



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 5
мај 2019.
година LIX
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 5
мај 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.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

1. Опорезивање прихода од непокретности физичког лица порезом на доходак грађана и опорезивање порезом на додату вредност промета услуге давања у закуп непокретности – пословног простора коју пружа исто физичко лице 15
2. Пребијање капиталних губитака са капиталним добитком које је остварило нерезидентно правно лице 19

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли су испуњени услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ, који се бави велепродајом и одржавањем ИТ опреме, пренесе уз накнаду другом обвезнику ПДВ, који се бави велепродајом ИТ опреме, део имовине који чине основна средства (нпр. серверска опрема, мобилни телефони које су користили запослени и намештај) и целокупне залихе добара – ИТ опреме намењених продаји, уз омогућавање купцу да закључи уговор о закупу канцеларијског простора са власником тог простора који је обвезник ПДВ – преносилац дела имовине до дана преноса користио у својству закупца, при чему уговором о преносу дела имовине нису обухваћени уговори о продаји које је обвезник ПДВ – преносилац дела имовине закључио са купцима ИТ опреме пре преноса дела имовине? 23
 2. Шта чини основицу за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ пружа услугу прикључења на дистрибутивни систем, при чему накнаду за извршену услугу не остварује само у новцу већ и у добрима (нпр. прикључак чију је изградњу
-

финансирао прималац услуге прикључења на дистрибутивни систем)?26

3. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ – корисник дистрибутивног система другом обвезнику ПДВ – оператору дистрибутивног система изврши промет прикључка (обухвата изградњу подземних водова, полагање прикључних кабловских водова, уградњу трансформатора и металног ормана мерног места са бројилом и осигурачима) потребног за повезивање на дистрибутивни систем електричне енергије...29

4. Право обвезника ПДВ – закупца пословног објекта на кога гласе рачуни за промет електричне енергије да ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца електричне енергије одбије као претходни порез.....35

5. Порески третман новчаних средстава названих субвенцијама која на основу закљученог уговора обвезник ПДВ – Институт за заштиту биља и животну средину остварује од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде – Управе за заштиту биља за послове лабораторијског тестирања одређених узорака38

6. Порески третман набавке теретних возила коју врши обвезник ПДВ – Црвени крст Србије за потребе других лица – организација Црвеног крста у одређеним општинама у циљу пружања помоћи мигрантима у тим општинама од стране тих организација40

7. Право на одбитак претходног пореза за промет електричне енергије у случају када рачун за промет електричне енергије гласи на једног обвезника ПДВ, а електричну енергију користи други обвезник ПДВ.....41

8. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана физичког лица.....43

-
9. Порески третман промета услуге обуке запослених привредном друштву које је регистровано за обављање делатности заступања у осигурању, са седиштем у Републици Србији (које није обвезник ПДВ), а који врши страно лице 47
10. Ко може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара када два обвезника ПДВ закључе уговор са страним правним лицем, на основу којег један обвезник ПДВ врши испоруку вуненог пелца и вунених куглица другом обвезнику ПДВ који предметна добра уграђује у добра намењена отпремању у иностранство? 50
11. Шта се сматра добрима и услугама из области грађевинарства као активности из групе 43.12 – Припрема градилишта Класификације делатности? 53
12. Ко има обавезу да обрачуна и плати обрачунати ПДВ када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши услуге превоза земље, шута и камена са градилишта, односно на градилиште? 56
13. Да ли обвезник ПДВ има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ по основу тога што је обезбедио да у његовом пословном простору, уз коришћење његове опреме, предузетници које је тај обвезник ПДВ ангажовао за послове рачунарског програмирања, обављају предметне послове без плаћања накнаде за коришћење тог простора и опреме? 59
14. Порески третман промета услуга образовања одраслих у оквиру обављања делатности осталог образовања, које се не сматрају услугама професионалне преквалификације у складу са законом којим се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености 60
15. Порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства када је реч о изградњи објекта, у конкретном
-

случају Државног центра за управљање и чување података – ДАТА центар, који обвезник ПДВ – извођач радова врши Канцеларији за информационе технологије и електронску управу..... 63

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода по основу исправке потраживања насталог по основу датог зајма 69

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли фер вредност непокретности чини основицу пореза на имовину за непокретности обвезника који као рачуноводствену политику примењују МСФИ за МСП, односно подзаконски акт (правилник) који доноси министар надлежан за послове финансија, односно за инвестиционе непокретности обвезника који их процењује по фер вредности у складу са МСФИ за МСП? 71

2. Да ли фер вредност чини основицу пореза на имовину за непокретност – пословни простор у својини привредног друштва, организованог као друштво са ограниченом одговорношћу, које је разврстано у микро правно лице и које као рачуноводствену политику примењује МСФИ за МСП, ако тај пословни простор даје у закуп и у пословним књигама евидентира као инвестициону некретнину коју вреднује по фер вредности на последњи дан обрачунског периода, а ако фер вредност није пореска основица, шта чини пореску основицу ако се цео пословни простор даје у закуп, односно ако се део даје у закуп, а део користи власник? 73

3. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на непокретности који се врши са оца на две кћери (свакој у по $\frac{1}{2}$ идеалног дела) на основу правоснажне судске пресуде донете на основу признања? 79

4. Да ли постоји сукоб надлежности између Општине Врњачка Бања и Општине Палилула по питању права на утврђивање пореза на имовину обвезнику који води пословне књиге, чије је седиште на територији Општине Палилула, за кабловску канализацију на територији Општине Врњачка Бања, односно ко је надлежан за утврђивање пореза? 80

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на приходе од непокретности које су дате у закуп дипломатско-конзуларном представништву стране државе 85

2. Да ли се подноси пореска пријава у случају уплате новчане помоћи физичком лицу које није у радном односу код исплатиоца, а која помоћ служи за лечење у земљи или иностранству? 87

3. Утврђивање набавне цене удела у привредном друштву, а за потребе утврђивања капиталног добитка 89

4. Да ли физичко лице – странац, упућено на привремени рад у Републику Србију у повезано правно лице у Србији од стране нерезидентног правног лица регистровано у иностранству, има обавезу пријављивања дохотка путем самоопорезивања на обрасцу ПП ОПО пореске пријаве или порез на зараду тог физичког лица плаћа резидентно правно лице по одбитку у моменту плаћања накнаде за услугу нерезидентном лицу (нерезидентно правно лице на основу уговора о пословно-техничкој сарадњи наплаћује пружање своје услуге резидентном правном лицу и накнаду утврђује као трошак зараде упућеног радника увећан за износ марже од 5%)? 92

5. Порески третман прихода по основу накнаде трошкова лицима која нису у радном односу код исплатиоца 95

6. Плаћање пореског дуга који је настао у вези са обављањем самосталне делатности у случају када је одређена принудна наплата пореске обавезе од супсидијарног јемца97

7. Порески третман прихода остварених по основу уговора који је исплатилац прихода – резидентно правно лице закључило са нерезидентним правним лицем које заступа физичко лице (извођача – музичара), а које (нерезидентно правно лице) по основу уговорене обавезе резидентном правном лицу испоставља фактуру за плаћање у којој је као део фактурисаног износа посебно исказан приход који извођачу – музичару припада по основу ауторских и сродних права99

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Могућност одобравања одлагања плаћања доспелих текућих обавеза 103

2. Могућност враћања привремено одузетог пореског идентификационог броја 106

3. Обавеза чувања тајног податка у пореском поступку 110

4. Одлагање плаћања дугованог пореза 112

5. Да ли постоји могућност отписа 50% камате приликом одлагања плаћања дугованог пореза у ситуацији када се одлаже обавеза утврђена решењем у поступку пореске контроле? ... 116

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање за страном физичко лице које обавља послове директора у једном домаћем правном лицу са којим је засновао радни однос, с тим да је истовремено и директор у другом домаћем правном лицу са којим није засновао радни однос 119

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Колико евра је износила конзуларна и републичка административна такса за издавање пасоша Републике Србије у 1993, 1995. и 1997. години? 123

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Утврђивање накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене по основу постављања подземних и надземних објеката и водова инфраструктуре за електронске комуникације 125
2. Накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене 129
3. Накнаде за коришћење јавне површине..... 134
4. Примена појединих одредаба Закона о накнадама за коришћење јавних добара која се односе на енергетске субјекте 140
5. Да ли се може примењивати Одлука о накнади за заштиту и унапређивање животне средине на територији града Сомбора („Службени гласник града Сомбора”, број 27/2016) као основ за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине за јануар и фебруар 2019. године? 146
6. Да ли се накнада за постављање инсталација плаћа једнократно или периодично, као и да ли се предметна накнада плаћа уколико се оптички каблови постављају у већ изграђеној канализационој мрежи, на основу уговора са власником канализације?..... 149
7. Допис правног лица „ЕПС дистрибуција” да му је од стране појединих јединице локалне самоуправе утврђена накнада за коришћење јавних површина без правног основа 152
-

АКЦИЗЕ

1. Остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, од стране овлашћеног дистрибутера деривата нафте, који поред продаје деривата нафте на велико, односно на мало, истовремено обавља и регистровану делатност јавног превоза ствари, и то за деривате нафте који су набављени ради продаје на велико, односно на мало, а искоришћени су од стране овлашћеног дистрибутера за обављање регистроване делатности јавног превоза ствари, у складу са условима које прописује министарство надлежно за послове саобраћаја 155
 2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користи у индустријске сврхе – за загревање воде у котловима (која је неопходна у процесу клања бројлера – шифра делатности 10.12), у периоду од августа 2016. године до августа 2017. године, колико је трајао закуп пословног објекта, при чему се за загревање као енергент користио течни нафтни гас-пропан 159
 3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – evrodizel који се користе у транспортне сврхе, у случају када привредно друштво обавља превоз терета за сопствене потребе (дистрибуцију производа до продајних објеката), при чему је основна делатност привредног друштва прерада и конзервисање живинског меса која се обавља у оквиру Сектора Ц — Прерађивачка индустрија Класификације делатности, као и остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте течни нафтни гас — пропан, који се користи за плинске грејалице, у конкретном случају, за узгој бројлера, производњу свежег и смрзнутог меса и производњу пилећег меса, која се обавља у оквиру шифре делатности 10.12 обухваћене Сектором Ц — Прерађивачка индустрија Класификације делатности 162
-

-
4. Да ли купац – крајњи корисник производа „n-Hexan” може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на наведени дериват нафте који се добија од фракције нафте, а који има распон дестилације 380°C и који се користи у индустријске сврхе, тарифне ознаке номенклатуре СТ: 2710 12 25 00? 170
5. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, за превоз ствари у домаћем саобраћају, у случају када трошкови превоза нису посебно исказани у рачуну, а не постоји ни писмени уговор између превозника и корисника превоза за јавни превоз, већ су трошкови превоза урачунати у цену грађевинских радова..... 173
6. Да ли привредно друштво, као правни следбеник предузетника, може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који су се користили у транспортне сврхе у периоду 2015. год. и 2016. год. у случају када је предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва, на основу које се истовремено врши брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва које преузима сва права и обавезе предузетника настале из пословања до тренутка оснивања тог привредног друштва? 177
7. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе за превоз ствари у случају када привредно друштво рачун о набавци деривата нафте плаћа банци са којом овлашћени дистрибутер има уговор о залози на потраживањима 181
8. Обрачунавање акцизе на дуванске прерађевине која се сврстава у тарифну ознаку 2403 11 00 00 Царинске тарифе, у случају када обвезник акцизе – увозник није пријавио Управи за дуван малопродајну цену дуванских прерађевина за конкретни дувански производ који се ставља у промет, али када за ту робну марку дуванског производа, како је наведено у допису, а како
-

је наведено и у мишљењу Министарства финансија, Сектора за фискални систем број: 434-00-25/2016-04 од 26.05.2016. године, постоји „позната малопродајна цена дуванских прерађевина” 186

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице плаћа нерезидентном правном лицу из Ирске за смештање података на серверима тог нерезидентног правног лица у иностранству .. 191

Порески третман накнаде коју, у циљу даљинског испитивања (тренутне) рањивости свог информационог система, резидентно правно лице (корисник) исплаћује нерезидентном правном лицу из Ирске које ту проверу врши (из иностранства) користећи сопствене апликације, као и накнаде коју резидентно правно лице (корисник) исплаћује нерезидентном правном лицу за континуирани даљински (из иностранства) надзор корисничковог информационог система..... 191

УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Примена закона који уређује условни отпис камата и мировање пореског дуга, као и закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, по питању апсолутне застарелости пореске обавезе 195

2. Отпис камате у складу са Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС”, бр. 119/12) 200

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Начин евидентирања промета преко фискалне касе код продавца, односно пружаоца услуге који имају обавезу евидентирања промета преко фискалне касе, у случају тзв.

инстант плаћања (издавање платног инструмента, односно захтева за плаћање, на продајном месту трговца, путем унапређене mPOS апликације Банке), које је уређено Одлуком о општим правилима за извршење инстант трансфера одобрења („Службени гласник РС“ бр. 65/18 и 78/18), односно по питању начина евидентирања промета преко фискалне касе за овај начин плаћања коришћењем опције ”чек”, „готовина” или ”картица” 205

2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект „А“ који поред претежне делатности 80.10 (Делатност приватног обезбеђења) пружа и услугу климатизације за станаре који имају купљене непокретности при објекту привредног субјекта „А“, при чему се услуга климатизације станарима обрачунава на основу квадратуре стана и утрошене електричне енергије 207

3. Начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају тзв. инстант плаћања које је уређено Одлуком о општим правилима за извршавање инстант трансфера одобрења („Службени гласник РС“ бр. 65/18 и 78/18), односно могућност евидентирања промета преко фискалне касе за овај начин плаћања коришћењем опције ”чек” 208

4. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају продаје робе путем интернета, при чему је претежна делатност наведеног друштва 47.59 (Трговина на мало намештајем, опремом за осветљење и осталим предметима за домаћинство у специјализованим продавницама)? 210

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли предузетник, који пословне књиге води по систему двојног књиговодства почев од 01.01.2019. године, има обавезу

да обезбеди робно вођење сваког појединачног артикла (нпр. оловке, коверте, школски прибор и сл.)?213

2. Примена Међународног рачуноводственог стандарда (МРС) 41 – *Пољопривреда*, у смислу признавања начина евидентирања процене биолошког средства (воћњак – вишегодишњи засад) извршене од стране овлашћеног проценитеља, на дан 31. децембар 2018. године, према којој постоји смањење вредности воћњака које би требало евидентирати као расход од усклађивања фер вредности биолошких средстава214

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Могућност давања јемства у корист нерезидента по послу између два нерезидента који није кредитни посао, као и могућност плаћања другом нерезиденту217

2. Могућност купопродаје, тј. преноса потраживања које нерезидент – правно лице има од резидента – правног лица, као и продаје удела од 93% власништва који исти нерезидент – правно лице има у резиденту – правном лицу од кога потражује, при чему би купац у оба посла био резидент – физичко лице које је, уједно, власник удела од 7% власништва у истом резиденту – правном лицу219

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у мају 2019. године.....223

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Опорезивање прихода од непокретности физичког лица порезом на доходак грађана и опорезивање порезом на додату вредност промета услуге давања у закуп непокретности – пословног простора коју пружа исто физичко лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-722/2017-04 од 27.5.2019. год.)

▪ Пре свега, порез на доходак грађана и порез на додату вредност, као инструменти јавних прихода, су порески облици који имају различит предмет опорезивања. Порезом на доходак грађана опорезује се приход физичког лица. Овај порез припада групи непосредних пореза, што значи да непосредно терети физичко лице које остварује приход. За разлику од овог пореза, порез на додату вредност је посредни порез којим се опорезује промет добара и услуга, односно увоз добара, тако да порески терет применом модела нето свефазног опорезивања прометног циклуса (који је заступљен у Републици Србији) фактички сноси крајњи потрошач, а не лице које тај порез плаћа држави.

▪ Сагласно члану 66. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12 и 114/12 – УС, у даљем тексту: ЗПДГ), који (закон) је био у примени од 1. јула 2001. године закључно са 29. мајем 2013. године, приходима од непокретности сматрају се приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности,

а нарочито: земљишта, стамбених и пословних зграда, делова тих зграда, станова, делова станова, пословних просторија и гаража.

Приходе од непокретности из става 1. тог члана чине остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац, односно подкупац (члан 66. став 2. ЗПДГ).

Сагласно одредби члана 67. став 1. ЗПДГ, обвезник пореза на приходе од непокретности је физичко лице које издавањем у закуп или под закуп непокретности оствари приходе по том основу. Обвезником се не сматра предузетник који непокретности издаје у закуп или под закуп у оквиру обављања регистроване самосталне делатности (члан 67. став 2. ЗПДГ).

Опорезиви приход од непокретности чини бруто приход као остварена закупнина и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац, односно подкупац, умањена за нормиране трошкове у висини од 20%, односно стварне трошкове које је имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе, сагласно ст. 1. и 2. члана 68. ЗПДГ.

Стопа пореза на приходе од непокретности износи 20% (члан 69. ЗПДГ).

Сагласно наведеном, физичко лице које издавањем у закуп непокретности оствари приходе по том основу, обвезник је пореза на доходак грађана на приходе од непокретности. У случају када физичко лице даје у закуп непокретност, као у конкретном случају, правном лицу, тада је правно лице као исплатилац прихода пореском обвезнику (физичком лицу – закуподавцу) дужно да обрачуна и по одбитку плати прописани порез на тај приход, у име и за рачун пореског обвезника. То значи да је исплатилац прихода (порески платац) у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописани рачун у моменту исплате прихода (физичком лицу – закуподавцу), у складу са прописима који важе на дан исплате прихода.

• Према члану 3. Закону о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: ЗПДВ), предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона, као и свако нечињење и трпљење (члан 5. ст. 1. и 2. ЗПДВ).

Одредбама члана 8. ст. 1. и 2. ЗПДВ прописано је да се пореским обвезником сматра свако лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности, при чему се делатношћу сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

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

Мали обвезник не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга, нема право исказивања ПДВ у рачунима, нема право на одбитак претходног пореза и није дужан да води евиденцију прописану овим законом (члан 33. став 2. ЗПДВ).

Мали обвезник може да се определи за обавезу плаћања ПДВ подношењем евиденционе пријаве прописане у складу са овим

законом надлежном пореском органу и у том случају стиче права и обавезу из става 2. овог члана, као и друга права и обавезе које обвезник ПДВ има по овом закону (члан 33. став 3. ЗПДВ).

У случају из става 3. овог члана, обавеза плаћања ПДВ траје најмање две године (члан 33. став 4. ЗПДВ).

По истеку рока из става 4. овог члана, обвезник може да поднесе захтев за престанак обавезе плаћања ПДВ надлежном пореском органу (члан 33. став 5. ЗПДВ).

Укупним прометом из става 1. овог члана, а у складу са чланом 33. став 6. ЗПДВ, сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Одредбом члана 38. став 1. ЗПДВ прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У складу са наведеним законским одредбама, физичко лице које даје у закуп пословни простор сматра се пореским обвезником. То лице има обавезу да се евидентира у систем ПДВ ако у претходних 12 месеци оствари укупан промет већи од 8.000.000 динара подношењем евиденционе пријаве надлежном пореском органу најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве. У укупан промет физичког лица које даје у закуп пословни простор урачунава се накнада коју је то физичко лице остварило, односно коју је требало да оствари за тај промет, при чему се у тај износ не урачунава порез на доходак грађана. Међутим, када физичко лице постане обвезник ПДВ из разлога што је у претходних 12 месеци остварило укупан промет у износу већем од 8.000.000 динара, основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде који је физичко лице остварило или треба да оствари по основу давања

у закуп пословног простора, без ПДВ, при чему се у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава и износ пореза на доходак грађана што је експлицитно наведено у одредби члана 17. став 3. тачка 1) ЗПДВ. Наиме, наведеном одредбом ЗПДВ прописано је да се у основицу урачунавају акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи (што значи и порез на доходак грађана), осим ПДВ.

2. Пребијање капиталних губитака са капиталним добитком које је остварило нерезидентно правно лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00213/2019-04 од 23.5.2019. год.)

1. Са аспекта Закона о порезу на добит правних лица

Министарство финансија остаје при ставу који је по предметном питању заузело Мишљењем број: 430-07-367/2011-04 од 22. јула 2011. године (на које се позивате у поднетом допису), а према којем нерезидентно правно лице нема право да капитални губитак остварен при продаји једног права из имовине пребије са капиталним добитком оствареним при продаји другог права из имовине, имајући у виду да одредбама Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01 ... 95/18, у даљем тексту: Закон) таква могућност није прописана.

2. Са аспекта уговора о избегавању двоструког опорезивања

Између Савета министара Србије и Црне Горе и Владе Републике Словеније закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе па доходак и на имовину, са Протоколом („Службени лист СЦГ – Међународни уговори”, бр. 7/03, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара

2004. године. Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Републике Словеније.

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

С тим у вези, указујемо да члан 13. (Капитални добитак) Уговора, прописује правила у вези са опорезивањем капиталног добитка који оствари резидент једне од држава уговорница (у конкретном случају, капиталног добитка који оствари резидент Републике Словеније).

Наиме, одредбама овог члана Уговора, право опорезивања капиталног добитка, зависно од случаја (конкретног капиталног добитка) даје се једној или другој држави уговорници. У конкретном случају, неискључиво право опорезивања капиталног добитка од отуђења непокретности која се налази у Републици Србији, има Република Србија (што, истовремено, значи да право опорезивања има и Република Словенија – ако то прописује њено пореско законодавство).

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 Словеније, као државе резидентности оствариоца капиталног добитка).

Истовремено, члан 25. (Једнак третман) став 4. Уговора (на који се, у вези са чланом 13. (Капитални добитак) позивате у вашем захтеву) прописује:

„4. Предузећа државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Србије) чију имовину потпуно или делимично поседују или контролишу, посредно или непосредно, један или више резидената друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Словеније) у првопоменутој држави уговорници (у конкретном случају, Републици Србији) не подлежу опорезивању или обавези у вези с опорезивањем, које је друкчије или теже од опорезивања и обавеза у вези с опорезивањем коме друга слична предузећа првопоменуте државе (у конкретном случају, Републике Србије) подлежу или могу подлећи.”

Наведена одредба забрањује држави уговорници (у конкретном случају, Републици Србији) да мање повољно порески третира предузеће (у конкретном случају, резидента Републике Србије) чији је капитал у власништву или под контролом, у целини или делимично, директно или индиректно, једног или више резидената друге државе уговорнице (у конкретном случају, Републике Словеније).

Другачије речено, није дозвољено да (у конкретном случају) Република Србија другачије или теже опорезује предузеће (које је резидент Републике Србије) којим управља резидент Републике Србије, али чију имовину поседују или контролишу резиденти (у конкретном случају) Републике Словеније, од предузећа (резидента Републике Србије) којим управља резидент Републике Србије и чију имовину поседују или контролишу резиденти Републике Србије.

Овде се ради о забрани дискриминације два предузећа која су, оба, резиденти Републике Србије (с тим што имовину једног од њих поседују или контролишу резиденти друге државе уговорнице, а имовину другог, контролишу или поседују резиденти Републике Србије).

Наведена ситуација (забрана дискриминације), дакле, није идентична ситуацији (забрани дискриминације) у којој се налази

ваше предузеће које је резидент Републике Словеније (а не, како је, сходно члану 25. став 4. Уговора, прописано за резидента Републике Србије).

С обзиром на изнето, према нашем мишљењу, у конкретном случају, није дошло до кршења одредаба Уговора које се односе на порески третман капиталног добитка и, с тим у вези, једнак третман (односно, забрану дискриминације) те да је надлежни порески орган коректно поступио приликом тумачења и примене Закона и Уговора.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли су испуњени услови за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ у случају када обвезник ПДВ, који се бави велепродајом и одржавањем ИТ опреме, пренесе уз накнаду другом обвезнику ПДВ, који се бави велепродајом ИТ опреме, део имовине који чине основна средства (нпр. серверска опрема, мобилни телефони које су користили запослени и намештај) и целокупне залихе добара – ИТ опреме намењених продаји, уз омогућавање купцу да закључи уговор о закупу канцеларијског простора са власником тог простора који је обвезник ПДВ – преносилац дела имовине до дана преноса користио у својству закупца, при чему уговором о преносу дела имовине нису обухваћени уговори о продаји које је обвезник ПДВ – преносилац дела имовине закључио са купцима ИТ опреме пре преноса дела имовине? (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-262/2019-04 од 30.5.2019. 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 дела имовине, уз накнаду, сматра се да промет добара и услуга није извршен ако предметни део имовине представља пословну целину чијим се преносом стицаоцу омогућава самостално обављање делатности, а преносиоцу је, у моменту преноса, онемогућено да обавља ту делатност, уз испуњење осталих прописаних услова: да је стицалац предметног дела имовине обвезник ПДВ, односно да тим преносом постаје обвезник ПДВ и да стицалац имовине наставља да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. 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 дела имовине.

Према томе, када обвезник ПДВ, који се бави велепродајом и одржавањем ИТ опреме, пренесе уз накнаду другом обвезнику ПДВ, који се бави велепродајом ИТ опреме, део имовине који чине основна средства (нпр. серверска опрема, мобилни телефони које су користили запослени и намештај) и целокупне залихе добара – ИТ опреме намењених продаји, уз омогућавање купцу да закључи уговор о закупу канцеларијског простора са власником тог простора који је обвезник ПДВ – преносилац дела имовине до дана преноса користио у својству закупца, при чему је пренос дела имовине извршен на основу уговора којим нису обухваћени уговори о продаји које је обвезник ПДВ – преносилац дела имовине закључио са купцима ИТ опреме пре преноса дела имовине, под претпоставком да обвезник ПДВ – преносилац дела имовине на дан преноса имовине не поседује ни једно добро које се сматра ИТ опремом, на пренос дела имовине у конкретном случају примењује се члан 6. став 1. тачка 1) Закона. Наиме, чињеница да уговором о преносу дела имовине нису обухваћени уговори о продаји које је пре преноса дела имовине обвезник ПДВ – преносилац дела имовине закључио са купцима ИТ опреме, нема утицај на порески третман тог преноса, с обзиром да се испуњеност услова за примену члана 6. став 1. тачка 1) Закона утврђује на дан преноса дела имовине.

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.

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

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

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 3. став 1. Правилника о преносу имовине, пренос дела имовине код којег се, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, сматра да промет добара и услуга није извршен

је пренос дела имовине као пословне целине којом се омогућава самостално обављање делатности стицаоца тог дела имовине код:

- 1) статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;
- 2) продаје, улагања, односно бестеретног давања;
- 3) наслеђивања.

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

2. Шта чини основицу за обрачунавање ПДВ у случају када обвезник ПДВ пружа услугу прикључења на дистрибутивни систем, при чему накнаду за извршену услугу не остварује само у новцу већ и у добрима (нпр. прикључак чију је изградњу финансирао прималац услуге прикључења на дистрибутивни систем)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-323/2019-04 од 30.5.2019. 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 и 30/18, у даљем тексту: Закон), пореска основица код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

С тим у вези, када обвезник ПДВ – „ЕПС Дистрибуција” д.о.о. Београд пружа услугу прикључења на дистрибутивни систем, при чему накнаду за извршену услугу не остварује само у новцу, већ и у добрима (нпр. прикључак чију је изградњу финансирао прималац услуге прикључења на дистрибутивни систем), основицу за обрачунавање ПДВ чини збир износа накнаде у новцу и износа тржишне вредности добра – прикључка на дан испоруке (предаје) прикључка, у коју није укључен ПДВ. Ако на дан настанка пореске обавезе за промет услуге прикључења на дистрибутивни систем није позната тржишна вредност прикључка на дан испоруке (предаје) прикључка, део основице за обрачунавање ПДВ за промет наведене услуге утврђује се као тржишна вредност прикључка, без ПДВ, на дан настанка пореске обавезе за промет наведене услуге. Ако се тржишна вредност прикључка на дан промета услуге прикључења на дистрибутивни систем разликује од тржишне вредности прикључка на дан испоруке (предаје) прикључка обвезнику ПДВ – пружаоцу услуге, сматра се да је дошло до измене основице у смислу члана 21. Закона. Поред тога напомињемо, ако подаци исказани у записнику о примопредаји прикључка одражавају његову тржишну вредност на дан испоруке (предаје) прикључка, са аспекта Закона не постоје сметње да се за утврђивање дела основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења на дистрибутивни систем користе ти подаци.

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

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

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и размена услуга за добра или услуге (члан 5. став 3. тачка 4) Закона).

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

Ако се накнада или део накнаде не остварује у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ (члан 17. став 5. Закона).

Одредбом члана 3. став 2. Правилника о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ код промета добара или услуга који се врши уз накнаду („Службени гласник РС”, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да ако се накнада остварује делом у новцу, а делом у облику промета добара или услуга, основицом се сматра збир новчаног износа и тржишне вредности добара или услуга који се добијају на име дела накнаде на дан њихове испоруке, у који није укључен ПДВ.

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

Ако се тржишна вредност добара или услуга из става 3. овог члана разликује од тржишне вредности добара или услуга на дан њихове испоруке, сматра се да је дошло до измене основице у смислу члана 21. Закона (члан 3. став 4. Правилника).

3. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ – корисник дистрибутивног система другом обвезнику ПДВ – оператору дистрибутивног система изврши промет прикључка (обухвата изградњу подземних водова, полагање прикључних кабловских водова, уградњу трансформатора и металног ормана мерног места са бројилом и осигурачима) потребног за повезивање на дистрибутивни систем електричне енергије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-322/2019-04 од 30.5.2019. 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), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник о промету из области грађевинарства) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ – корисник дистрибутивног система другом обвезнику ПДВ – оператору дистрибутивног система изврши промет прикључка (обухвата изградњу подземних водова, полагање прикључних кабловских водова, уградњу трансформатора и металног ормана мерног места са бројилом и осигурачима) потребног за повезивање на

дистрибутивни систем електричне енергије, реч је о промету добра из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 42.22 – Изградња електричних и комуникационих водова Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 6) Правилника о промету из области грађевинарства. За предметни промет обавезу да обрачуна ПДВ у складу са Законом има обвезник ПДВ – оператор дистрибутивног система, као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Када је реч о утврђивању основице за обрачунавање ПДВ, а под претпоставком да ће за промет прикључка обвезник ПДВ – корисник дистрибутивног система остварити накнаду у услузи прикључења на дистрибутивни систем, основицу за обрачунавање ПДВ за промет прикључка, као добра из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, на коју обрачунава ПДВ обвезник ПДВ – оператор дистрибутивног система као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, чини:

– тржишна вредност услуге прикључења на дистрибутивни систем, без ПДВ, ако обвезник ПДВ – корисник дистрибутивног система не плаћа новчана средства на име дела накнаде за услугу прикључења на дистрибутивни систем коју му пружа обвезник ПДВ – оператор дистрибутивног система;

– разлика између тржишне вредности услуге прикључења на дистрибутивни систем и новчаних средстава која обвезник ПДВ – корисник дистрибутивног система плаћа на име дела накнаде за услугу прикључења на дистрибутивни систем коју му пружа обвезник ПДВ – оператор дистрибутивног система, без ПДВ.

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

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) липу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

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

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

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

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

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

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

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

Према члану 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде

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

Ако се накнада или део накнаде не остварује у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ (члан 17. став 5. Закона).

Одредбом члана 3. став 2. Правилника о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ код промета добара или услуга који се врши уз накнаду („Службени гласник РС”, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) прописано је да ако се накнада остварује делом у новцу, а делом у облику промета добара или услуга, основицом се сматра збир новчаног износа и тржишне вредности добра или услуга који се добијају на име дела накнаде на дан њихове испоруке, у који није укључен ПДВ.

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

Ако се тржишна вредност добара или услуга из става 3. овог члана разликује од тржишне вредности добара или услуга на дан њихове испоруке, сматра се да је дошло до измене основице у смислу члана 21. Закона (члан 3. став 4. Правилника).

▪ Према члану 44. ст. 1. и 2. Закона, ако обвезник ПДВ у рачуну за испоручена добра и услуге искаже већи ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, дужан је да тако исказан ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ. Исправка ПДВ

врши се у пореском периоду у којем је издат рачун са исправљеним износом ПДВ.

Наиме, ако обвезник ПДВ – испоручилац добра, у конкретном случају прикључка потребног за повезивање на дистрибутивни систем електричне енергије, као добра из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, испоручи то добро другом обвезнику ПДВ – оператору дистрибутивног система и изда рачун у којем грешком обрачуна ПДВ (за тај промет није порески дужник у складу са Законом), што за последицу има исказивање већег износа ПДВ од оног који дугује у складу са Законом, обвезник ПДВ – испоручилац добара дужан је да тако исказан ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ. У пореском периоду у којем је грешка уочена, обвезник ПДВ има право да изда нови рачун са исправним подацима, при чему, по природи ствари, врши и сторнирање погрешно издатог рачуна. У новом рачуну обвезник ПДВ, између осталог, исказује и податке о датуму промета добра (датум када је промет стварно извршен) и датуму издавања новог рачуна. С тим у вези, издавање новог рачуна из члана 44. ст. 1. и 2. Закона не доводи до обавезе подношења измењене пореске пријаве прописане законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација за порески период за који је обвезник ПДВ исказао грешком обрачунати ПДВ.

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

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

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

- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

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

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

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

Према одредби члана 44. став 1. Закона, ако обвезник у рачуну за испоручена добра и услуге исказе већи ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, дужан је да тако исказани ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ.

Исправка ПДВ из става 1. овог члана врши се у пореском периоду у којем је издат рачун са исправљеним износом ПДВ (став 2. члана 44. Закона).

4. Право обвезника ПДВ – закупца пословног објекта на кога гласе рачуни за промет електричне енергије да ПДВ исказан

у рачуну обвезника ПДВ – испоручиоца електричне енергије одбије као претходни порез

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00160/2018-04 од 27.5.2019. 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), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету добара одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да предметна добра користи или да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији), као и да поседује рачун издат од стране другог обвезника ПДВ – претходног учесника у промету у складу са Законом. С тим у вези, обвезник ПДВ, купац пословног објекта, на кога гласе рачуни за промет електричне енергије, има право да ПДВ који је обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који је испоручио електричну енергију за крајњу потрошњу, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова.

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

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 одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује:

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

5. Порески третман новчаних средстава названих субвенцијама која на основу закљученог уговора обвезник ПДВ – Институт за заштиту биља и животну средину остварује од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде – Управе за заштиту биља за послове лабораторијског тестирања одређених узорака

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00012/2019-04 од 27.5.2019. 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), обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара или услуга дужан је да по том основу обрачуна ПДВ по прописаној пореској стопи и да обрачунати ПДВ плати на прописани начин. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај промет од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано. Субвенцијама се сматрају новчана средства која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом.

Међутим, када је реч о новчаним средствима названим субвенцијама која на основу закљученог уговора обвезник ПДВ

– Институт за заштиту биља и животну средину остварује од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде – Управе за заштиту биља за послове лабораторијског тестирања одређених узорака, реч је о накнади за промет услуга за које постоји обавеза обрачунавања ПДВ 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).

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

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

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

примаоца добара или услуга или трећег лица, у коју није укључен ПДВ.

У складу са одредбом члана 2. став 2. Правилника, у износ накнаде из става 1. овог члана урачунавају се и субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), која Република Србија, аутономна покрајина или локална самоуправа преноси обвезнику ПДВ, директно или индиректно, а која чине накнаду, односно део накнаде за промет добара или услуга, осим новчаних средстава која се исплаћују на име подстицаја у функцији остваривања циљева одређене политике у складу са законом.

6. Порески третман набавке теретних возила коју врши обвезник ПДВ – Црвени крст Србије за потребе других лица – организација Црвеног крста у одређеним општинама у циљу пружања помоћи мигрантима у тим општинама од стране тих организација

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00087/2019-04 од 27.5.2019. год.)

Када обвезник ПДВ – Црвени крст Србије изврши набавку теретних возила за потребе других лица – организација Црвеног крста у одређеним општинама у циљу пружања помоћи мигрантима у тим општинама од стране тих организација, ПДВ исказан у рачуну обвезника ПДВ – продавца теретних возила обвезник ПДВ – Црвени крст Србије нема право да одбије као претходни порез у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон). Када после одређеног времена обвезник ПДВ – Црвени крст Србије изврши без накнаде пренос права располагања на наведеним теретним возилима организацијама Црвеног крста које су та теретна возила користила за потребе пружања помоћи мигрантима, ПДВ се

не обрачунава и не плаћа. Наиме, с обзиром да обвезник ПДВ – Црвени крст Србије није имао право на одбитак претходног пореза по основу набавке предметних добара, пренос права располагања без накнаде на тим добрима не изједначава се са прометом добара уз накнаду, тј. није предмет опорезивања ПДВ.

Одредбом 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.

Са прометом добара уз накнаду, у складу са одредбама члана 4. став 4. тачка 2) и став 5. Закона, изједначава се сваки други промет добара без накнаде, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза.

7. Право на одбитак претходног пореза за промет електричне енергије у случају када рачун за промет електричне енергије гласи на једног обвезника ПДВ, а електричну енергију користи други обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-277/2017-04 од 27.5.2019. 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), обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, ако поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ) и ако предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. С тим у вези, ако рачун за промет електричне енергије гласи на једног обвезника ПДВ, а електричну енергију користи други обвезник ПДВ, у конкретном случају привредно друштво „А“, у том случају ПДВ обрачунат и исказан у рачуну за промет електричне енергије не може да искаже као претходни порез ни обвезник ПДВ на кога гласи рачун, из разлога што електричну енергију не користи за обављање своје делатности у оквиру које врши промет са правом на одбитак претходног пореза, нити обвезник ПДВ – привредно друштво „А“, из разлога што рачун обвезника ПДВ претходног учесника у промету (испоручиоца електричне енергије) не гласи на овог обвезника ПДВ.

Према одредбама члана 28. 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 даје исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

8. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана физичког лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00003/2018-04 од 27.5.2019. год.)

Рефундација ПДВ купцу првог стана врши се у складу са одредбама члана 56а Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту:

Закон) и члана 10а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Службени гласник РС”, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13, 66/14 и 104/18, у даљем тексту: Правилник). Наиме, физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан, има право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, под условом да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике и да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца, односно на одговарајуће рачуне у складу са законом у случају продаје стана као хипотековане непокретности, односно у извршном поступку када се уплата цене стана са ПДВ врши уплатом на одговарајуће рачуне у складу са законом. Купац првог стана може остварити наведено право на основу захтева који се подноси надлежном пореском органу на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ. Уз наведени захтев надлежном пореском органу доставља се следећа документација: извод из матичне књиге рођених; уверење о држављанству; доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту); оверена копија уговора о купопродаји стана; рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ; доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена уплатом на текући рачун продавца, односно доказ да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану уплатом на текући рачун продавца у случају куповине стана под непрофитним условима из члана 56а став 3. Закона и оверена изјава купца стана да купује први стан.

Међутим, а уз претпоставку да у конкретном случају није реч о куповини стана као хипотековане непокретности, односно предмета извршења у извршном поступку у складу са законом, ако

купац првог стана не поседује доказ (нпр. извод банке) да је укупан износ уговорене цене стана са ПДВ у потпуности исплатио уплатом на текући рачун продавца (што значи збир износа који се односи на пореску основицу и износа који се односи на ПДВ, а не само износ ПДВ), физичко лице које купује стан нема право на рефундацију ПДВ по том основу.

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;
- 2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;
- 3) купац стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;
- 4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку контроле испуњености услова за остваривање права на рефундацију ПДВ који морају да буду испуњени на дан овере уговора о купопродаји стана,

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

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

Захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РФН – Захтев купца првог стана за рефундацију ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 10. став 4. Правилника).

У складу са чланом 10а став 5. Правилника, уз захтев из става 1. овог члана доставља се:

- 1) извод из матичне књиге рођених;
- 2) уверење о држављанству;
- 3) доказ о пребивалишту (оверена фотокопија личне карте или потврда о пребивалишту);
- 4) оверена копија уговора о купопродаји стана;
- 5) рачун или други документ који служи као рачун о купопродаји стана у којем је исказан ПДВ;
- 6) доказ да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена уплатом на текући рачун продавца, односно доказ да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану уплатом на текући рачун продавца у случају куповине стана под непрофитним условима из члана 56а став 3. Закона;
- 7) оверена изјава купца стана да купује први стан.

9. Порески третман промета услуге обуке запослених привредном друштву које је регистровано за обављање

делатности заступања у осигурању, са седиштем у Републици Србији (које није обвезник ПДВ), а који врши страно лице
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-111/2018-04 од 27.5.2019. год.)

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

Сагласно наведеном, када страно лице, тј. лице које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу, а под претпоставком да то страно лице није обвезник ПДВ у Републици Србији, пружа услугу обуке запослених привредном друштву које је регистровано за обављање делатности заступања у осигурању, са седиштем у Републици Србији, сматра се да страно лице пружа услугу пореском обвезнику из члана 12. став 3. тачка 1) Закона. Местом промета предметне услуге, без обзира да ли се обука запослених фактички реализује у Републици Србији или у

иностранству, сматра се место у којем прималац услуга има седиште, тј. у конкретном случају Република Србија.

С тим у вези, независно од тога што, у конкретном случају, привредно друштво прималац услуге није обвезник ПДВ, то лице (привредно друштво – прималац услуге) је порески дужник за промет предметне услуге који му врши страном лице, што значи да је дужно да по основу наведеног промета обрачуна ПДВ, да поднесе пореску пријаву (Образац ПППДВ) и да плати обрачунати ПДВ 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).

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.

Порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страном лице није обвезник ПДВ у Републици, независно од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици (члан 10. став 1. тачка 3) 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.

Када услугу пружа страном лице које се није евидентирало за обавезу плаћања 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.

Према одредби става 4. истог члана Закона, 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.

10. Ко може да оствари пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара када два обвезника ПДВ закључе уговор са страним правним лицем, на основу којег један обвезник ПДВ врши испоруку вуненог пелца и вунених куглица другом обвезнику ПДВ који предметна добра уграђује у добра намењена отпремању у иностранство? (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00227/2019-04 од 27.5.2019. 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) и 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, 48/18, 62/18, 104/18 и 16/19, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за извоз добара може да оствари само обвезник ПДВ власник добара која се извозе, ако поседује доказ о извршеном извозу добара, тј.

оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије.

С тим у вези, када два обвезника ПДВ закључе уговор са страним правним лицем, на основу којег један обвезник ПДВ врши испоруку вуненог пелца и вунених куглица другом обвезнику ПДВ који предметна добра уграђује у добра намењена отпремању у иностранство, пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза може да оствари само обвезник ПДВ који отпрема добара у иностранство и који је у ЈЦИ за извоз добара наведен као пошиљалац/извозник (лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом), под условом да поседује доказ о извршеном извозу добара, тј. оригинал или оверену копију извозне декларације издате од стране надлежног царинског органа у складу са царинским прописима, која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије.

За промет вуненог пелца и вунених куглица који врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ у Републици Србији, обвезник ПДВ – испоручилац дужан је да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

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

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

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

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

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

Према одредби члана 3. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тач. 2) и 3) Закона за добра која се шаљу или отпремају у иностранство (у даљем тексту: извоз добара), обвезник може да оствари ако поседује извозну декларацију која садржи потврду да су добра иступила са територије Републике Србије (у даљем тексту: извозна декларација), односно оверену копију извозне декларације, о извршеном извозу добара издату у складу са царинским прописима.

У складу са Прилогом 5. Попуњавање јединствене царинске исправе, део III. Начин попуњавања рубрика ЛЦИ за извоз, поновни извоз, привремени извоз робе и пасивно оплемењивање, став 9. Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Службени гласник РС, бр. 7/15, 45/15, 56/15, 88/15, 33/16, 73/16, 79/16, 8/17, 46/17, 69/17, 83/17, 96/17, 117/17, 44/18, 60/18, 69/18, 86/18, 3/19 и 30/19), рубрика 2 (Пошиљалац/Извозник) попуњава се тако што се уписују:

– у први ред (горњи десни угао) – ПИБ пошиљаоца, односно извозника робе;

Ако лице нема ПИБ уписује се одговарајућа шифра из Кодекса шифара.

– у други ред – назив пошиљаоца, односно извозника робе;

– у трећи ред – седиште, односно пребивалиште, односно боравиште и адреса пошиљаоца, односно извозника робе.

Пошиљалац, односно извозник је лице за чији рачун се подноси декларација и које је, у време прихватања декларације, власник робе или има слична права располагања робом (став 10. истог дела наведеног Прилога Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку).

11. Шта се сматра добрима и услугама из области грађевинарства као активности из групе 43.12 – Припрема градилишта Класификације делатности?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-266/2019-04 од 27.5.2019. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

С тим у вези, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активности из

групе 43.12 – Припрема градилишта Класификације делатности која је наведена у члану 2. став 1. тачка 10) Правилника, сматрају се земљани радови који се врше као припремање терена у циљу изградње објекта, нивелисање терена, као и насипање хумусним земљиштем са садњом биљака.

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

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

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

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.

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).

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

Према одредби члана 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник који врши опорезиви

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

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

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

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

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

12. Ко има обавезу да обрачуна и плати обрачунати ПДВ када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ врши услуге превоза земље, шута и камена са градилишта, односно на градилиште?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00089/2018-04 од 24.5.2019. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, примера ради, врши земљане радове – ископ земље са утоваром и одвожењем са градилишта, обвезник ПДВ врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који

је порески дужник обвезник ПДВ – прималац услуга, с обзиром да је реч о активностима из групе 43.12 – Припрема градилишта Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 10) Правилника.

Међутим, када обвезник ПДВ врши искључиво услуге превоза земље, шута и камена са градилишта, односно на градилиште, обавезу да обрачуна и плати обрачунати ПДВ у складу са Законом има обвезник ПДВ који врши промет предметних услуга.

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

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

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

Према одредби члана 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.

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

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

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

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

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

- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;
- 18) 43.91 Кровни радови;
- 19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

13. Да ли обвезник ПДВ има обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ по основу тога што је обезбедио да у његовом пословном простору, уз коришћење његове опреме, предузетници које је тај обвезник ПДВ ангажовао за послове рачунарског програмирања, обављају предметне послове без плаћања накнаде за коришћење тог простора и опреме?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-267/2019-04 од 24.5.2019. 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 – наручилац обезбеди да у његовом пословном простору, уз коришћење његове опреме, предузетници које је тај обвезник ПДВ ангажовао за послове рачунарског програмирања, обављају предметне послове без плаћања накнаде за коришћење тог простора и опреме, са аспекта Закона сматра се да је реч о активностима које обвезник ПДВ врши у пословне сврхе, тј. у циљу смањења расхода, што значи да обвезник ПДВ по том основу нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ.

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

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

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).

У складу са одредбом члана 5. став 4. Закона, са прометом услуга уз накнаду изједначава се:

1) употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно употреба добара у непословне сврхе пореског обвезника;

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

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

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

14. Порески третман промета услуга образовања одраслих у оквиру обављања делатности осталог образовања, које се не сматрају услугама професионалне преквалификације у

складу са законом којим се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-199/2019-04 од 22.5.2019. 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), на промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације који врше лица регистрована за обављање тих делатности, при чему ове делатности обављају у складу са прописима који уређују област предшколског, основног, средњег, вишег и високог образовања и професионалне преквалификације, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу. Међутим, у случају када обвезник ПДВ, у конкретном случају Народни универзитет у Врању, врши промет услуга образовања одраслих у оквиру обављања делатности осталог образовања, које се не сматрају услугама професионалне преквалификације у складу са законом којим се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености, дужан је да на промет предметних услуга обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 20%, с обзиром да за промет тих услуга није прописано пореско ослобођење. Обрачунати ПДВ плаћа се на прописани начин.

Према томе, ако се услуге које пружате не сматрају професионалном преквалификацијом у складу са законом којим се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености, на промет тих услуга ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Одредбама члана 3. Закона прописано је 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 25. став 2. тачка 13) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга образовања (предшколско, основно, средње, више и високо) и професионалне преквалификације, као и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга од стране лица регистрованих за обављање тих делатности, ако се ове делатности обављају у складу са прописима који уређују ту област.

Према одредби члана 7. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем тексту: Правилник), услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 13) Закона, сматрају се услуге образовања (предшколског, основног, средњег, вишег и високог) и професионалне преквалификације, које пружају лица регистрована за обављање тих делатности у складу са прописима који уређују ту област, независно од тога да ли су ова лица усмерена као остваривању добити.

Професионалном преквалификацијом из става 1. овог члана сматрају се додатно образовање и обука који се врше у складу са законом којим се уређује запошљавање и осигурање за случај незапослености (став 2. истог члана Правилника).

Одредбом члана 52. Закона о запошљавању и осигурању за случај незапослености („Службени гласник РС“, бр. 36/09, 88/10, 38/15, 113/17 и 113/17 – др. закон, у даљем тексту: ЗЗОСН) прописано је да се додатним образовањем и обуком, у смислу овог закона, сматрају активности којима се незапосленом и запосленом код послодавца, коме није могуће обезбедити или одржати одговарајуће

запослење, пружа могућност да кроз процес теоријског и практичног оспособљавања стекне нова знања и вештине ради запошљавања, односно стварања могућности за запошљавање и самозапошљавање.

Сагласно одредби става 2. истог члана ЗЗОСН, додатно образовање и обуку организује Национална служба или агенција на захтев послодавца или за потребе тржишта рада.

Трошкове додатног образовања и обуке које организује Национална служба на захтев послодавца сноси послодавац или Национална служба до износа расположивих средстава, у складу са општим актом, а трошкове додатног образовања и обуке за тржиште рада сноси Национална служба, у складу са општим актом Националне службе (члан 52. став 3. ЗЗОСН).

Одредбом члана 54. став 1. ЗЗОСН прописано је да годишњи програм додатног образовања и обуке за потребе тржишта рада утврђен Акционим планом спроводи Национална служба самостално, код послодавца као обуку на раду или преко специјализованих извођача обука са којима, по претходно спроведеном поступку јавних набавки, уговара спровођење појединачних програма.

Уговором између Националне службе и извођача обуке утврђују се међусобна права и обавезе (члан 54. став 2. ЗЗОСН).

15. Порески третман промета добара и услуга из области грађевинарства када је реч о изградњи објекта, у конкретном случају Државног центра за управљање и чување података – ДАТА центар, који обвезник ПДВ – извођач радова врши Канцеларији за информационе технологије и електронску управу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-377/2019-04 од 07.5.2019. год.)

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

9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17 и 30/18, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Према томе, када је реч о изградњи објекта, у конкретном случају Државног центра за управљање и чување података – ДАТА центар у Крагујевцу, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет добара или услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ – извођач радова врши Канцеларији за информационе технологије и електронску управу, као лицу из члана 9. став 1. Закона, има Канцеларија за информационе технологије и електронску управу као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) закона.

За промет добара и услуга за који је обвезник ПДВ – испоручилац добара, односно пружалац услуга порески дужник у складу са Законом, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ који врши тај промет.

Порески дужник плаћа обрачунати ПДВ у складу са Законом.

Када је реч о делу вашег захтева који се односи на примену члана 10. став 2. тачка 2) Закона, указујемо да се наведеном законском одредбом уређује порески дужник у ситуацији када уговорне стране (обвезници ПДВ) – преносилац и стицалац права располагања на грађевинском објекту, економски дељивој целини у оквиру тог објекта, укључујући и власнички удео на тим добрима (у даљем тексту: грађевински објекат), уговором предвиде да ће се

на промет наведених добара обрачунати ПДВ, уз напомену да се обрачунавање ПДВ може уговором предвидети само ако обвезник ПДВ – стицалац има право да обрачунати ПДВ одбије у потпуности као претходни порез у складу са Законом. Напомињемо, наведено се не односи на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинским објектима. Ако за пренос права располагања на грађевинском објекту, који се, у складу са Законом, не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту, уговором о преносу права располагања није предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, са аспекта Закона реч је о промету за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза у складу са чланом 25. став 2. тачка 3) Закона. Наведени промет опорезује се у складу са Законом којим се уређују порези на имовину. Дакле, уговарање да ће се за одређени пренос права располагања на грађевинском објекту (који се не сматра првим преносом права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту) обрачунати ПДВ у складу са Законом, представља право, а не обавезу обвезника ПДВ.

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од

материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима (члан 4. став 3. тачка 6) Закона).

Према одредби члана 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.

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

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

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или

економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и промета објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, укључујући и власничке уделе на тим добрима, у случају када је уговором на основу којег се врши промет тих добара, закљученим између обвезника ПДВ, предвиђено да ће се на тај промет обрачунати ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

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

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

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

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

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

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

У складу са ставом 3. истог члана Правилника, у случају промета новоизграђеног грађевинског објекта, односно економски дељиве целине у оквиру тог објекта, када се само промет дела тог објекта опорезује ПДВ као први пренос права располагања, обвезник ПДВ утврђује проценат вредности објекта који се опорезује ПДВ (у даљем тексту: проценат вредности објекта).

Процент вредности објекта представља проценат који је једнак разлици од 100% и процента учешћа вредности објекта на дан 31. децембра 2004. године, односно на дан стицања незавршеног новоизграђеног грађевинског објекта у укупној вредности објекта у моменту преноса права располагања (члан 3. став 4. Правилника).

Основица за обрачунавање ПДВ за први пренос права располагања на делу објекта из става 3. овог члана утврђује се применом процента вредности објекта на укупан износ накнаде за промет тог објекта, уз одбитак ПДВ (члан 3. став 5. Правилника).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Признавање расхода по основу исправке потраживања насталог по основу датог зајма

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-367/2019-04 од 15.5.2019. год.)

У складу са чланом 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01 ... 95/18, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом:

1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника;

2) да су та потраживања у књигама пореског обвезника отписана као ненаплата;

3) да порески обвезник пружи доказе да су потраживања утужена, односно да је покренут извршни поступак ради наплате потраживања, или да су потраживања пријављена у ликвидационом или стечајном поступку над дужником.

Сагласно члану 16. став 2. Закона, на терет расхода признаје се и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама става 1. тач. 2) и 3) овог члана.

На терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања из ст. 1. и 2. овог члана, ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију, до краја пореског периода прошло најмање 60 дана (члан 16. став 7. Закона).

Сагласно наведеним одредбама Закона, у случају када обвезник у пословним књигама евидентира (сагласно прописима о рачуноводству) исправку вредности потраживања, расход исказан по основу исправке вредности тог потраживања признаје се у пореском билансу обвезника поднетом за порески период у којем је исправка извршена, под условом да је од рока за наплату предметног потраживања до краја пореског периода прошло више од 60 дана.

Међутим, да би се овако исказан расход трајно признао, неопходно је да обвезник, у пореском периоду у којем врши отпис (тако исправљених) потраживања, испуни услове прописане одредбама члана 16. став 1, односно став 2. Закона.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли фер вредност непокретности чини основицу пореза на имовину за непокретности обвезника који као рачуноводствену политику примењују МСФИ за МСП, односно подзаконски акт (правилник) који доноси министар надлежан за послове финансија, односно за инвестиционе непокретности обвезника који их процењује по фер вредности у складу са МСФИ за МСП?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00331/2015-04 од 24.5.2019. 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: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

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

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: ЗОР), Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements),

Међународни рачуноводствени стандарди – MPC (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 MPC, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења.

Одредбом члана 2. тачка 5) ЗОР прописано је да је Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) рачуноводствени стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities – IFRS for SMEs), одобрен од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (IASB), чији је превод утврдило и објавило Министарство.

Према одредби члана 22. ЗОР, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у појединачним финансијским извештајима, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, примењују подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија, а који

се заснива на општим рачуноводственим начелима. Изузетно од става 1. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, могу да одлуче да примењују МСФИ за МСП из члана 21. овог закона. У случају из става 2. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, дужна су да примењују МСФИ за МСП у континуитету.

Према томе, имајући у виду да су, према ЗОР, међународни стандарди финансијског извештавања МСФИ и МСФИ за МСП, као и да је у одредби члана 7. став 1. Закона (која уређује када фер вредност непокретности чини пореску основицу) изричито наведен (само) МСФИ, али не и МСФИ за МСП нити подзаконски акт (правилник) који доноси министар надлежан за послове финансија, за непокретности за које је порески обвезник лице које води пословне књиге које вредност непокретности у пословним књигама исказује по фер вредности у складу са МСФИ за МСП, односно у складу са подзаконским актом (правилником) који доноси министар надлежан за послове финансија, нема законског основа да основицу пореза на имовину чини фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

2. Да ли фер вредност чини основицу пореза на имовину за непокретност – пословни простор у својини привредног друштва, организованог као друштво са ограниченом одговорношћу, које је разврстано у микро правно лице и које као рачуноводствену политику примењује МСФИ за МСП, ако тај пословни простор даје у закуп и у пословним књигама евидентира као инвестициону некретнину коју вреднује по фер вредности на последњи дан обрачунског периода, а

ако фер вредност није пореска основица, шта чини пореску основицу ако се цео пословни простор даје у закуп, односно ако се део даје у закуп, а део користи власник?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00306/2019-04 од 24.5.2019. год.)

Према одредби члана 7. 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), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама је фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

Одредбом члана 7. став 2. Закона прописано је да основицу пореза на имовину пореског обвезника који непокретности у својим пословним књигама не исказује у складу са ставом 1. овог члана чини:

- 1) за неизграђено земљиште – вредност земљишта;
- 2) за остале непокретности – вредност објеката увећана за вредност припадајућег земљишта.

Вредност непокретности из става 2. овог члана порески обвезник утврђује проценом према елементима из члана 6. став 1. овог закона (члан 7. став 3. Закона).

Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да се вредност непокретности из члана 5. овог закона утврђује применом следећих елемената:

- 1) корисна површина;
- 2) просечна цена квадратног метра (у даљем тексту: просечна цена) одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Према одредби члана 6. став 2. тачка 2) Закона, корисна површина објекта је збир подних површина између унутрашњих страна ободних зидова објекта (из које су искључене површине балкона, тераса, лођа, степеништа изван габарита објекта, неадаптираних таванских простора и простора у заједничкој недељивој својини свих власника посебних делова истог објекта, осим површине испод носећих зидова и носећих стубова који пролазе кроз објекат који су истовремено посебан и заједнички део објекта), а за објекат који нема хоризонталну подну површину или ободне зидове корисна површина је површина његове вертикалне пројекције на земљиште.

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

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: ЗОР), Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – MPC (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине основни

текстови МРС, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења.

Одредбом члана 2. тачка 5) ЗОР прописано је да је Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) рачуноводствени стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized entities – IFRS for SMEs), одобрен од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (IASB), чији је превод утврдило и објавило Министарство.

Према одредби члана 22. ЗОР, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у појединачним финансијским извештајима, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, примењују подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија, а који се заснива на општим рачуноводственим начелима. Изузетно од става 1. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, могу да одлуче да примењују МСФИ за МСП из члана 21. овог закона. У случају из става 2. овог члана, микро и друга правна лица из члана 2. тачка 2) овог закона, независно од величине, дужна су да примењују МСФИ за МСП у континуитету.

Према мишљењу Министарства финансија број: 011-00-156/2019-16 од 19. марта 2019. године „што се тиче питања одмеравања инвестиционих некретнина по методи фер вредности,

тренутно је у Републици Србији ово питање уређено стандардом *МРС 40 – Инвестиционе некретнине, МСФИ 13 Одмеравање фер вредности*, као и МСФИ за МСП.

У складу са *МРС 40 – Инвестиционе некретнине*, параграф 5, фер вредност је цена која би се наплатила за продају средстава или платила за пренос обавезе у редовној трансакцији између учесника на тржишту на датум одмеравања. МРС 40 предвиђа да за потребе одмеравања инвестиционих некретнина након почетног признавања ентитет бира или метод фер вредности или метод набавне вредности као своју рачуноводствену политику. Добитак или губитак који произилазе из промене фер вредности инвестиционе некретнине се признаје у билансу успеха за период у ком је настао. Када се фер вредност инвестиционе некретнине одмерава у складу са *МСФИ 13 Одмеравање фер вредности*, ентитет обезбеђује да фер вредност одражава, између осталог, приходе од закупа по основу постојећих уговора о закупу и друге претпоставке које би тржишни учесници користили у одређивању цене инвестиционе некретнине по тренутним условима.

МСФИ за МСП у одељку 16.7 прописује да инвестиционе некретнине чија се фер вредност може поуздано одмерити без прекомерних трошкова или напора треба да се одмеравају по фер вредности на сваки датум извештавања са променама фер вредности које се признају у добитак или губитак. У одељку 11.27 (ц) додатно се појашњава начин на који ентитети треба да одмеравају фер вредност: ако тржиште за средство није активно и ако обавезујући споразум о продаји или последње трансакције идентичног средства (или сличног средства) саме по себи не представљају добру процену фер вредности, ентитет процењује фер вредност коришћењем неке друге технике процене, као што је анализа дисконтованих токова готовине (одељак 11.28).

Овим путем пре свега указујемо да МСФИ за МСП по својој природи и суштини представља Међународни стандард финансијског извештавања.

Имајући у виду наведено, као и информације изнете у захтеву, мишљења смо да одмеравање инвестиционих некретнина након почетног признавања по методу фер вредности у складу са МСФИ за МСП (под претпоставком да су испуњени услови за примену модела фер вредности), одговара начину на који је ово питање уређено према МСФИ.”

Према томе, имајући у виду да су, према ЗОР, међународни стандарди финансијског извештавања МСФИ и МСФИ за МСП, као и да је у одредби члана 7. став 1. Закона (која уређује када фер вредност непокретности чини пореску основицу) изричито наведен (само) МСФИ, али не и МСФИ за МСП, те да микро правна лица немају законску могућност да примењују МСФИ, нема законског основа да основицу пореза на имовину за коју је порески обвезник микро правно лице чини фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

То значи да нема законског основа и да основицу пореза на имовину за пословни простор чини фер вредност пословног простора исказана у пословним књигама обвезника пореза на имовину – микро правног лица, коју то лице евидентира у пословним књигама као инвестициону некретнину и вреднује по фер вредности у складу са МСФИ за МСП, независно од тога што, према мишљењу министарства финансија број: 011-00-156/2019-16 од 19. марта 2019. године „одмеравање инвестиционих некретнина након почетног признавања по методу фер вредности у складу са МСФИ за МСП (под претпоставком да су испуњени услови за примену модела фер

вредности), одговара начину на који је ово питање уређено према МСФИ.” Основицу пореза на имовину за тај пословни простор чини његова вредност процењена применом елемената његове корисне површине и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зони, према одлуци јединице локалне самоуправе на чијој територији се конкретни пословни простор налази, која је објављена до 30. новембра године која претходи години за коју се утврђује порез, осим ако конкретни пословни простор јесте непокретност из члана 7. став 4. Закона (нпр. складишни објекат). На утврђивање пореске основице за тај пословни простор није од значаја да ли га обвезник даје у закуп (цео или део).

3. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код преноса права својине на непокретности који се врши са оца на две кћери (свакој у по ½ идеалног дела) на основу правоснажне судске пресуде донете на основу признања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00424/2019-04 од 23.5.2019. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 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.

Одредбом члана 24. тачка 1) Закона прописано је да се преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра и стицање права својине и других права из члана 23. овог закона на основу правоснажне судске одлуке

или другог појединачног акта државног, односно другог надлежног органа или лица са јавним овлашћењем.

Преносом уз накнаду, који је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права, сматра се и стицање права својине одржајем (члан 24. тачка 2) Закона).

У случају из члана 24. овог закона, обвезник пореза на пренос апсолутног права је лице које стиче апсолутно право (члан 25. став 4. Закона).

Обавеза закључења уговора о преносу права коришћења и права својине на земљишту или згради у писменој форми прописана је чланом 9. Закона о промету земљишта и зграда („Службени лист ФНРЈ“, бр. 26/54, који је ступио на снагу 01.07.1954. године).

Према томе, пренос права својине на непокретности који се врши са физичког лица (које није обвезник пореза на додату вредност) на његове две кћери (свакој у по $\frac{1}{2}$ идеалног дела) по основу правоснажне пресуде суда донете на основу признања, предмет је опорезивања порезом на пренос апсолутних права. Обвезник пореза је лице које стиче право својине на непокретности (у конкретном случају, свака кћер за по $\frac{1}{2}$ непокретности).

На постојање пореске обавезе нису од утицаја наводи да су кћери у државини предметних непокретности на име мираза који им је поконио отац, у периоду дужем од двадесет година, односно чињеница да је судском пресудом на основу признања утврђено право својине кћери на конкретним непокретностима по основу поклона и одржаја, ако о поклону учињеном након 1. јула 1954. године није закључен уговор у писаној форми, због чега је основ за стицање права својине на предметним непокретностима у корист кћери – пресуда суда на основу признања донета у 2018-ој години.

4. Да ли постоји сукоб надлежности између Општине Врњачка Бања и Општине Палилула по питању права на утврђивање

пореза на имовину обвезнику који води пословне књиге, чије је седиште на територији Општине Палилула, за кабловску канализацију на територији Општине Врњачка Бања, односно ко је надлежан за утврђивање пореза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00251/2019-06 од 30.4.2019. год.)

С тим у вези, обавештавамо вас да остајемо код мишљења које смо вам дали 30. маја 2017. године под бројем 011-00-00427/2017-04.

Наиме, 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 се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

- 1) право својине, односно па 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 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.

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

Према одредби члана 2. 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 и 31/19, 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 2. став 3. Правилника о класификацији објеката („Службени гласник РС”, бр. 22/15), инжењерски објекти су сви остали објекти који нису зграде: железнице, путеви, мостови, аеродромске стазе, цевоводи, комуникациони и електрични водови и др.

Према одредби члана 11. став 1. Закона о јавној својини („Службени гласник РС”, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 – др. закон, 108/16, 113/17 и 95/18) мрежа, у смислу тог закона, јесте непокретна ствар са припацама, односно збир ствари, намењених протоку материје или енергије ради њихове дистрибуције корисницима или одвођења од корисника, а чији је појам ближе утврђен посебним законом.

Према одредби члана 33. ст. 1. и 2. Закона, обвезник пореза на имовину који води пословне књиге порез на имовину утврђује

самоопорезивањем. Порез на имовину утврђује решењем орган јединице локалне самоуправе на чијој територији се налази непокретност за коју се утврђује порез (у даљем тексту: надлежни орган јединице локалне самоуправе), и то:

- 1) обвезнику који не води пословне књиге;
- 2) обвезнику који води пословне књиге, у поступку контроле, ако обвезник није утврдио пореску обавезу или ју је утврдио нетачно или непотпуно.

Сагласно одредби члана 3. став 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), пореска пријава на Обрасцу ППИ-1 (коју подноси обвезник који води пословне књиге и порез на имовину утврђује самоопорезивањем), подноси се тако да се једном пореском пријавом обухвате све непокретности на територији исте јединице локалне самоуправе за које је обвезник једно лице.

Одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона о финансирању локалне самоуправе („Службени гласник РС”, бр. 62/06, 47/11, 93/12, 99/13, 125/14, 95/15, 83/16, 91/16, 104/16, 96/17, 89/18 и 95/18 – др. закон, у даљем тексту: Закон о финансирању локалне самоуправе) прописано је да јединици локалне самоуправе припадају изворни приходи остварени на њеној територији, и то порез на имовину, осим пореза на пренос апсолутних права и пореза на наслеђе и поклон.

Јединица локалне самоуправе у целости утврђује, наплаћује и контролише јавне приходе из члана 6. овог закона почев од 1. јануара 2007. године (члан 60. Закона о финансирању локалне самоуправе).

Имајући у виду наведено, код утврђивања, наплате и контроле пореза на имовину примењује се територијални принцип, независно од врсте непокретности (што значи и за телекомуникациону мрежу,

односно део мреже). С тим у вези, порез на имовину наплаћује и контролише свака јединица локалне самоуправе за непокретности на њеној територији и припада јој приход остварен по том основу. Почев од пореза на имовину за 2014-у годину, обвезник пореза на имовину који води пословне књиге порез на имовину утврђује самоопорезивањем па пореском пријавом коју подноси треба да обухвати све непокретности на територији исте јединице локалне самоуправе за које је то лице обвезник. Јединица локалне самоуправе на чијој територији се налази непокретност за коју се утврђује порез, обвезнику који води пословне књиге утврђује порез решењем закључно са порезом за 2013-у годину (кад право на утврђивање пореза за конкретну годину није застарело), као и за 2014-у годину и године које јој следе – у поступку контроле, ако обвезник није утврдио пореску обавезу или ју је утврдио нетачно или непотпуно.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на приходе од непокретности које су дате у закуп дипломатско-конзуларном представништву стране државе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-318/2019-04 од 28.5.2019. год.)

1.1. Одредбама члана 1. став 1. и члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез па доходак грађана на приходе из свих извора плаћају физичка лица која остварују доходак.

Одредбом члана 65а став 1. Закона прописано је да се приходима од непокретности сматрају приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности.

Приход од непокретности је остварена закупнина у коју се урачунава и вредност свих извршених обавеза и услуга на које се обавезао купац, осим обавеза плаћања трошкова насталих током закупа, а који зависе од обима потрошње купца (нпр. електричне енергије, телефона и слично), сагласно ставу 2. члана 65а Закона.

Обвезник пореза на приходе од непокретности је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу (члан 65б став 1. Закона).

Одредбом члана 65в став 1. Закона прописано је да опорезиви приход од непокретности, укључујући и приход од изнајмљивања станова и соба за период дужи од 30 дана, чини бруто приход из

члана 65а став 2. тог закона, умањен за нормиране трошкове у висини од 25%.

Обвезнику пореза на приходе од непокретности, на његов захтев, уместо нормираних трошкова признаће се стварни трошкови које је имао при остваривању и очувању прихода, ако за то поднесе доказе (члан 65в став 3. Закона).

Стопа пореза на приходе од непокретности је 20% (члан 65г Закона).

1.2. Порез на приходе од непокретности, у зависности од врсте исплатиоца, обрачунава се и плаћа по одбитку или самоопорезивањем.

Сагласно одредбама члана 99. став 1. тачка 4) и члана 101. Закона, порез на приходе од непокретности, када је исплатилац правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник, утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, што значи да исплатилац прихода за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано.

Исплатилац прихода дужан је да пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на приходе од непокретности достави на Обрасцу ППП-ПД – Појединачна пореска пријава о обрачунатим порезима и доприносима, који је прописан Правилником о пореској пријави за порез по одбитку („Службени гласник РС”, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14 – исправка, 14/16, 21/17, 20/18 и 104/18).

1.3. Пореску пријаву са обрачунатим порезом који се утврђује на приход за који је чланом 100а став 1. тач. 2) и 3) и ставом 2. тог

члана утврђена обавеза самоопорезивања, подноси се у року од 30 дана од дана остваривања прихода (члан 95. став 5. Закона).

Сагласно одредби члана 100а став 1. тачка 3) Закона, самоопорезивањем се утврђује и плаћа порез на приходе од издавања непокретности које исплаћује исплатилац који није правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник.

Порези које обвезник утврђује самоопорезивањем, плаћају се најкасније до истека рока за подношење пореске пријаве (члан 114. став 1. Закона).

Имајући у виду наведено, када исплатилац прихода није правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник (већ је, као у конкретном случају, исплатилац дипломатско-конзуларно представништво стране државе које, сагласно Закону, нема обавезу обрачунавања и плаћања пореза по одбитку), порез на приходе од непокретности утврђује се и плаћа самоопорезивањем. У овом случају обвезник обрачунавања и плаћања пореза на приходе од непокретности је физичко лице које издавањем у закуп непокретности оствари приходе по том основу.

Порески обвезник је дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву за утврђивање пореза на приходе од непокретности на Обрасцу ППО – Пореска пријава о обрачунатом порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду/ другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, који је прописан Правилником о пореској пријави о обрачунатом порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду, односно другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника („Службени гласник РС“, бр. 15/16, 20/18 и 27/19).

2. Да ли се подноси пореска пријава у случају уплате новчане помоћи физичком лицу које није у радном односу

код исплатиоца, а која помоћ служи за лечење у земљи или иностранству?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-305/2019-04 од 23.5.2019. год.)

Према наводима у захтеву и на основу накнадног усменог појашњења захтева, физичко лице се више година лечи од изузетно тешке болести за коју су у Републици Србији исцрпљене све могућности лечења, тако да је услед тешке болести која захтева високо софистициране медицинске технологије лице било приморано да лечење настави у иностранству на клиници која је за ту болест уско специјализована. Лечење је почело у периоду од марта 2017. године и терапије трају још увек. Даље указујете да је за лечење било неопходно да се обезбеде већа новчана средства, да сте се обратили за помоћ синдикалној организацији која је донела посебну одлуку да се из хуманих разлога исплате трошкови потребни за лечење. Исплата новчаних средстава потребних за лечење је вршена директно на рачун болнице, о чему постоји уредна документација, потврда плаћања, као и медицинска документација која потврђује да је лечење извршено у здравственој установи, и из које се може закључити да је исплату извршио синдикат радника, а не послодавац запосленог (послодавац је јавно предузеће у области електропривреде).

Одредбом члана 9. став 1. тачка 28) 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), која је била у примени закључно са 31. децембром 2017. године, било је прописано да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу новчане помоћи физичким лицима која служе за лечење у земљи или иностранству,

у висини стварних трошкова лечења, документовано рачунима здравствене установе која је лечење извршила.

Законом о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС”, бр. 113/17) извршене су, поред осталог, измене у делу члана 9. Закона о порезу на доходак грађана, са применом од 1. јануара 2018. године. Наиме, не плаћа се порез на доходак грађана на примања остварена по основу новчане помоћи физичким лицима која нису у радном односу код даваоца која служи за лечење у земљи или иностранству, у висини стварних трошкова лечења, документовано рачунима здравствене установе која је лечење извршила, као и документовани трошкови превоза и смештаја за потребе лечења тог лица, сагласно одредби члана 9. став 1. тачка 28) 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).

Имајући у виду наведено, за примање које је сагласно Закону изузето од опорезивања (није предмет опорезивања) уколико су испуњени услови прописани Законом за остваривање пореског изузимања, пореска пријава за утврђивање пореза на доходак грађана по том основу се не подноси и порез се не утврђује и не плаћа.

3. Утврђивање набавне цене удела у привредном друштву, а за потребе утврђивања капиталног добитка

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-234/2019-04 од 22.5.2019. год.)

Према наводима у Вашем захтеву, у фебруару 2017. године стекли сте 100% удела у друштву са ограниченом одговорношћу куповином од претходног власника који је био једини члан

привредног друштва. Након тога, на основу одлука скупштине привредног друштва о повећању основног капитала, као члан привредног друштва вршили сте уплате новчаних улога, тако да је до маја 2017. године извршена уплата целокупног уписаног износа повећања основног капитала. Указујете да је у мају 2017. године привредном друштву приступио још један члан – друго физичко лице, чиме је промењена власничка структура на начин да сваки члан има по 50% удела у основном капиталу привредног друштва.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 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 капитални добитак, односно губитак у смислу тог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

Под преносом из става 1. овог члана сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (став 2. тог члана Закона).

Сагласно одредби члана 72. став 3. Закона, обвезник пореза на капитални добитак је свако физичко лице, укључујући и предузетника, које је извршило пренос права, удела и хартија од вредности из става 1. тог члана.

Продајном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне (члан 73. став 1. Закона).

Набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу Закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право,

удео или хартију од вредности, с тим да се набавна цена увећава годишњим индексом потрошачких цена од дана стицања до дана преноса, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 74. ст. 1. и 9. Закона).

Одредбом члана 44. став 3. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС”, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18 и 95/18) прописано је да је основни (регистровани) капитал друштва новчана вредност уписаних улога чланова друштва у друштво која је регистрована у складу са законом о регистрацији.

Сагласно одредби члана 45. став 1. Закона о привредним друштвима, улози у друштво могу да буду новчани и неновчани и изражавају се у динарима.

Основни капитал, сагласно одредби члана 146. став 1. тачка 1) Закона о привредним друштвима, повећава се новим улозима постојећих чланова или члана који приступа друштву. Основни капитал повећава се на основу одлуке скупштине (став 2. тог члана Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 151. став 1. Закона о привредним друштвима прописано је да члан друштва стиче удео у друштву сразмерно вредности његовог улога у укупном основном капиталу друштва, осим ако је оснивачким актом при оснивању друштва или једногласном одлуком скупштине одређено другачије.

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду удела у капиталу привредног друштва и по том основу оствари приход као позитивну разлику између продајне цене удела и његове набавне цене, тај приход био би предмет опорезивања порезом на капитални добитак.

Када је у одређеном периоду власништва над уделом у привредном друштву долазило до повећања основног капитала на начин да је вршена уплата нових новчаних улога од стране јединог

члана друштва – физичког лица (чиме се није мењала власничка структура – то физичко лице је власник 100% удела који је стекао куповином од претходног власника друштва), с тим да је касније основни капитал друштва повећан улогом новог члана – другог физичког лица које је приступило друштву (и стекло 50% удела у основном капиталу друштва, чиме су оба члана постала власници са по 50% удела у основном капиталу друштва), у случају да члан друштва који је пре промене власничке структуре био једини члан прода свој удео (који по промени власничке структуре износи 50% удела), набавном ценом за сврху одређивања капиталног добитка сматрала би се цена по којој је он стекао удео.

То значи да би се у предметном случају набавном ценом удела сматрао збир износа по основу купопродајне цене по којој је физичко лице стекло удео од претходног власника друштва (лица које је у фебруару 2017. године обвезнику продало 100% удела) и износа новчаних улога тог члана друштва којима је вршено повећање основног капитала друштва. Набавна цена увећава се годишњим индексом потрошачких цена у складу са Законом.

4. Да ли физичко лице – странац, упућено на привремени рад у Републику Србију у повезано правно лице у Србији од стране нерезидентног правног лица регистрованога у иностранству, има обавезу пријављивања дохотка путем самопорезивања на обрасцу ПП ОПО пореске пријаве или порез на зараду тог физичког лица плаћа резидентно правно лице по одбитку у моменту плаћања накнаде за услугу нерезидентном лицу (нерезидентно правно лице на основу уговора о пословно-техничкој сарадњи наплаћује пружање своје услуге резидентном правном лицу и накнаду утврђује

као трошак зараде упућеног радника увећан за износ марже од 5%)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-281/2018-04 од 15.5.2019. год.)

Вашим захтевом од 2. априла 2018. године тражили сте мишљење од Министарства финансија по питању „Да ли физичко лице – странац, упућено на привремени рад у Републику Србију у повезано правно лице у Србији од стране нерезидентног правног лица регистрованога у иностранству, има обавезу пријављивања дохотка путем самоопорезивања на обрасцу ПП ОПО пореске пријаве или порез на зараду тог физичког лица плаћа резидентно правно лице по одбитку у моменту плаћања накнаде за услугу нерезидентном лицу? Нерезидентно правно лице на основу уговора о пословно-техничкој сарадњи наплаћује пружање своје услуге резидентном правном лицу и накнаду утврђује као трошак зараде упућеног радника увећан за износ марже од 5%.“

У вези са тако постављеним питањем и наводима у захтеву, Министарство финансија је дало мишљење број: 011-00-281/2018-04 од 13. маја 2018. године, у коме се, поред осталог, наводи:

„У случају када је физичко лице упућено на рад у Републику Србију ради обављања послова на територији Републике Србије за потребе Друштва – домаће правно лице (с тим да са Друштвом не заснива радни однос нити Друштво исплаћује зараду упућеном раднику), остане у радном односу код иностраног послодавца (Швајцарска компанија) који исплаћује зараду том лицу, а сагласно Уговору (о пословно-техничкој сарадњи) Швајцарска компанија накнаду за пружене услуге, како се наводи, преноса пословног знања фактурише Друштву и наплаћује у висини исплаћене зараде увећане за провизију од 5%, то физичко лице дужно је да само обрачуна и уплати порез по основу зараде коју остварује од свог послодавца

(страно правно лице), осим у случају када је уговором о избегавању двоструког опорезивања друкчије уређено (тј. уколико Република Србија нема право опорезивања) и да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу.

Пореска пријава подноси се на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника за приход примљен ____ 20__ . године, који је прописан Правилником о обрасцу пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу самоопорезивањем и припадајућим доприносима од стране физичког лица као пореског обвезника („Службени гласник РС“, бр. 15/16 и 20/18), односно до 1. јануара 2014. године подносила се на Обрасцу ПП ОПО – Пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима на зараду/другу врсту прихода од стране физичког лица као пореског обвезника, који је био прописан Правилником о обрасцу пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку и припадајућим доприносима од стране физичког лица као пореског обвезника („Службени гласник РС“, бр. 11/05)“.

Имајући у виду да у накнадном захтеву за допуну наведеног стручног мишљења уз непромењене околности које су наведене у претходном захтеву по ком је дато поменуто мишљење Министарства финансија, постављате питање у вези са пореским третманом примања физичког лица – странца које је као директор закључило уговор о правима и обавезама директора (за период 2012. и 2013. године) у смислу тада важеће одредбе члана 48. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 – УС, и 113/17), сагласно том закону, као и са становишта пореза на доходак грађана, таква накнада има карактер зараде. Сагласно околностима наведеним у захтеву и његовој допуни, по основу

накнаде коју сагласно уговору о правима и обавезама директора, за рад на територији Републике Србије у домаћем привредном друштву, од иностраног послодавца оствари физичко лице – странац, то лице као порески обвезник дужно је да обрачуна и плати пореске обавезе самоопорезивањем, као и да пореском органу поднесе пореску пријаву на Обрасцу ПП ОПО.

5. Порески третман прихода по основу накнаде трошкова лицима која нису у радном односу код исплатиоца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-91/2018-04 од 14.5.2019. год.)

Како наводите у допису, Студентски дом основан је од стране АП Војводине, Националног савета мађарске националне мањине и фондација из Новог Сада са циљем да допринесе подизању општег нивоа образованости и студирања припадника мађарске националне заједнице у АП Војводини и српске националне заједнице из Мађарске у АП Војводини, да допринесе интеркултуралном дијалогу и развоју толеранције између припадника националних заједница, очувању мултикултуралности, вишејезичности и националних равноправности у АП Војводини. Студентски дом намењен је за смештај студената Универзитета у Новом Саду и других акредитованих факултета у Новом Саду, али и за друге домаће и иностране посетиоце. Такође указујете да Студентски дом, поред смештаја, студентима обезбеђује и могућност њиховог усавршавања путем организовања радионица, предавања, курсева, конференција и сл. која су обавезујућег карактера за студенте који потпишу уговор о становању у Студентском дому. Трошкови који настану у вези са програмом које спроводи Студентски дом, као што су трошкови превоза студената, улазница за музеје, позоришта,

сајмове, трошкове смештаја и исхране за студенте у случају када студенти организовано путују у суседне земље, често финансира Студентски дом и то на начин да правно лице које је пружалац услуге (туристичка агенција, Београдски сајам, позориште и др. у зависности који вид програма се спроводи) фактурише трошкове Студентском дому. Напомињете да разматрате могућност да студенти – станари сами сnose трошкове који настају приликом учествовања у разним активностима, а да накнадно, по завршеном путовању, Студентски дом у потпуности надокнади поменуте трошкове студентима у складу са достављеним рачунима за гориво, улазницама, чланаринама и сл. Указујете и то да је Студентски дом непрофитна установа која се финансира, углавном, из донација Мађарске, али и из сопствених прихода.

Према одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15 и 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон), осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнаде трошкова и других расхода лицима која нису запослена код исплатиоца, осим прихода из тачке 11) овог става.

Порез на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. став 1. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када Студентски дом као исплатилац прихода на терет својих средстава сноси трошкове по основу превоза, улазница за музеје, позоришта, сајмове, као и трошкове смештаја и исхране студентима (који станују у том

дому и који нису у радном односу код њега) у вези са путовањем у иностранство у организацији Студентског дома, таква накнада трошкова има карактер других прихода физичких лица и подлеже плаћању пореза на доходак грађана сагласно одредбама чл. 85. и 86. Закона. Околност да Студентски дом на основу испостављене фактуре – веродостојне документације врши накнаду трошкова директно правном лицу пружаоцу услуге (музеји, позоришта, сајмови, туристичке организације) или накнаду трошкова врши физичким лицима (студентима) на основу достављених рачуна и улазница, није од значаја за порески третман прихода физичких лица са становишта пореза на доходак грађана.

6. Плаћање пореског дуга који је настао у вези са обављањем самосталне делатности у случају када је одређена принудна наплата пореске обавезе од супсидијарног јемца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-254/2019-04 од 13.5.2019. год.)

Према наводима у допису и приложеној документацији, порески орган је донео решење о принудној наплати за доспеле а неизмирене обавезе по основу пореза на приходе од самосталне делатности, доприноса за обавезно социјално осигурање и пореза на промет, које обавезе се односе на период док је предузетник обављао делатност (брисан из регистра АПР новембра 2016. године). Решењем пореског органа о принудној наплати пореске обавезе одређена је принудна наплата из пензије супсидијарног јемца пореског обвезника – мајке обвезника.

Одредбом члана 31. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон,

135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15 и 113/17 и 95/18, у даљем тексту: ЗПДГ) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приходи од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Одредбом члана 157. став 2. ЗПДГ прописано је да за порез на приходе од самосталне делатности јемче супсидијарно својом имовином сви пунолетни чланови домаћинства обвезника који у моменту настанка обавезе чине домаћинство обвезника у смислу члана 10. овог закона.

Чланом породице, у смислу ЗПДГ, сматрају се брачни друг, родитељи, деца, усвојеник и усвојилац обвезника (став 2. члан 10. ЗПДГ).

Законом 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, 12/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: ЗДОСО), одредбом члана 6. тачка 14), прописано је да је предузетник осигураник – физичко лице које обавља самосталну привредну, професионалну или другу делатност у складу са законом по основу које плаћа порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности.

У погледу утврђивања, наплате и повраћаја доприноса, правних лекова, камате, казних одредби и других питања која нису уређена ЗДОСО, изузев одредаба које се односе на пореска ослобођења, олакшице и отпис, примењују се одговарајуће одредбе закона који уређује порез на доходак грађана, односно закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, ако овим законом поједина питања нису друкчије уређена (члан 65. ЗДОСО).

Према члану 12. 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), порески дужник је физичко или правно лице које дугује одређену радњу из порескоправног односа из члана 10. тог закона.

Порески обвезник је порески дужник који је обавезан да плати порез, односно споредно пореско давање (члан 12. став 2. ЗПППА).

Према члану 12. став 3. тачка 1) ЗПППА, други порески дужник је порески јемац који одговара за плаћање обвезничковог пореског дуга, за случај да порески обвезник тај дуг не плати о доспелости.

Сагласно наведеном, у случају наплате дуга на име доспелих, а ненаплаћених пореских обавеза у вези са обављањем самосталне делатности, сматрамо да се у погледу наплате наведених пореза и доприноса примењује институт пореског јемца који одговара за плаћање обвезничковог пореског дуга (супсидијарно јемство лица које је у моменту настанка обавезе пунолетни члан домаћинства обвезника, сагласно закону).

7. Порески третман прихода остварених по основу уговора који је исплатилац прихода – резидентно правно лице закључило са нерезидентним правним лицем које заступа физичко лице (извођача – музичара), а које (нерезидентно правно лице) по основу уговорене обавезе резидентном правном лицу испоставља фактуру за плаћање у којој је

као део фактурисаног износа посебно исказан приход који извођачу – музичару припада по основу ауторских и сродних права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-91/2019-04 од 20.3.2019. год.)

У конкретном случају, како наводите, физичка лица нерезиденти – музички извођачи наступају у Републици Србији на манифестацијама које организује привредно друштво (правно лице) резидент Републике Србије. Истичете да се као уговарач наступа тих извођача (физичких лица нерезидената) појављује страном правно лице (нерезидент) које у име и за рачун извођача закључује уговоре о наступу, фактурише и наплаћује од резидентног правног лица услугу музичких извођења на територији Републике Србије. С тим у вези, напомињете да резидентно правно лице не закључује било какав уговор са физичким лицима (нерезидентима) – музичким извођачима.

Сагласно одредби члана 1. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: ЗПДГ), порез на доходак грађана плаћају, у складу са одредбама овог закона, физичка лица која остварују доходак.

Одредбом члана 8. став 1. ЗПДГ прописано је да је обвезник пореза на доходак грађана и физичко лице које није резидент за доходак остварен на територији Републике Србије. Доходком, у смислу става 1. тог члана, нарочито се сматра, поред осталог, доходак који физичко лице оствари по основу рада који обавља на територији Републике Србије (члан 8. став 2. ЗПДГ).

Физичко лице које остварује накнаду као аутор односно носилац сродних права, обвезник је пореза на приходе од ауторских

права, односно права сродних ауторском праву, сагласно члану 54. став 1. ЗПДГ.

С тим у вези, уколико се сагласно уговору који је исплатилац прихода – резидентно правно лице закључило са нерезидентним правним лицем које заступа физичко лице (извођача – музичара), по основу уговорене обавезе резидентном правном лицу испоставља фактура за плаћање у којој је као део фактурисаног износа посебно исказан приход који извођачу – музичару припада по основу ауторских и сродних права, исплатилац прихода (резидентно правно лице), као порески платаци, дужан је да на тај приход физичког лица обрачуна и плати порез по одбитку, у складу са ЗПДГ.

Сходно одредби члана 40. став 2. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС, бр. 25/01, 80/02, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: ЗПДПЛ), на приходе које нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица, по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма у Републици Србији, који нису опорезовани као доходак физичког лица (извођача, музичара, спортисте и сл.), у складу са прописима којима се уређује опорезивање дохотка грађана, обрачунава се и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У смислу одредаба члана 71. став 1. ЗПДПЛ, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 2. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у року од три дана од дана када је приход остварен, односно исплаћен.

С тим у вези, у случају када резидентно правно лице врши исплату накнаде нерезидентном правном лицу за извођење музичког

програма на фестивалу у Републици Србији, порез по одбитку, у складу са чланом 40. став 2. ЗПДПЛ, плаћа се на укупан износ (фактурисане) накнаде.

Међутим, уколико је део фактурисаног износа посебно исказан као приход извођача – музичара на који се плаћа порез на доходак грађана, у том случају (само) на преостали део фактурисаног износа, обрачунава се и плаћа порез по одбитку у складу са чланом 40. став 2. ЗПДПЛ.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Могућност одобравања одлагања плаћања доспелих текућих обавеза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00506/2018-04 од 27.5.019. год.)

Одредбама члана 73. ст. 1–4. 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) прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битку економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дугованог пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања до 12 месеци.

Одредбама члана 74. ст. 7–10. ЗПППА прописано је да ако се порески обвезник не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања дугованог пореза, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дугованог пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање плаћања те текуће обавезе, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени порески дуг, водећи рачуна о ефикасности наплате, наплатити:

- 1) из средстава обезбеђења;
- 2) у поступку принудне наплате пореског дуга.

Ако се порески обвезник из става 6. овог члана не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања дугованог пореза, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дугованог пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање плаћања те текуће обавезе, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени дуговани порез наплатити у поступку принудне наплате над обвезником.

Порески обвезник за кога је Пореска управа по службеној дужности поништила споразум, односно укинула решење из ст. 7. и 9. овог члана, нема право да поново поднесе захтев за одлагање плаћања тог дугованог пореза.

Одредбама члана 24. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 30/18) који је ступио на снагу 28. априла 2018. године, додати су ст. 11. и 12. у члану 74. ЗПППА, којима је прописано да захтев за одлагање плаћања текуће обавезе из ст. 7. и 9. овог члана, порески обвезник може да поднесе најкасније у року од два дана од дана доспелости те текуће обавезе.

Када Пореска управа у поступку одлучивања не прихвати захтев за одлагање плаћања текуће обавезе из ст. 7, 9, и 11. овог члана, порески обвезник је дужан да ту текућу обавезу, са припадајућом каматом обрачунатом у складу са овим законом, плати у року од пет дана од дана достављања акта којим Пореска управа одбија наведени захтев. Ако порески обвезник у наложеном року не плати текућу обавезу, са припадајућом каматом обрачунатом у складу са овим законом, сматра се да су испуњени услови за примену ст. 7. и 9. овог члана.

Сагласно наведеном, порески обвезник коме је одобрено одлагање плаћања дугованог пореза (уколико исто представља непримерено велико оптерећење), може да поднесе захтев за одлагање плаћања доспеле текуће обавезе, сходно одредбама ЗПППА, након ступања на снагу Закона о изменама и допунама, независно од тога када је закључен споразум са Пореском управом о одлагању плаћања дугованог пореза.

У колико надлежни порески орган не прихвати захтев за одлагање плаћања те текуће обавезе, порески обвезник је дужан да ту текућу обавезу, са припадајућом каматом, плати у року од пет дана од дана достављања акта којим надлежни порески орган одбија наведени захтев, водећи рачуна да жалба не одлаже извршење наведеног акта. Ако порески обвезник у наложеном року не плати текућу обавезу, са припадајућом каматом, надлежни порески орган по службеној дужности укида решење и доспели, а неплаћени порез наплаћује или из средстава обезбеђења или у поступку принудне наплате тог пореског дуга.

Указујемо да Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује испуњеност прописаних услова и чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са правом пореског

обвезника на одлагање плаћања дугованог пореза, односно одлагања плаћања доспеле текуће обавезе.

2. Могућност враћања привремено одузетог пореског идентификационог броја

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-04405/2018-04 од 27.5.019. год.)

Одредбама члана 26. ст. 1. и 2. 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) прописано је да се у циљу идентификације пореских обвезника, Пореска управа додељује физичким лицима, предузетницима, правним лицима и сталним пословним јединицама нерезидентног правног лица ПИБ.

Не може се доделити ПИБ:

1) правном лицу чији оснивач – правно лице, предузетник или физичко лице има доспеле, а неизмерене обавезе по основу јавних прихода настале у вези са обављањем делатности, односно ако је правном лицу или предузетнику привремено одузет ПИБ у складу са овим законом. Не може се доделити ПИБ ни правном лицу чији је оснивач – правно лице, предузетник или физичко лице истовремено оснивач лица коме је привремено одузет ПИБ, у складу са овим законом,

2) правном лицу чији је оснивач физичко лице које је истовремено оснивач и другог привредног субјекта који има неизмирених обавеза по основу јавних прихода у вези са обављањем делатности;

3) правном лицу насталом статусном променом издвајања уз оснивање, односно мешовитог издвајања у складу са законом којим се уређују привредна друштва, ако правно лице које је предмет поделе има неизмерене обавезе по основу јавних прихода, односно ако му је привремено одузет ПИБ у складу са овим законом,

4) предузетнику који има доспеле, а неизмирене обавезе по основу јавних прихода, настале у вези са обављањем делатности, односно ако му је привремено одузет ПИБ у складу са овим законом.

Одредбама члана 26. ст. 6. и 7. ЗПППА прописано је да уколико Пореска управа у року из става 4. овог члана, на основу података из своје евиденције и евиденције других надлежних органа утврди да пријава садржи податке који нису веродостојни или су против оснивача субјекта из тог става изречене заштитне мере, односно мере безбедности забране вршења делатности у прекршајном или кривичном поступку, донеће у том року решење о одбијању захтева за доделу ПИБ.

Ако Пореска управа у поступку контроле, односно у поступку провере на основу података из службене евиденције, утврди да су у време доделе ПИБ постојале сметње за доделу ПИБ из ст. 2. и 7. овог члана, Пореска управа ће решењем привремено одузети додељени ПИБ – до отклањања тих сметњи, а примерак решења доставиће банци и организацији надлежној за принудну наплату из новчаних средстава на рачуну обвезника.

Одредбама члана 73. ст. 1–4. ЗПППА прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дугованог пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања до 12 месеци.

Одредбама члана 74. ст. 1, 6. и 7. ЗПППА прописано је да у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза из члана 73. став 3, овог закона, од пореског обвезника се захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дугованог пореза чије се плаћање одлаже.

Изузетно од ст. 1–5. овог члана, од пореског обвезника не захтева се испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73. став 2. овог закона, као ни давање средстава обезбеђења наплате – ако дуговани порез из члана 73 став 3. овог закона, по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

- 1) за правно лице и предузетника – до 1.500.000 динара;
- 2) за физичко лице – до 200.000 динара.

Ако се порески обвезник не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања дугованог пореза, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дугованог пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање

плаћања те текуће обавезе, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени порески дуг, водећи рачуна о ефикасности наплате, наплатити:

- 1) из средстава обезбеђења;
- 2) у поступку принудне наплате пореског дуга.

Сагласно наведеним одредбама ЗПППА, ако Пореска управа у поступку контроле, односно у поступку провере на основу података из службене евиденције, утврди да су у време доделе ПИБ постојале сметње за доделу ПИБ из ст. 2. и 7. члана 26. ЗПППА (односно неизмирене пореске обавезе), Пореска управа ће решењем привремено одузети додељени ПИБ – до отклањања тих сметњи, а примерак решења доставиће банци и организацији надлежној за принудну наплату из новчаних средстава на рачуну обвезника.

С тим у вези, пореском обвезнику ће се доделити привремено одузети ПИБ након измирења обавезе по основу јавних прихода настале у вези са обављањем делатности.

Са друге стране, указујемо да ако порески обвезник није у могућности да измири целокупни дуговани порез, може да поднесе образложени захтев Пореској управи за одлагање плаћања дуговоног пореза на рате, а Пореска управа поступајући по том захтеву може одложити плаћање дуговоног пореза у целости или делимично, најдуже до 60 месеци, ако порески обвезник испуни прописане услове, као и установљавање средства обезбеђења из ког ће Пореска управа најефикасније наплатити дуговани порез.

Напомињемо да Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује испуњеност прописаних услова и чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са правом пореског обвезника на одлагање плаћања дуговоног пореза.

3. Обавеза чувања тајног податка у пореском поступку

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00634/2018-04 од 24.5.019. год.)

Одредбама члана 7. 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) прописано је да се тајним податком у пореском поступку (у даљем тексту: тајни податак), у смислу овог закона, сматра и чува као тајни податак:

1) сваки документ, информација, податак или друга чињеница о пореском обвезнику до којих су службена лица и сва друга лица која учествују у пореском поступку дошла у пореском, прекршајном, предистражном или судском поступку;

2) подаци о техничким проналасцима или патентима, као и сви други подаци о технолошким поступцима које примењује порески обвезник, до којих су службена лица и сва друга лица која учествују у пореском поступку дошла у пореском, прекршајном, предистражном или судском поступку.

Повреда тајног податка угрожава интерес пореских обвезника и јавни интерес Републике, који претежу над интересом за приступ информацијама од јавног значаја које представљају тајни податак, а због чијег би одавања могле наступити тешке правне или друге последице по интересе заштићене овим законом.

Тајни податак дужна су да чувају сва службена лица и друга лица која учествују у пореском, прекршајном, предистражном и судском поступку.

Обавеза чувања тајног податка односи се и на лица из става 1. овог члана када им престане радни однос, односно својство у

којем су дошли до сазнања о документима, чињеницама, односно подацима из става 1. овог члана.

Обавеза чувања тајног податка је повређена ако се документи, чињенице, односно подаци из става 1. овог члана неовлашћено користе или објаве.

Обавеза чувања тајног податка није повређена:

- 1) радњом са којом се порески обвезник писмено сагласи;
- 2) ако се одређени документ, чињеница, односно податак не могу повезати са одређеним пореским обвезником;
- 3) ако се одређени документ, чињеница, односно податак износе током пореског, прекршајног, предистражног или судског поступка;
- 4) ако се ради о пореском идентификационом броју (у даљем тексту: ПИБ) пореског обвезника;
- 5) ако се одређени документ, чињеница, односно податак користе од стране надлежног органа у поступку откривања кривичних дела или прекршаја;
- 6) ако се одређени документ, чињеница, односно податак, у складу са одредбама члана 157. овог закона, достављају овлашћеном лицу пореског органа стране државе у поступку размене информација и пружања правне помоћи;
- 7) ако се пореском јемцу омогући увид у податке о пореском обвезнику, битне за регулисање обавеза које проистичу из његовог односа према пореском обвезнику;
- 8) ако се одређени документ, чињеница, односно податак у вези са постојањем пореског дуга, пружају у складу са одредбама посебног закона, осим уколико пружање документа, чињеница, односно података по свом обиму представља велике трошкове, односно захтева прекомерно ангажовање запослених у Пореској управи, што порески орган опредељује у сваком конкретном случају;
- 9) ако се одређени документ, чињеница, односно податак, пружају овлашћеном лицу другог државног органа и организације, органа територијалне самоуправе и локалне самоуправе у поступку

размене информација неопходних за предузимање активности из делокруга надлежности тих органа.

Пореска управа најмање једном годишње, са пресеком стања на последњи дан календарског месеца који претходи дану објављивања, објављује на својој интернет страни назив, односно име и презиме, ПИБ и износ пореског дуга пореских дужника, и то правних лица са пореским дугом у износу од 20.000.000 динара и вишем и предузетника са пореским дугом у износу од 5.000.000 динара и вишем, чиме обавеза чувања тајног податка није повређена.

У погледу заштите тајних података, у свему осталом што није прописано овим законом, Пореска управа је дужна да поступа у складу са законом који уређује тајност података, односно законом који уређује заштиту података о личности.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 4) ЗПППА прописано је да порески обвезник, у складу са овим законом, има право да се о њему прикупљени подаци у пореском поступку од стране Пореске управе чувају као тајни податак и користе, односно чине доступним другим лицима, односно органима или организацијама, на начин уређен у члану 7. овог закона.

Сагласно наведеном, указујемо да порески обвезник има право да се о њему прикупљени подаци у пореском поступку од стране органа јединице локалне самоуправе надлежног за утврђивање пореза на имовину чувају као тајни податак и користе, односно чине доступним другим лицима у складу са начелом чувања тајног податка, прописаног чланом 7. ЗПППА.

4. Одлагање плаћања дугованог пореза

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00236/2019-04 од 17.5.019. год.)

Одредбама члана 73. ст. 1–4. 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) прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дугованог пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања до 12 месеци.

Одредбама члана 74. ст. 1, 6. и 7. ЗПППА прописано је да у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза из члана 73. став 3. овог закона, од пореског обвезника се захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дугованог пореза чије се плаћање одлаже.

Изузетно од ст. 1–5. овог члана, од пореског обвезника се не захтева испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73.

став 2. овог закона, као ни давање средстава обезбеђења наплате – ако дуговани порез из члана 73. став 3. овог закона, по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

- 1) за правно лице и предузетника – до 1.500.000 динара;
- 2) за физичко лице – до 200.000 динара.

Ако се порески обвезник не придржава рокова из споразума, односно решења о одлагању плаћања дуговоаног пореза, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дуговоаног пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање плаћања те текуће обавезе, Пореска управа ће по службеној дужности поништити споразум, односно укинути решење и доспели, а неплаћени порески дуг, водећи рачуна о ефикасности наплате, наплатити:

- 1) из средстава обезбеђења;
- 2) у поступку принудне наплате пореског дуга.

Одредбама члана 76. ст. 3. и 4. ЗПППА прописано је да пореском обвезнику коме је у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б овог закона, плаћање дуговоаног пореза одложено, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности. Право на отпис 50% камате се не остварује за одлагање плаћања дуговоаног пореза, када је обавеза утврђена решењем у поступку пореске контроле.

Када порески обвезник и пре истека рока плаћања дуговоаног пореза на рате у складу са овим законом исплати дуговани порез у потпуности, пореском обвезнику се отписује 50% камате на тај дуг.

Одредбама члана 10. ст. 1–4. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“ бр. 15/16, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама) прописано је да, изузетно, пореском обвезнику који поднесе захтев у поступку одлучивања о одлагању плаћања дуговоаног пореза на

рате, за дуговани порез који је доспео за плаћање до дана ступања на снагу овог закона, који је као такав евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, а не пролази 2.000.000 динара и који у себи не садржи камату, може се одложити плаћање дуговоаног пореза који у себи не садржи камату за тај дуг, најдуже до 60 месеци,

Порески обвезник из става 1. овог члана, не пружа средства обезбеђења за дуговани порез који у себи не садржи камату за тај дуг до износа из члана 4. овог закона.

Пореском обвезнику коме дуговани порез из става 2. овог члана прелази износ прописан чланом 4. овог закона, у поступку одлучивања о средству обезбеђења опредељује се средство обезбеђења које одговара износу дуговоаног пореза изнад износа прописаног чланом 4. овог закона, у који се урачунава и износ припадајуће камате на тај део дуга.

Пореском обвезнику из става 1. овог члана, који је стекао право на плаћање дуговоаног пореза на рате у складу са овим законом, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се камата на дуг која се односи на дуговани порез плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Сагласно наведеном, указујемо да порески обвезник који је у складу са чланом 10. Закона о изменама и допунама поднео захтев за одлагање плаћања дуговоаног пореза на рате и коме је донето решење о одлагању плаћања, а које је касније укинута због нередовног плаћања, може у складу са одредбама чл. 73. и 74. ЗПППА да поново поднесе образложени захтев Пореској управи за одлагање плаћања дуговоаног пореза на рате, а Пореска управа поступајући по том захтеву може одложити плаћање дуговоаног пореза у целисти или делимично, ако порески обвезник испуни прописане услове, а најдуже до 60 месеци.

С тим у вези, напомињемо да уколико порески обвезник редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене према

одредбама чл. 73. и 74. ЗПППА, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује му се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Са друге стране, указујемо да ако се порески обвезник не буде придржавао рокова из решења, односно споразума или уколико за време одлагања плаћања дугованог пореза не буде измирио текућу обавезу, Пореска управа ће по службеној дужности укинути решење, односно поништити споразум и доспели, а неплаћени порески дуг, наплатити у поступку принудне наплате.

Напомињемо да тај порески обвезник више неће имати право да поново поднесе захтев за одлагање плаћања тог дугованог пореза у складу са одредбама чл. 73. и 74. ЗПППА.

5. Да ли постоји могућност отписа 50% камате приликом одлагања плаћања дугованог пореза у ситуацији када се одлаже обавеза утврђена решењем у поступку пореске контроле?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00125/2019-04 од 13.5.2019. год.)

Одредбама члана 73. ст. 1–4. 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) прописано је да Пореска управа може, на образложени захтев пореског обвезника, у целости или делимично, одложити плаћање дугованог пореза, под условом да плаћање дугованог пореза:

1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;

2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

О одлагању плаћања дугованог пореза, по испуњењу услова из ст. 1. и 2. овог члана, одлучује:

1) министар или лице које он овласти – на основу писменог предлога руководиоца организационе јединице Пореске управе према главном месту пословања, односно месту пребивалишта пореског обвезника – осим за изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе;

2) градоначелник, односно председник општине, односно лице које он овласти, јединице локалне самоуправе којој припадају изворни јавни приходи чија наплата се одлаже у складу са овим законом.

Одлуком из става 3. овог члана може се одобрити одлагање плаћања дугованог пореза на рате, али најдуже до 60 месеци, уз могућност коришћења одложеног плаћања до 12 месеци.

Одредбом члана 76. став 3. ЗПППА прописано је да пореском обвезнику коме је, у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б овог закона, плаћање дугованог пореза одложено, а који редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Одредбом члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 30/18), која је ступила на снагу 28. априла 2018. године, додата је реченица на крају члана 76. став 3. ЗПППА којом је прописано да се право на отпис 50% камате не остварује за одлагање плаћања дугованог пореза када је обавеза утврђена решењем у поступку пореске контроле.

Сагласно наведеном, указујемо да порески обвезник може да поднесе образложени захтев Пореској управи за одлагање плаћања дугованог пореза на рате, а Пореска управа, поступајући по том захтеву, може одложити плаћање дугованог пореза у целости или делимично, најдуже до 60 месеци, ако порески обвезник испуни прописане услове. Такође се прописује и установљавање средстава обезбеђења наплате из ког ће Пореска управа најефикасније наплатити дуговани порез. Од пореског обвезника се неће захтевати давање средстава обезбеђења наплате ако дуговани порез по основу свих јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи за правно лице до 1.500.000 динара. Уколико порески обвезник редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

С тим у вези, указујемо да се право на отпис 50% камате не остварује за одлагање плаћања дугованог пореза када је захтев за одлагање тог пореза поднет након ступања на снагу Закона о изменама и допунама ЗПППА, а односи се на обавезу утврђену решењем у поступку пореске контроле (независно од тога када је наведено решење донето).

Указујемо да Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује испуњеност прописаних услова и чињенице које су битне за доношење законите и правилне одлуке у вези са правом пореског обвезника на одлагање плаћања дугованог пореза, односно на право на отпис 50% камате.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Плаћање доприноса за обавезно социјално осигурање за страном физичко лице које обавља послове директора у једном домаћем правном лицу са којим је засновао радни однос, с тим да је истовремено и директор у другом домаћем правном лицу са којим није засновао радни однос

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-151/2018-04 од 20.5.2019. год.)

Како наводите, физичко лице које је страни држављанин обавља послове директора у домаћем привредном друштву са којим је засновао радни однос и то друштво као послодавац обрачунава и плаћа припадајући порез и доприносе по основу зараде коју физичко лице остварује као директор. Поред тога, даље истичете да је то физичко лице директор и у другом домаћем привредном друштву са којим је закључило уговор о правима и обавезама директора без заснивања радног односа. Указујете и да поменуто физичко лице има дозволу за рад у складу са прописима Републике Србије.

Одредбом члана 12. 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) прописано је да када осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др.), допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање

обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса, у складу са овим законом.

Основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа (члан 13. став 1. Закона о доприносима).

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

Доприносе за лица која остварују уговорену накнаду, сагласно одредби члана 57. став 1. Закона о доприносима, исплатилац је дужан да обрачуна, обустави и уплати приликом исплате уговорене накнаде.

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

Основица пореза на други приход је опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%, сагласно одредби члана 85. став 3. Закона.

Порез на доходак грађана на друге приходе плаћа се по стопи од 20%, сагласно одредби члана 86. став 1. Закона.

Одредбом члана 99. став 1. тачка 9) Закона прописано је да по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђују се и

плаћају порези на остале приходе, ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник или предузетник паушалац.

Према одредби члана 48. став 4. Закона о раду („Службени гласник РС”, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 – УС, 113/17 и 95/18 – др. пропис), међусобна права, обавезе и одговорности директора који није засновао радни однос и послодавца уређују се уговором. Лице које обавља послове директора има право на накнаду за рад и друга права, обавезе и одговорности у складу са уговором који са директором закључује у име послодавца надлежни орган утврђен законом или општим актом послодавца (ст. 5. и 6. члан 48. Закона о раду).

Услови и поступак за запошљавање странаца у Републици Србији и друга питања од значаја за запошљавање и рад странаца уређују се Законом о запошљавању странаца („Службени гласник РС”, бр. 128/14, 113/17, 50/18 и 31/19). Странац се запошљава у Републици Србији ако су испуњени услови утврђени законом, односно потврђеним међународним уговором (члан 3. став 1. Закона о запошљавању странаца).

Имајући у виду наведено, приход који физичко лице оствари по основу уговора о правима и обавезама директора који није засновао радни однос у привредном друштву чији је директор, има порески третман других прихода и подлеже плаћању пореза на доходак грађана у складу са одредбама чл. 85. и 86. Закона.

У случају када физичко лице остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др.), допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса, сагласно Закону о доприносима.

То значи да у случају када физичко лице остварује зараду по основу радног односа (по ком основу је осигуран и плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање) и уговорену накнаду по основу уговора о правима и обавезама директора без заснивања радног односа, на уговорену накнаду обрачунава се и плаћа порез на доходак грађана на други приход, као и допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Колико евра је износила конзуларна и републичка административна такса за издавање пасоша Републике Србије у 1993, 1995. и 1997. години?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00297/2019-04 од 21.5.2019. год.)

У молби лица А којом се тражи податак колика је била у еврима висина конзуларне и РАТ таксе за издавање пасоша у Републици Србији у 1993, 1995. и 1997. години, напомињемо да је у наведеном периоду био на снази Закон о савезним административним таксама („Службени лист СРЈ”, бр. 81/94, 85/94, 61/95, 63/96, 29/97, 12/98, 59/98, 17/99, 44/99, 74/99, 73/00, 21/01 и 71/01) којим је било прописано, између осталог, да се савезне административне таксе плаћају за списе и радње у управним стварима код савезних органа, као и за предмете и радње код тих органа предвиђене Тарифом савезних административних такси која чини саставни део тог закона. Дакле, у том периоду није био на снази Закон 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 и 95/18, у даљем тексту: Закон), те се за предметни спис и радњу код надлежног органа (за издавање пасоша) наплаћивала савезна административна такса у складу са Законом о савезним административним таксама који је тада био на снази.

Тарифним бројем 93. тачка 1) Одељка Б. Конзуларне таксе, Тарифе савезних административних такси, која је саставни део Закона о савезним административним таксама („Службени лист СРЈ”, бр. 81/94), била је прописана такса за издавање путне

исправе ради привременог боравка у иностранству које издају дипломатска и конзуларна представништва Савезне Републике Југославије, у различитим износима по врсти девиза (нпр. за Аустрију такса је износила 1525 ATS).

Такође, Законом о изменама Закона о савезним административним таксама („Службени лист СРЈ”, бр. 63/96) прописана је такса за издавање путних исправа и виза за југословенске држављане, између осталог, за издавање пасоша у износу од 150 динара (пре тога, у периоду од 1994. године предметна такса се није плаћала).

Имајући у виду да су списи и радње у вези са издавањем пасоша у надлежности министарства надлежног за област унутрашњих послова, као и у надлежности министарства надлежног за област спољних послова када лице захтев за издавање пасоша поднесе преко дипломатског или конзуларног представништва Републике Србије, мишљења смо да се по питању висине савезне административне таксе која се у 1993, 1995. и 1997. години плаћала када лице поднесе захтев надлежном органу за издавање пасоша, треба обратити министарству надлежном за област унутрашњих послова, као и министарству надлежном за област спољних послова као органима надлежним за издавање пасоша.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Утврђивање накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене по основу постављања подземних и надземних објеката и водова инфраструктуре за електронске комуникације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00242/2019-04 од 22.5.2019. год.)

Сходно одредбама члана 2. тачка 1) Закона, накнада је јавни приход који се наплаћује за коришћење одређеног јавног добра.

Према члану 63. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене је лице којем је корисник шума и шумског земљишта шумско земљиште дао на коришћење у нешумске намене, при чему се под коришћењем шумског земљишта у државној својини у нешумске намене подразумева коришћење шумског земљишта за намене које нису у функцији газдовања шумама у складу са планским документима, између осталог и коришћење шумског земљишта за постављање подземних и надземних објеката и водова комуналне и енергетске инфраструктуре, као и инфраструктуре за електронске комуникације.

Обвезнику накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене не може се наплаћивати и закупнина за то шумско земљиште у државној својини (члан 63. став 3. Закона).

Основица накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене за постављање подземних и надземних објеката и водова комуналне и енергетске инфраструктуре, као и инфраструктуре за електронске комуникације је површина

земљишта изражена у метрима квадратним (m²), у смислу члана 64. Закона.

У складу са чланом 65. Закона, висине накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене, по појединачној намени коришћења, утврђене су у Прилогу 3, у Табелама 1. до 6. тог закона.

Накнаду за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене утврђује решењем корисник шума и шумског земљишта, при чему се накнаде за намене из члана 63. став 2. тач. 1), 2), 4) и 5) овог закона утврђују за календарску годину, а плаћање се врши аконтационо, у једнаким месечним ратама, до 15. у месецу за претходни месец и коначно по истеку године, уколико по истеку године постоји разлика у односу на основицу накнаде на основу које је утврђена аконтација у току године (члан 66. ст 1. и 2. Закона).

У складу са чланом 278. став 1. тачка 5) Закона, даном почетка примене тог закона престају да важе одредбе чл. 11, 12, 85. и 87. и члана 111. став 1. тач. 8) и 33) Закона о шумама („Службени гласник РС”, бр. 30/10, 93/12 и 89/15).

Сходно члану 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.

У Прилогу 3. Табела 2 (Висина накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини за постављање подземних и надземних објеката и водова комуналне и енергетске инфраструктуре, као и инфраструктуре за електронске комуникације) прописана је висина накнаде за коришћење земљишта за објекте комуналне и енергетске инфраструктуре, као и инфраструктуре за електронске

комуникације, осим за водове из тачке 2. те табеле у износу од 36 динара по m², односно накнаде за коришћење земљишта за постављање водова комуналне и енергетске инфраструктуре, као и инфраструктуре за електронске комуникације у износу од 18 динара по m². За надземне електроенергетске водове утврђивање накнаде врши се на основицу коју чини површина коридора, а за подземне електроенергетске водове површина ископа потребног да се постави подземни вод.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 26) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС”, бр. 72/09 ... 83/18), прописано је да линијски инфраструктурни објекат јесте јавни пут, јавна железничка инфраструктура, електроенергетски вод, нафтовод, продуктовод, гасовод, деривациони ценовод, објекат висинског превоза, линијска инфраструктура електронских комуникација, водоводна и канализациона инфраструктура и сл. који може бити надземни или подземни, чија изградња је предвиђена одговарајућим планским документом.

Сходно члану 27. став 1. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ” бр. 29/78, 39/85, 45/89 – УС, 57/89, „Сл. лист СРЈ” бр. 31/93, 22/99 – др. пропис, 23/99 – исправка, 35/99 – др. пропис, 44/99 – др. пропис), ако је неко по закону обавезан да закључи уговор, заинтересовано лице може захтевати да се такав уговор без одлагања закључи.

Одредбе прописа којима се, делимично или у целини, одређује садржина уговора саставни су делови тих уговора, те их употпуњавају или ступају на место уговорних одредби које нису у сагласности са њима (члан 27. став 2. Закона о облигационим односима).

Према томе, за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене плаћа се накнада у складу са Законом,

као законом којим се уређује коришћење јавних добара. Закон уређује обвезника плаћања, основицу, висину, начин утврђивања и плаћања, припадност прихода од накнаде, као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање накнада за коришћење јавних добара, при чему напомињемо да начин давања на коришћење јавних добара није предмет Закона.

Обвезник предметне накнаде је лице којем је корисник шума и шумског земљишта шумско земљиште дао на коришћење у нешумске намене, при чему се давањем на коришћење у нешумске намене, у складу са Законом, не подразумева пренос права коришћења шумског земљишта.

Наиме, под коришћењем земљишта у државној својини у нешумске намене подразумева се коришћење шумског земљишта за одређене намене наведене у члану 63. Закона (нпр. геолошка истраживања, експлоатацију минералних сировина и минералне, полу-минерализоване и изворске воде; постављање подземних и надземних објеката и водова комуналне и енергетске инфраструктуре, као и инфраструктуре за електронске комуникације; постављање објеката за обављање делатности, односно на други начин коришћење шумског земљишта у сврху обављања делатности), које нису у функцији газдовања шумама у складу са планским документима.

Сходно наведеном, корисник шума и шумског земљишта почев од 01. јануара 2019. године, за намене наведене у члану 63. став 2. Закона, у конкретном случају за постављање подземних и надземних објеката и водова инфраструктуре за електронске комуникације у државној својини, утврђује накнаду на начин и под условима прописаним одредбама чл. 63–68. Закона о накнадама, и висини утврђеној у Прилогу 3. Закона, а обвезнику накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене, не може се истовремено наплаћивати и закупнина за то шумско земљиште у државној својини.

2. Накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00165/2019-04 од 21.5.2019. год.)

У захтеву наводите да су одредбе члана 63. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, у даљем тексту: Закон) у супротности са одредбама члана 34. Закона о јавној својини, те да корисник шума не може да закључи уговор о давању шумског земљишта на коришћење у нешумске намене, већ само уговор о закупу шумског земљишта, у складу са чланом 99а став 1. Закона о шумама („Сл. гласник РС”, бр. 30/10, 93/12 и 89/15), којим је прописано да Влада, на предлог Министарства, додељује право коришћења шума у државној својини. Поред наведеног, истиче се да су у супротности одредбе члана 9. Закона о шумама којима је забрањено паша, брст стоке, жирење у шуми, као и др. радње, са одредбама Закона којима је прописано ослобођење од плаћања предметне накнаде.

С тим у вези, обавештавамо вас о следећем:

Сходно одредбама члана 2. тачка 1) Закона, накнада је јавни приход који се наплаћује за коришћење одређеног јавног добра.

Према члану 63. Закона, обвезник накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене је лице којем је корисник шума и шумског земљишта шумско земљиште дао на коришћење у нешумске намене, при чему се под коришћењем шумског земљишта у државној својини у нешумске намене подразумева коришћење шумског земљишта за намене које нису у функцији газдовања шумама у складу са планским документима, а које су разврстане према сродности коришћења шумског земљишта, за:

1) геолошка истраживања, експлоатацију минералних сировина и минералне, полу-минерализоване и изворске воде;

2) постављање подземних и надземних објеката и водова комуналне и енергетске инфраструктуре, као и инфраструктуре за електронске комуникације;

3) постављање објеката за обављање делатности, односно на други начин коришћење шумског земљишта у сврху обављања делатности;

4) постављање објеката и коришћење земљишта за сопствене потребе физичких лица (викенд куће и окућнице које нису зидане и немају темељ);

5) привез пловних објеката;

6) коришћење шумских путева.

Обвезнику накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене не може се наплаћивати и закупнина за то шумско земљиште у државној својини (члан 63. став 3. Закона).

У складу са чланом 65. Закона, висине накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене, по појединачној намени коришћења, утврђене су у Прилогу 3, у Табелама 1. до 6. тог закона.

Сходно члану 67. тачка 5) Закона, накнада за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене не плаћа се за коришћење шумског земљишта у државној својини за постављање и коришћење торова за стоку, пашарење и жирење.

У складу са чланом 278. став 1. тачка 5) Закона, даном почетка примене тог закона престају да важе одредбе чл. 11, 12, 85. и 87. и члана 111. став 1. тач. 8) и 33) Закона о шумама („Службени гласник РС”, бр. 30/10, 93/12 и 89/15).

Сходно члану 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.

Према члану 18. став 6. Закона о јавној својини („Сл. гласник РС“ бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 – др. закон, 108/16, 113/17, 95/18), установе и јавне агенције и друге организације (укључујући и Народну банку Србије) чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, које немају статус државног органа и организације, органа аутономне покрајине, односно органа јединице локалне самоуправе или јавног предузећа, односно друштва капитала, имају право коришћења на непокретним и покретним стварима у јавној својини које су им пренете на коришћење.

У складу са чланом 22. став 1. Закона о јавној својини, носиоци права коришћења из члана 18. овог закона имају право да ствар држе и да је користе у складу са природом и наменом тих ствари, да је дају на коришћење другом носиоцу права коришћења или у закуп и да њоме управљају у складу са овим и другим законом.

Корисник шума јесте правно лице које газдује шумама у државној својини у складу са овим законом и другим прописима (члан 8. тачка 9. Закона о шумама).

Према члану 9. став 1. тачка 6) Закона о шумама, ради очувања шума, осим када је тим законом другачије прописано, забрањено је паша, брст стоке, као и жирење у шуми.

Сходно члану 52. став 4. Закона о шумама сопственик, односно корисник шума утврђује услове под којима може да се врши паша, брст или жирење (време паше, брста или жирења, врста стоке, број грла, висину накнаде, путеве за погон стоке и слично).

У складу са чланом 99. ст. 1. и 2. Закона о шумама, шуме у државној својини не могу се давати у закуп, односно шумско земљиште у државној својини може да се да у закуп до његовог привођења намени утврђеној плановима газдовања шумама.

Влада на предлог Министарства додељује право коришћења шума у државној својини (члан 99а Закона о шумама).

Ваш захтев смо проследили Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, које је по истом доставило одговор Број: 011-00-00148/2019-09 од 03. априла 2019. године, који вам достављамо у прилогу.

У вези питања могућности давања шумског земљишта за коришћења у нешумске намене и навода да су одредбе Закона у супротности са одредбама члана 99а став 1. Закона о шумама, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде навело је следеће:

„Чланом 2. тачка 1) Закона о накнадама прописана је накнада као јавни приход који се наплаћује за коришћење одређеног јавног добра. Закон није утврдио овлашћење кориснику шуме да пренесе право коришћења шуме, односно право газдовања шумама на начин дефинисан наведеним одредбама Закона о шумама, другом кориснику, већ да омогућава коришћење шумског земљишта у нешумске намене, које не представља вршење радњи газдовања шумама.“

Према томе, за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене плаћа се накнада у складу са Законом, као законом којим се уређује коришћење јавних добара. Закон уређује обвезника плаћања, основицу, висину, начин утврђивања и плаћања, припадност прихода од накнаде, као и друга питања од значаја за утврђивање и плаћање накнада за коришћење јавних добара, при чему начин давања на коришћење јавних добара није предмет Закона.

Обвезник предметне накнаде је лице којем је корисник шума и шумског земљишта шумско земљиште дао на коришћење у нешумске намене, при чему се давањем на коришћење у нешумске намене не подразумева пренос права коришћења

шумског земљишта. Наиме, под коришћењем шумског земљишта у државној својини у нешумске намене подразумева се коришћење шумског земљишта за одређене намене наведене у члану 63. Закона (нпр. геолошка истраживања, експлоатацију минералних сировина и минералне, полу-минерализоване и изворске воде; постављање подземних и надземних објеката и водова комуналне и енергетске инфраструктуре, као и инфраструктуре за електронске комуникације; постављање објеката за обављање делатности, односно на други начин коришћење шумског земљишта у сврху обављања делатности, које нису у функцији газдовања шумама у складу са планским документима и др.).

Сходно наведеном, корисник шума и шумског земљишта почев од 01. јануара 2019. године, за намене наведене у члану 63. став 2. Закона, шумско земљиште може да да на коришћење у нешумске намене на начин и под условима прописаним Законом о накнадама. Наведено значи да се обрачун и наплата накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене врши у складу са одредбама чл. 63–68. и Прилога 3. Закона, а обвезнику накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини у нешумске намене, које су наведене у члану 63. став 2. Закона и Прилогу 3. Закона, не може се наплаћивати и закупнина за то шумско земљиште у државној својини.

У вези навода да су одредбе члана 67. Закона у супротности са одредбама члана 9. став 1. Закона о шумама, којима је, између осталог, забрањена паша, брст стоке, жирење у шуми, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде у одговору Број: 011-00-00148/2019-09 од 03. априла 2019. године наводи: „указујемо да је у члану 52. Закона о шумама прописано да се паша, брст или жирење у шуми може вршити само уз дозволу корисника, односно сопственика шуме, који може издати такву дозволу ако су наведене радње предвиђене плановима газдовања шумама и ако шума није у фази обнављања. У члану 67. тачка 5) Закона о накнадама прописано

је ослобађање од плаћања накнаде за коришћење шумског земљишта у државној својини за постављање и коришћење торова за стоку, пашарење и жирење, са циљем да се становништву у руралним, посебно високопланинским подручјима омогући егзистенција и бављење традиционалним занимањима, уколико су испуњени услови из члана 52. Закона о шумама, тј. ако се тиме не угрожава обнављање шума.“

С тим у вези, када је сходно члану 52. Закона о шумама, корисник, односно сопственик шуме дао дозволу за коришћење шумског земљишта за нпр. пашарење и жирење (наведене радње предвиђене су плановима газдовања шумама, односно шума није у фази обнављања), по том основу не плаћа се накнада сходно одредбама члана 67. Закона.

3. Накнаде за коришћење јавне површине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00473/2018-04 од 21.5.2019. год.)

1. Према одредби члана 236. став 1. тачка 1) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, у даљем тексту: Закон), прописано је, између осталог, да су накнаде за коришћење јавне површине накнаде за коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, осим ради продаје штампе, књига и других публикација, производа старих и уметничких заната и домаће радиности.

Ставом 2. истог члана Закона утврђено је да се под коришћењем простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, сматра заузеће јавне површине: објектом привременог коришћења: киоск, тезга, башта, апарат за сладолед, банкомат, аутомат за продају штампе, покретни објекат за продају робе на мало и вршење занатских и других услуга, монтажни објекат за обављање делатности јавних комуналних предузећа, телефонска говорница

и слични објекти, башта угоститељског објекта, за забавни парк, циркус, спортске терене, за одржавање концерата, фестивала и других манифестација, за одржавање спортских приредби, за објекте и станице за изнајмљивање бицикла, за коришћење посебно обележеног простора за теретно возило за снабдевање, односно за почетну обуку возача и друго.

Коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе односи се на привремено коришћење простора на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера изградњом објеката инфраструктуре (став 3. члана 236. Закона).

Одредбама става 4. истог члана Закона прописано је да је јавна површина, у смислу закона, површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима: јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.), трг, јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.), јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине).

Одредбама члана 240. Закона прописано је, између осталог, да се утврђивање накнаде за коришћење јавне површине врши према површини коришћеног простора, сразмерно времену коришћења тог простора или према техничко-употребним карактеристикама објекта, да накнаду утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, контролу и наплату јавних прихода решењем, да је обавезник накнаде дужан да утврђену обавезу по основу накнаде плати до 15. у месецу за претходни месец, а за месеце за које је обавеза доспела у моменту уручења решења у року од 15 дана од дана достављања решења, као и то да се против решења може изјавити жалба министарству у чијој су надлежности послови финансија, преко надлежног органа јединице локалне самоуправе.

Одредба члана 271. ст. 1. и 2. Закона прописује да у погледу поступка утврђивања, контроле, наплате, повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није прописано овим законом лица надлежна за утврђивање накнаде сходно примењују

одредбе закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Поступак утврђивања, контроле и наплате накнаде који спроводи орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу јавних прихода, врши се у складу са одредбама закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

У складу са чланом 278. тачка 16) Закона, даном почетка примене овог закона престају да важе одредбе члана 15. став 1. тач. 2), 9), 14) и 16), као и члана 15б Закона о финансирању локалне самоуправе („Службени гласник РС”, бр. 62/06, 47/11, 93/12, 83/16 и 104/16 – др. закон), као и акта јединица локалне самоуправе која су донета на основу тих законских одредаба.

Сходно одредби члана 279. Закона, тај 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.

С тим у вези, напомињемо да су даном ступања на снагу Закона (ступио на снагу 01. јануара 2019. године) престале да важе одредбе Закона о финансирању јединица локалне самоуправе којима је, између осталог, била прописана локална комунална такса за коришћење простора на јавним површинама или испред пословних просторија у пословне сврхе, осим ради продаје штампе, књига и других публикација, производа старих и уметничких заната и домаће радиности. По предметном основу, почев од 01. јануара 2019. године утврђује се накнада за коришћење јавних површина у складу са одредбама чл. 236–242. Закона.

Према томе, када корисник јавне површине користи простор на јавној површини (јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.), трг, јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.), јавна површина блока (парковски уређене

површине и саобраћајне површине), у пословне и друге сврхе, осим ради продаје штампе, књига и других публикација, производа старих и уметничких заната и домаће радиности, плаћа накнаду за коришћење јавне површине према површини коришћеног простора, сразмерно времену коришћења тог простора или према техничко-употребним карактеристикама објекта, утврђену решењем органа јединице локалне самоуправе надлежног за утврђивање, контролу и наплату јавних прихода.

Напомињемо да Закон прописује да се коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе односи искључиво на привремено коришћење простора на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера изградњом објеката инфраструктуре.

Истичемо да, у складу са Законом, утврђивање накнаде за коришћење јавне површине врши решењем надлежни орган јединице локалне самоуправе, а да се поступак утврђивања, контроле и наплате накнаде коју спроводи орган јединице локалне самоуправе, па самим тим и накнаде за коришћење јавне површине врши сходно одредбама закона којим се уређују порески поступак и пореска администрација.

Такође, прописан је нов рачун за уплату накнаде за коришћење јавних површина, на који се, на основу решења јединице локалне самоуправе којим се утврђује износ накнаде за коришћење јавне површине по предметном основу за 2019. годину, врше уплате, почев од 2019. године. Наведено значи да је потребно обавестити обвезнике да не врше аконтационе уплате на основу решења којима је утврђена обавеза за плаћање локалне комуналне таксе за 2018. годину.

2. Одредбама члана 2. 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) прописано је да се овај закон примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

Овај закон примењује се и на камате по основу доспелог, а неплаћеног пореза и трошкове поступка принудне наплате пореза (у даљем тексту: споредна пореска давања).

Одредбама члана 2а ЗПППА прописано је да се овај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Код утврђивања, наплате и контроле јавних прихода и споредних пореских давања из става 1. овог члана, издавања прекршајног налога, као и код подношења захтева за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје надлежном прекршајном суду, надлежни орган јединице локалне самоуправе има права и обавезе које по овом закону има Пореска управа, осим права и обавеза које се односе на:

- 1) идентификацију и регистрацију пореских обвезника;
- 2) процену пореске основице методом парификације и методом унакрсне процене;
- 3) откривање пореских кривичних дела;
- 4) брисана – са 108/2016;
- 4а) брисана – са 47/2013;
- 5) брисана – са 53/2010;
- 6) остала права и обавезе Пореске управе садржане у одредбама члана 160. 1а), 9), 12) и 13д), и чл. 161, 164. и 167–171. овог закона).

Одредбама члана 2б. ЗПППА прописано је да се одредбе ЗПППА којима су уређена овлашћења Пореске управе, права и

обавезе пореских обвезника, овлашћења пореских инспектора и пореских извршитеља Пореске управе, сходно примењују и на овлашћења јединице локалне самоуправе, односно на права и обавезе обвезника изворних јавних прихода из члана 2а став 1. ЗПППА, на овлашћења пореских инспектора јединице локалне самоуправе и пореских извршитеља јединице локалне самоуправе, у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних прихода јединице локалне самоуправе на које се примењује ЗПППА.

Одредбе овог закона којима се уређује пренос права својине на покретним и непокретним стварима на Републику Србију у поступку принудне наплате јавних прихода који припадају буџету Републике Србије, сходно се примењују и на пренос права својине на покретним и непокретним стварима на јединицу локалне самоуправе у поступку принудне наплате изворних јавних прихода јединице локалне самоуправе.

Одредбом члана 11. став 3. ЗПППА (која се примењује на акте донете након 30. маја 2013. године) прописано је да у циљу обезбеђења јединственог спровођења прописа из надлежности министарства надлежног за послове финансија, акти (објашњења, мишљења, инструкције, упутства и сл.) о примени тих прописа које даје министар надлежан за послове финансија, односно лице које он овласти, обавезујући су за поступање Пореске управе.

Сагласно наведеним одредбама, ЗПППА се примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Имајући у виду да су акти (објашњења, мишљења, инструкције, упутства и сл.) о примени ЗПППА, обавезујући за поступање Пореске управе, то су наведени акти донети након 30.

маја 2013. године обавезујући и за поступање надлежних пореских органа јединица локалних самоуправа у поступку утврђивања, наплате и контроле изворних јавних прихода у делу на које се примењују одредбе ЗПППА.

4. Примена појединих одредаба Закона о накнадама за коришћење јавних добара која се односе на енергетске субјекте

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00076/2019-04 од 20.5.2019. год.)

У допису је наведено да је потребно појаснити како обрачунату накнаду за унапређење енергетске ефикасности исказати у рачунима за природни гас према крајњем кориснику/купцу гаса, као и да ли је компримовани природни гас предмет накнаде за формирање и одржавање обавезних резерви нафте и нафтних деривата нафте и накнаде за унапређење енергетске ефикасности. Поред тога, потребно је дати мишљење да ли је привредно друштво „А“ ослобођено плаћања накнаде за коришћење заштићеног подручја за обављање делатности енергетике, односно за примарну мрежу гасовода која пролази кроз заштићено подручје. Такође, наводите да вам нису унапред познати трошкови које имате по основу накнаде за коришћење заштићеног подручја да бисте могли да их правично расподелите на крајње кориснике система, односно према свим крајњим купцима гаса.

С тим у вези, обавештавамо вас о следећем:

I

Према одредби члана 29. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, у даљем тексту: Закон) обвезник накнаде за формирање и одржавање обавезних резерви нафте и деривата нафте је енергетски субјект који обавља

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

Сходно члану 30. Закона, основица накнаде за формирање и одржавање обавезних резерви нафте и деривата нафте је количина деривата нафте изражена у јединици мере, и то:

- литар (l) за безоловне моторне бензине, авионске бензине и гасна уља;
- килограм (kg) за течни нафтни гас, млазна горива и уља за ложење.

Према одредби члана 36. Закона, обвезник накнаде за унапређење енергетске ефикасности је 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.

У члану 38. став 1. Закона, односно у Прилогу 2. Табела 2 прописана је висина накнаде за унапређење енергетске ефикасности за природни гас у износу од 0,15 динара по једном m³.

Сходно одредбама члана 39. став 1. Закона, утврђивање накнаде за унапређење енергетске ефикасности за испоручену енергију и/или енергенте крајњем купцу/потрошачу врши обвезник накнаде из члана 36. став 1. тачка 1) Закона приликом испостављања рачуна за испоручену енергију и/или енергенте крајњем купцу/потрошачу.

Количина испоручене електричне енергије, односно природног гаса који је основица за утврђивање накнаде из става 1.

овог члана утврђује се на основу читавања потрошње преко мерних уређаја на месту примопредаје, у складу са законом којим се уређује област енергетике (члан 39. став 2. Закона).

У складу са чланом 39. став 3. Закона, количина природног гаса који је основица за обрачун накнаде је испоручена количина природног гаса изражена у m^3 , сведеног на обрачунску запремину, која се израчунава користећи стандардно стање и топлотну вредност природног гаса за обрачунски период у односу на референтну топлотну вредност природног гаса у складу са прописима којим се уређују услови за испоруку природног гаса, за свако место испоруке природног гаса у обрачунском периоду.

Према одредби члана 277. став 4. Закона одредбе члана 28. ст. 1–4. и става 6, чл. 36–40. и члана 41. ст. 1. и 2. овог закона примењиваће се од дана ступања на снагу подзаконских аката које доноси министар у чијој су надлежности послови енергетике, а којим се ближе прописују садржина и облик обрасца пријаве за евиденцију, односно месечног и годишњег обрачуна количина енергије/енергената испоручених потрошачима или стављених у промет на територији Републике Србије, односно увезеног на територију Републике Србије, обрасца месечног и годишњег обрачуна обавезе плаћања накнаде, обрасца извештаја о уплати, као и начин достављања ових образаца.

Одредбом члана 2. став 1. тач. 26) Закона о енергетици („Службени гласник РС”, бр. 145/14) прописано је да је испорука физичка предаја енергије, односно енергента из објекта енергетског субјекта или произвођача природног гаса, односно биогаза у објекат другог енергетског субјекта или крајњег купца.

Крајњи купац је правно или физичко лице или предузетник који купује електричну енергију или природни гас за своје потребе (члан 2. став 1. тач. 31) Закона о енергетици).

Према одредби члана 16. став 1. тач. 14) и 19) Закона о енергетици, енергетске делатности, су:

- производња деривата нафте;

– трговина нафтом, дериватима нафте, биогоривима и компримованим природним гасом.

Имајући у виду да још увек нису донета одговарајућа подзаконска акта, истичемо да одредбе Закона којим се прописује накнада за унапређење енергетске ефикасности још увек нису ступиле на снагу.

У вези питања која се односе на накнаде за коришћење енергије и енергената ваш захтев смо проследили Министарству рударства и енергетике. Сходно мишљењу наведеног министарства Број: 401-00-00165/2019-01 од 18. марта 2019. године, истичемо следеће:

1. Накнада за енергетску ефикасност у рачунима за природни гас који обвезници накнаде испостављају крајњим купцима треба да буде исказана као посебна ставка у рачуну. Износ накнаде повећава износ рачуна али не улази у методологију за обрачун цене природног гаса. У складу са Законом о заштити потрошача („Службени гласник РС”, бр. 62/2014, 6/2016 – др. закон и 44/2018 – др. закон), трговац је дужан да о промени цене природног гаса (због увођења на рачун ставке која се односи на поменуту накнаду), јавно и унапред обавести потрошача најкасније 30 дана пре почетка уношења измене у рачуну.

2. У члану 29. односно 36. Закона наведени су обвезници накнаде према врсти делатности коју обављају у складу са Законом о енергетици, што значи да у тим члановима није дата врста накнаде према производу на који се односи.

Закон прописује висину накнаде за унапређење енергетске ефикасности за природни гас у износу од 0,15 динара по једном m^3 .

Компримовани природни гас добијен је процесом сабијања природног гаса и његова мерна јединица се изражава у килограмима. Пошто густина природног гаса износи око $0,7 \text{ kg}/m^3$, накнада за компримовани природни гас, полазећи од прописане висине накнаде

за природни гас, износи 0,21 динар по килограму.

Истичемо да лице које врши производњу и промет природног компримованог гаса није обвезник накнаде за формирање и одржавање обавезних резерви нафте и деривата нафте.

II

Према одредби члана 105. став 1. тачка 1) Закона, накнада за коришћење заштићеног подручја плаћа се за обављање делатности у заштићеном подручју (делатност путничких агенција, тур-оператора, услуге резервације и пратеће активности; делатности ресторана и покретних угоститељских објеката; делатност трговине, занатских услуга; рударства; енергетике; саобраћаја и др.).

Сходно одредби члана 106. Закона, обвезник накнаде за коришћење заштићеног подручја је корисник заштићеног подручја, односно лице које обавља послове или располаже непокретностима и другим стварима на заштићеном подручју, посећује заштићено подручје ради одмора, спорта, рекреације и сличних потреба и на други начин користи заштићено подручје.

Одредбама члана 107. Закона уређено је да су највиши износи накнаде за коришћење заштићеног подручја прописани у Прилогу 5. Закона, који у Табели 1. тачка 6.3.1 прописује износ од 100 динара по метру дужном, као највиши износ накнаде за коришћење заштићеног подручја за примарну мрежу гасовода.

Висину накнаде за коришћење заштићеног подручја својим актом утврђује управљач заштићеног подручја за предмете утврђивања накнаде које наплаћују на подручју којим управљају, највише до износа прописаних у Прилогу 5. овог закона (члан 107. став 2. Закона).

Према одредби члана 108. ст. 1. и 2. Закона, утврђивање накнаде за коришћење заштићеног подручја врши управљач заштићеног подручја решењем за календарску годину, односно сразмерно периоду коришћења, када је период коришћења краћи од календарске године.

Утврђена обавеза из става 1. овог члана за календарску годину, плаћа се тромесечно, у року од 15 дана по истеку тромесечја.

Одредбом члана 109. став 1. тачка 8) прописано је да се накнаде за коришћење заштићеног подручја ослобађају корисници ствари у јавној својини који обављају активности од општег интереса који за обављање тих активности користе непокретности посебне намене које су у посебном режиму у складу са законом.

Сходно одредби члана 59. став 1. Закона о јавној својини („Службени гласник РС“, бр. 72/2011, 88/2013, 105/2014, 104/2016, 108/2016, 113/2017 и 95/2018), непокретности за посебне намене, у смислу овог закона, су непокретне ствари за војне потребе које користи министарство надлежно за послове одбране и Војска Србије и непокретне ствари за потребе послова безбедности из делокруга министарства надлежног за унутрашње послове и служби безбедности.

Према томе, управљач заштићеног подручја својом одлуком утврђује висину накнаде за коришћење заштићеног подручја којим управља, а највише до износа прописаног законом. Управљач је дужан да решењем, за календарску годину, утврди накнаду за коришћење заштићеног подручја правном лицу које у оквиру тог заштићеног подручја обавља (у конкретном случају) енергетску делатност, док је обвезник накнаде дужан да утврђену обавезу плаћа тромесечно, у року од 15 дана по истеку тромесечја.

Законом је прописано ослобођење за непокретности само за посебне намене, односно непокретне ствари за војне потребе и непокретне ствари за потребе послова безбедности, у шта се не може сврстати примарна мрежа гасовода.

Сходно наведеном, предметно привредно друштво јесте обвезник накнаде за коришћење заштићеног добра уколико је корисник заштићеног подручја по основу постављених објеката за обављање енергетске делатности, у конкретном случају примарне

мреже гасовода, а накнада се обрачунава према дужини те мреже у заштићеном подручју, изражене у метрима.

Имајући у виду да је корисник заштићеног подручја (у конкретном случају, привредно друштво „А“) обвезник предметне накнаде, утврђена обавеза накнаде за коришћење заштићеног подручја представља трошак обвезника.

Формирање цене гаса који се испоручује крајњим корисницима – купцима/потрошачима гаса није у надлежности овог министарства, при чему напомињемо да се накнада за коришћење заштићеног подручја не може исказати на рачуну који испостављате купцима гаса, с обзиром да исти нису обвезници плаћања предметне накнаде.

5. Да ли се може примењивати Одлука о накнади за заштиту и унапређивање животне средине на територији града Сомбора („Службени гласник града Сомбора”, број 27/2016) као основ за утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине за јануар и фебруар 2019. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00356/2019-04 од 17.5.2019. год.)

Према одредби члана 134. став 1 . Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине је:

1) правно лице и предузетник које обавља одређене активности које утичу на животну средину, односно физичко лице које утиче на животну средину;

2) власник теретних возила, односно лица која обављају транспорт нафте и нафтних деривата, односно сировина, производа и полупроизвода хемијских и других опасних материја из индустрије или за индустрију на територији јединице локалне самоуправе

са статусом угрожене животне средине на подручју од значаја за Републику Србију.

Сагласно одредби члана 276. став 1. Закона, правно лице и предузетник који обавља активности које утичу на животну средину у складу са Уредбом о одређивању активности чије обављање утиче на животну средину („Службени гласник РС”, бр. 109/09 и 8/10, у даљем тексту: Уредба) плаћа накнаду за заштиту и унапређивање животне средине по основу обављања одређених активности које утичу на животну средину у периоду од 1. јануара 2019. године до 1. марта 2019. године, на основу укупног износа који је утврђен за 2018. годину сразмерно наведеном периоду по основу члана 87. став 3. тач. 1) и 2) Закона о заштити животне средине („Службени гласник РС”, бр. 135/04, 36/09, 36/09 – др. закон, 72/09 – др. закон, 43/11 – УС, 14/16 и 76/18), у једнаким месечним ратама, у року од 15 дана по истеку месеца за претходни месец.

Према одредби члана 277. став 3. Закона, до доношења подзаконских аката на основу овлашћења из овог закона, примењиваће се подзаконски акти донета на основу закона који даном примене овог закона престају да важе, ако нису у супротности са овим законом.

Сходно одредби члана 278. став 1. тачка 10) Закона, даном почетка примене Закона престају да важе одредбе члана 27. ст. 5–7, одредбе члана 85, одредбе члана 85а ст. 3. и 4, као и одредбе члана 86, одредбе члана 87. осим става 3. тачке 3) и става 6. истог члана и одредбе члана 88. Закона о заштити животне средине („Службени гласник РС”, бр. 135/04, 36/09, 36/09– др. закон, 72/09 – др. закон, 43/11 – УС, 14/16 и 76/18).

У смислу одредбе члана 279. Закона, овај 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.

Одредбе члана 87. став 3. тачка 3) и став 6. Закона о заштити животне средине („Службени гласник РС”, бр. 135/04, 36/09, 36/09 – др. закон, 72/09 – др. закон, 43/11 – УС, 14/16 и 76/18), као и акта јединица локалне самоуправе која су донета на основу члана 87. Закона о заштити животне средине („Службени гласник РС», бр. 135/04, 36/09, 36/09 – др. закон, 72/09 – др. закон, 43/11 – УС, 14/16 и 76/18) престају да важе 1. марта 2019. године (члан 278. став 2. Закона).

Према одредби члана 3. Одлуке о накнади за заштиту и унапређивање животне средине на територији града Сомбора („Службени гласник града Сомбора“, бр. 27/2016) обвезници плаћања накнаде су имаоци права својине на непокретности односно закупци ако се непокретности користе по основу закупа и то за пословни простор за обављање пословне делатности привредних субјекта, као и за коришћење земљишта за обављање редовне делатности привредних субјеката.

Према томе, даном почетка примене Закона, престао је да важи, између осталог, а у вези са накнадом за заштиту и унапређивање животне средине, члан 87. Закона о заштити животне средине („Службени гласник РС”, бр. 135/04, 36/09, 36/09 – др. закон, 72/09 – др. закон, 43/11 – УС, 14/16 и 76/18, у даљем тексту: Закон о заштити животне средине), осим става 3. тачке 3. којом је прописано да се накнада прописује по основу транспорта нафте и нафтних деривата, као и сировина, производа и полупроизвода хемијских и других опасних материја из индустрије или за индустрију на територији јединице локалне самоуправе са статусом угрожене животне средине на подручју од значаја за Републику Србију.

Како је у вашој Одлуци о накнади за заштиту и унапређивање животне средине прописана само накнада из члана 87. став 3. тачка 1) Закона о заштити животне средине, односно накнада по основу коришћења стамбених и пословних зграда, станова и пословних просторија за становање, односно обављање пословне делатности (које су даном почетка примене Закона престале да важе, у складу

са чланом 278. став 1. тачка 10) Закона), сматрамо да је ваша одлука престала да важи 1. јануара 2019. године, јер су њене одредбе у супротности са одредбама Закона.

Напомињемо да су обвезници накнаде за заштиту и унапређивање животне средине за јануар и фебруар 2019. године само правно лице и предузетник који обавља активности које утичу на животну средину у складу са Уредбом о одређивању активности чије обављање утиче на животну средину („Службени гласник РС“, бр. 109/09 и 8/10), а којем је у 2018. години утврђена накнада.

Истичемо да су одредбе чланова 134–139. Закона, којим се уређује утврђивање накнаде за заштиту животне средине од 1. марта 2019. године, почеле да се примењују 1. марта 2019. године, а да је Влада Републике Србије 18. априла 2019. године донела Уредбу о критеријумима за одређивање активности које утичу на животну средину према количини загађења, односно степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, износима накнада, условима за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријумима који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину („Службени гласник РС“, бр. 29/2019).

6. Да ли се накнада за постављање инсталација плаћа једнократно или периодично, као и да ли се предметна накнада плаћа уколико се оптички каблови постављају у већ изграђеној канализационој мрежи, на основу уговора са власником канализације?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00227/2019-04 од 17.5.2019. год.)

Према одредби члана 210. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за постављање водовода, канализације,

електричних водова, електронске комуникационе мреже и сл. на јавном путу и у заштитном појасу јавног пута (у даљем тексту: накнада за постављање инсталација) је лице које користи јавни пут за постављање инсталација.

Сходно одредби члана 211. Закона, основица накнаде за постављање инсталација је дужина постављених инсталација изражена у метрима (m).

Одредбама члана 212. став 1. Закона прописано је да је висина накнаде за постављање инсталација у зависности од пречника (ширине) и врсте инсталација на државном путу прописана у Прилогу 10, Табела 14. Закона, а највиши износ накнаде за постављање инсталација на општинском путу и улици прописана је у Прилогу 10, Табела 15. Закона.

Јединица локалне самоуправе прописује својим актом износ накнаде у зависности од броја становника, степена развијености и др. критеријума, као и олакшице за плаћање накнаде за општинске путеве и улице (члан 212. став 2. Закона).

Према одредби члана 213. Закона, утврђивање накнаде за постављање инсталација утврђује управљач јавног пута, приликом закључивања уговора са обвезником накнаде.

Накнада за постављање инсталација на општинском путу или улици утврђује се решењем управљача општинског пута и улице.

Накнада се плаћа у роковима утврђеним уговором, односно решењем.

Према члану 17. став 1. тачка 2) Закона о путевима („Службени гласник РС”, бр. 41/2018 и 95/2018 – др. закон), управљачу јавног пута поверава се вршење јавних овлашћења која се односе на издавање услова за израду техничке документације, односно за постављање линијског инфраструктурног објекта на јавном путу и заштитном појасу јавног пута (железничка инфраструктура, електроенергетски вод, нафтовод, гасовод, објекат висинског превоза, линијска инфраструктура електронских комуникација,

водоводна и канализациона инфраструктура и др.) и доношење решења инвеститору о испуњености издатих услова.

Одредбом члана 2. став 1. тачка 26) Закона о планирању и изградњи ("Службени гласник РС", бр. 72/2009, 81/2009 – испр., 64/2010 – одлука УС, 24/2011, 121/2012, 42/2013 – одлука УС, 50/2013 – одлука УС, 98/2013 – одлука УС, 132/2014, 145/2014 и 83/2018, у даљем тексту: Закон о планирању и изградњи) прописано је да линијски инфраструктурни објекат јесте јавни пут, јавна железничка инфраструктура, електроенергетски вод, нафтовод, продуктовод, гасовод, деривациони цевовод, објекат висинског превоза, линијска инфраструктура електронских комуникација, водоводна и канализациона инфраструктура и сл. који може бити надземни или подземни, чија изградња је предвиђена одговарајућим планским документом.

Према томе, за постављање инсталација (водовода, канализације, електричних водова, електронске комуникације и слично) на јавном путу и у заштитном појасу јавног пута плаћа се накнада за постављање инсталација према дужном метру постављених инсталација. Утврђивање накнаде за постављање инсталација врши управљач пута када се поред, испод или изнад пута поставља инсталација.

Накнада се плаћа једнократно, у висини прописаној у Прилогу 10. Закона, Табели 14, уколико је у питању постављање инсталација на државном путу, односно у висини прописаној актом јединице локалне самоуправе, а највише до износа прописаног Табелом 15. истог прилога уколико се инсталације постављају на општинском путу и улици.

Имајући у виду да се накнада за постављање инсталација плаћа према пречнику цеви која је постављена поред или испод пута, односно према пречнику заштитне цеви инсталације, када на основу уговора са власником заштитне цеви друго лице постави

своје инсталације (нпр. оптичке каблове) у постојећу заштитну цев (нпр. постојећу канализациону цев) мишљења смо да не постоји обавеза поновног плаћања накнаде, уколико је за конкретну инсталацију (нпр. постојећу канализациону цев кроз коју се полажу оптички каблови) већ плаћена накнада за постављање инсталација, с обзиром да се постављањем тих инсталација не користи посебан простор јавног пута (већ постојећа канализациона цев).

Међутим, уколико би лице посебно постављало инсталације, у конкретном случају оптичке каблове, директно у земљу, на јавном путу, и у заштитном појасу јавног пута, то лице би било обвезник накнаде за постављање инсталација у складу са Законом.

7. Допис правног лица „ЕПС дистрибуција” да му је од стране појединих јединице локалне самоуправе утврђена накнада за коришћење јавних површина без правног основа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00389/2019-04 од 15.5.2019. год.)

Према одредби члана 195. став 2. Устава Републике Србије прописано је да статути, одлуке и сви други општи акти аутономних покрајина и јединица локалне самоуправе морају бити сагласни са законом.

Према одредби члана 236. став 1. тачка 1) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, у даљем тексту: Закон), прописано је, између осталог, да су накнаде за коришћење јавне површине накнаде за коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, осим ради продаје штампе, књига и других публикација, производа старих и уметничких заната и домаће радиности.

Коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе односи се на привремено коришћење простора на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера изградњом објеката инфраструктуре (став 3. члана 236. Закона).

Одредбама става 4. истог члана Закона, прописано је да је јавна површина у смислу закона површина утврђена планским документом јединице локалне самоуправе која је доступна свим корисницима под једнаким условима: јавна саобраћајна површина (пут, улица, пешачка зона и сл.), трг, јавна зелена површина (парк, сквер, градска шума и сл.), јавна површина блока (парковски уређене површине и саобраћајне површине).

Одредбом члана 278. став 1. тачка 16) прописано је да даном почетка примене Закона престају да важе одредбе члана 15. став 1. тач. 2), 9), 14) и 16), као и члана 15б Закона о финансирању локалне самоуправе („Службени гласник РС”, бр. 62/06, 47/11, 93/12, 83/16 и 104/16 – др. закон), као и акта јединица локалне самоуправе која су донета на основу тих законских одредаба.

Према одредби члана 2. став 1. тачка 26) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС”, бр. 72/09 ... 31/19), између осталог, прописано је да линијски инфраструктурни објекат јесте јавни пут, јавна железничка инфраструктура, електроенергетски вод, нафтовод, продуктовод, гасовод, деривациони цевовод, објекат висинског превоза, линијска инфраструктура електронских комуникација, водоводна и канализациона инфраструктура и сл. који може бити надземни или подземни, чија изградња је предвиђена одговарајућим планским документом.

Према томе, даном примене Закона, односно од 1. јануара 2019. године, престају да важе одредбе Закона о финансирању локалне самоуправе којима се прописује могућност утврђивања појединих локалних комуналних такси, а за коришћење јавне површине врши се утврђивање и наплата искључиво накнаде за коришћење јавних површина у складу са Законом.

С тим у вези, надлежни орган јединице локалне самоуправе дужан је да својим актом утврди висину накнаде, олакшице, начин достављања и садржај података о коришћењу јавне површине, у складу са Законом.

У конкретном случају, истичемо да ЕПС дистрибуција није обвезник накнаде за коришћење јавне површине за изграђене објекте инфраструктуре (електрични стубови, далеководи, стубови ниско-напонске и високо-напонске мреже...), јер Закон прописује да се коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе односи искључиво на привремено коришћење простора на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера изградњом објеката инфраструктуре.

Истичемо да, сходно члану 195. Устава Републике Србије, одлуке и сви други општи акти јединица локалне самоуправе морају бити сагласни са законом, па самим тим је дужност јединице локалне самоуправе да, у конкретном случају, у поступку утврђивања накнаде за коришћење јавних површина утврђује све чињенице које су битне за доношење законитог и правилног акта, а према одредбама Закона.

АКЦИЗЕ

1. Остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, од стране овлашћеног дистрибутера деривата нафте, који поред продаје деривата нафте на велико, односно на мало, истовремено обавља и регистровану делатност јавног превоза ствари, и то за деривате нафте који су набављени ради продаје на велико, односно на мало, а искоришћени су од стране овлашћеног дистрибутера за обављање регистроване делатности јавног превоза ствари, у складу са условима које прописује министарство надлежно за послове саобраћаја
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00524/2017-04 од 31.5.2019. 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, 108/16 и 30/18, у даљем текст: 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.

Ставом 6. наведеног члана Закона, прописано је да је овлашћени дистрибутер, лице које је регистровано код Агенције за енергетику Републике Србије и бави се продајом на велико, односно на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, у складу са прописима којим се уређује промет деривата нафте и биогорива.

Према члану 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.

Рефакција плаћене акцизе, сагласно ставу 2. наведеног члана Правилника, 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.

У складу са ставом 3. тачка 1) истог члана Правилника прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана Правилника може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача који је на те деривате нафте, биогорива и биотечности платио прописани износ акцизе, а под условом да поседује рачун са исказаним износом акцизе и доказ да је платио тај рачун.

Одредбом члана 5. став 1. тач. 1) 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, као и превоз за сопствене потребе у домаћем и међународном друмском саобраћају, у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари 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.

Тачком 6) наведеног члана Правилника прописано је да произвођач, увозник, односно овлашћени дистрибутер 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 поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте, односно биогорива, у случају када захтев подноси увозник, произвођач, односно овлашћени дистрибутер деривата нафте, односно биогорива који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе за обављање делатности превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Одредбом члана 8. став 3. тач. 1), 9) 18), 19) и 20) Правилника прописано је да уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте правно лице, односно предузетник подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован и стварно обавља, између осталог, и:

– лиценцу за превоз лица, односно ствари издату од министарства надлежног за послове саобраћаја у случају пријаве обављања јавног превоза;

– писмени уговор између превозника и корисника превоза за јавни превоз, односно фотокопија товарног листа или отпремнице у случају превоза ствари у домаћем друмском саобраћају, односно фотокопија CMR-а у случају превоза ствари у међународном друмском саобраћају;

– отпремни или други документ о утрошеним дериватима нафте, односно биогоривима које је увозник, произвођач, односно овлашћени дистрибутер деривата нафте искористио за транспортне сврхе у смислу члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника, када захтев подноси увозник, произвођач, односно овлашћени дистрибутер тих деривата нафте, односно биогорива;

– извештај утрошка деривата нафта, односно биогорива за превозна средства која учествују у јавном превозу, односно у превозу за сопствене потребе из претходне године;

– извештај утрошка деривата нафте, односно биогорива за превозна средства која учествују у јавном превозу, односно у превозу за сопствене потребе, у кварталу за који се подноси захтев.

Према томе, у складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, у конкретном случају, према нашем мишљењу, лице које је овлашћени дистрибутер деривата нафте, а који поред продаје на велико односно на мало деривата нафте, истовремено обавља и регистровану делатност јавног превоза ствари, може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који су набављени ради продаје на велико, односно на мало, а искоришћени су од

стране тог овлашћеног дистрибутера за обављање регистроване делатности јавног превоза ствари, уколико, поред осталих прописаних услова (лиценца, односно решење о испуњености услова за отпочињање и обављање јавног превоза лица, односно ствари у друмском саобраћају у складу са раније важећим прописом из области саобраћаја, писмени уговор између превозника и корисника превоза за јавни превоз, односно фотокопија товарног листа или отпремнице у случају превоза ствари у домаћем друмском саобраћају, односно фотокопија CMR-а у случају превоза ствари у међународном друмском саобраћају и др.), поседује доказ о набавци деривата нафте, односно рачун са исказаним износом акцизе и доказ о плаћању тог рачуна, када деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача који је на те деривате нафте платио прописани износ акцизе, као и отпремни или други документ о утрошеним дериватима нафте које је тај овлашћени дистрибутер деривата нафте искористио за транспортне сврхе, при чему, како се наводи у допису, издаје и има посебну документацију на основу које води посебну евиденцију у вези са обављањем делатности јавног превоза ствари.

2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користи у индустријске сврхе – за загревање воде у котловима (која је неопходна у процесу клања бројлера – шифра делатности 10.12), у периоду од августа 2016. године до августа 2017. године, колико је трајао закуп пословног објекта, при чему се за загревање као енергент користио течни нафтни гас-пропан

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00063/2019-04 од 31.5.2019. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама („Службени гласник РС”, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07,

5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон), прописано је да се акциза плаћа на деривате нафте, биогорива, биотечности.

Ставом 3. наведеног члана Закона прописано је да купац – крајњи корисник деривата нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, којим се у смислу овог закона сматра правно лице, предузетник односно физичко лице, кроз купопродајну цену деривата нафте, биогорива и биотечности сноси трошак пуног износа акцизе који је прописан ставом 1. овог члана али остварује право на рефакцију плаћене акцизе у складу са чланом 39а и 39б овог закона у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе.

Одредбом члана 39б став 1. Закона 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 када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

Према 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 о рефакцији акцизе за индустријске сврхе), 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.

Рефакција плаћене акцизе из става 1. овог члана, а сходно ставу 2. тачка 2) наведеног члана Правилника о рефакцији акцизе за индустријске сврхе, остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте и биотечности користе, и то за гасна уља из члана 9. став 1. тачка 3) Закона, која се користе као енергетско гориво за индустријске сврхе, као и за 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. 4), 5) и 6) Закона, која се користе за индустријске сврхе, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа, остварује лице које те деривате нафте користи за индустријске сврхе.

Према члану 9. став 1. Правилника о рефакцији акцизе за индустријске сврхе, прописано је да лице из члана 2. став 2. тачка 2) овог правилника, може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона, који се користе за индустријске сврхе ако те деривате нафте набавља од увозника, односно произвођача или је сам произвођач, односно увозник тих деривата нафте, под условом да обавља делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима В, С и F Класификације делатности, у складу са законом; ако има у власништву, односно под закупом производни погон и опрему за обављање регистроване делатности из тачке 1) овог члана; да 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; да поседује рачун о извршеној набавци деривата нафте, када исте набавља директно од увозника, односно произвођача деривата нафте из члана 2. став 2. овог правилника; да 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; да 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; односно ако 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 В, С и F Класификације делатности.

Сходно наведеним законским и подзаконским актима, привредно друштво „А“, које обавља прераду и конзервисање живинског меса у оквиру шифре делатности 10.12, која је обухваћена Сектором С Класификације делатности, а које користи течни нафтни гас – пропан као енергент за потребе загревања воде (котлова) која је неопходна у процесу клања бројлера, може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте у индустријске сврхе за период од августа 2016. године до августа 2017. године, колико је трајао закуп пословног објекта – кланице, 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.

3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – evrodizel који се користе у транспортне сврхе, у случају када привредно друштво обавља превоз

терета за сопствене потребе (дистрибуцију производа до продајних објеката), при чему је основна делатност привредног друштва прерада и конзервисање живинског меса која се обавља у оквиру Сектора Ц — Прерађивачка индустрија Класификације делатности, као и остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте течни нафтни гас — пропан, који се користи за плинске грејалице, у конкретном случају, за узгој бројлера, производњу свежег и смрзнутог меса и производњу пилећег меса, која се обавља у оквиру шифре делатности 10.12 обухваћене Сектором Ц — Прерађивачка индустрија Класификације делатности (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00273/2019-04 од 31.5.2019. год.)

1. 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, 108/16 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 о рефакцији акцизе за транспортне сврхе) 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 о рефакцији акцизе за транспортне сврхе, рефакција плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе, и то за гасна уља, течни нафтни гас и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, која се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и произвођач, односно увозник истих када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.

Одредбом члана 5. став 1. тачка 1) Правилника о рефакцији акцизе за транспортне сврхе прописано је, између осталог, да лице 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, као и превоз за сопствене потребе у домаћем и међународном друмском саобраћају, 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 о рефакцији акцизе за транспортне сврхе прописано је да се рефакција плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, врши на основу писменог захтева, поднетог Пореској управи на Обрасцу РЕФ-Т. Ставом 3. тач. 3) и 10) истог члана прописано је да уз захтев правно лице, односно предузетник подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован и коју обавља, између осталог, оверену изјаву одговорног лица у правном лицу, односно предузетника да обавља превоз за сопствене потребе, односно фотокопију одговарајућег документа из евиденције ако је законом којим се уређује превоз терета у друмском саобраћају прописана обавеза уписа у одговарајућу евиденцију, одговарајући документ (фотокопија товарног листа или отпремнице, доставнице и др.) којим се доказује да је домаћи превозник извршио превоз ствари за сопствене потребе.

Одредбом члана 2. став 1. тач. 6) и 7) Закона о превозу терета у друмском саобраћају („Службени гласник РС”, бр. 68/15 и 41/18, у даљем тексту: Закон о превозу терета у друмском саобраћају) прописано је да је превоз терета за сопствене потребе превоз терета у друмском саобраћају које домаће привредно друштво, друго правно лице, предузетник пољопривредник, односно страно правно лице, предузетник или физичко лице обавља без накнаде у вези са пословима из своје делатности 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.

Чланом 3. став 3. тач. 1), 2) и 3) Закона о превозу терета у друмском саобраћају, прописано је да при обављају превоза терета за сопствене потребе неопходно је да превоз терета није претежна делатност лица које га обавља, да се превоз терета обавља без накнаде; да терет који се превози мора бити у власништву, продат, купљен, узет или предат у закуп, произведен, дорађен или поправљен од стране истог домаћег привредног друштва, другог правног лица, предузетника, пољопривредника, односно страног правног лица, предузетника или физичког лица који обавља превоз за сопствене потребе.

Одредбом члана 6. став 5. тачка 1) Закона о превозу терета у друмском саобраћају прописано је да лиценца за превоз није потребна за обављање превоза терета за сопствене потребе.

Сходно горе наведеним законским и подзаконским одредбама, привредно друштво „Х“, чија је регистрована делатност прерада и конзервисање живинског меса која се обавља у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, а ради остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, за сопствене потребе (дистрибуцију производа до продајних објеката), потребно је да поседује оверену изјаву одговорног лица у правном лицу, односно предузетника да обавља превоз за сопствене потребе, односно фотокопију одговарајућег документа из евиденције ако је законом којим се уређује превоз терета у друмском саобраћају прописана обавеза уписа у одговарајућу евиденцију, одговарајући документ (фотокопија товарног листа или отпремнице, доставнице и др.) којим се доказује да је домаћи превозник извршио превоз ствари за сопствене потребе, који је неопходно приложити уз сваки појединачни захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте,

како је прописано Правилником о рефакцији акцизе за транспортне сврхе и Обрасцем РЕФ - Т.

2. Одредбом члана 39б став 1. Закона 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 8/18, у даљем тексту: Правилник о рефакцији акцизе за индустријске сврхе), 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 о рефакцији акцизе за индустријске сврхе, 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 о рефакцији акцизе за индустријске сврхе, 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 о рефакцији акцизе за индустријске сврхе, 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.

У захтеву за рефакцију плаћене акцизе који се подноси на прописаном Обрасцу РЕФ-И, уређено је да је уз сваки појединачни захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, односно биотечности правно лице, односно предузетник дужан да достави доказ о власништву на простору у коме се обавља производња, ако је подносилац захтева власник тог простора; уговор о закупу простора у коме се обавља производња, ако је подносилац захтева купац тог простора; уговор о закупу производног погона, односно опреме и уговор о доради, односно преради, ако је подносилац захтева лице у чије име и за чији рачун се врши производња неакцизних производа; доказ о поседовању текућег рачуна код банке на који ће се извршити рефакција плаћене акцизе (нпр. потврда банке, копија прве стране уговора о отварању текућег рачуна).

Према томе, у складу са наведеним законским и подзаконским прописима, у конкретном случају, привредно друштво „Х“, чија је регистрована делатност прерада и конзервисање живинског

меса која се обавља у оквиру шифре делатности 10.12 обухваћене Сектором Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, које користи плинске грејалице у оквиру примарне производње, за тов пилића као дела индустријског процеса, а ради остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе, потребно је да поднесе захтев за рефакцију плаћене акцизе на прописаном Обрасцу РЕФ-И, као и потребну документацију, а под условом да испуњава услове који су прописани Законом и Правилником о рефакцији акцизе за индустријске сврхе.

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 купац – крајњи корисник производа „n-Heksan” може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на наведени дериват нафте који се добија од фракције нафте, а који има распон дестилације 380°C и који се користи у индустријске сврхе, тарифне ознаке номенклатуре СТ: 2710 12 25 00?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00429/2019-04 од 29.5.2019. год.)

Према члану 9 став 1. тачка б) Закона о акцизама („Службени гласник РС”, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 77/03, 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 се акциза плаћа на остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте који имају распон дестилације 380°C (тарифне ознаке номенклатуре СТ 2710 12 11 00, 2710 12 15 00, 2710 12 21 00, 2710 12 25 00, 2710 12 90 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 29 00, 2710 19 31 00, 2710 19 35 00, 2710 19 99 00, 2710 20 90 19 и 2710 20 90 99)

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама 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 или у индустријске сврхе, односно када се наведени деривати нафте користе као енергетско гориво или као репродукциони материјал у процесу производње акцизних, односно неакцизних производа у 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 тај 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, дериват нафте тарифне ознаке номенклатуре СТ: 2710 12 25 00, под називом „n-Hexan”, спада у остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте, који имају распон дестилације 380°C, тако да купац – крајњи корисник уколико исти користи у индустријске сврхе, под условом да обавља делатност која је обухваћена секторима Б, Ц и Ф, Класификације делатности, може остварити рефакцију плаћене акцизе на наведени дериват нафте, уколико 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.

5. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе, за превоз ствари у домаћем саобраћају, у случају када трошкови превоза нису посебно исказани у рачуну, а не постоји ни писмени уговор између превозника и корисника превоза за јавни превоз, већ су трошкови превоза урачунати у цену грађевинских радова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00095/2019-04 од 20.5.2019. 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, 19/12, 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 захтев, поднетог Пореској управи на Обрасцу РЕФ-Т.

Ставом 3. тачка 9) истог члана Правилника, прописано је да уз захтев правно лице, односно предузетник подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован и стварно обавља, и то писмени уговор између превозника и корисника превоза за јавни превоз, односно фотокопија товарног листа или отпремнице у случају превоза ствари у домаћем друмском саобраћају, односно фотокопија CMR-а у случају превоза ствари у међународном друмском саобраћају.

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.

Чланом 3. став 2. Закона о превозу терета у друмском саобраћају, прописано је да при обављању јавног превоза терета, релација, цена превоза и други услови превоза се одређују уговором закљученим између превозника и корисника превоза.

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.

Предметно привредно друштво, које се бави изградњом и одржавањем водопривредних објеката и изградњом и одржавањем путне инфраструктуре, при чему за обављање своје делатности поседује решење Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, којим се издаје лиценца за превоз терета у домаћем и међународном саобраћају, возила користи за транспортне сврхе за обављање превоза материјала до градилишта на коме се изводе радови, трошкове превоза у овим случајевима на исказује на посебном рачуну, а за исте не постоје закључени уговори о превозу између превозника и корисника превоза, него су трошкови укључени у цену појединих грађевинских радова.

Према томе, у конкретном случају, уколико предметно привредно друштво, које користи деривате нафте у транспортне сврхе, за превоз ствари у домаћем саобраћају, не поседује закључене

писмене уговоре за превоз ствари у домаћем саобраћају, али поседује товарни лист или отпремницу за превоз ствари у домаћем саобраћају, а трошкове превоза урачунава у цену грађевинских радова, према нашем мишљењу, има право на рефакцију плаћене акцизе, 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.

6. Да ли привредно друштво, као правни следбеник предузетника, може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који су се користили у транспортне сврхе у периоду 2015. год. и 2016. год. у случају када је предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва, на основу које се истовремено врши брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва које преузима сва права и обавезе предузетника настале из пословања до тренутка оснивања тог привредног друштва? (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00224/2019-04 од 16.5.2019. 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, 11/15 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 рефракцију 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 рефракција 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.

На основу члана 92. став 1. и 2. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС”, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18 и 95/18) прописано је да предузетник може донети одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва, на основу које се истовремено врши брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва које преузима сва права и обавезе предузетника настале из пословања до тренутка оснивања тог привредног друштва.

Одредбом члана 114а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС”, бр. 80/02, 84/02 – испр., 23/03 – испр., 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 63/06 – испр. др. закона, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – испр., 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) прописано је да право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

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 конкретном случају, предузетник је донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и као такво у Агенцији за привредне регистре уписано је од 19.12.2016. године у Регистар привредних субјеката, ради обављања домаћег и међународног превоза, као правни следбеник предузетника.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, привредно друштво, које је у потврди Агенције за привредне регистре наведено као правни следбеник предузетника, има право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте које је користио у транспортне сврхе, за период 2015. год. и 2016. год, с обзиром на то да је наставило да обавља делатност у форми привредног друштва, а у складу са законом којим се уређују привредна друштва је преузело сва права и обавезе предузетника настале из пословања до тренутка оснивања привредног друштва, под условом да испуњава услове за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе 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.

7. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе за превоз ствари у случају када привредно друштво рачун о

набавци деривата нафте плаћа банци са којом овлашћени дистрибутер има уговор о залози на потраживањима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00236/2019-04 од 16.5.2019. 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, 108/16 и 30/18, у даљем текст: 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 обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Према члану 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.

Рефакција плаћене акцизе, сагласно ставу 2. тачка 1) наведеног члана Правилника, остварује се у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе, и то:

– за гасна уља, течни нафтни гас и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, која се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и произвођач, односно увозник истих када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.

У складу са ставом 3. истог члана Правилника прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе из ст. 1. и 2. овог члана Правилника може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од:

1) увозника, односно произвођача који је на те деривате нафте, биогорива и биотечности платио прописани износ акцизе, а под условом да поседује рачун са исказаним износом акцизе и доказ да је платио тај рачун;

1а) увозника, односно произвођача који је на те деривате нафте, биогорива и биотечности платио прописани износ акцизе, а који на основу уговора издаје купцу – крајњем кориснику корпоративне неплатне картице (издавалац картице) на основу којих купац – крајњи корисник набавља деривате нафте, биогорива и биотечности од овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности са којим издавалац картице има закључен уговор о франшизингу, а под условом да поседује рачун издаваоца картице са исказаним износом акцизе и

доказ да је платио тај рачун, као и фискални исечак издат од стране овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало;

2) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун;

3) овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да:

(1) поседује фискални исечак о набавци тих производа и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка – ако је купац – крајњи корисник правно лице или предузетник;

(2) поседује фискални исечак, односно фискални исечак и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка о набавци тих производа у складу са чланом 24. став 3. тачка 4) Правилника – ако је купац – крајњи корисник физичко лице.

Рачун из става 3. овог члана Правилника мора да садржи податке о купцу, врсти, количини и вредности набављених деривата нафте, биогорива и биотечности, а рачун који не садржи податке из ст. 3. и 4. овог члана Правилника не може се употребити у поступку рефакције плаћене акцизе по одредбама овог Правилника (члан 2. ст. 4. и 5. Правилника).

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.

Према одредбама чл. 989. став 1. Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ”, бр. 29/78, 39/85, 57/89 и „Службени лист СРЈ”, бр. 31/93) прописано је да је за стицање заложног права на неком потраживању потребно да дужник буде писмено обавештен о закљученом уговору о залози.

На основу члана 11. ст. 1, 2. и 3. Закона о заложном праву на покретним стварима уписаним у регистар („Службени гласник РС”, бр. 5703, 61/05, 64/06 – испр. и 99/11 – др. закони), прописано је да док не буде писмено обавештен о настанку заложног права дужник заложеног потраживања може испуњавати своју обавезу залогодавцу, да дужника о залози потраживања могу обавестити залогодавац или заложни поверилац, као и да од дана достављања обавештења о постојању заложног права дужник заложног потраживања може испунити дуг само заложном повериоцу, а не и залогодавцу, осим ако је заложни поверилац дао другачија упутства.

Одредбом члана 5. Закона о обављању плаћања правних лица, предузетника и физичких лица која не обављају делатност („Службени гласник РС”, бр. 68/15) прописано је правна лица и предузетници могу међусобне новчане обавезе измиривати и уговарањем промене поверилаца, односно дужника у одређеном облигационом односу (асигнација, цесија, приступање дугу, преузимање дуга, уступање дуга и др.), пребијањем (компензација) и на други начин у складу са законом.

Правна лица и предузетници не могу измиривати међусобне новчане обавезе на начин из става 1. овог члана, уколико су њихови рачуни у тренутку плаћања блокирани ради извршења принудне наплате, осим ако друкчије није утврђено законом којим се уређује порески поступак.

Обавезе измирене на начин из става 1. овог члана, осим ако су измирене пребијањем (компензација), евидентирају се преко рачуна код пружаоца платних услуга, најмање једанпут месечно, по правилу крајем месеца.

Плаћање међусобних обавеза и потраживања из става 1. овог члана врши се као платна трансакција између учесника.

Према томе, у случају када купац – крајњи корисник набавља деривате нафте, које користи у транспортне сврхе за превоз лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, а рачун о набавци деривата нафте плаћа банци на основу уговора о залози на потраживањима, према нашем мишљењу, купац – крајњи корисник, у овом случају, може уз захтев за рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, а ради остваривања права на рефакцију плаћене акцизе, да приложи уговор о залози на потраживањима и извод из банке којим се доказује да је рачун о набавци деривата нафте плаћен, као и 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.

8. Обрачунавање акцизе на дуванске прерађевине која се сврстава у тарифну ознаку 2403 11 00 00 Царинске тарифе, у случају када обвезник акцизе – увозник није пријавио Управи за дуван малопродајну цену дуванских прерађевина за конкретни дувански производ који се ставља у промет, али када за ту робну марку дуванског производа, како је наведено у допису, а како је наведено и у мишљењу Министарства финансија, Сектора за фискални систем број: 434-00-25/2016-04 од 26.05.2016. године, постоји „позната малопродајна цена дуванских прерађевина”

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00253/2019-04 од 13.5.2019. год.)

Одредбом члана 10. 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 се на дуванске прерађевине (цигарете, цигаре, цигарилосе, дуван за пушење и остале дуванске прерађевине) плаћа акциза утврђена одредбама чл. 40а, 40б, 40г и 40д Закона, а на дуванске прерађевине које се при употреби греју али не сагоревају акциза се плаћа у складу са ставом 10. овог члана, осим на дуванске прерађевине које служе за тестирање контроле квалитета производа.

Према ставу 2. наведеног члана Закона, цигаретама, цигарама, цигарилосима, дуваном за пушење и осталим дуванским прерађевинама сматрају се дуванске прерађевине које се производе и стављају у промет као таква врста прерађевина у складу са законом којим се уређује производња и промет дувана и дуванских прерађевина.

Одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона, прописано је да ако је обрачуната акциза на цигарете, дуван за пушење и остале дуванске прерађевине, која је прописана у одредбама чл. 40а, 40б и 40д овог закона, мања од минималне акцизе утврђене овим законом, плаћа се минимална акциза.

Минимална акциза из става 4. овог члана износи, и то на:

1) цигарете – 100% укупне акцизе из чл. 40а и 40б овог закона утврђене за категорију просечне пондерисане малопродатне цене цигарета;

2) дуван за пушење и остале дуванске прерађевине (резани дуван, дуван за лулу, дуван за жвакање и бурмут) – 100% акцизе из члана 40д овог закона утврђене за категорију просечне пондерисане малопродатне цене дувана за пушење и осталих дуванских прерађевина, али не мање од:

– 55% минималне акцизе на 1.000 комада цигарета утврђене за категорију просечне пондерисане малопродатне цене цигарета, и то у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2013. године;

– 60% минималне акцизе на 1.000 комада цигарета утврђене за категорију просечне пондерисане малопродајне цене цигарета, и то у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2014. године;

– 65% минималне акцизе на 1.000 комада цигарета утврђене за категорију просечне пондерисане малопродајне цене цигарета, и то у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2015. године;

– 70% минималне акцизе на 1.000 комада цигарета утврђене за категорију просечне пондерисане малопродајне цене цигарета, и то од 1. јануара 2016. године.

Сагласно ставу 6. овог члана Закона, прописано је да, изузетно, уколико се ради о производима који се у целини или делимично састоје од супстанци које нису дуван, али који у погледу других критеријума одговарају тим производима, у складу са законом којим се уређује производња и промет дувана и дуванских прерађевина, основица за утврђивање минималне акцизе на те производе је минимална акциза на дуван за пушење и остале дуванске прерађевине из става 5. тачка 2) овог члана, а сразмерно садржини дувана у тим производима.

Према ст. 9. и 13. наведеног члана Закона, Влада, на предлог министарства надлежног за послове финансија, утврђује једном годишње, и то до 15. фебруара текуће године, износе просечне пондерисане малопродајне цене из става 5. овог члана у претходној календарској години, а износе минималне акцизе утврђује полугодишње, и то до 15. фебруара, односно до 31. јула текуће године, а износи просечне пондерисане малопродајне цене и износ минималне акцизе из ст. 5. и 9. овог члана примењују се од наредног дана од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије”.

Према одредбама члана 40д став 1. Закона прописано је да се на дуван за пушење и остале дуванске прерађевине (тарифни број номенклатуре ЦТ 2403) плаћа се акциза по стопи од, и то:

1) до 31. децембра 2012. године – 35%;

- 2) у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2013. године – 37%;
- 3) у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2014. године – 39%;
- 4) у периоду од 1. јануара до 31. децембра 2015. године – 41%;
- 5) од 1. јануара 2016. године – 43%.

Сагласно ст. 2, 3. и 4. овог члана Закона, прописано је да основицу за обрачун акцизе на дуван за пушење и остале дуванске прерађевине (тарифни број номенклатуре ЦТ 2403) чини малопродајна цена по килограму. На дуван за пушење и остале дуванске прерађевине које су у паковању различитом од паковања из става 2. овог члана, акциза се плаћа сразмерно паковању. Изузетно од става 2. овог члана, на производе из става 1. овог члана, који се у целини или делимично састоје од супстанци које нису дуван, али који у погледу других критеријума одговарају тим производима, акциза се обрачунава на основицу коју чини малопродајна цена по килограму дувана за пушење и осталих дуванских прерађевина, сразмерно проценту садржине дувана у овом производу.

Према одредбама члана 40ђ ст. 1, 3. и 4. Закона, прописано је да малопродајне цене дуванских прерађевина из члана 10. став 1. Закона, одређују произвођачи, односно увозници тих дуванских прерађевина. Малопродајне цене по јединици мере дуванских прерађевина из чл. 40г и 40д Закона произвођачи, односно увозници одређују пре стављања у промет тих производа. Малопродајне цене дуванских прерађевина из ст. 2. и 3. овог члана Закона, произвођачи, односно увозници пријављују Управи за дуван и објављују у „Службеном гласнику Републике Србије”, уз писмену сагласност Управе.

Према члану 67. Закона 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 произвођач, односно увозник дуванских производа дужан да пре стављања у промет дуванских производа, одреди малопродајне цене тих производа и пријави их Управи.

Сагласно наведеним законским одредбама, у конкретном случају, када за наведену дуванску прерађевину, која се сврстава у тарифну ознаку 2403 11 00 00 Царинске тарифе, обвезник акцизе, у конкретном случају, увозник у моменту увоза није пријавио Управи за дуван малопродајну цену, али је иста објављена у „Службеном гласнику РС“ (већ постоји у „Службеном гласнику РС“ малопродајна цена за ту робну марку дуванског производа објављена малопродајна цена нпр. од стране другог обвезника акцизе), према нашем мишљењу, основицу за обрачун акцизе чини објављена малопродајна цена у „Службеном гласнику РС“ која се примењивала у моменту увоза (по периодима примене) сразмерно проценту садржине дувана у наведеном производу (нпр. 10% од укупно обрачунате акцизе). Уколико је овако обрачуната акциза мања од минималне акцизе на дуван за пушење и остале дуванске прерађевине (резани дуван) сразмерно проценту садржине дувана у наведеном производу, плаћа се минимална акциза (обрачунава се 10% од минималне акцизе).

Међутим, уколико за конкретан дувански производ није пријављена Управи за дуван малопродајна цена, нити је за предметни дувански производиста објављена у „Службеном гласнику Републике Србије“ (при чему напомињемо да је произвођач, односно увозник дуванских производа дужан да пре стављања у промет дуванских производа одреди малопродајне цене тих производа и пријави их Управи за дуван и објави их у „Службеном гласнику Републике Србије“), у овом случају, према нашем мишљењу, примењује се последња важећа минимална акциза за тај дувански производ која је објављена у „Службеном гласнику Републике Србије“, односно фактурна вредност тог дуванског производа уколико је износ акцизе на фактурну вредност по јединици мере већа од последњег важећег износа минималне акцизе за тај дувански производ, сразмерно проценту садржине дувана у наведеном производу (нпр. обрачунава се 10% од важеће минималне).

При томе напомињемо да царински орган у оквиру своје надлежности сагледава услове за спровођење царинског поступка стављања робе у слободан промет у складу са законом.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман накнаде коју резидентно правно лице плаћа нерезидентном правном лицу из Ирске за смештање података на серверима тог нерезидентног правног лица у иностранству

Порески третман накнаде коју, у циљу даљинског испитивања (тренутне) рањивости свог информационог система, резидентно правно лице (корисник) исплаћује нерезидентном правном лицу из Ирске које ту проверу врши (из иностранства) користећи сопствене апликације, као и накнаде коју резидентно правно лице (корисник) исплаћује нерезидентном правном лицу за континуирани даљински (из иностранства) надзор корисниковог информационог система (Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-64/2019-04 од 24.5.2019. год.)

И Сагласно одредби члана 40. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС”, бр. 25/01 ... 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:

- 1) дивиденди и удела у добити у правном лицу, укључујући и дивиденду из члана 35. овог закона;
- 2) накнада од ауторског и сродних права и права индустријске својине (у даљем тексту: ауторска накнада);
- 3) камата;
- 4) накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике;
- 5) накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и

пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене.

Сходно одредбама члана 71. ст. 1. и 3. Закона, порез по одбитку на приходе из члана 40. став 1. овог закона за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне у року од три дана од дана када је приход остварен, односно исплаћен, а пореска пријава за порез по одбитку из става 1. овог члана подноси се у року од три дана од дана исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку у складу са овим законом.

У конкретном случају, резидентно правно лице плаћа накнаду нерезидентном правном лицу за, како наводите у поднетом допису, смештање података на серверима нерезидентног правног лица у иностранству (ово уз коришћење одговарајућег софтвера направљеног од стране произвођача – нерезидента, искључиво из разлога могућности пружања услуге смештања података на серверу, односно приступа серверима), при чему се ти подаци (потом) преусмеравају на назначене (електронске) адресе.

Истовремено, једно од питања се односи и на порески третман накнаде коју, у циљу даљинског испитивања (тренутне) рањивости свог информационог система, резидентно правно лице (корисник) исплаћује нерезидентном правном лицу које ту проверу врши (из иностранства) користећи сопствене апликације, као и накнаде коју резидентно правно лице (корисник) исплаћује нерезидентном правном лицу за континуирани даљински (из иностранства) надзор корисниковог информационог система.

Сва питања се (како сте нам, додатно, појаснили телефоном) односе на плаћања која резидентно правно лице (корисник) врши нерезидентном правном лицу из Ирске (чији власник је правно лице – резидент Сједињених Америчких Држава).

Имајући у виду наведено:

1. Накнада коју резидентно правно лице плаћа нерезидентном правном лицу, за смештање података на серверима нерезидентног правног лица у иностранству, при чему се ти подаци (потом) преусмеравају на назначене (електронске) адресе, према нашем мишљењу, представља ауторску накнаду која се опорезује порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 2) Закона.

2. Накнада коју, у циљу даљинског испитивања (тренутне) рањивости свог информационог система, резидентно правно лице (корисник) исплаћује нерезидентном правном лицу које ту проверу врши (из иностранства) користећи сопствене апликације, као и накнаде коју резидентно правно лице (корисник) исплаћује нерезидентном правном лицу за континуирани даљински (из иностранства) надзор корисниковог информационог система, није предмет опорезивања у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона.

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.

II Између Републике Србије и Ирске закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак („Службени гласник РС – Међународни уговори”, бр. 1/10, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од 1. јануара 2011. године.

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 12. (Ауторске накнаде) став 3. тачка 2) предвиђа да израз „ауторске накнаде”, у овом члану, означава плаћања било које врсте која су примљена као накнада за коришћење или за право коришћења (поред осталог) индустријске, комерцијалне или научне опреме (у коју, у конкретном случају, спада и сервер – прим. МФ).

Наведена ауторска накнада се, сходно члану 12. (Ауторске накнаде) став 2. тачка 2) Уговора, опорезује стопом пореза по одбитку која износи 10 одсто од бруто износа накнаде (наведено, уз презентовање валидне потврде о резидентности и доказа о стварном власништву прихода/ауторске накнаде).

Истовремено, када је реч о накнади (ако се накнада, као таква, посебно фактурише) за коришћење одговарајућег софтвера као (како наводите) алата направљеног од стране произвођача/нерезидента, искључиво из разлога могућности пружања услуге смештања података на серверу, односно приступа серверима (из ког разлога, према нашем мишљењу, не постоји потреба њеног посебног фактурисања) накнада, према нашем мишљењу, има карактер ауторске накнаде из члана 12. (Ауторске накнаде) став 3. тачка 2) Уговора (накнада за коришћење или право коришћења компјутерског софтвера) и иста се (сходно члану 12. (Ауторске накнаде) став 2. тачка 2) Уговора) опорезује стопом пореза по одбитку која износи 10 одсто од бруто износа накнаде (наведено, уз презентовање валидне потврде о резидентности и доказа о стварном власништву).

УСЛОВНИ ОТПИС КАМАТА И МИРОВАЊЕ ПОРЕСКОГ ДУГА

1. Примена закона који уређује условни отпис камата и мировање пореског дуга, као и закона који уређује порески поступак и пореску администрацију, по питању апсолутне застарелости пореске обавезе

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00543/2018-04 од
27.5.2019. год.)*

Одредбом члана 2. тачка 4) Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Службени гласник РС”, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се под главним пореским дугом подразумева дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 3. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године.

Одредбама члана 3. ст. 1–4. ЗУОК прописано је да главни порески дуг који није измирен до дана ступања на снагу овог закона, мирује од 1. јануара 2013. године, на начин и по поступку прописаним овим законом.

Малом пореском обвезнику главни порески дуг мирује до 31. децембра 2014. године.

Великом пореском обвезнику главни порески дуг мирује до 31. децембра 2013. године.

Порески обвезник коме је одложено плаћање пореског дуга, односно за чију наплату је покренут поступак принудне наплате, остварује право на мировање главног пореског дуга у смислу ст. 1. до 3. овог члана.

Одредбом члана 5. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на мировање главног пореског дуга ако обавезе доспеле за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, плати најкасније до 31. јануара 2013. године.

Порески обвезник којем је утврђено право на мировање пореског дуга дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе.

Одредбом члана 11. став 1. ЗУОК прописано је да се право на условни отпис камате и мировање главног пореског дуга за локалне порезе може утврдити скупштина јединице локалне самоуправе, под истим условима прописаним овим законом.

Одредбама члана 12. ЗУОК прописано је да се у периоду од 1. новембра 2012. године до краја периода мировања главног пореског дуга, прекида застарелост права на наплату пореског дуга, а период за који је утврђено мировање пореског дуга не урачунава се у рок застарелости. За период мировања главног пореског дуга продужава се рок апсолутне застарелости тог дуга.

Одлуком о условном отпису камате и мировању пореског дуга („Службени лист општине Врњачка Бања”, бр. 22/12) у члану 9. став 2. прописано је да се у периоду мировања пореског дуга, у периоду од 1. новембра 2012. године до краја периода мировања главног пореског дуга продужава рок апсолутне застарелости тог дуга.

Одредбом члана 1. 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) прописано је да се тим законом уређују поступак

утврђивања, наплате и контроле јавних прихода на које се овај закон примењује (у даљем тексту: порески поступак), права и обавезе пореских обвезника, регистрација пореских обвезника и пореска кривична дела и прекршаји.

Одредбом члана 2а став 1. ЗПППА прописано је да се тај закон примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на споредна пореска давања по тим основама, укључујући и изворне јавне приходе које јединице локалне самоуправе утврђују, наплаћују и контролишу у поступцима у којима доносе пореске управне акте, као и друге акте у управном поступку.

Одредбама члана 114. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

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

Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

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

Застарелост права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања почиње да тече од

првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања.

Према члану 114ж ЗПППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата, осим ако овим законом није друкчије прописано..

Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, због застарелости.

Одредбама члана 114з ЗПППА прописано је да застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида;

3) за време када је у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б овог закона, плаћање дугованог пореза одложено.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у апсолутни рок за застарелост.

Дакле, пореском обвезнику који је испунио услове прописане ЗУОК (да је имао порески дуг на дан 31. октобра 2012. године евидентиран у пореском рачуноводству надлежног органа; да је доспеле обавезе за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године

до 31. децембра 2012. године, платио најкасније до 31. јануара 2013. године), надлежни порески орган је по службеној дужности утврђивао мировање главног пореског дуга у складу са ЗУОК.

Сагласно наведеним одредбама ЗПППА, право надлежног пореског органа на наплату пореске обавезе застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, тј. од првог дана наредне године од године у којој је та обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Уколико је надлежни порески орган против пореског дужника предузимао радње у циљу наплате пореске обавезе, рок застарелости права на наплату се прекидао сваком радњом пореског органа предузетом против пореског дужника у циљу наплате и после прекида почињао да тече изнова, а време које је протекло пре прекида није се рачунало у законом одређени рок за застарелост.

Право на наплату пореске обавезе увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало наплатити, осим у случајевима из члана 114з ЗПППА када је прописано да застарелост права надлежног пореског органа на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида;

3) за време када је у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б ЗПППА, плаћање дугованог пореза одложено.

Време трајања застоја застарелости у наведеним случајевима не рачуна се у апсолутни рок за застарелост.

Такође, напомињемо да, сходно одредби члана 12. ЗУОК (односно члану 9. Одлуке у конкретном случају), у периоду од 1. новембра 2012. године, до краја периода мировања главног пореског дуга, прекида се застарелост права на наплату пореског дуга, а период за који је утврђено мировање пореског дуга не урачунава се у рок застарелости. За период мировања главног пореског дуга продужавао се и рок апсолутне застарелости тог дуга.

Према томе, надлежни порески орган у конкретном случају проверава и утврђује чињенично стање у погледу настанка мировања главног пореског дуга у складу са ЗУОК, његовог трајања, те да ли је било прекида, односно застоја застарелости и да ли је, у вези са тим, дошло до застарелости пореске обавезе по основу апсолутне застарелости.

2. Отпис камате у складу са Законом о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС”, бр. 119/12)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00011/2019-04 од 27.5.2019. год.)

Одредбом члана 2. став 1. тач. 4) и 5) и Закона о условном отпису камата и мировању пореског дуга („Сл. гласник РС”, бр. 119/12, у даљем тексту: ЗУОК) прописано је да се под главним пореским дугом подразумева дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, осим по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, а који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе, односно код надлежног органа јединице локалне самоуправе, на дан 31. октобра 2012. године.

Главни дуг по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање је дуг по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање доспелог за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године, који је евидентиран у пореском рачуноводству Пореске управе на дан 31. октобра 2012. године

Одредбом члана 3. ЗУОК прописано је да главни порески дуг који није измирен до дана ступања на снагу овог закона, мирује од 1. јануара 2013. године, на начин и по поступку прописаним овим законом.

Малом пореском обвезнику главни порески дуг мирује до 31. децембра 2014. године.

Великом пореском обвезнику главни порески дуг мирује до 31. децембра 2013. године.

Порески обвезник коме је одложено плаћање пореског дуга, односно за чију наплату је покренут поступак принудне наплате, остварује право на мировање главног пореског дуга у смислу ст. 1. до 3. овог члана.

Надлежни орган, по службеној дужности, утврђује мировање главног пореског дуга у случају из ст. 1. до 3. овог члана, као и у случају када је, ради принудне наплате пореског дуга, установљена забрана располагања новчаним средствима на текућем рачуну.

Изузетно, право на мировање главног пореског дуга за чију наплату је покренут поступак принудне наплате, осим у случају када је ради принудне наплате пореског дуга установљена забрана располагања новчаним средствима на текућем рачуну, односно за који је одобрено одлагање плаћања дуга, остварује се на основу захтева који порески обвезник, у писаној форми, подноси надлежном органу.

Одредбом члана 5. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на мировање главног пореског дуга ако обавезе доспеле

за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, плати најкасније до 31. јануара 2013. године.

Порески обвезник којем је утврђено право на мировање пореског дуга, дужан је да од 1. јануара 2013. године редовно плаћа текуће обавезе.

Одредбама члана 6. ЗУОК прописано је да порески обвезник стиче право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, уколико у периоду мировања дуга измири главни порески дуг.

Надлежни орган, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, врши отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

Одредбама члана 7. ЗУОК прописано је да ће се малом пореском обвезнику који редовно плаћа текуће обавезе отписати 50% камате по истеку 2013. године, а преостала камата по истеку 2014. године.

Великом пореском обвезнику који редовно плаћа текуће обавезе отписаће се 50% камате по истеку првог полугодишта 2013. године, а преостала камата по истеку другог полугодишта 2013. године.

Пореском обвезнику из ст. 1. и 2. овог члана, по истеку периода мировања главног пореског дуга, отписаће се и целокупни дуг по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање.

Отпис камате, као и обавезе из става 3. овог члана, врши надлежни орган по службеној дужности.

Пореском обвезнику који је на дан 31. октобра 2012. године као неизмирену обавезу имао само камату, а који до 31. јануара 2013. године измири пореске обавезе за новембар и децембар 2012. године, надлежни орган по службеној дужности отписује камату.

Одредбама члана 8. ЗУОК прописано је да порески обвезници из члана 7. овог закона стичу право на плаћање главног пореског дуга на 24 месечне рате, без средстава обезбеђења, и то:

- мали порески обвезник, почев од 1. јануара 2015. године;
- велики порески обвезник, почев од 1. јануара 2014. године.

За време плаћања главног пореског дуга на рате порески обвезник је дужан да редовно плаћа текуће обавезе.

1. Према томе, пореском обвезнику који је испунио услове прописане ЗУОК (да је имао порески дуг на дан 31. октобра 2012. године евидентиран у пореском рачуноводству надлежног пореског органа; да је доспеле обавезе за плаћање, почев од 1. новембра 2012. године до 31. децембра 2012. године, платио најкасније до 31. јануара 2013. године), надлежни порески орган је по службеној дужности утврђивао мировање главног пореског дуга у складу са ЗУОК.

Надлежни порески орган је, након уплате главног пореског дуга, по службеној дужности, вршио отпис камате и целокупног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање (члан 6. став 2. ЗУОК).

2. Порески обвезник који је стекао право на мировање главног пореског дуга је био дужан да измири целокупан порески дуг по основу пореских обавеза доспелих за плаћање закључно са 31. октобром 2012. године.

3. Порески обвезник је био дужан да редовно измирује главни порески дуг у складу са одредбама ЗУОК, при чему није од значаја да ли је био у питању један порески облик или више, а отпис камате се вршио у складу са чл. 6. и 7. ЗУОК. Дакле, порески обвезник је стицао право на отпис целокупне камате и главног дуга по основу доприноса за обавезно здравствено осигурање, уколико би у периоду мировања дуга измирио главни порески дуг.

С тим у вези, малом пореском обвезнику који је редовно плаћао текуће обавезе се отписивало 50% камате по истеку 2013. године, а преостала камата по истеку 2014. године. Великом пореском обвезнику који је редовно плаћао текуће обавезе отписивало се 50% камате по истеку првог полугодишта 2013. године, а преостала камата по истеку другог полугодишта 2013. године.

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Начин евидентирања промета преко фискалне касе код продавца, односно пружаоца услуге који имају обавезу евидентирања промета преко фискалне касе, у случају тзв. инстант плаћања (издавање платног инструмента, односно захтева за плаћање, на продајном месту трговца, путем унапређене mPOS апликације Банке), које је уређено Одлуком о општим правилима за извршење инстант трансфера одобрења („Службени гласник РС“ бр. 65/18 и 78/18), односно по питању начина евидентирања промета преко фискалне касе за овај начин плаћања коришћењем опције ”чек”, „готовина” или ”картица”

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00265/2019-04 од 21.5.2019. год.)

У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“ бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачног оствареног 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).

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: ”чек”, ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл., као средство плаћања означава се: „готовина”, односно ако се

плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: ”картица”.

Министарство финансија је Мишљењем број: 435-00-00002/2018-04 од 1. новембра 2018. године, заузело став да када се наплата продате робе, односно извршене услуге физичким лицима врши путем апликација за безготовинску наплату – mPOS, mWEB и mPOS апликације за мобилне уређаје, при чему су продавац, односно пружалац услуге и купац партнери Теленор банке који имају приступ mCash сервису, лице које врши продају добара, односно пружа услугу дужно је да остварен промет на горе наведен начин евидентира преко фискалне касе, а у бази података фискалне касе као средство плаћања значи ”картица”, сагласно члану 5. став 3. Закона.

Према томе, узимајући у обзир горе наведено мишљење и одредбе Закона, као и како наводите у вашем допису, усаглашавања ваше апликације за безготовинску наплату mPOS-апликације за мобилне уређаје са наведеном Одлуком, односно унапређења постојеће mPOS-апликације за мобилне уређаје увођењем опција ”IPS скенирај” или ”IPS покажи“ употребом QR кода, при чему се сама реализација наплате обавља преко инстант платног система Народне банке Србије, уместо између правних и физичких лица корисника Теленор банке, мишљења смо да се за овакав вид плаћања у бази података фискалне касе као средство плаћања може користити опција ”чек” која се користи и за безготовинско плаћање, уколико Пореска управа промет евидентиран на овај начин може адекватно контролисати законском регулативом која уређује ову област.

Такође, мишљења смо да је у конкретном случају продавац дужан да, на захтев надлежног пореског органа, уз дневни извештај, односно пресек стања, достави на увид доказ за остварени промет mPOS-апликацијом за мобилне уређаје за означени начин плаћања путем листе трансакција у самој mPOS-апликацији (у PDF формату), с обзиром на чињеницу да за сваку наплату извршену било којом опцијом преко mPOS-апликације, Теленор банка шаље нефискалну потврду на email адресу продавца пријављену у Уговору који банка

закључује са продавцем – трговцем, а коју продавац на конкретном продајном месту може показати, односно проследити надлежном пореском органу.

2. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредни субјект „А“ који поред претежне делатности 80.10 (Делатност приватног обезбеђења) пружа и услугу климатизације за станаре који имају купљене непокретности при објекту привредног субјекта „А“, при чему се услуга климатизације станарима обрачунава на основу квадратуре стана и утрошене електричне енергије
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-000297/2019-04 од 20.5.2019. год.)

Сагласно одредби члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“ бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

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) прописане су делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања оствареног промета преко фискалне касе.

Према томе, привредни субјект који обавља делатност 80.10 (Делатност приватног обезбеђења) из Класификације делатности прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС”, бр. 54/10) у обавези је да промет остварен пружањем ове услуге евидентира преко фискалне касе

Када предметни привредни субјект „А“, који поред претежне делатности 80.10 (Делатност приватног обезбеђења), пружа и услугу

климатизације простора власницима непокретности у објекту привредног субјекта „А“, у оквиру делатности 35.30 (Снабдевање паром и климатизација), при чему се услуга станарима обрачунава на основу квадратуре стана и утрошене електричне енергије за климатизацију, дужан је да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе, с обзиром да наведеном Уредбом лица која обављају делатност климатизације нису ослобођена обавезе евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

При томе напомињемо да није од значаја за ослобађање од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе чињеница да пружалац услуге климатизације не остварује зараду приликом пружања наведене услуге, односно да утрошену електричну енергију за климатизацију, у оквиру објекта привредног субјекта „А“ обрачунату од стране ЕПС-а у истом износу фактурише станарима зграде сразмерно квадратури непокретности власника исте.

Такође напомињемо да у конкретном случају не постоји основ за издавање збирног фискалног исечка имајући у виду да се обрачун за услугу климатизације по основу утрошене електричне енергије врши појединачно за сваког власника непокретности.

3. Начин евидентирања промета преко фискалне касе у случају тзв. инстант плаћања које је уређено Одлуком о општим правилима за извршавање инстант трансфера одобрења („Службени гласник РС“ бр. 65/18 и 78/18), односно могућност евидентирања промета преко фискалне касе за овај начин плаћања коришћењем опције ”чек”

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00183/2019-04 од 09.5.2019. год.)

У складу са одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“ бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту:

Закон), лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачног оствареног 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).

Означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе, према одредби члана 5. став 3. Закона, у случају ако се плаћање врши чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава се: "чек", ако се плаћање врши готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл., као средство плаћања означава се: „готовина”, односно ако се плаћање врши платном картицом као средство плаћања означава се: "картица".

Сагласно горе наведеним одредбама Закона, Министарство финансија је Мишљењем број: 415-00-00002/2018-04 од 01. новембра 2018. године, заузело став да када се наплата продате робе, односно извршене услуге физичким лицима врши путем апликација за безготовинску наплату – mPOS, mWEB и mPOS апликације за мобилне уређаје, при чему су продавац, односно пружалац услуге и купац партнери Теленор банке који имају приступ mCash сервису, лице које врши продају добара, односно пружа услугу дужно је да остварен промет на горе наведен начин евидентира преко фискалне касе, а у бази података фискалне касе као средство плаћања значи "картица", сагласно члану 5. став 3. Закона.

Према томе, узимајући у обзир, како наводите у допису, став Народне банке Србије да тзв. инстант плаћање није исти облик плаћања као и плаћање путем апликација за безготовинску наплату – mPOS, mWEB и mPOS апликације за мобилне уређаје, као и став да тзв. инстант плаћању у бази података фискалне касе као средство плаћања је најоптималнија опција "чек" која се користи и

за безготовинско плаћање, мишљења смо да се опција ”чек” може користити код евидентирања промета добара и услуга чија наплата се врши тзв. инстант плаћањем, уколико Пореска управа промет евидентиран на овај начин може адекватно контролисати.

4. Да ли постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају продаје робе путем интернета, при чему је претежна делатност наведеног друштва 47.59 (Трговина на мало намештајем, опремом за осветљење и осталим предметима за домаћинство у специјализованим продавницама)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00225/2019-04 од 09.5.2019. год.)

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

Ставом 4. истог члана Закона прописано је да је лице на које се не односи обавеза евидентирања промета, као и лице које је ослобођено од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе актом Владе, а истовремено обавља и делатности које нису изузете, односно ослобођене од обавезе евидентирања промета преко

фискалне касе, дужно да сваки појединачни промет код обављања тих делатности евидентира преко фискалне касе.

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), одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), као и лице која обавља делатност из области делатности 53 (Поштанске активности), ослобођено је обавезе евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, када привредни субјект, који поред своје основне делатности 47.59 (Трговина на мало намештајем, опремом за осветљење и осталим предметима за домаћинство у специјализованим продавницама) која није изузета, односно ослобођена од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, врши продају добара посредством интернета у оквиру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), при чему се испорука добара врши преко привредних субјеката чија делатност спада у област делатности 53 (Поштанске активности), сходно Уредби о Класификацији делатности („Службени гласник РС“ бр. 54/10), односно путем Поште, Post express-а или неке друге регистроване курирске службе, није дужан да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

То значи да када привредни субјект из Београда, у оквиру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета) врши on-line продају, односно продају преко интернета, при чему купци не долазе у малопродајни објект, већ им се роба испоручује преко привредних субјеката чија делатност спада у област делатности 53 (Поштанске активности) односно путем

Поште, Post express-а или неке друге регистроване курирске службе, није у обавези да тако остварен промет евидентира преко фискалне касе.

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

Напомињемо, уколико предметни привредни субјект из свог малопродајног објекта који је специјализован за продају намештаја, опреме за осветљење и осталим предметима за домаћинство врши продају робе која се налази у малопродајном објекту on-line, односно путем интернета, како наводите у вашем допису, при чему купци не долазе у малопродајни објект, већ им се роба испоручује преко привредних субјектата који се баве превозом и доставом и који су регистровани за делатност транспорта која не спада у област делатности 53 (Поштанске активности), односно доставу не врши путем поште, post express-а или неке друге регистроване курирске службе, тако остварен промет дужан је да евидентира преко фискалне касе и купцу достави фискални исечак, сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе.

Такође вас обавештавамо да се у вези вашег питања да ли постоје посебни услови који морају да се испуне приликом продаје производа on-line, односно приликом обављања делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), обратите Министарству трговине, туризма и телекомуникација као ресорно надлежном министарству по наведеном питању.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли предузетник, који пословне књиге води по систему двојног књиговодства почев од 01.01.2019. године, има обавезу да обезбеди робно вођење сваког појединачног артикла (нпр. оловке, коверте, школски прибор и сл.)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00039/2019-16 од 16.5.2019. 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 11. став 8. Закона прописано је да су помоћне књиге аналитичке евиденције које се воде одвојено за нематеријална улагања, некретнине, постројења и опрему, инвестиционе некретнине, дугорочне финансијске пласмане, залихе, потраживања, обавезе и др.

Сагласно ставу 9. овог члана дефинисано је да се помоћне књиге које се односе на имовину у материјалном облику исказују у количинама и новчаним износима.

Дакле, евиденције о количинама и вредности залиха јесте врста помоћне евиденције („робно-материјално књиговодство“). Начин на који ће се та евиденција физички водити у оквиру

малопродајног објекта, код рачуновође или на другом месту, питање је које свако правно лице односно предузетник треба да уреди.

Имајући у виду претходно наведено, мишљења смо да се обавеза вођења помоћних књига које се односе на имовину у материјалном облику и исказивање у количинама и новчаним износима (тзв. „робно-материјално књиговодство“) односи на сва правна лица односно предузетнике који су обвезници примене Закона, укључујући и предузетнике (микро правна лица) који се баве трговином на мало.

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

2. Примена Међународног рачуноводственог стандарда (МРС) 41 – Пољопривреда, у смислу признавања начина евидентирања процене биолошког средства (воћњак – вишегодишњи засад) извршене од стране овлашћеног проценитеља, на дан 31. децембар 2018. године, према којој постоји смањење вредности воћњака које би требало евидентирати као расход од усклађивања фер вредности биолошких средстава

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-147/2019-16 од 09.5.2019. 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.

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.

У предметном захтеву, између осталог, наведено је следеће:

- воћњак који се у складу са (МРС) 41 – *Пољопривреда* признаје као вишегодишњи засад (биолошка средства), процењује се по фер вредности на дан Биланса стања, проценом овлашћеног проценитеља;

- на дан 31. децембар 2018. године према процени овлашћеног проценитеља постоји смањење вредности воћњака што се евидентира као расход од усклађења фер вредности биолошких средстава;

- промена вредности воћњака настала је као последица примене МРС 41 – *Пољопривреда* према којем се биолошка средства евидентирају по фер вредности умањеној за трошкове продаје.

Параграфом 12. МРС 41 – *Пољопривреда* прописано је да се биолошко средство одмерава приликом почетног признавања и на крају сваког извештајног периода по фер вредности умањеној за трошкове продаје, осим у случају описаном у параграфу 30, када се фер вредност не може поуздано одмерити.

Одредбама параграфа 26. МРС 41 – *Пољопривреда* прописано је да се добитак или губитак који настаје при почетном признавању биолошког средства по фер вредности умањеној за

трошкове продаје, као и добитак или губитак који настаје као резултат промене фер вредности умањене за трошкове продаје биолошког средства, укључује у добитак или губитак за период у ком је настао.

Имајући у виду наведено, мишљења смо да је ефекте извршене процене фер вредности биолошког средства у складу са захтевом МРС 41 – *Пољопривреда* потребно исказати кроз Биланс успеха (у конкретном случају, као расход услед смањења вредности воћњака).

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

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Могућност давања јемства у корист нерезидента по послу између два нерезидента који није кредитни посао, као и могућност плаћања другом нерезиденту

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00345/2019-16 од 23.4.2019. год.)

Чланом 26. став 4. Закона о девизном пословању („Службени гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12, 139/14 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да резидент – правно лице може дати јемство нерезиденту по послу увоза робе и услуге другог резидента, као и нерезиденту који изводи инвестиционе радове у Републици, док је ставом 5. истог члана Закона прописано да резидент – јавно предузеће и правно лице са државним капиталом или правно лице које је у процесу реструктурирања или приватизације може давати јемство нерезиденту по пословима из става 4. овог члана под условима и на начин који пропише Влада.

С обзиром на одредбе члана 26. ст. 4. и 5. Закона, мишљења смо да резидент – правно лице, као и резидент – јавно предузеће и правно лице са државним капиталом или правно лице које је у процесу реструктурирања или приватизације, може давати јемства у корист нерезидента по послу увоза робе и услуге другог резидента, као и нерезиденту који изводи инвестиционе радове у Републици, али не и по послу између два нерезидента који није кредитни посао са иностранством.

Што се тиче вашег другог питања, подсећамо да је чланом 33. Закона прописано да резидент може извршити наплату, односно плаћање и другом нерезиденту, а не нерезиденту коме дугује, односно од кога потражује, по текућем или капиталном послу, под

условом да је тај посао дозвољен овим законом. Ови послови се могу вршити само на основу уговора закљученог између свих учесника у послу или изјаве резидента да је обавештен о извршеном преносу потраживања, односно да је сагласан са преносом дуговања, при чему уговор, односно изјава мора садржати податке прописане ставом 4. овог члана Закона. Најзад, ставом 5. истог члана Закона прописано је да резидент – јавно предузеће и правно лице са државним капиталом или правно лице које је у процесу реструктурирања или приватизације може извршити наплату, односно плаћање и другом нерезиденту по пословима из ст. 1. и 2. овог члана само на основу уговора, сагласности или изјава закључених између свих учесника у послу, уз претходно прибављену сагласност Владе, осим ако је у питању резидент – правно лице које је Република основала посебним законом ради финансирања извоза.

Имајући у виду да се у допису позивате на институт солидарности поверилаца, указујемо да институт солидарности поверилаца није децидно уређен чланом 33. Закона, јер је исти предмет уређивања другог закона, односно Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 57/89 и „Службени лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 – др. пропис, 23/99 – исправка, 35/99 – др. пропис, 44/99 – др. пропис), којим је у члану 425. прописано да кад на поверилачкој страни има више лица, она су солидарна само кад је солидарност уговорена или законом одређена, док је у члану 426. став 1. истог закона прописано да сваки солидарни поверилац има право захтевати од дужника испуњење целе обавезе, али кад један од њих буде намирен, обавеза престаје и према осталим повериоцима.

У вези с вашим другим питањем, те полазећи од предмета уређивања члана 33. Закона, сматрамо да се у случају плаћања које би резидент извршио по основу спољнотрговинског посла, али не у корист нерезидента који је конкретан добављач робе или

пужалац услуге, већ у корист другог нерезидента који је солидарни поверилац у истом послу, не би радило о примени члана 33. Закона, с обзиром да у том случају, а према нашем разумевању института солидарности поверилаца и уз подразумевано испуњење услова из Закона о облигационим односима, не долази до промене поверилаца у конкретном облигационом односу, нити до преноса потраживања између два нерезидента, већ се плаћањем према било ком од солидарних нерезидентних поверилаца обавеза резидента измирује у целости и гаси и према осталим солидарним нерезидентним повериоцима у том послу.

Истовремено, уколико сматрате да вам је, ради прибављања целовитог става надлежних органа и институција, потребно и стручно мишљење у вези са применом прописа којим се уређује институт солидарности поверилаца или са аспекта контроле девизног пословања, потребно је да се обратите Министарству правде, односно Народној банци Србије, као стварно надлежнима за тумачење прописа којима се уређују облигациони односи, односно услови и начин вршења контроле девизног пословања резидената и нерезидената.

Одговор у вези са применом прописа дали смо 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), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Могућност купопродаје, тј. преноса потраживања које нерезидент – правно лице има од резидента – правног лица, као и продаје удела од 93% власништва који исти

нерезидент – правно лице има у резиденту – правном лицу од кога потражује, при чему би купац у оба посла био резидент – физичко лице које је, уједно, власник удела од 7% власништва у истом резиденту – правном лицу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-00196/2019-16 од 28.01.2019. год.)

Послови преноса потраживања и дуговања уређени су чл. 7. и 20. Закона о девизном пословању („Службени гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12, 139/14 и 30/18, у даљем тексту: Закон). Чланом 7. став 1. Закона прописано је да банке, односно резиденти, осим резидената – физичких лица, и нерезиденти, могу преносити, односно платити или наплатити потраживања и дуговања која су настала по основу реализованог спољнотрговинског промета робе и услуга резидената, који се не сматра комерцијалним кредитима и зајмовима. Чланом 20. став 1. Закона прописано је да банке, односно резиденти, осим резидената – физичких лица, и нерезиденти, могу преносити, односно платити или наплатити потраживања и дуговања резидената која су настала по основу кредитног посла са иностранством. Послови из чл. 7. и 20. Закона могу се вршити само на основу уговора закљученог између преносиоца и примаоца потраживања и дуговања, уз обавезу преносиоца да дужника из основног посла обавести о извршеном преносу потраживања, односно обавезу преносиоца да прибави сагласност повериоца из основног правног посла за пренос дуговања.

Обављање платног промета са иностранством уређено је, осим одредбама Закона, Одлуком о условима и начину обављања платног промета са иностранством (“Службени гласник РС“, од броја 24/07 до броја 111/15, у даљем тексту: Одлука) и Упутством за спровођење Одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Службени гласник РС“, од броја 24/07 до броја 111/15, у даљем тексту: Упутство). Тачком 7. Одлуке прописано је да банка може извршити плаћање према иностранству, односно пренос

иностранству само ако су дозвољени Законом. Тачком 21. став 1. алинејом четвртог Упутства прописано је да банка извршава налог за плаћање у иностранство уз који су приложени документи којима се доказује обавеза плаћања према иностранству и одређује основ плаћања на основу којих се врши плаћање, у складу с прописима, док је тачком 21а. став 1. алинејом трећом Упутства прописано да, изузетно од тачке 21. овог упутства, банка и налогодавац могу писмено уговорити да налогодавац није обавезан да уз налог за плаћање приложи документ којим се доказују обавеза и основ плаћања, осим ако је другим прописом предвиђено подношење одређене документације, а нарочито по пословима преноса, односно плаћања или наплате потраживања и дуговања по реализованом спољнотрговинском промету робе и услуга резидената који се не сматрају комерцијалним кредитима и зајмовима, у складу са законом којим се уређује девизно пословање.

Према томе, одредбама чл. 7. и 20. Закона није предвиђена могућност да резиденти – физичка лица могу учествовати у пословима преноса потраживања и дуговања, уређеним поменутиим члановима Закона, а поступање супротно овим одредбама Закона инкриминисано је као прекршај казним одредбама члана 62. тач. 3) и 14) истог закона. Уједно, претпостављамо да је управо поменуто ограничење из Закона било разлог због ког је Ваша пословна банка одбила да реализује налог за плаћање према иностранству по основу уговора о купопродаји потраживања који сте Ви, као резидент – физичко лице, супротно одредбама Закона закључили у својству примаоца потраживања, а имајући у виду обавезу поступања банке сходно тачки 7. Одлуке и тач. 21. и 21а. Упутства.

Што се тиче продаје удела од 93% власништва који нерезидент – правно лице има у резиденту – правном лицу, при чему би купац у овом послу био резидент – физичко лице које је, уједно, и власник преосталог удела од 7% власништва у том резиденту – правном лицу, са становишта Закона нема никаквих сметњи да

нерезидент – правно лице располаже својим уделом и исти прода резиденту – физичком лицу. С тим у вези, подсећамо на мишљење Министарства финансија број: 18-0-13-014/07-001 од 27. фебруара 2007. године, у ком је, између осталог, наведено и следеће:

„Продаја удела нерезидента у резиденту – правном лицу са седиштем на територији Републике Србије не би могла да се изврши плаћањем према иностранству у девизама на домицилни рачун нерезидента у иностранству, већ би купац – резидент требало да изврши плаћање у корист динарског нерезидентног рачуна страног лица код банке у Републици Србији, која по захтеву тог лица поступа у складу са чланом 29. став 1. Закона о девизном пословању.“

Одговор у вези са применом прописа дали смо 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), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У МАЈУ 2019. ГОДИНЕ

ЗАКОНИ	
Закон о потврђивању Уговора о зајму за кредит за повлашћеног купца за Пројекат модернизације и реконструкције мађарско-српске железничке везе на територији Републике Србије, за деоницу Нови Сад – Суботица – државна граница (Келебија), између Владе Републике Србије, коју представља Министарство финансија, као зајмопримца и кинеске Export-Import банке, као зајмодавца	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 23. маја 2019. год.</i>
Закон о потврђивању Уговора о зајму за кредит за повлашћеног купца за Пројекат изградње аутопута Е-763, деоница Прелина–Пожега, између Владе Републике Србије, коју представља Министарство финансија, као зајмопримца и кинеске Export-Import банке, као зајмодавца	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори, бр. 6 од 23. маја 2019. год.</i>

Закон о потврђивању Финансијског уговора Партнерство за локални развој између Републике Србије и Европске инвестиционе банке	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 6 од 23. маја 2019. год.
Закон о потврђивању Финансијског уговора – Оквир за јачање отпорности локалне инфраструктуре, између Републике Србије и Европске инвестиционе банке	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 6 од 23. маја 2019. год.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Пројекат модернизације пореске администрације) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 6 од 23. маја 2019. год.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Пројекат унапређења трговине и саобраћаја Западног Балкана уз примену вишефазног програмског приступа) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 6 од 23. маја 2019. год.
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Пројекат унапређења услуга електронске управе) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 6 од 23. маја 2019. год.

Закон о потврђивању Оквирног споразума о зајму LD 1981 (2018) између Банке за развој Савета Европе и Републике Србије за финансирање јавног сектора – унапређење инфраструктуре у области здравствене заштите у Србији	<i>Сл. гласник РС – Међународни ујовори</i> , бр. 6 од 23. маја 2019. год.
УРЕДБЕ	
Уредба о условима, начину и поступку ослобођења од царинских и других дажбина на увоз опреме	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 34 од 17. маја 2019. год.
Уредба о изменама Уредбе о усклађивању номенклатуре Царинске тарифе за 2019. годину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 34 од 17. маја 2019. год.
Уредба о царинским повластицама	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 31. маја 2019. год.
Уредба о условима и начину за примену мера за заштиту права интелектуалне својине на граници	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 31. маја 2019. год.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 10. маја 2019. год.

Правилник о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 10. маја 2019. год.
ОДЛУКЕ	
Одлука о изменама Одлуке о образовању Комисије за израду предлога о утврђивању права на исплату девизне штедње	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 33 од 10. маја 2019. год.
Одлука о измени Одлуке о оснивању, почетку и престанку рада царинарница, царинских испостава, одсека и царинских реферата	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 34 од 17. маја 2019. год.
Одлука о допунама Одлуке о емисији дугорочних државних хартија од вредности 05 број 424-16926/2014 („Службени гласник РС”, број 2/15)	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 36 од 24. маја 2019. год.
Одлука о врстама девиза у којима се плаћају републичке административне таксе код дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије и о висини курса динара за прерачунавање динарских износа такси у девизе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 38 од 31. маја 2019. год.

Одлука о условима и начину за смањење царинских дажбина на одређену робу, односно за изузимање одређене робе од плаћања царинских дажбина у 2019. години	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
ОСТАЛО	
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ из Тарифе републичких административних такси	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ	
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2018/2041 of 17 December 2018 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2018/2041 од 17. децембра 2018. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/321 of 18 February 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature and repealing Implementing Regulation (EU) 2017/1232 УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/321 од 18. фебруара 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури и стављању ван снаге Уредбе (ЕУ) о спровођењу број 2017/1232	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/368 of 4 March 2019 repealing Implementing Regulation (EU) No 444/2013 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/368 од 4. марта 2019. године о стављању ван снаге Уредбе (ЕУ) о спровођењу број 444/2013 о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/612 of 9 April 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/612 од 9. априла 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/613 of 9 April 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/613 од 9. априла 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/643 of 15 April 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/643 од 15. априла 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/644 of 15 April 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/644 од 15. априла 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/645 of 15 April 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/645 од 15. априла 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/646 of 15 April 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/646 од 15. априла 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/647 of 15 April 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/647 од 15. априла 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/648 of 15 April 2019 repealing Implementing Regulation (EU) No 113/2014 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/648 од 15. априла 2019. године о стављању ван снаге Уредбе Комисије (ЕУ) о спровођењу број 113/2014 о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/705 of 2 May 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/705 од 2. маја 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/822 of 17 May 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/822 од 17. маја 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/823 of 17 May 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/823 од 17. маја 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/830 of 15 May 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/830 од 15. маја 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	Сл. гласник РС, бр. 38 од 31. маја 2019. год.
--	--

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