инвестициони фонд, са седиштем у Луксембургу (ЕИФ), који са Европском инвестиционом банком (ЕИБ) заједно чини и делује као ЕИБ група, планира

да закључи уговор са резидентним правним лицем – банком, на основу којег ће банци бити одобрено финансирање у виду субординираног кредита за јачање капацитета банке, при чему наведено финансирање представља део програма за запошљавање и социјалне иновације успостављеног и финансираног од стране Европске уније

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-362/2019-04 од 11.10.2019. год.)

Према члану 40. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу камата.

У конкретном случају, а како наводите у поднетом допису, Европски инвестициони фонд, са седиштем у Луксембургу (у даљем тексту: ЕИФ), који са Европском инвестиционом банком (у даљем тексту: ЕИБ) заједно чини и делује као ЕИБ група, планира да закључи уговор са резидентним правним лицем – банком, на основу којег ће банци бити одобрено финансирање у виду субординираног кредита за јачање капацитета банке, при чему наведено финансирање представља део програма за запошљавање и социјалне иновације успостављеног и финансираног од стране Европске уније.

У смислу члана 1. став 2. Оквирног споразума између Републике Србије и Европске инвестиционе банке којим се регулишу активности ЕИБ у Републици Србији („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 105/09, у даљем тексту: Споразум), пројекат означава сваки инвестициони пројекат који ЕИБ финансира директно или преко посредника, или који остварује корист од зајма

који гарантује ЕИБ, и који задовољава следеће критеријуме: да се налази на територији Републике Србије или се његово финансирање од стране ЕИБ спроводи на или преко територије Републике Србије; да је Влада Републике Србије затражила од ЕИБ његово финансирање или потврдила да његово финансирање спада у оквир овог споразума, при чему ЕИБ даје сагласност на финансирање.

Сходно члану 3. Споразума, камата и сва остала плаћања према ЕИБ, која проистичу из активности предвиђених овим споразумом, као и средства и приходи ЕИБ у вези са наведеним активностима, биће ослобођени пореза.

На основу претходно наведеног, мишљења смо да се приликом исплате камате, у конкретном случају, не обрачунава и не плаћа порез по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 3) Закона, под условом да се, у том случају, ради о финансирању пројекта који задовољава критеријуме из члана 1. Споразума, при чему се предметно финансирање, уз сагласност ЕИБ, спроводи преко ЕИФ као посредника.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. На који начин се утврђује просечна цена квадратног метра изграђеног грађевинског земљишта, као елемент за утврђивање основице пореза на имовину физичких лица, ако у зонама и граничним зонама у јединици локалне самоуправе није било промета тог земљишта, односно да ли се просечна цена у том случају утврђује применом просечне цене пољопривредног земљишта умањене за 40%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-04329/2019-04 од 24.10.2019. год.)

Према одредби члана 6. став 5. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

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

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

Ако није утврђена просечна цена другог земљишта (из члана ба став 7. овог закона) у зони, зато што у зони и граничним зонама није било најмање три промета уз накнаду другог земљишта, а утврђена је просечна цена пољопривредног земљишта у тој зони, вредност другог земљишта (осим експлоатационих поља) која чини основицу пореза на имовину за пореску годину утврђује се применом просечне цене пољопривредног земљишта у тој зони умањене за 40% (члан 6. став 8. Закона).

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

Према одредби члана ба став 1. тач. 1) до 4) Закона, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности: грађевинско земљиште; пољопривредно земљиште; шумско земљиште; друго земљиште.

Према томе, просечна цена квадратног метра одговарајућег земљишта у зони утврђује се за сваку врсту земљишта побројаног чланом ба став 1. тач. 1) до 4) Закона, у свакој зони. То значи да се утврђује и за грађевинско земљиште у свакој зони, а не посебно за изграђено, а посебно за неизграђено грађевинско земљиште у свакој зони.

Кад у зони и у граничним зонама са конкретном зоном није било најмање три промета грађевинског земљишта у периоду од 1. јануара до 30. септембра 2019. године, основица пореза на имовину за 2020. годину за грађевинско земљиште у тој зони обвезника који не води пословне књиге једнака је основици пореза на имовину тог,

односно одговарајућег грађевинског земљишта у тој зони обвезника који не води пословне књиге за 2019. годину (што подразумева за одговарајућу површину тог земљишта).

Нема законског основа да се просечна цена квадратног метра грађевинског земљишта у зони утврђује умањењем просечне цене квадратног метра пољопривредног земљишта у зони за 40%.

2. Допуна датог мишљења по питању да ли се на донацију у новцу коју фондација прими, ради имплементације пројекта промовисања предузетништва и samozapoшљавања, остварује пореско ослобођење прописано чланом 21. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину, ако би средства примљена по основу донације фондација држала претежно у ликвидним првокласним дужничким хартијама од вредности чији је издавалац Република Србија, Народна банка Србије или страна држава/централна банка и/или као новчани депозит код домаће банке, ради коришћења тих средстава као инструмента кредитне заштите за кредите које ће банке одобравати микро, малим и средњим предузећима као и start-up компанијама (у даљем тексту: корисници), односно ради исплате (директно или преко банке или другог органа) грантова корисницима који уредно отплате кредит банци, као и ради техничке помоћи корисницима и субјектима који су партнери у наведеном пројекту – обезбеђивањем потребних обука, тренинга и сл.

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00833/2019-04 од 24.10.2019. год.)

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

Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на наслеђени, односно на поклон примљени готов новац.

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

Према одредби члана 14. став 4. Закона, поклоном, у смислу тог закона, не сматра се:

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

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

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

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон удела у правном лицу, односно хартија од вредности (члан 14. став 6. тачка 1) Закона), односно новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 6. тачка 3) Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 5) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа фондација, на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је фондација основана.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када

је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон (члан 21. став 1. тачка 12) Закона).

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18 и 95/18, у даљем тексту: ЗПППА), утврђивање пореза је делатност Пореске управе, односно пореског обвезника, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи, којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

Према одредби члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Службени гласник РС“, бр. 88/10, 99/11 и 44/18 – др. закон, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), остваривањем општекорисног циља, у смислу тог закона, сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Задужбине и фондације остварују општекористан циљ из члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама и када је њихова

активност усмерена на одређени круг лица која припадају одређеној професији, националној, језичкој, културној и верској групи, полу или роду, односно на лица која живе на одређеном подручју (члан 3. став 2. Закона о задужбинама и фондацијама).

Сагласно одредби члана 45. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама, задужбина основана ради остваривања општекорисног циља и фондација могу стицати приходе и непосредним обављањем привредне делатности, под следећим условима: да је делатност у вези са циљевима задужбине и фондације; да је делатност предвиђена статутом; да се ради о споредној делатности задужбине и фондације; да је делатност уписана у Регистар.

Према мишљењу Министарства културе и информисања Број: 011-00-00083/2019-02 од 19. септембра 2019. године, које је дато по питању да ли се остваривањем општекорисног циља у смислу одредаба закона којим су уређене задужбине и фондације сматрају активности усмерене на промоцију предузетништва: „... фондација која има за циљ подстицај предузетништва, повећање животног стандарда, запослења и као и други циљеви наведени у допису могу се сматрати и третирали као „одрживи развој“, и да се активности усмерене на промоцију предузетништва сматрају општекорисним циљем, у смислу овог закона.“

Према мишљењу Министарства културе Број: 011-00-00085/2019-02 од 21. октобра 2019. године, које је дато по питању које се односи на делатности под шифром 64.99 из уредбе којом је уређена класификација делатности: „... непосредно обављање привредне делатности од стране фондације под условима дефинисаним у чл. 45. Закона о задужбинама и фондацијама само по себи не представља општекорисни циљ у смислу члана 3. овог закона. Наиме, ради се о могућности да фондација непосредним обављањем привредне делатности стекне додатне приходе неопходне за остваривање својих општекорисних статутарних циљева.“

Према томе, на поклон примљени готов новац фондација може остварити право на ослобођење од пореза на поклон применом

члана 21. став 1. тачка 5) Закона, ако су испуњени сви следећи услови:

– да је фондација – поклонопримац регистрована у складу са законом;

– да је фондација – поклонопримац основана ради остваривања општекорисног циља дефинисаног законом који уређује задужбине и фондације;

– да новац који је фондација примила на поклон служи искључиво за остваривање општекорисних циљева ради којих је та фондација основана.

Имајући у виду наведено мишљење Министарства културе и информисања од 19. септембра 2019. године, према коме „... фондација која има за циљ подстицај предузетништва, повећање животног стандарда, запослења и као и други циљеви наведени у допису могу се сматрати и третирати као „одрживи развој“, и да се активности усмерене на промоцију предузетништва сматрају општекорисним циљем, у смислу овог закона“, на поклон примљени готов новац који по основу донације прими фондација основана на територији Републике Србије, ради остваравања општекорисног циља – подстицаја предузетништва, повећања животног стандарда, запослења ..., порез на поклон се не плаћа под условом да тој фондацији на поклон примљен новац служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради којег је основана.

Ако фондација на поклон примљени новац не користи искључиво за остваривање општекорисног циља ради којег је основана, већ га користи за обављање привредне делатности, што према наведеном мишљењу Министарства културе и информисања од 21.10.2019. године „само по себи не представља општекорисни циљ у смислу члана 3. Закона о задужбинама и фондацијама“, мишљења смо да нема основа да на поклон примљени новац фондација оствари пореско ослобођење применом одредбе члана 21. став 1. тачка 5) Закона, независно од чињенице да је обављање

те привредне делатности у вези са циљевима конкретне фондације и да се ради о њеној споредној делатности.

Напомињемо да је поклонопримац, што значи и фондација као поклонопримац новца, обвезник пореза на наслеђе и поклон по том основу, па је дужна да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на наслеђе и поклон у року од 30 дана од дана закључења конкретног уговора о донацији. Наиме, порез на наслеђе и поклон се утврђује решењем надлежног пореског органа, па се и право на пореско ослобођење (када су за то испуњени законски услови) утврђује решењем тог органа. С тим у вези, у поступку утврђивања пореза на наслеђе и поклон у сваком конкретном случају (што значи и по основу уговора о донацији новца фондацији ради подстицаја предузетништва, повећања животног стандарда, запослења ...) надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно на остваривање права на пореско ослобођење.

3. Да ли постоји правни основ да се дипломатско-конзуларно представништво стране државе, као и чланови особља страног представништва, ослободе плаћања пореза на пренос апсолутних права код продаје моторног возила?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00548/2019-04 од 18.10.2019. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу – осим на мопеду, мотокултиватору, трактору и радној машини, права својине на употребљаваном пловилу, односно права својине

на употребљаваном ваздухоплову са сопственим погоном – осим државног.

Употребљавано моторно возило, у смислу Закона, јесте моторно возило које је на територији Републике Србије најмање једанпут, почев од његове производње или последњег увоза, било регистровано у складу са прописима (члан 14. став 8. тачка 1) Закона).

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

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

Порез на пренос апсолутних права се не плаћа када је међународним уговором који је закључила Република Србија уређено да се неће плаћати порез на пренос апсолутних права (члан 31. став 1. тачка 14) Закона).

Према одредби члана 34. став 1. Бечке конвенције о дипломатским односима („Службени лист ФНРЈ – Додатак – Међународни уговори и други споразуми“, бр. 2/64, у даљем тексту: Бечка конвенција о дипломатским односима), дипломатски агент ослобођен је свих пореза и такса, личних или стварних, државних, регионалних или комуналних, са изузетком:

а) посредних пореза који су по својој природи обично укључени у цену робе или услуга;

б) пореза и такси на приватну непокретну имовину на територији државе код које се акредитује, осим ако је дипломатски агент поседује за рачун државе која акредитује за потребе мисије;

ц) наследних такси које убира држава код које се акредитује, под резервом одредаба тачке 4. члана 39;

д) пореза и такса на личне приходе који потичу из државе код које се акредитује и пореза на капитал, који се наплаћује на улагања извршена у трговачка предузећа чије је седиште у држави код које се акредитује;

е) пореза и такса који се убирају као накнада за посебне услуге;

ф) такса за регистрацију, судских, хипотекарних и фискалних такса, када се ради о непокретној имовини, под резервом одредаба члана 23.

Израз „дипломатски агент“ означава шефа мисије или члана дипломатског особља мисије (члан 1. тачка е) Бечке конвенције о дипломатским односима).

Према одредби члана 47. став 1. и став 2. тачка 2) Бечке конвенције о дипломатским односима, примењујући одредбе те конвенције, држава код које се акредитује неће прихватити дискриминацију између појединих држава. Међутим, неће се сматрати дискриминацијом ако поједине државе примењују узајамно, по обичају или на основу споразума, повољнији поступак него што то предвиђају одредбе ове конвенције.

Према томе, када дипломатски агент (шеф мисије или члан дипломатског особља) Амбасаде Републике Белорусије у Републици Србији продаје употребљавано моторно возило на територији Републике Србије, пренос права својине на том возилу предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права, а порез по том основу се не плаћа.

Кад Амбасада Републике Белорусије продаје употребљавано моторно возило, пренос права својине на том возилу предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права, а порез по том основу се не плаћа ако, по обичају или на основу споразума, Република Белорусија не наплаћује порез на пренос уз накнаду права својине на моторном возилу који на њеној територији врши Амбасада Републике Србије.

Напомињемо да је обвезник пореза на пренос апсолутних права – продавац употребљаваног моторног возила, па је дужан да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права у року од 30 дана од дана када је закључен уговор о продаји возила. Наиме, порез на пренос апсолутних права се утврђује решењем надлежног пореског органа, што значи да се и право на пореско ослобођење (када су за то испуњени законски услови) утврђује решењем тог органа.

Чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе, односно права на пореско ослобођење (што подразумева нпр. да ли је у конкретном случају реч о употребљаваном моторном возилу ...) у сваком конкретном случају цени надлежни порески орган.

4. Да ли правни основ поклона идеалног дела земљишта, који сестра жели да учини брату, може чинити једнострана изјава поклонодавца коју потврди јавни бележник, имајући у виду да су у обрасцу пореске пријаве за утврђивање пореза на наслеђе и поклон, у делу Правни основ стицања имовине, наведени уговор, изјава, правоснажно решење и сл?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00875/2019-04 од 18.10.2019. год.)

Према одредби члана 2. став 1. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, 93/14, 121/14 и 6/15, у даљем тексту: Закон о промету непокретности), промет непокретности, у смислу овог закона, јесте пренос права својине на непокретности правним послом, уз накнаду или без накнаде.

Према одредби члана 4. став 1. Закона о промету непокретности, уговор о промету непокретности закључује се у облику јавнобележнички потврђене (солемнизоване) исправе.

Сагласно одредби члана 13. став 1. Закона о промету непокретности, власник непокретности може се једностраном

изјавом одређи права својине на непокретности у корист Републике Србије, аутономне покрајине, односно јединице локалне самоуправе.

Чланом 1. тачка 2) Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину („Службени гласник РС“, бр. 108/13, 118/13, 101/17, 48/18 и 104/18, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се тим правилником утврђују обрасци за утврђивање пореза на наслеђе и поклон.

Чланом 13. став 1. тачка 4) подтачка (1) алинеја два Правилника прописано је да се у Подброју 3.1.2. Поклон – уносе подаци о броју и датуму закључења, односно овере, односно правоснажности акта (уговора, изјаве, правоснажног решења и сл.) који је правни основ поклона, односно преноса имовине без накнаде, а ако уговор није закључен у писаној форми – о датуму пријема поклона.

Према томе, Министарство финансија надлежно је за давање мишљења о пореском третману поклона земљишта који сестра учини брату – ако по том питању имате недоумице и нејасноће (што се из Вашег захтева не може закључити). Давање мишљења по питању која исправа, односно правни посао може чинити правни основ поклона, у надлежности је Министарства правде.

Пореска пријава за утврђивање пореза на наслеђе и поклон не опредељује врсту исправе, односно правног посла којим се поклон може чинити, већ образац као сет података који се у њој уписује за сврху утврђивања пореза на наслеђе и поклон. У том смислу, уписују се број и датум закључења уговора, односно овере изјаве, односно правоснажности решења ... зависно од тога шта у конкретном случају (за који се пореска пријава подноси) чини правни основ стицања имовине по основу поклона.

5. Да ли се на донацију у новцу коју фондација прими од KfW, ради имплементације пројекта промовисања

предузетништва и samozapoшљавања, oстварује пореско ослобођење прописано чланом 21. став 1. тачка 5) Закона о порезима на имовину, ако би средства примљена по основу донације фондација држала претежно у ликвидним првокласним дужничким хартијама од вредности чији је издавалац Република Србија, Народна банка Србије или страна држава/централна банка и/или као новчани депозит код домаће банке, ради коришћења тих средстава као инструмента кредитне заштите за кредите које ће банке одобравати микро, малим и средњим предузећима као и start-up компанијама (у даљем тексту: корисници), односно ради исплате (директно или преко банке или другог органа) грантова корисницима који уредно отплате кредит банци, као и ради техничке помоћи корисницима и субјектима који су партнери у наведеном пројекту – обезбеђивањем потребних обука, тренинга и сл?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00833/2019-04 од 03.10.2019. год.)

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

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

Према одредби члана 14. став 4. Закона, поклоном, у смислу Закона, не сматра се:

1) пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из ст. 1. до 3. тог члана на који се плаћа порез на додату

вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону;

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

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

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, и то удела у правном лицу, односно хартија од вредности (члан 14. став 6. тачка 1) Закона) односно новца, права, односно ствари из ст. 2. и 3. овог члана, које наследник наследи односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 6. тачка 3) Закона).

Према одредби члана 21. став 1. тачка 5) Закона, порез на наслеђе и поклон не плаћа фондација, на наслеђену или на поклон примљену имовину која служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је фондација основана.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа прималац донације по међународном уговору који је закључила Република Србија, када је тим уговором уређено да се на добијен новац, ствари или права, неће плаћати порез на поклон (члан 21. став 1. тачка 12) Закона).

Према одредби члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Службени гласник РС“, бр. 88/10, 99/11 и 44/18 – др. закон, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), остваривањем општекорисног циља, у смислу тог закона, сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова,

унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Задужбине и фондације остварују општекористан циљ из члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама и када је њихова активност усмерена на одређени круг лица која припадају одређеној професији, националној, језичкој, културној и верској групи, полу или роду, односно на лица која живе на одређеном подручју (члан 3. став 2. Закона о задужбинама и фондацијама).

Према мишљењу Министарства културе и информисања Број: 011-00-00083/2019-02 од 19. септембра 2019. године, које је дато по питању да ли се остваривањем општекорисног циља у смислу закона којим су уређене задужбине и фондације сматрају активности усмерене на промоцију предузетништва: „... фондација која има за циљ подстицај предузетништва, повећање животног стандарда, запослења и као и други циљеви наведени у допису могу се сматрати и третирати као „одрживи развој“, и да се активности усмерене на промоцију предузетништва сматрају општекорисним циљем, у смислу овог закона.“

Према томе, на поклон примљени готов новац фондација може остварити право на ослобођење од пореза на поклон применом члана 21. став 1. тачка 5) Закона, ако су испуњени сви следећи услови:

- да је фондација – поклонопримац регистрована у складу са законом;
- да је фондација – поклонопримац основана ради остваривања општекорисног циља дефинисаног законом који уређује задужбине;

– да новац који је фондација примила на поклон служи искључиво за намене за које је та фондација основана тј. за остваривање општекорисних циљева.

Имајући у виду наведено мишљење Министарства културе и информисања према коме „... фондација која има за циљ подстицај предузетништва, повећање животног стандарда, запослења и као и други циљеви наведени у допису могу се сматрати и третирати као „одрживи развој“, и да се активности усмерене на промоцију предузетништва сматрају општекорисним циљем, у смислу овог закона“, на поклон примљени готов новац који по основу донације прими фондација основана на територији Републике Србије, ради остваривања општекорисног циља – у конкретном случају подстицаја предузетништва, повећање животног стандарда, запослења ..., порез на поклон се не плаћа под условом да тој фондацији примљена средства служе искључиво за остваривање општекорисног циља ради којег је основана.

За давање мишљења по питању да ли се сматра да средства која фондација прими на поклон ради остваривања општекорисног циља ради којег је основана (у конкретном случају, подстицаја предузетништва, повећања животног стандарда, запослења ...) служе искључиво за остваривање тог општекорисног циља у случају када их фондација уложи у дужничке хартије од вредности и/или држи као новчани депозит код домаће банке (уз накнаду коју би наплаћивала банци кредитору), ради коришћења тих средстава као инструмента кредитне заштите за кредите које ће банке одобравати микро, малим и средњим предузећима и start-up компанијама (у даљем тексту: корисници), затим ради исплате (директно или преко банке или другог органа) грантова корисницима који уредно отплате кредит банци, као и ради техничке помоћи корисницима и субјектима који су партнери у наведеном пројекту – обезбеђивањем потребних обука, тренинга и слично, надлежно је Министарство културе и информисања, као стручни обрађивач закона којим су уређене фондације и задужбине.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе по основу поклона готовог новца фондацији у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

6. Да ли Удружење за моравичку децу „За њих“ има право на ослобођење од пореза на поклон – на поклон новца примљен од Министарства за пољопривреду Мађарске, ако примљена новчана средства служе искључиво за остваривање општекорисног, непрофитног и развојног програма из области образовања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00812/2019-04 од 03.10.2019. год.)

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

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

Према одредби члана 14. став 4. Закона, поклоном, у смислу тог закона, не сматра се:

Од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима се наслеђе, односно поклон, новца, права, односно ствари из члана 14. ст. 2. и 3. Закона које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно

поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 6. тачка 3) Закона).

Ако је вредност наслеђених, односно на поклон примљених ствари из ст. 2. и 3. овог члана, од истог лица у једној календарској години, по сваком од тих основа већа од 100.000 динара, од опорезивања се изузима 100.000 динара у тој календарској години по сваком од тих основа (члан 14. став 7. Закона).

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

Према одредби члана 3. став 1. Закона о задужбинама и фондацијама („Службени гласник РС“, бр. 88/10, 99/11 – др. закон и 44/18 – др. закон, у даљем тексту: Закон о задужбинама и фондацијама), остваривањем општекорисног циља, у смислу овог закона, сматрају се активности усмерене на промовисање и заштиту људских, грађанских и мањинских права, промовисање демократских вредности, европских интеграција и међународног разумевања, одрживи развој, регионални развој, равноправност полова, унапређење социјалне и здравствене заштите, промовисање и унапређење културе и јавног информисања, промовисање и популаризацију науке, образовања, уметности и аматерског спорта, унапређивање положаја особа са инвалидитетом, бригу о деци и младима, помоћ старима, заштиту животне средине, борбу против корупције, заштиту потрошача, заштиту животиња, хуманитарне и друге активности којима задужбине и фондације остварују општекорисне циљеве односно интересе.

Према томе, удружење које је основано ради остваривања општекорисног циља дефинисаног Закона о задужбинама и фондацијама (што подразумева и активности усмерене на

промовисање и популаризацију образовања), које је регистровано у складу са законом, на новац који прими на поклон (тј. без обавезе противчинидбе на име примљеног поклона) има право на пореско ослобођење под условом да тај новац служи искључиво за остваривање општекорисног циља ради кога је конкретно удружење основано.

Ако имате недоумице по питању да ли се циљеви за које је конкретно удружење основано (како наводите, „ради развијања степена ефикасности рада школе, учествовања на конкурсима, организације рада секција, помоћи у отклањању социјалних проблема, прикупљања литературе за потребе школске библиотеке, организовања пригодних приредби поводом значајних годишњица, организовања излета, заштите животне средине, помагања афирмације омладине, подржавање иницијатива итд.“) сматрају општекорисним циљевима у складу са законом којим се уређују задужбине, за давање мишљења надлежно је Министарство културе и информисања (па је потребно да се обратите том министарству).

Чињенично стање од утицаја на постојање пореске обавезе по основу поклона готовог новца удружењу у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

7. Плаћање пореза на имовину на неизграђено и изграђено грађевинско земљиште

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00529/2019-04 од 01.10.2019. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тач. 1) до 8) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту:

Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 6а став 1. тач. 1) до 4) Закона, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

- 1) грађевинско земљиште
- 2) пољопривредно земљиште;
- 3) шумско земљиште;
- 4) друго земљиште.

Јединица локалне самоуправе може одлуком прописати да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији, које се користи искључиво за гајење биљака, односно садног материјала, односно шума, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава у пољопривредно, односно у шумско земљиште (члан 6а став 4. Закона).

Према одредби члана 6а став 5. Закона, одлука из става 4. тог члана примењиваће се код утврђивања пореза на имовину за пореску годину ако је донета и објављена до 30. новембра текуће године, на начин на који се објављују општи акти јединице локалне самоуправе која ју је донела и на њеној интернет страни.

Гајењем биљака, односно садног материјала, односно шума, у смислу члана 6а став 4. Закона, сматра се гајење (једногодишњих, двогодишњих, односно вишегодишњих) биљака, односно гајење садног материјала, односно гајење шума, које је класификовано у области пољопривреда, шумарство и рибарство, у складу са прописом којим се уређује класификација делатности (члан 6а став 6. Закона).

Сагласно одредби члана 33. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 95/18), порез на имовину у складу са одредбама члана 6а ст. 4. до 6. Закона утврђиваће се и плаћати почев за 2019. годину.

Одредбом члана 33. став 2. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 95/18) прописано је да јединица локалне самоуправе може, до 31. децембра 2018. године, донети одлуку којом се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији, које се користи искључиво за гајење биљака, односно садног материјала, односно шума, за сврху

утврђивања основице пореза на имовину за 2019. годину, разврстава у пољопривредно, односно у шумско земљиште.

Одредбом члана 12. став 1. тачка 8) Закона прописано је да се порез на имовину не плаћа на земљиште – за површину под објектом на који се порез плаћа, осим на земљиште под складишним или стоваришним објектом или објектом из члана 2б. став 1. Закона.

Према томе, неизграђено грађевинско земљиште површине преко 10 ари, које се користи искључиво за гајење биљака или садног материјала се, за сврху утврђивања основице пореза на имовину почев за 2019. годину, разврстава у пољопривредно земљиште, а неизграђено грађевинско земљиште површине преко 10 ари које се користи искључиво за гајење шума разврстава се у шумско земљиште – уколико је јединица локалне самоуправе на чијој територији се предметно земљиште налази донела такву одлуку и то: до 31. децембра 2018. године – за утврђивање пореза за пореску 2019. годину, односно до 30. новембра године која претходи пореској години – за пореске године које следе 2019-ој години.

Међутим, уколико јединица локалне самоуправе до наведеног рока није донела, односно не донесе одлуку да се неизграђено грађевинско земљиште на њеној територији, које се користи искључиво за гајење биљака, садног материјала, односно шума, разврстава у пољопривредно, односно у шумско земљиште, неизграђено грађевинско земљиште површине преко 10 ари се разврстава у групу из члана 6а став 1. тачка 1) Закона – Грађевинско земљиште (па и у случају да се фактички користи за гајење биљака, садног материјала или шума).

Изграђено грађевинско земљиште површине преко 10 ари се, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, разврстава у групу из члана 6а став 1. тачка 1) Закона – Грађевинско земљиште.

Напомињемо да је изграђено грађевинско земљиште површине преко 10 ари предмет опорезивања порезом на имовину, независно од чињенице да се порез по том основу плаћа и на објекат

који је на конкретном земљишту изграђен. Порез на имовину се плаћа и на објекат и на земљиште површине преко 10 ари на коме је тај објекат изграђен, уз пореско ослобођење за површину земљишта испод објекта на који се порез плаћа (осим испод складишних и стоваришних објеката, односно објеката који се сматрају саставним делом зељишта и не опорезују се као објекти – стазе, потпорни зид, ограда и др ...).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину обавезе по основу пореза на имовину обвезнику који не води пословне књиге у сваком конкретном случају утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

8. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права по основу стицања земљишта и грађевинских објеката који чине целокупну имовину правног лица – преносиоца права, над којим је отворен стечајни поступак који се спроводи банкротством и које се продаје као правно лице, у случају кад стичалац те пословне имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац (изградња бродова и пловних објеката)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00811/2019-04 од 01.10.2019. год.)

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

Према одредби члана 24. Закона, преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и:

1) стицање права својине и других права из члана 23. Закона на основу правоснажне судске одлуке или другог појединачног акта државног, односно другог надлежног органа или лица са јавним овлашћењем;

2) стицање права својине одржајем;

3) пренос уз накнаду целокупне имовине правног лица;

4) продаја стечајног дужника као правног лица – ако купац није преузео обавезе правног лица које је купио, или је преузео само део тих обавеза.

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

Према одредби члана 3. став 3. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, бр. 93/14, 121 /14 и 6/15), преносом права својине на згради изграђеној на земљишту на коме власник зграде нема право својине, већ само право коришћења или право закупа, преноси се и право коришћења или право закупа на земљишту на коме се зграда налази, као и на земљишту које служи за редовну употребу зграде.

Према томе, на пренос права својине на земљишту и грађевинским објектима, као и права коришћења грађевинског земљишта које се преноси заједно са правом својине на објектима који се на њему или под њим налазе, који, како наводите, чине целокупну имовину правног лица – преносиоца права, над којим је отворен стечајни поступак који се спроводи банкротством и које се продаје као правно лице, при чему правно лице – стичалац те пословне имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац (изградња бродова и пловних објеката), порез на пренос апсолутних права се плаћа под условом да тај пренос не подлеже плаћању пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину обавезе по основу пореза на пренос апсолутних права у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

9. Да ли постоји основ за ослобођење или умањење пореза на имовину – за објекат који је обвезник купио на продаји јавним надметањем, од привредног субјекта у стечају, који се „у тренутном стању не може користити за предвиђену намену и захтева комплетно реновирање“ већ „постоји као конструкција, зидови и кров“, због чега у тренутном стању власнику не доноси приходе, а за његово привођење намени ће власнику требати дужи временски период?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00522/2019-04 од 30.9.2019. год.)

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

Према одредби члана 2. став 2. тачка 2) Закона, непокретностима, у смислу става 1. тог члана сматрају се стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Према одредби члана 10. став 1. Закона, обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а овог закона, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном

оспособљавања, даном издавања употребне дозволе односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према томе, за објекат за који је настала обавеза по основу пореза на имовину, пореска обавеза није престала из разлога што се „у тренутном стању не може користити за предвиђену намену и захтева комплетно реновирање“ па га порески обвезник не користи нити од њега остварује приходе.

Такође, Закон не садржи основ за пореско ослобођење, нити за умањење пореза на имовину за објекте који су руинирани, па их је потребно реновирати ради коришћења за одређену намену.

10. Да ли се за балон халу спортске намене „монтажно демонтажног типа“ плаћа порез на имовину као за пословни објекат, а ако се плаћа – да ли постоји могућност да пореску основицу чине трошкови њене изградње имајући у виду да су, како се наводи, вишеструко већи од вредности која се утврђује применом корисне површине и просечне цене квадратног метра пословних објеката у истој зони?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00751/2019-04 од 16.9.2019. год.)

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

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

2) право закупа, односно коришћења, стана или куће за становање, конституисано у корист физичког лица;

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 2. став 2. Закона прописано је да се непокретностима, у смислу става 1. тог члана, сматрају:

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

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

Према одредби члана 6а став 1. Закона, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

1) грађевинско земљиште;

2) пољопривредно земљиште;

3) шумско земљиште;

4) друго земљиште;

5) стан;

6) кућа за становање;

7) пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности;

8) гараже и гаражна места.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 22) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 81/09 – исправка, 64/10 – УС, 24/11, 121/12, 42/13 – УС, 50/13 – УС, 98/13 – УС, 132/14, 145/14, 83/18, 31/19 и 37/19 – др. закон, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи), објекат јесте грађевина спојена са тлом, изведена од сврсисходно повезаних грађевинских производа, односно грађевинских радова, која представља физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину (зграде и инжењерски објекти и сл.), који може бити подземни или надземни.

Према одредби члана 145. ст. 1. и 2. Закона о спорту („Службени гласник РС“, бр. 10/16, у даљем тексту: Закон о спорту), спортски објекти су уређене и опремљене површине и објекти намењени обављању спортских активности. Спортски објекат, поред простора намењеног спортским активностима, може да има и пратећи простор (санитарни, гардеробни, спремишни, гледалишни и др.) и уграђену опрему (грађевинску и спортску).

Одредбом члана 146. став 2. Закона о спорту прописано је да затворени спортски објекти јесу објекти који представљају физичку, функционалну и техничко-технолошку целину са свим инсталацијама, постројењима и опремом намењени за обављање одређених спортских активности (хале, базени, балон сале и сл.).

Дакле, предмет опорезивања порезом на имовину су права, коришћење, односно државина из члана 2. став 1. Закона на непокретностима на територији Републике Србије. За опредељивање да ли је нека ствар покретна или непокретна није од утицаја врста материјала од кога је израђена, већ да ли је она по својој суштини непокретност тј. земљиште или објекат који се не може премештати са места на место без оштећења његове суштине.

Покретне ствари (ствари које нису инкорпорисане у земљишту, већ су постављене на земљишту у свом финалном

облику и само су „привидно непокретне“ па се могу премештати са једног на друго место без оштећења њихове суштине), нису предмет опорезивања порезом на имовину.

Затворени спортски објекат – балон сала спортске намене која је изграђена као самостална употребна целина на земљишту (са пратећим простором: санитарни, гардеробни, спремниши ...) има карактер непокретности, с обзиром на то да је инкорпорисана у земљишту и не може се премештати са једног места на друго без оштећења њене суштине. Стога је право својине на тој сали предмет опорезивања порезом на имовину, под условом да на њој није конституисана државина и коришћење по основу уговора о финансијском лизингу у корист примаоца лизинга.

За сврху утврђивања основице пореза на имовину, изграђени затворени спортски објекат – балон сала спортске намене разврстава се у групу непокретности из члана 6а став 1. тачка 7) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности. Нема законског основа да се основица пореза на имовину за изграђени затворени спортски објекат утврђује на начин друкчији од прописаног тј. према цени његове изградње.

11. Шта чини основицу пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге – великог правног лица, које је то лице дало у закуп на основу уговора о закупу и које је „у напомени уз финансијски извештај навело да инвестиционе непокретности евидентира по фер вредности“?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00485/2019-04 од 30.8.2019. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС,

47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 99/18 – УС, у даљем тексту: ЗПИ), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: Закон), Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – МРС (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине основни текстови МРС, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења.

Према мишљењу Министарства финансија Број: 011-00-512/2016-16 од 28.6.2016. године, „Одредбама члана 20. Закона прописано је да за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују МСФИ.

Овим путем указујемо да приликом вредновања некретнина, постројења и опреме, правна лица која примењују МСФИ, обавезно примењују МРС 16: *Некрећнине, постројења и опрема*. У складу са параграфом 29. МРС 16: *Некрећнине, постројења и опрема*, прописано је да се ентитет опредељује или за модел набавне вредности из параграфа 30. (након почетног признавања као средства, некретнине, постројења и опрема вреднују се по набавној вредности умањеној за акумулирану амортизацију и укупне евентуалне акумулиране губитке због умањења вредности) или за модел ревалоризације из параграфа 31. (након почетног признавања као средства, некретнине, постројења и опрема чија се фер вредност може поуздано одмерити, вреднују се по ревалоризованом износу, који представља њихову фер вредност на датум ревалоризације умањену за накнадну акумулирану амортизацију и акумулиране губитке због умањења вредности). Имајући у виду наведено, правно лице бира своју рачуноводствену политику и примењује ту политику на целу групу некретнина, постројења и опреме.

Што се тиче инвестиционих некретнина, указујемо да је у складу са параграфом 20. МРС 40: *Инвестиционе некрећнине*, прописано да се инвестициона некретнина у почетку одмерава по набавној вредности/цени коштања, и да се трошкови трансакције укључују у почетно одмеравање. Уз изузетке наведене у параграфима 32А и 34. овог стандарда, напомињемо да, слично као код некретнина, постројења и опреме, и код инвестиционих некретнина правно лице

бира метод фер вредности (параграфи 33–55) или метод набавне вредности (параграф 56) као своју рачуноводствену политику и ту политику примењује на све своје инвестиционе некретнине.“

Према томе, за непокретност обвезника који води пословне књиге који је, према прописима којима се уређује рачуноводство разврстан у велико правно лице и који вредност непокретности у пословним књигама исказује по фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, за коју је пореска обавеза настала до 31. децембра 2018. године, основица пореза на имовину за 2019. годину јесте фер вредност те непокретности исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у 2018. години, независно од тога да ли ту непокретност користи обвезник, да ли ју је дао у закуп другом лицу или се она не користи.

Ако обвезник који води пословне књиге вредност непокретности не исказује у пословним књигама по фер вредности, у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, основица пореза на имовину за 2019. годину за непокретности за које је пореска обавеза настала до 31. децембра 2018. године, утврђује се у складу са одредбама члана 7. ст. 2. до 8. и став 10. и члана 7а ст. 2, 3, 5. и 6. ЗПИ.

12. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на стану са јединице локалне самоуправе као власника стана, по основу уговора о купопродаји, на физичко лице – закупца стана који је то право стекао на одређено време до шест месеци са могућношћу

куповине, у складу са Законом о избеглицама и регионалним програмом у оквиру кога се спроводе пројекти стамбеног збрињавања избеглица из бивших Република СФРЈ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00483/2019-04 од 29.8.2019. год.)

Према одредби члана члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18 и 98/18 – УС, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Одредбом члана 24а став 1. тачка 1) Закона прописано је да се од опорезивања порезом на пренос апсолутних права изузима пренос, односно стицање апсолутног права из чл. 23. и 24. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност.

Обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац, односно преносилац права из члана 23. став 1. тач. 1), 2) и 4) Закона (члан 25. став 1. Закона).

Порез на пренос апсолутних права не плаћа се кад је обвезник Република Србија, аутономна покрајина, односно јединица локалне самоуправе (члан 31. став 1. тачка 13) Закона).

Према одредби члана 31а став 1. Закона, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан), односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40 m² и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15 m² по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

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

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

Ако купац првог стана купује својински удео на стану, право на пореско ослобођење из става 1. овог члана остварује се у сразмери са својинским уделом у односу на површину до 40 m², односно до 15 m² (члан 31а став 2. Закона).

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 1. овог члана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника, купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 31а став 3. Закона).

Ако је површина стана који купац првог стана купује већа од површине одговарајућег стана из става 1. овог члана, порез се плаћа на пренос права својине на разлику површине купљеног и површине одговарајућег стана (члан 31а став 4. Закона).

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

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

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или

на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а овог закона.

Према томе, ако пренос права својине на стану, уз накнаду, подлеже плаћању пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, тај пренос није предмет (изузет је од) опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Стога се за тај пренос не подноси пореска пријава за утврђивање пореза на пренос апсолутних права.

Ако пренос права својине на стану, уз накнаду, не подлеже плаћању пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, тај пренос јесте предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Кад тај пренос врши јединица локалне самоуправе, као продавац, по основу уговора о купопродаји, на физичко лице – закупца стана које је право закупа стекло у складу са Законом о избеглицама и регионалним програмом у оквиру кога се спроводе пројекти стамбеног збрињавања избеглица из бивших Република СФРЈ, обвезник пореза на пренос апсолутних права је јединица локалне самоуправе. Стога је јединица локалне самоуправе дужна да поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на пренос апсолутних права, независно од тога што, као обвезник пореза, има право на пореско ослобођење у складу са чланом 31. став 1. тачка 13) Закона. Наиме, порез на пренос апсолутних права утврђује се решењем, па се и право на пореско ослобођење утврђује решењем надлежног пореског органа.

Напомињемо да се право на пореско ослобођење може остварити и по основу чл. 31а и 31б Закона, ако се пренос врши физичком лицу које купује први стан, ако су за то испуњени сви услови прописани тим одредбама (да је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије, да купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије и др.).

13. Ко је обвезник пореза на имовину за зграду у којој се налази више посебних делова – станова, чији је инвеститор и власник задруга, а у којима по основу уговора закљученог са задругом као власником станују поједини задругари, при чему сви задругари плаћају чланарину задрузи, а, поред тога, задругари који станују у становима и накнаду – учешће у отплати кредита банци за изградњу, комуналне услуге и трошкове задруге, чија висина зависи од величине стана, при чему по отплати кредита банци задруга и даље остаје власник станова?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00338/2019-04 од 27.8.2019. год.)

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

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

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

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

Одредбом члана 2. став 2. тачка 2) Закона прописано је да се непокретностима, у смислу члана 2. става 1. Закона, сматрају и стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови (у даљем тексту: објекти).

Према члану 2. став 5. Закона, правом закупа стана или куће за становање конституисаним у корист физичког лица, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се право закупа за период дужи од једне године или на неодређено време, за који је прописано плаћање непрофитне закупнине или закупнине која се обрачунава применом прописаних критеријума и мерила, у складу са законима којима се уређују:

1) становање и одржавање зграда, односно у складу са посебним прописима којима је било уређено становање који су престали да важе даном почетка примене закона којим је уређено становање и одржавање зграда;

2) јавна својина;

3) права бораца, војних инвалида и породица палих бораца;

4) збрињавање избеглица.

Одредбом члана 94. став 1. Закона о становању и одржавању зграда („Службени гласник РС“, бр. 104/16), закуп стана по условима непрофитног закупа представља давање у закуп стана у јавној својини за чије коришћење купац плаћа непрофитну закупнину, под условима и на начин одређен уговором о непрофитном закупу, а у складу са одредбама овог закона.

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) овог закона, односно у случају из тачке б) тог

члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 1. Закона).

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

Према томе, за станове на којима је ималац права својине задруга, а у којима станују задругари по основу уговора закљученог са задругом, који поред чланарине, као уговорну обавезу за време становања у стану плаћају и друге обавезе (учешће у отплати кредита банци, комуналне услуге ...), при чему, како наводите „исплатом кредита банци нестаје и онај део накнаде који се односи на учешће у тој отплати за сваки појединачни стан“ и „задругари не стичу право својине над становима отплатом кредита банци, задруга остаје власник станова“, обвезник пореза на имовину јесте задруга. Законом није прописано пореско ослобођење нити пореска олакшица за станове у својини задруге из разлога што у њима станују задругари.

Напомињемо да је у надлежности Министарства финансија давање мишљења у вези са применом прописа који изазивају Ваше недоумице и нејасноће (у ком смислу је потребно да подносилац захтева за мишљење наведе која одредба којег прописа изазива нејасноће и у чему се оне састоје), али не и давање порескоправних савета у вези са активностима које намерава да предузмете у конкретном случају.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опорезивање личне зараде предузетника одређене као његово месечно лично примање у случају када предузетник у току пореског периода располаже новчаним средствима са свог платног рачуна (тако што подиже готов новац)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-197/2019-04 од 21.10.2019. год.)

Одредбом члана 13. став 3. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 66/06 – 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, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да се зарадом, у смислу овог закона, сматра и исплаћена лична зарада предузетника утврђена у складу са овим законом.

Опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, а за предузетника паушалца то је паушално утврђен приход, ако овим законом није друкчије одређено, сагласно члану 33. став 1. Закона.

Према одредби 33. став 2. Закона, опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са прописима којима се уређује рачуноводство за обвезника који је дужан да води двојно књиговодство.

Одредбом члана 33а став 1. Закона прописано је да предузетник и предузетник пољопривредник може да се определи за исплату личне зараде. Личном зарадом сматра се новчани износ који предузетник исплати и евидентира у пословним књигама као своје месечно лично примање увећан за припадајуће обавезе из зараде (члан 33а став 2. Закона).

Обвезнику који плаћа порез на стварни приход од самосталне делатности у расходе у пореском билансу признаје се исплаћена лична зарада (члан 37а тачка 1) Закона).

Сагласно одредби члана 22. став 1. 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, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон о доприносима), основица доприноса за предузетнике који у складу са законом који уређује порез на доходак грађана порез плаћају на стварни приход је:

- 1) месечни износ личне зараде у смислу закона који уређује порез на доходак грађана, или
- 2) опорезива добит ако предузетник не исплаћује личну зараду из тачке 1) овог става.

Ако предузетник исплаћује личну зараду, основица доприноса утврђује се у складу са чланом 13. ст. 2. и 3. овог закона (члан 22. став 2. Закона о доприносима).

Имајући у виду наведено, опорезива добит, сагласно одредбама Закона, представља пореску основицу на коју се, за обвезнике који су се определили да порез плаћају на стварни приход, обрачунава и плаћа порез на доходак грађана по основу прихода од самосталне делатности.

Порез на приходе од самосталне делатности плаћа се по стопи од 10%.

Како се, сагласно Закону, личном зарадом сматра новчани износ који предузетник исплати и евидентира у пословним књигама као своје месечно лично примање увећан за припадајуће обавезе из зараде, тај износ као месечно лично примање предузетника опорезује се порезом на доходак грађана на зараду и плаћају се припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање. За предузетника који се определио за исплату личне зараде основицу доприноса представља износ личне зараде коју исплати и евидентира у пословним књигама као своје месечно лично примање (увећан за

припадајући порез и доприносе из зараде, као бруто износ), а за потребе утврђивања пореске основице наведени износ личне зараде умањује се за неопорезиви износ зараде.

У случају када предузетник, који се определио за исплату личне зараде коју је у пореском периоду исплатио и евидентирао у пословним књигама као своје месечно лично примање по основу кога је платио порез и доприносе (сагласно Закону и Закону о доприносима) и који сагласно Закону по основу прихода од самосталне делатности плаћа месечне аконтације пореза за текући порески период, располаже новчаним средствима са свог платног рачуна тако што подиже готов новац који износ није опредељен као лична зарада, по основу таквог располагања новчаним средствима не настаје обавеза плаћања доприноса. Наиме, имајући у виду да на приход који предузетник оствари по основу обављања самосталне делатности у току пореског периода порез на приходе од самосталне делатности плаћа аконтативно (месечна аконтација пореза за текући порески период), а по истеку пореског периода плаћа коначну пореску обавезу, околност да предузетник у току пореског периода располаже новчаним средствима са свог платног рачуна (тако што подиже готов новац) није од утицаја на висину личне зараде предузетника опредељене као његово месечно лично примање сагласно Закону и Закону о доприносима.

2. Порески третман исплате личне зараде предузетника

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-438/2019-04 од 25.9.2019. год.)

Одредбом члана 13. став 3. 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, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон) прописано

је да се зарадом, у смислу овог закона, сматра и исплаћена лична зарада предузетника утврђена у складу са овим законом.

Опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, а за предузетника паушалца то је паушално утврђен приход, ако овим законом није друкчије одређено, сагласно члану 33. став 1. Закона.

Опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са прописима којима се уређује рачуноводство за обвезника који је дужан да води двојно књиговодство, односно у складу са прописом из члана 49. Закона за обвезника који води просто књиговодство, на начин утврђен овим законом (члан 33. став 2. Закона).

Одредбом члана 33а став 1. Закона прописано је да предузетник и предузетник пољопривредник може да се определи за исплату личне зараде. Личном зарадом сматра се новчани износ који предузетник исплати и евидентира у пословним књигама као своје месечно лично примање увећан за припадајуће обавезе из зараде (члан 33а став 2. Закона).

Обвезнику који плаћа порез на стварни приход од самосталне делатности у расходе у пореском билансу признаје се исплаћена лична зарада (члан 37а тачка 1) Закона).

Стопа пореза на приходе од самосталне делатности износи 10% (члан 38. Закона).

Сагласно одредби члана 22. став 1. тачка 1) 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, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон о доприносима), основица доприноса за предузетнике који у складу са законом који уређује порез на доходак грађана порез плаћају на стварни приход је:

1) месечни износ личне зараде у смислу закона који уређује порез на доходак грађана, или

2) опорезива добит ако предузетник не исплаћује личну зараду из тачке 1) овог става.

Ако предузетник исплаћује личну зараду, основица доприноса утврђује се у складу са чланом 13. ст. 2. и 3. Закона о доприносима (члан 22. став 2. Закона о доприносима).

Предузетник из члана 22. став 1. Закона о доприносима, који остварује личну зараду у смислу закона који уређује порез на доходак грађана, дужан је да сам обрачуна и плати доприносе на исплаћену зараду по стопама из члана 44. став 1. тог закона, на начин на који је то прописано за плаћање пореза на зараду, по закону који уређује порез на доходак грађана (члан 52а став 1. Закона о доприносима).

Предузетник из члана 52а став 1. Закона о доприносима, који не изврши исплату личне зараде до последњег дана у текућем месецу за претходни месец, дужан је да најкасније до тог рока обрачуна и уплати доприносе на најнижу месечну основицу доприноса из члана 37. Закона о доприносима (члан 52а став 2. Закона о доприносима).

Предузетник из члана 22. став 1. Закона о доприносима коме је основица доприноса опорезива добит, дужан је да обрачуна и плати доприносе на начин прописан за обрачунавање и плаћање пореза на приходе од самосталне делатности на опорезиву добит, по закону којим се уређује порез на доходак грађана (члан 52а став 3. Закона о доприносима).

Имајући у виду наведено, опорезива добит, сагласно одредбама Закона, представља пореску основицу на коју се, за обвезнике који су се определили да порез плаћају на стварни приход, обрачунава и плаћа порез на доходак грађана по основу прихода од самосталне делатности.

Порез на приходе од самосталне делатности плаћа се по стопи од 10%.

Како се, сагласно Закону, личном зарадом сматра новчани износ који предузетник исплати и евидентира у пословним књигама као своје месечно лично примање увећан за припадајуће обавезе

из зараде, тај износ као месечно лично примање предузетника опорезује се порезом на доходак грађана на зараду и плаћају се припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање. За предузетника који се определио за исплату личне зараде основицу доприноса представља износ личне зараде коју исплати и евидентира у пословним књигама као своје месечно лично примање (увећан за припадајући порез и доприносе из зараде, као бруто износ), а за потребе утврђивања пореске основице наведени износ личне зараде умањује се за неопорезиви износ зараде.

У случају када предузетник, који се определио за исплату личне зараде коју је у пореском периоду исплатио и евидентирао у пословним књигама као своје месечно лично примање по основу кога је платио порез и доприносе (сагласно Закону и Закону о доприносима) и који, сагласно Закону, по основу прихода од самосталне делатности плаћа месечне аконтације пореза за текући порески период, располаже новчаним средствима са свог платног рачуна тако што подиже готов новац који износ није опредељен као лична зарада, по основу таквог располагања новчаним средствима не настаје обавеза плаћања доприноса. Наиме, имајући у виду да на приход који предузетник оствари по основу обављања самосталне делатности у току пореског периода порез на приходе од самосталне делатности плаћа аконтативно (месечна аконтација пореза за текући порески период), а по истеку пореског периода плаћа коначну пореску обавезу, околност да предузетник у току пореског периода располаже новчаним средствима са свог платног рачуна (тако што подиже готов новац) није од утицаја на висину личне зараде предузетника опредељене као његово месечно лично примање сагласно Закону и Закону о доприносима.

3. Порески третман прихода који физичко лице оствари у случају продаје свог удела привредном друштву (чиме

привредно друштво стиче сопствене уделе), а који удео је у свом власништву имао непрекидно најмање десет година
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-672/2019-04 од 29.8.2019. год.)

Према Закону 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, 103/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15 и 113/17, у даљем тексту: Закон), који је био у примени до 16. децембра 2018. године, сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 3), капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

Под преносом се сматра продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (члан 72. став 2. Закона).

Према одредби члана 72а став 1. тачка 5) Закона, капиталним добитком, односно губитком у смислу овог закона не сматра се разлика настала преносом права, удела или хартија од вредности, када је обвезник извршио пренос права, удела или хартија од вредности које је пре преноса имао у свом власништву непрекидно најмање десет година.

Сагласно одредби члана 157. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15 и 44/18), сопственим уделом друштва у смислу овог закона сматра се удео или део удела који друштво стекне од свог члана.

Сходно наведеном, физичко лице (порески обвезник) остварује капитални добитак или губитак (као разлику између продајне и набавне цене) по основу продаје удела у привредном друштву, без обзира коме продаје тај удео.

Када физичко лице – члан привредног друштва прода свој удео у привредном друштву који (удео) је пре продаје имао у свом власништву непрекидно најмање десет година, остварује право на пореско изузимање по основу капиталног добитка сагласно члану 72а став 1. тачка 5) Закона, који је у одређеном периоду био у примени. Околност да је на тај начин (продајом удела које је физичко лице имало у свом власништву најмање десет година) друштво стекло сопствени удео од свог члана, није од значаја за пореско изузимање по основу капиталног добитка сагласно члану 72а став 1. тачка 5) Закона (који је био у примени до 16. децембра 2018. године).

Напомињемо, сагласно начелу фактицитета пореске чињенице утврђују се према њиховој економској суштини и у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе, сагласно члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18 и 95/18).

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Опредeљивање таксене обавезе по захтевима поднетим од стране Дирекције за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП имајући у виду одредбе чл. 3. и 18. Закона о републичким административним таксама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00520/2019-04 од 29.10.2019. год.)

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03, 51/03 – исправка, 53/04, 42/05, 61/05, 101/05 – др. закон, 42/06, 47/07, 54/08, 5/09, 54/09, 35/10, 50/11, 70/11, 55/12, 93/12, 47/13, 65/13 – др. закон, 57/14, 45/15, 83/15, 112/15, 50/16, 61/17, 113/17, 3/18 – исправка, 50/18, 95/18 и 38/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћају таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом. Тарифа садржи Одељак А и Одељак Б. У Одељку А Тарифе прописане су таксе које се плаћају за списе и радње органа у Републици Србији.

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

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

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

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

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

Према одредби члана 2. Одлуке о промени Одлуке о оснивању Јавног предузећа за грађевинско земљиште и изградњу Београда („Службени гласник РС“, бр. 57/16, 73/16, 4/17, 36/17, 96/17, 57/18, 93/18 и 32/19, у даљем тексту: Одлука), оснивач Јавног предузећа за уређивање, употребу, унапређење и заштиту грађевинског земљишта као добра од општег интереса и обезбеђивање услова за изградњу јавних објеката од значаја за град Београд је Град Београд, а одредбом члана 3. Одлуке прописано је, између осталог, да предузеће послује под пословним именом Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП, Београд, Његошева 84 (у даљем тексту: Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП).

Одредбом члана 4. став 1. Одлуке прописано је да Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП обавља комуналну делатност обезбеђивања услова за уређивање, употребу, унапређење и заштиту грађевинског земљишта, припреме и реализације средњорочних и годишњих програма уређивања грађевинског земљишта на територији града Београда, као делатност од општег интереса и обавља све стручне послове у циљу обезбеђивања услова за изградњу јавних објеката од посебног значаја за Град. Одредбама ст. 3. и 5. тог члана прописано је да Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП има искључиво право обављања делатности из става 1. тог члана и у оквиру исте у име и за рачун оснивача као титулара јавне својине врши послове на реализацији Програма уређивања и доделе грађевинског земљишта. За обављање делатности и вршење послова из ст. 1. и 2. тог члана Дирекција за

грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП закључује уговор са надлежним органом Града Београда.

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

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

Са становишта Закона о републичким административним таксама, када Град Београд који је јединица локалне самоуправе, као обвезник таксе, поднесе захтев надлежном органу да му се изврши спис и радња у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа за које се плаћа републичка административна такса, ослобођен је плаћања таксе у складу са одредбом члана 18. тачка 2) Закона којом је прописано да се ослобађају плаћања таксе органи и организације аутономних покрајина, односно јединица локалне самоуправе.

Када Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП, као обвезник таксе, у своје име и за свој рачун, поднесе захтев надлежном органу да јој се изврши спис и радња у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, плаћа републичку административну таксу у складу са Законом, осим у случају када је одредбама члана 19. Закона прописано право на ослобођење од плаћања таксе.

Међутим, када у складу са чланом 4. став 1. Одлуке, Дирекција за грађевинско земљиште и изградњу Београда ЈП обављања комуналну делатност обезбеђивање услова за уређивање, употребу, унапређење и заштиту грађевинског земљишта, припреме и реализације средњорочних и годишњих програма уређивања грађевинског земљишта на територији града Београда, као делатност од општег интереса и обавља све стручне послове у

циљу обезбеђивања услова за изградњу јавних објеката од посебног значаја за Град, за коју има искључиво право обављања у име и за рачун оснивача (Града Београда) као титулара јавне својине и у оквиру исте врши послове на реализацији Програма уређивања и доделе грађевинског земљишта, поднесе захтев надлежном органу у име и за рачун Града Београда да се изврши спис и радња у управним стварима, као и за друге списе и радње код органа, мишљења смо да се републичка административна такса не плаћа, сходно члану 18. тачка 2. Закона.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Плаћање годишње накнаде за коришћење радио-фреквенција за иницијалну 5G мрежу у Научно-технолошком парку Звездара

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00804/2019-04 од 30.10.2019. год.)

Сагласно члану 260. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/19, у даљем тексту: Закон), накнаде за коришћење радио-фреквенција су: 1) накнада за коришћење радио-фреквенције у радиодифузној служби; 2) накнада за коришћење радио-фреквенције у мобилној и фиксној служби; 3) накнада за коришћење радио-фреквенције за сателитску радио-станицу; и 4) накнада за коришћење радиофреквенције за друге радио-станице.

Обвезник накнада за коришћење радио-фреквенција је лице које је, у складу са законом који уређује област електронских комуникација, стекло право коришћења радио-фреквенција (члан 261. Закона).

У смислу члана 263. Закона, утврђивање накнаде за коришћење радиофреквенција врши регулаторна агенција решењем за календарску годину, а плаћање утврђене накнаде се врши у року од 15 дана од дана достављања решења.

Сагласно члану 265. став 1. тачка 3) Закона, накнаду за коришћење радиофреквенција не плаћају оператори којима је стратешким документом утврђена обавеза да развијају иницијалну мрежу за тестирање нових технологија.

Према одредбама члана 279. Закона, Закон ступа на снагу осмог дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике

Србије“, а примењиваће се од 1. јануара 2019. године, осим одредаба чл. 134–139. овог закона које ће се примењивати од 1. марта 2019. године, као и одредаба чл. 154–164. овог закона које ће се примењивати од 1. јануара 2020. године.

Сагласно претходно наведеном, мишљења смо да је оператор који развија иницијалну мрежу за тестирање мобилних система (у конкретном случају, 5G мрежу у Научно-технолошком парку Звездара, као нове технологије), коме је Агенција издала привремене дозволе за коришћење радио-фреквенцијског опсега 2,5GHz, односно 3.4–3.8 GHz (у складу са стратешким документом, у конкретном случају „Стратегијом развоја мрежа нове генерације до 2023. године“ и Закључком о усвајању текста полазних основа за развијање иницијалне мреже за тестирање технологија потребних за укључивање на дигитално јединствено тржиште), ослобођен плаћања накнаде по том основу, почев за обавезу накнаде за коришћење радио-фреквенција која се утврђује у 2019. години, сходно члану 265. став 1. тачка 3) Закона, с обзиром да се на утврђивање обавезе почев од 1. јануара 2019. године примењује Закон.

2. Да ли страно правно лице које има лиценцу за продају на велико електричне енергије има обавезу обавештавања, а у вези са плаћањем накнаде за унапређење енергетске ефикасности?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00700/2019-04 од 15.10.2019. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/2019, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за коришћење

енергије и енергената подноси пријаву за евиденцију министарству у чијој су надлежности послови енергетике на обрасцу пријаве за евиденцију, у року од 30 дана од дана добијања лиценце за обављање енергетске делатности.

Одредбом члана 36. Закона прописано је да је обвезник накнаде за унапређење енергетске ефикасности енергетски субјект који:

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

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

Према члану 42. ст. 1. и 2. Закона, обрачун утврђене накнаде за унапређење енергетске ефикасности на прописаном обрасцу, обвезник накнаде доставља министарству у чијој су надлежности послови енергетике, и то:

1) месечни обрачун најкасније до 20. у месецу за претходни месец;

2) годишњи обрачун најкасније до 31. јануара текуће године за претходну годину.

Обвезник, као прилог уз месечни, односно годишњи обрачун из става 1. овог члана доставља:

1) месечни, односно годишњи обрачун количина енергије, односно енергената испоручених потрошачима или стављених у промет на територији Републике Србије, односно увезених на територију Републике Србије;

2) извештај о извршеним уплатама за период за који доставља обрачун.

Сходно одредби члана 1. Правилника о обрасцу пријаве за евиденцију обвезника накнаде за унапређење енергетске ефикасности, обрасцу месечног и годишњег обрачуна количина енергије/енергената испоручених потрошачима или стављених у промет на територији Републике Србије, односно увезених на територију Републике Србије, обрасцу месечног и годишњег обрачуна обавезе плаћања накнаде, обрасцу извештаја о уплати, као и начину достављања ових образаца („Службени гласник РС“, бр. 41/2019, у даљем тексту: Правилник), правилником се ближе прописују садржина и облик обрасца пријаве за евиденцију обвезника накнаде за унапређење енергетске ефикасности, обрасца месечног и годишњег обрачуна количина енергије/енергената испоручених потрошачима или стављених у промет на територији Републике Србије, односно увезених на територију Републике Србије, обрасца месечног и годишњег обрачуна обавезе плаћања накнаде, обрасца извештаја о уплати, као и начин достављања ових образаца.

Према томе, Законом је прописано да обвезник накнаде за унапређење енергетске ефикасности подноси: пријаву за евиденцију; месечни обрачун и годишњи обрачун са прилозима (месечни, односно годишњи обрачун количина енергије, односно енергената испоручених потрошачима или стављених у промет на територији Републике Србије, односно увезених на територију Републике Србије), као и извештај о извршеним уплатама. Имајући у виду да страном правно лице које поседује лиценцу за снабдевање електричном енергијом на велико и које не врши испоруку крајњем купцу/потрошачу није обвезник накнаде за унапређење енергетске ефикасности за испоручену електричну енергију, сматрамо да лице које није обвезник предметне накнаде нема обавезу да надлежном

министарству доставља пријаву за евиденцију, односно обрачун утврђене накнаде.

3. Обавеза утврђивања накнаде за производе који после употребе постају токови отпада за уређаје за климатизацију намењене за уградњу у товарне делове возила

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00186/2019-04 од 14.10.2019. год.)

Сагласно члану 140. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/19, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада је произвођач, односно увозник тих производа који те производе ставља на тржиште у Републици Србији или их користи као крајњи потрошач, односно носилац дозволе за лек.

У смислу става 2. тачка 4) истог члана Закона, производи који после употребе постају посебни токови отпада су електрични и електронски производи чији рад зависи од електричне струје или електромагнетних поља, као и производи намењени за производњу, пренос и мерење струје и електромагнетних поља, за коришћење код напона који не прелази 1.000 V за наизменичну струју и 1.500 V за једносмерну струју.

Према одредби члана 142. Закона, висина накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада прописана је у Прилогу 7, Табеле 1–6. У Табели 4. Висина накнаде за управљање отпадним електричним и електронским производима, РАЗРЕД 1. Велики кућни апарати, између осталог, разврстани су Клима уређаји: Раздвојене јединице „сплит – системи“, Уређаји за климатизацију за моторна возила, Реверзибилне топлотне пумпе

са вентилатором на моторни погон и елементима за мењање температуре: за цивилне ваздухоплове, Уређаји за климатизацију, остало, са уграђеном расхладном јединицом, остало, Уређаји за климатизацију, прозорски или зидни самостални (компактни), Уређаји за климатизацију, остало, без уграђене расхладне јединице, остало.

С тим у вези, мишљења смо да се уређаји за климатизацију намењени за уградњу у товарне делове приколица теретних возила, који су искључиво намењени за одржавање температуре у товарном делу, сматрају производима који су разврстани у Прилогу 7, Табела 4. Висина накнаде за управљање отпадним електричним и електронским производима, РАЗРЕД 1. Велики кућни апарати, који је одштампан уз овај закон и чини његов саставни део, уколико према произвођачкој спецификацији садрже електричне и/или електронске компоненте, односно делове, односно када њихов рад зависи од електричне струје или електромагнетних поља и сл. Наиме, у складу са Законом, предмет плаћања накнаде су клима уређаји: раздвојене јединице „сплит – системи“, уређаји за климатизацију за моторна возила, уређаји за климатизацију са уграђеном расхладном јединицом, уређаји за климатизацију самостални, као и уређаји за климатизацију без уграђене расхладне јединице.

АКЦИЗЕ

1. Ослобођење од плаћања акцизе у случају када обвезник акцизе, који је уписан код Управе за дуван у Регистар привредних субјеката који обављају промет дуванских производа по посебном поступку, сопствене дуванске производе на основу уговора о комисиону отпрема држаоцу приватног царинског складишта (тип Ц), који је, такође, уписан код Управе за дуван у Регистар привредних субјеката који обављају промет дуванских производа по посебном поступку, а који врши промет цигарета тако што снабдева бродове који саобраћају на међународним линијама, при чему у царинском поступку у јединственој царинској исправи (ЈЦИ) надлежни царински орган приликом спровођења извозног царинског поступка уписује држаоца приватног царинског складишта као извозника цигарета
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-00506/2019-04 од 24.10.2019. год.)

Одредбом члана 19. став 1. тачка 4) 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, 103/15, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон о акцизама) прописано је да се акциза не плаћа на акцизне производе које произвођач отпрема, односно увозник смешта, у царинско складиште отворено у складу са царинским прописима, ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова, који саобраћају на међународним линијама, као и на производе који се отпремају у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни

саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима.

Ставом 2. истог члана Закона о акцизама прописано је да се ослобођење из става 1. тачка 1) у делу који се односи на извоз и тачке 4) овог члана остварује на основу царинских исправа којим се доказује да су производи напустили територију Републике Србије, односно отпремљени ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова, који саобраћају на међународним линијама или у слободним царинским продавницама отвореним на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 11б) Закон о дувану („Службени гласник РС“, бр. 101/05, 90/07, 95/10, 36/11, 93/12, 108/13 и 95/18, у даљем тексту: Закон о дувану) прописано је да је држалац специјализованог царинског складишта лице у чије складиште се смештају дувански производи ради продаје дуванских производа у авионима и бродовима, односно снабдевања авиона и бродова, који саобраћају на међународним линијама или отпремања дуванских производа у слободне царинске продавнице, као и продаје дипломатским и конзуларним представништвима и дипломатском и конзуларном особљу.

Према одредби члана 64б Закона о дувану, прописано је да отпремањем, односно смештањем дуванских производа у специјализовано царинско складиште ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова, који саобраћају на међународним линијама, или ради отпремања дуванских производа у слободне царинске продавнице, као и продаје дипломатским и конзуларним представништвима и дипломатском и конзуларном особљу, може да се бави привредни субјект који је уписан у регистар из члана 5. став 1. тачка ба) овог закона.

Ставом 2. тач. 1. и 2. наведеног члана Закона о дувану прописано је да се упис у регистар из става 1. овог члана врши на захтев привредног субјекта, уз који се прилажу следећи докази:

- 1) уговор о набавци дуванских производа;
- 2) уговор закључен са држаоцем специјализованог царинског складишта из члана 2. тачка 11б) овог закона, осим ако подносилац захтева није истовремено и држалац специјализованог царинског складишта.

Према ставу 15. истог члана Закона о дувану, прописано је да се уписом у регистар из члана 5. став 1. тачка ба) овог закона, привредни субјект може да отпочне отпремање, односно смештање дуванских производа у специјализовано царинско складиште, ради продаје у авионима и бродовима, односно ради снабдевања авиона и бродова, који саобраћају на међународним линијама, или ради отпремања дуванских производа у слободне царинске продавнице, као и продаје дипломатским и конзуларним представништвима и дипломатском и конзуларном особљу.

Сагласно одредби члана 64д став 1. Закона о дувану, прописано је да изузетно од одредбе члана 36. став 3. овог закона и члана 58. став 6. овог закона произвођач дуванских производа, односно увозник дуванских производа из члана 2. тачка 11) овог закона промет дуванских производа по посебном поступку, обавља по одредбама чл. 64б, 64в и 64г овог закона.

По предметном питању Сектор за фискални систем обратио се Сектору за царински систем и политику који дописом број: 430-00-00-00506/2019-04 од 16.10.2019. године наводи следеће:

„Чланом 433. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19) прописано је да бродови на међународним линијама и страна пловила за разоноду, који имају одобрење за пловидбу на водним путевима, а налазе се у домаћим пристаништима, односно лукама, страна пловила на поправци у домаћим бродоградилиштима, домаћи бродови који саобраћају са иностранством и бродови изграђени у домаћим бродоградилиштима за потребе страног наручиоца,

приликом испловљавања из бродоградилишта, пристаништа, односно луке или из царинског подручја Републике Србије могу се, под царинским надзором, снабдевати горивом и мазивом, као и намирницама и другим потребним производима из царинских складишта. Даље, чланом 434. исте уредбе прописано је да се страна и домаћа роба за снабдевање пловила може упутити преко правног лица регистрованога за снабдевање превозних средстава из царинског складишта које се налази на пристаништу, односно луци отвореној за међународни саобраћај, на основу фактуре и отпремнице, коју оверава надлежни царински орган. При чему је правно лице регистровано за снабдевање превозних средстава из царинског складишта дужно да:

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

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

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

Према наводима из дописа, предметни обвезник акцизе своје дуванске производе, на основу уговора у комисиону, отпрема држаоцу приватног царинског складишта који врши промет цигарета поменутог обвезника акцизе, тако што снабдева бродове који саобраћају на међународним линијама.

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

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

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

(2) у осталим случајевима:

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

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

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

С обзиром да се, у конкретном случају, ради о акцизним производима, а да се обвезник акцизе, имајући у виду претходно изнет став, неће појавити у рубрици 2 извозне декларације, ако је

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

Према томе, имајући у виду претходно наведено, као и наводе из вашег дописа, у конкретној ситуацији, када предметни привредни субјект, као обвезник акцизе, који је уписан код Управе за дуван у Регистар привредних субјеката који обављају промет дуванских производа по посебном поступку и који је све своје робне марке дуванских производа уписао у Евиденциону листу о маркама дуванских производа чији се промет обавља по посебном поступку, сопствене дуванске производе, на основу уговора у комисиону, а сагласно Закону о дувану, отпрема држаоцу приватног царинског складишта који је такође уписан код Управе за дуван у Регистар привредних субјеката који обављају промет дуванских производа по посебном поступку, а који врши промет цигарета које су у власништву предметног обвезника акцизе, тако што снабдева бродове који саобраћају на међународним линијама, у том случају, предметни обвезник акцизе, у складу са одредбом члана 19. став 1. тачка 4) Закона о акцизама, ослобођен је обавезе обрачунавања и плаћања акцизе, независно од тога што се према царинским поступцима и царинским формалностима у рубрици 2 извозне декларације као извозник наводи податак о држаоцу царинског складишта који врши снабдевање бродова, а не податак о обвезнику акцизе као извознику, с обзиром на то да се ради о акцизним производима – дуванским производима, који се сагласно важећим прописима отпремају у царинско складиште отворено у складу са царинским прописима, ради продаје у бродовима, односно ради снабдевања бродова, који саобраћају на међународним линијама.

При томе, напомињемо да, у конкретном случају, предметни обвезник акцизе, у складу са царинским прописима, може у царинској

декларацији бити наведен у рубрици Б (Детаљи обрачуна), у коју се, између осталих, уносе подаци који нису могли да се унесу у друге рубрике.

2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – специјални бензини 80/100 из тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 12 25, који се користи у индустријске сврхе, у конкретном случају, за производњу амбалаже за прехранбену и фармацеутску индустрију, а које се обавља у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00515/2019-04 од 02.10.2019. год.)

Одредбом члана 39б 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, 103/15, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Сагласно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тачка 3) овог закона, који се користе као енергетска горива за индустријске сврхе, односно на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) овог

закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 38/13, 93/13, 111/15, 101/16 и 18/18, у даљем тексту: Правилник), право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа у индустријске сврхе.

Сагласно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то за гасна уља, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према ставу 3. наведеног члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе, остварује купац – крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у

индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;

4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности.

Сходно горе наведеним законским и подзаконским одредбама, предметно привредно друштво које се бави производњом амбалаже за прехранбenu и фармацевтску индустрију, у оквиру шифре делатности 25.92, која је обухваћена Сектором Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, које користи деривате нафте

– специјалне бензине 80/100 из тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 12 25, у индустријске сврхе у процесу прављења амбалаже, има право на рефакцију плаћене акцизе уколико испуњава услове који су прописани Законом и Правилником.

При томе, напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање и сходно томе поступа у оквиру своје надлежности.

3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – гасна уља, који се користе у транспортне сврхе, односно када се нафтни деривати користе за возила – пумпе ради превоза бетона на путу до градилишта, као и на самом градилишту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-497/2019-04 од 27.9.2019. 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, 55/15 103/15, 118/16 и 30/18, 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, 111/15 и 81/18, 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, увозник, односно овлашћени дистрибутер истих када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.

Према члану 5. Правилника прописано је 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 лиценцу за превоз издату од стране министарства надлежног за послове саобраћаја уколико је за обављање превоза законом којим се уређује превоз путника у друмском саобраћају и превоз терета у друмском саобраћају прописана обавеза поседовања лиценце или одобрење надлежног органа локалне самоуправе за обављање ауто такси превоза путника.

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.

Одредбом члана 2. став 1. тач. 5) 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 јавни превоз терета превоз терета у друмском саобраћају код кога привредно друштво, друго правно лице, предузетник или физичко лице које обавља превоз наплаћује услугу превоза или остварује било какву директну или индиректну економску корист на основу обављања тог превоза, као и 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.

Одредбом члана 6. став 1. тач. 1) и 2) Закона о превозу терета у друмском саобраћају, прописано је да јавни превоз терета може обављати домаће привредно друштво, друго правно лице или предузетник, на основу лиценце за превоз терета у домаћем и међународном друмском саобраћају.

Приликом подношења захтева за рефакцију плаћене акцизе (Образац РЕФ - Т), купац – крајњи корисник деривата нафте – правно лице, односно предузетник дужно је да уз сваки појединачни захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива достави, између осталог, рачуне и доказ о плаћању рачуна (извод из банке) када набавља деривате нафте, односно биогорива од произвођача, увозника или овлашћеног дистрибутера на велико тих производа у периоду за који се подноси захтев; фискалне исечке са рачуном који садржи податак о редном броју тог фискалног исечка о набављеним количинама деривата нафте, односно биогорива када набавља те производе од овлашћеног дистрибутера на мало у периоду за који се подноси захтев; као и извештај о утрошку деривата нафте, односно биогорива за превозна средства која учествују у јавном превозу односно у превозу за сопствене потребе у периоду за који се подноси захтев.

У складу са напред наведеном законским и подзаконским одредбама, у конкретном случају, предметно привредно друштво, које користи деривате нафте – гасна уља као погонско гориво за возила – пумпе за бетон, за које поседује лиценцу за превоз терета у домаћем друмском саобраћају које издаје Министарство грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, ради испоруке бетона купцима до градилишта, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе као погонско гориво за возила – пумпе за транспортне сврхе, у овом случају за превоз бетона, уколико испуњавају услове који су прописани Законом и Правилником.

Према томе, рефакција плаћене акцизе на деривате нафте може се остварити за возила – пумпе која се користе у транспортне сврхе за превоз ствари, у овом случају за превоз бетона до градилишта ради испоруке купцима, али не и у случају када возила – пумпе користе деривати нафте – гасна уља на самом градилишту, из разлога

што угрошено гориво на градилишту није гориво које се користи за транспортне сврхе, независно од тога што наведено привредно друштво поседује лиценцу о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза ствари у друмском саобраћају издато од министарства надлежног за послове саобраћаја.

При томе, напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање и сходно томе поступа у оквиру своје надлежности.

4. Да ли се роба трговачког назива „SPRITZ DI SIGNORE GIUSEPPE“, која се сврстава у тарифну ознаку 2206 00 39 00 Царинске Тарифе, као мешавина ферментисаног и безалкохолног пића, односно воде, сматра алкохолним пићем, са аспекта закона којим се уређују акцизе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00065/2019-04 од 29.8.2019. год.)

Одредбом члана 12. 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, 103/15 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да се алкохолним пићима сматрају пића која се, у зависности од сировина од којих се производе и садржаја етанола, стављају у промет као таква врста пића у складу са прописом о квалитету и другим захтевима за алкохолна пића.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, алкохолним пићима, у смислу овог закона, сматрају се и нискоалкохолна пића која садрже више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, која се производе од воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића уз додаток рафинисаног етил алкохола или алкохолних пића

или биљних екстраката или алкохолних пића добијених путем ферментације (вина, вина од јабуке – *cider*, вина од крушке – *perry* и др.), а квалитет воћних сокова, освежавајућих безалкохолних пића, рафинисаног етил алкохола, алкохолних пића, вина и алкохолних пића добијених путем ферментације мора да буде у складу са прописима којима се регулише њихов квалитет.

У вези предметног питања, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде – Сектор за пољопривредну политику, на ваш захтев, дало је мишљење број 011-00-372/2019-08, којим је наведено да се производ „SPRITZ DI SIGNORE GIUSEPPE“ може категоризирати као нискоалкохолно пиће које садржи више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, који се производи од освежавајућег безалкохолног пића уз додаток вина и где је квалитет освежавајућег пића, у складу са одредбом члана 3. Правилника о квалитету освежавајућих безалкохолних пића („Службени гласник РС“, бр. 88/17, у даљем тексту Правилник), којом је прописано да се освежавајућа безалкохолна пића добијају посебним технолошким поступком од воде за пиће или природне минералне воде или природне изворске воде, којој се могу додавати састојци: ароме, шећери, хидролизати скроба, биљни екстракти, воћни сок, концентрисани воћни сок, сок од поврћа, жита и производи од жита, соја и производи од соје, хмељ и производи од хмеља, сурутка, витамини, минералне соли, као и други састојци у складу са законом и подзаконским актима којима се уређује безбедност хране и употреба састојака, са или без додатка угљендиоксида, као и на основу списка састојака предметног производа који поред вина садржи и састојке као што су вода, шећер природне ароме, синтетичка боја, калијум корбат (E202), гумиарбику (E414), лимунску киселину (E330), сумпор диоксид и угљен диоксид који могу представљати састојке за добијање производа који се ставља у промет под називом освежавајуће безалкохолно пиће у складу са одредбама Правилника, а у складу са одредбом члана 12. став 1. Закона о акцизама.

У конкретном случају, предметна роба представља мешавину ферментисаног и безалкохолног пића, у виду пенушаве бистре течности наранцасте боје, благог горког укуса и карактеристичног мириса налик поморанџи, чија запреминска алкохолна јачина износи 6,7% vol и садржи: бело вино од грожђа, воду, шећер, природне ароме, синтетичку боју, калијум сорбат (E202), гумиарбику (E414), лимунску киселину (E330), сумпор диоксид (E330) и угљен диоксид. Испоручује се у стакленој боци запремине 75 ml са налепљеном произвођачком декларацијом и „печурка чепом“ причвршћеном жичаном корпицом, на којој је постављена заштитна пластична „капица“. Такође, а како наводите у вашем допису, предметна роба сврстава се у тарифну ознаку 2206 00 39 Царинске тарифе, с обзиром да има алкохолну јачину већу од 0,5% vol, као и да вода која је присутна као једна од компонената која је додата вину да би се добио предметни производ чини исти мешавином ферментисаног и безалкохолног пића.

Према томе, мешавине воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића и рафинисаног етил алкохола или алкохолних пића или биљних екстраката или алкохолних пића добијених путем ферментације (вина, вина од јабуке – *cider*, вина од крушке – *perry* и др.), која садрже више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, сматрају се нискоалкохолним пићима, која јесу предмет опорезивања акцизом.

Сходно претходно наведеним законским и подзаконским одредбама, као и наведеном мишљења министарства надлежног за послове пољопривреде, производ трговачког назива „SPRITZ DI SIGNORE GIUSEPPE“, који се сврстава у тарифну ознаку 2206 00 39 00 Царинске тарифе, са наименовањем: „Остала ферментисана пића“, настао као мешавина ферментисаног и безалкохолног пића, је нискоалкохолно пиће, с обзиром на то да запреминска алкохолна јачина износи 6,7% vol и садржи: бело вино од грожђа, воду, шећер,

природне ароме, синтетичку боју, калијум сорбат (E202), гумиарбику (E414), лимунску киселину (E330), сумпор диоксид (E330) и угљен диоксид, те је као такав производ предмет опорезивања акцизом у складу са Законом.

5. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте течни нафтни гас – бутан/пропан, који се користе у индустријске сврхе, у конкретном случају за израду битуменске хидроизолације (шифра делатности 43.29) регистроване у Сектору Ф Класификације делатности – остали инсталациони радови у грађевинарству
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00445/2019-04 од 29.8.2019. год.)

Одредбом члана 39б 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, 55/15 103/15, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Сагласно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тачка 3) овог

закона, који се користе као енергетска горива за индустријске сврхе, односно на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 4), 5) и 6) овог закона за индустријске сврхе, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 38/13, 93/13, 111/15, 101/16 и 18/18, у даљем тексту: Правилник), право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте и биотечности користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа у индустријске сврхе.

Сагласно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то за гасна уља, керозин, течни нафтни гас и за остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте које имају распон дестилације до 380°C из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према ставу 3. наведеног члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе остварује купац – крајњи корисник под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач

платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе у индустријске сврхе, према члану 9. Правилника, може да оствари лице из члана 2. став 2. тачка 2) Правилника, ако деривате нафте користи за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да:

1) обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности;

2) има у власништву, односно под закупом производни погон и инсталисану опрему за обављање регистроване делатности;

3) је на те деривате нафте плаћен прописан износ акцизе у случају када је купац – крајњи корисник увозник, односно произвођач тих деривата нафте који се користе у индустријске сврхе;

4) поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника;

5) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, у случају када захтев подноси увозник, односно произвођач деривата нафте који се користе за индустријске сврхе;

6) је платио рачун о набавци деривата нафте у коме је исказан обрачунати износ акцизе, ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача тих деривата нафте;

7) произведене, односно набављене или увезене деривате нафте користи или ће их користити за индустријске сврхе у оквиру обављања делатности које су према прописима који

уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности.

Сходно претходно наведеним законским и подзаконским одредбама, предметно привредно друштво које се бави изработом битуменске хидроизолације у оквиру шифре делатности 43.29 регистроване у Сектору Ф Класификације делатности – остали инсталациони радови у грађевинарству, које користи течни нафтни гас – бутан/пропан, као енергент у индустријске сврхе, у конкретном случају за лепљење битуменских трака на грађевинским објектима за хидроизолацију, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте под условом да испуњава остале услове прописане Законом и Правилником.

При томе напомињемо да надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање и сходно томе поступа у оквиру своје надлежности.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман капиталног добитка који нерезидентно правно лице (резидент Кипра) оствари продајом непокретности (у власништву) која се налази на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00571/2019-04 од 25.10.2019. год.)

I Према члану 27. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 95/18, 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.

Сходно ставу 2. истог члана Закона, капиталним добитком сматра се и приход који оствари нерезидентни обвезник од продаје имовине из става 1. тачка 1) овог члана, као и од продаје непокретности на територији Републике коју није користио за обављање делатности.

Сагласно члану 40. став 6. Закона, на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, резидентног или нерезидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Сходно члану 40. став 9. Закона, нерезидентно правно лице – прималац прихода из става 6. овог члана, дужно је да у року од 30 дана од дана остваривања прихода, преко пореског пуномоћника

одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, и то у општини на чијој територији се налази непокретност.

Према томе, приход нерезидентног правног лица (резидента Кипра, у конкретном случају) по основу капиталног добитка (који је остварен продајом непокретности на територији Републике Србије) предмет је опорезивања порезом по решењу, по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

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

Сходно члану 40а став 5. Закона, на нерезидентно правно лице – примаоца прихода из члана 40. став 6. Закона, примењују се одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања у складу са одредбама ст. 1. до 3. овог члана Закона.

II Између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Републике Кипар закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/86, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1987. године.

Уговор се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Кипар.

Напомињемо да Устав Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06) у члану 16, поред осталог, предвиђа да су: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Уговор, у члану 13. (Приходи од имовине – по данашњој терминологији, капитални добитак) предвиђа:

„1. Приходи које оствари резидент државе уговорнице (у конкретном случају, резидент Републике Кипар) од отуђења непокретности наведене у члану 6. која се налази у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) могу се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији).

2. Приходи од отуђења покретности која чини део имовине намењене за пословање сталне пословне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретности која припада сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући у (грешка у преводу, исправније је „и“) такве приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно са целим предузећем) или сталне базе, могу се опорезивати у тој другој држави.

3. Приходи од отуђења бродова или ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају, од речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретности која служи за коришћење таквих поморских или речних бродова или ваздухоплова опорезују се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

4. Приходи од отуђења имовине, осим имовине наведене у ст. 1, 2. и 3. овог члана, опорезују се само у држави уговорници чији је резидент лице које је отуђило имовину.“

Напомињемо да Уговор не одређује појам капиталног добитка, као ни начин његовог опорезивања, већ све то препушта

националном законодавству држава уговорница (у конкретном случају, Републике Србије, као државе извора, односно Републике Кипар, као државе резидентности оствариоца капиталног добитка).

Имајући у виду наведено, капитални добитак који, у конкретном случају, оствари нерезидентно правно лице (резидент Републике Кипар) од продаје непокретности коју има на територији Републике Србије, сходно члану 13. став 1. Уговора, може се опорезивати у Републици Србији.

Посебно указујемо да израз „може се опорезивати“ треба тумачити на начин да држава уговорница којој је на основу одговарајућих одредаба Уговора дато право опорезивања (у конкретном случају, Република Србија) то право и користи али под условом да у домаћем пореском законодавству постоји одговарајући порез на односни приход (у конкретном случају, порез на капитални добитак, што је неспорно).

Наведено, у свему, по одредбама домаћег пореског законодавства Републике Србије.

2. Годишњи порез на доходак грађана по основу прихода који страно физичко лице – резидент Велике Британије оствари радом на територији Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-632/2017-04 од 26.8.2019. год.)

Према наводима у захтеву, физичко лице (како наводите, држављанин и резидент Велике Британије) је закључило уговор о раду са домаћим правним лицем и било је уписано у регистар код АПР као директор/законски заступник тог домаћег привредног друштва. По наведеном основу било је осигурано у Србији на обавезно социјално осигурање као осигураник запослени. Даље се наводи да је током 2016. године то физичко лице у Републици Србији провело мање од 183 дана и да су центар његових животних и пословних интереса, као и стално место становања били у

Великој Британији. С обзиром да је по основу зарада остварених у Републици Србији у 2016. години то лице остварило доходак већи од неопорезивног износа за годишњи порез, платило је годишњи порез на доходак грађана. У мају 2017. године том лицу је престао радни однос са наведеним привредним друштвом чиме је уједно окончан и његов боравак у Републици Србији.

Сагласно одредби члана 6. 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 и 112/15, у даљем тексту: Закон), који је био у примени, поред осталог, и у 2016. години за коју је утврђена обавеза по основу годишњег пореза, порески обвезник је физичко лице које је по одредбама овог закона дужно да плати порез.

Одредбом члана 7. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на доходак грађана резидент Републике Србије, за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави.

Обвезник пореза на доходак грађана је и физичко лице које није резидент, за доходак остварен на територији Републике Србије, сагласно члану 8. Закона.

Одредбом члана 87. став 1. Закона прописано је да годишњи порез на доходак грађана плаћају физичка лица која су у календарској години остварила доходак већи од троструког износа просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, и то:

- 1) резиденти за доходак остварен на територији Републике и у другој држави;
- 2) нерезиденти за доходак остварен на територији Републике.

Сагласно наведеном, страном физичко лице – нерезидент Републике Србије (у конкретном случају, резидент Велике Британије) који у календарској години за коју се утврђује годишњи порез радом на територији Републике Србије оствари доходак који је већи од неопорезивног износа за ту годину, обвезник је годишњег пореза на доходак грађана сагласно Закону.

Наведено је, такође, у складу са (одговарајућим) одредбама Споразума између Социјалистичке Федеративне Републике Југославије и Уједињеног Краљевства Велике Британије и Северне Ирске о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак („Службени лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 7/82 у даљем тексту, Споразум) који се примењује од 1. јануара 1983. године.

Споразум се примењује и у билатералним економским односима између Републике Србије и Уједињеног Краљевства Велике Британије и Северне Ирске (у даљем тексту, Велика Британија).

Наиме, сходно теорији и пракси међународног пореског права у вези са тумачењем и применом уговора/споразума о избегавању двоструког опорезивања, када је једној држави уговорници (у конкретном случају, Републици Србији) на основу одговарајућих одредаба Споразума, дато (неискључиво) право опорезивања прихода (у конкретном случају, зарада из радног односа – што је чињеница коју не оспоравате), при чему, Споразумом, то право ничим није ограничено (у смислу, његовог упућивања само на цедуларно, али не и опорезивање годишњим порезом на доходак грађана), онда држава уговорница (у конкретном случају, Република Србија) то право користи (у свему) у складу са одредбама домаћег пореског законодавства (у конкретном случају, напред наведеним одредбама Закона) које (како, исправно, наводите у вашем захтеву), сходно члану 87. став 1. Закона (поред осталог), прописују да је нерезидент (резидент Велике Британије) обвезник годишњег пореза на доходак грађана (у конкретном случају, по основу зараде коју је остварио радом на територији Републике Србије).

Да ли ће односно физичко лице, резидент Велике Британије, и у Великој Британији имати било какву додатну пореску обавезу по основу зараде остварене у Републици Србији, у потпуности зависи од одредаба домаћег пореског законодавства Велике Британије.

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају предузетника који обавља делатност 45.20 – Одржавање и поправка моторних возила, води пословне књиге и није у систему ПДВ-а

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00503/2019-04 од 10.10.2019. год.)

Одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон) прописано је да је лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Ставом 3. истог члана прописано је да обавеза евидентирања промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача који на пијачним тезгама и сличним објектима продаје пољопривредне производе, укључујући и предузетника који плаћа порез на приходе од самосталне делатности на паушално утврђени приход који се бави производном делатношћу, а у оквиру производне делатности продаје сопствене производе, односно пружа услуге физичким лицима, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуноу потрошње преко мерних инструмената (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Службени гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13 и 100/14, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности код чијег обављања, полазећи од техничких и функционалних карактеристика фискалне касе и специфичности обављања тих делатности, не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Одредбом члана 2. став 2. Уредбе прописане су делатности, између осталих и делатност 45.20 – Одржавање и поправка моторних возила, за које не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када наведене делатности обавља предузетник који плаћа порез на приходе од самосталне делатности на паушално утврђени приход и који није обвезник пореза на додату вредност.

Према томе, у складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, предузетник који води пословне књиге, односно предузетник који није паушално опорезован и који није у систему ПДВ-а дужан је да сваки појединачно остварен промет пружањем наведених услуга евидентира преко фискалне касе.

Напомињемо да обавезу евидентирања промета преко фискалне касе немају предузетници који порез на приходе од самосталне делатности плаћају по основу решења надлежног пореског органа (паушално опорезовани предузетници) и који нису у систему ПДВ-а, сагласно наведеним законским и подзаконским одредбама.

2. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају продаје робе путем интернета (online продаја), при чему се испорука производа који су нуђени, наручени и продати преко интернета (плаћање картицом) врши на начин одабран од стране купца, и то преко регистроване курирске службе доставом директно на (кућну)

адресу коју је купац означио као жељено место испоруке, односно преко регистроване курирске службе доставом до такозваних центара за испоруку, у којима купци преузимају поручене производе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00517/2019-04 од 24.9.2019. год.)

Одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“ бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон) прописано је да је лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Ставом 4. истог члана Закона прописано је да изузетно од ст. 1–3. овог члана Влада Републике Србије може, полазећи од техничких и функционалних карактеристика фискалне касе и специфичности одређене делатности, на заједнички предлог министарства надлежног за послове финансија и министарства надлежног за послове трговине, одредити и друге делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у смислу ст. 1. и 2. овог члана.

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Службени гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13 и 100/14, у даљем тексту: Уредба) одређене су делатности код чијег обављања, полазећи од техничких и функционалних карактеристика фискалне касе и специфичности обављања тих делатности, не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 2. став 1. тачка 1) Уредбе, прописано је, између осталог, да се делатностима, у смислу члана 1. Уредбе, за које не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе, сматра и делатност из групе 47.91 – Трговина на мало посредством поште или интернета, као и делатности из области 53 – Поштанске активности.

Уредбом о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10) прописано је да делатност 47.91 Трговина на мало посредством поште или преко интернета обухвата делатности трговине на мало преко поште или интернета, тј. делатности трговине на мало где купац на основу огласа, каталога, информација које се могу добити на веб сајту, узорака или било ког другог средства оглашавања бира које ће производе купити и поручује их преко поште, интернета (обично на посебне начине које веб сајт предвиђа) или телефоном. Купљени производи могу бити непосредно преузети са интернета или физички испоручени купцу. Такође, прописано је да ова делатност обухвата: трговину на мало робом било које врсте посредством поште; трговину на мало робом било које врсте посредством интернета; директну продају преко телевизије, радија или телефона и интернет аукције у оквиру трговине на мало.

Уредбом о Класификацији делатности прописано је да делатности из области 53 Поштанске активности обухвата поштанске активности јавног и комерцијалног сервиса, као што су пријем, пренос (прерада и превоз) и уручење поштанских пошиљака (писмоносних пошиљака и пакета), под различитим условима пружања услуга. Поштанске активности укључују и курирске, експресне, хибридне, убрзане, директне и друге поштанске услуге.

Законом о поштанским услугама („Службени гласник РС“, бр. 18/05, 30/10 и 62/14) уређује се обављање поштанских услуга. Одредбом члана 3. став 1. тачка 5) овог закона прописано је да су услуге додатне вредности поштанске услуге комерцијалног

сервиса које имају посебне захтеве у погледу квалитета (време и место пријема и уручења, брзина преноса, електронско праћење пошиљака од пријема до уручења и др.) и начина преноса чиме се могу означити као курирске, експресне, убрзане и сл.

Према томе, у складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, када предметни привредни субјект врши продају робе путем интернета (online продаја) у оквиру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), при чему се испорука производа који су нуђени, наручени и продати преко интернета, а плаћени картицом, врши преко привредних субјеката чија делатност спада у област делатности 53 (Поштанске активности), у овом случају преко регистроване курирске службе, и то на начин који је купац одабрао, доставом директно на (кућну) адресу коју је купац означио као жељено место испоруке, односно доставом на адресу такозваних центара за испоруку, као жељеног места испоруке у којима купци преузимају поручене производе, није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

То значи да у случају када се испорука робе наручене преко интернета врши у такозваним центрима за испоруку, у којима се, како наводите у вашем допису, не врши продаја робе већ само преузимање исте, а која се доставља од стране регистроване курирске службе, потребно је да купац, приликом наручивања робе путем интернета, као жељено место испоруке назначи адресу такозваног центра за испоруку, односно места где ће купац преузети наручену робу, а да регистрована курирска служба поседује одговарајућу документацију да је предметна роба уручена купцу на назначену адресу у складу са прописима којима се уређују поштанске услуге.

Поред тога, привредни субјект дужан је да пре отпочињања обављања наведене делатности донесе Одлуку о отпочињању обављања исте.

Међутим, уколико предметни привредни субјект из својих такозваних центара за испоруку који су, како наводите у допису, намењени искључиво за испоруку наручене робе, врши и продају робе, у том случају, такав објект има третман малопродајног објекта и обвезник је дужан да сваки поједначни промет остварен продајом те робе евидентира преко фискалне касе и купцу изда фискални исечак, без обзира на начин плаћања, а сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе.

3. Начин попуњавања Обрасца Налога за исправку (Образац НИ), као и могућност да се фискални исечак, односно фискални рачун на основу кога се врши исправка држи одвојено од самог Обрасца НИ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-399/2019-04 од 07.8.2019. год.)

Одредбом члана 19. став 2. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон) прописано је да се грешке у евидентирању промета преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање фискалног исечка могу исправљати само ако се купљено добро враћа или се на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка.

Чланом 5. Правилника о садржини и начину евидентирања промета издавањем фискалног рачуна, начину отклањања грешке у евидентирању промета преко фискалне касе и о садржини и вођењу књиге дневних извештаја („Службени гласник РС“, бр. 140/04, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се отклањање грешака у евидентирању промета добара преко фискалне касе које нису отклоњене до тренутка давања команде фискалној каси за штампање

фискалног исечка могу вршити само ако се купљено добро враћа или се на други начин врши рекламација добра после издавања фискалног исечка, односно фискалног рачуна. Исправка се врши се налогом за исправку, на Обрасцу НИ – Налог за исправку.

Сагласно члану 6. ст. 1, 2. и 5. Правилника, прописано је да се исправка на Обрасцу НИ врши само на основу оригиналног фискалног исечка, односно фискалног рачуна, на којем је евидентиран промет конкретног добра које се враћа или се на други начин врши рекламација тог добра. За сваки фискални исечак, односно фискални рачун, на основу којег се врши исправка евидентираног промета, попуњава се посебан Образац НИ, истог дана када је добро враћено или на други начин рекламирано. Образац НИ са оригиналним фискалним исечком, односно фискалним рачуном чува се три године.

Ставом 4. наведеног члана Правилника прописано је да се Образац НИ не попуњава само у случају ако се врши замена добра за добро исте врсте и вредности.

Одредбом члана 7. ст. 1. и 2. Правилника прописано је да ако се за враћено добро купцу исплаћује готовина или се враћа више наплаћени износ готовине на име купљених добара, обвезник на основу података из Обрасца НИ умањује евидентирани дневни промет за износ враћене готовине. Ако се купцу за враћено добро даје добро друге врсте, исправка евидентираног промета врши се на Обрасцу НИ на горе описан начин из става 1. овог члана, а обвезник је дужан да промет добра које је дато у замену евидентира преко фискалне касе односно преко фискалног рачуна.

Према томе, у складу са изнетим одредбама Закона и Правилника, у случају када купац у гарантном року рекламира купљену робу, продавац који је евидентирао промет преко фискалне касе, односно издао фискални исечак, дужан је приликом замене

рекламиране робе или повраћаја новца да изврши исправку евидентираног промета на обрасцу НИ – Налог за исправку.

Такође, како се наводи у самом Обрасцу НИ – Налог за исправку, као прилог, прописан је фискални исечак, односно фискални рачун, па сходно томе фискални исечак, односно фискални рачун мора бити чуван уз Образац НИ.

При томе, напомињемо да се под оригиналним фискалним исечком сматра и фискални исечак сачуван на контролној траци фискалне касе.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли се захтев за реституцију може сматрати пословним догађајем који се односи на пословну 2014. годину правног лица Задужбина баронице Еуфимије Јовичке?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-835/2019-16 од 15.10.2019. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: Закон) уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 8. став 2. Закона прописано је да рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене.

Чланом 9. ст. 1. и 2. овог закона дефинисано је да одговорно лице потписом, односно другом идентификационом ознаком потврђује да је рачуноводствена исправа веродостојна (потпуна, истинита, рачунски тачна и да приказује пословну промену). Рачуноводствена исправа, састављена као електронски запис, треба да садржи потпис или другу идентификациону ознаку одговорног

лица, односно лица овлашћеног за издавање рачуноводствене исправе, односно електронски потпис у складу са законом.

Одредбама члана 33. став 5. Закона прописано је да је правно лице које није имало пословних догађаја, нити у пословним књигама има податке о имовини и обавезама, дужно да до краја фебруара наредне године достави Агенцији изјаву о неактивности која се односи на извештајну годину.

С обзиром да је, према наводима из предметног дописа, захтев за реституцију (одузете имовине непокретности зграда и градско грађевинско земљиште у КО Бечеј) Задужбине одбијен као неоснован, мишљења смо да се такав документ (захтев за реституцију) не може сматрати рачуноводственом исправом у смислу примене Закона, тј. да исти не представља пословни догађај који се односи на пословну 2014. годину конкретног правног лица (Задужбине).

Одговор у вези са применом прописа дајемо према подацима изнетим у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Службени гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС“, бр. 79/05, 101/07, 95/10, 99/14, 47/18 и 30/18 – др. закон), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ОКТОБРУ 2019. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о изменама и допунама Закона о буџету Републике Србије за 2019. годину	<i>Сл. гласник РС, бр. 72 од 07. октобра 2019. год.</i>
Закон о изменама и допунама Закона о буџетском систему	<i>Сл. гласник РС, бр. 72 од 07. октобра 2019. год.</i>
Закон о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност	<i>Сл. гласник РС, бр. 72 од 07. октобра 2019. год.</i>
Закон о контроли државне помоћи	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 11. октобра 2019. год.</i>
Закон о рачуноводству	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 11. октобра 2019. год.</i>
Закон о ревизији	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 11. октобра 2019. год.</i>
Закон о изменама и допунама Закона о осигурању депозита	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 11. октобра 2019. год.</i>
Закон о отвореним инвестиционим фондовима са јавном понудом	<i>Сл. гласник РС, бр. 73 од 11. октобра 2019. год.</i>

Закон о алтернативним инвестиционим фондовима	Сл. гласник РС, бр. 73 од 11. октобра 2019. год.
---	--

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 74 од 18. октобра 2019. год.
Правилник о допуни Правилника о ближим условима, начину и поступку остваривања ослобођења од плаћања акцизе на производе које произвођач, односно увозник продаје дипломатским и конзуларним представништвима и међународним организацијама, као и на деривате нафте, биогорива и биотечности који се продају на основу међународног уговора	Сл. гласник РС, бр. 75 од 23. октобра 2019. год.
Правилник о изменама и допунама Правилника о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу	Сл. гласник РС, бр. 75 од 23. октобра 2019. год.

Правилник о утврђивању услуга телекомуникација и услуга пружених електронским путем, у смислу Закона о порезу на додату вредност, и о утврђивању критеријума и претпоставки за одређивање места седишта, сталне пословне јединице, пребивалишта или боравишта примаоца услуга телекомуникација, радијског и телевизијског емитовања и услуга пружених електронским путем	<i>Сл. гласник РС, бр. 75 од 23. октобра 2019. год.</i>
Правилник о изменама и допунама Правилника о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ и о облику и садржини прегледа обрачуна ПДВ	<i>Сл. гласник РС, бр. 75 од 23. октобра 2019. год.</i>

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

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

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