



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 9
септембар 2019.
година LIX
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 9
септембар 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.

САДРАЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

1. Порески третман расхода исказаног по основу пореза на имовину плаћеног од стране правног лица – закупца непокретности, при чему је власник предметне непокретности и закуподавац – физичко лице 7

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Право на рефакцију ПДВ страног обвезника када обвезник ПДВ – продавац деривата нафте на мало, на основу уговора закљученог са страним лицем – издаваоцем картица на основу којих крајњи купци деривата нафте преузимају испоручене деривате нафте (корпоративне картице), при чему је страног лице – издавалац корпоративних картица истовремено и обвезник ПДВ у Републици Србији, изврши испоруку деривата нафте у Републици Србији непосредно крајњем купцу – имаоцу корпоративне картице 9

2. Порески третман промета добара у случају када страног лице – обвезник ПДВ набави у Републици Србији металне делове и алат од другог обвезника ПДВ, па набављена добра прода купцу из иностранства, при чему се метални делови отпремају у иностранство, док алат остаје у Републици Србији..... 17

3. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ произведе добра од материјала наручиоца – страног лица, у оквиру поступка активног оплемењивања у складу са царинским прописима..... 21

Порески третман промета ако после извршене услуге из члана 5. став 3. тачка 3) Закона о ПДВ, страном правном лице (наручилац услуге) изврши пренос права располагања на произведеним добрима обвезнику ПДВ (пружаоцу услуге), на територији Републике.....21

4. Ко је порески дужник за промет услуга антикорозивне заштите на електроенергетским објектима (нпр. радови на челичним конструкцијама у разводним постројењима трафостаница, на далеководним стубовима, хидроелектранама) који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност?.....26

5. Порески третман накнаде у случају када после продаје, односно преноса права располагања на земљишту обвезник ПДВ – продавац изврши на предметном земљишту пољопривредне активности (сетва и др.) за које од купца потражује накнаду у виду надокнаде трошкова.....30

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман плаћања извршених по основу уговора о каматном свопу33

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Који докази се могу сматрати релевантним доказом да је извршена уплата републичке административне таксе када страни држављанин поднесе надлежном органу захтев за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији (23. октобра 2018. године)?.....35

Да ли неко друго лице може да плати таксу у име и за рачун страног држављанина када странац поднесе надлежном органу захтев за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији (23. октобра 2018. године)?35

Ослобођење од плаћања републичке административне таксе страних држављана који су ангажовани у хуманитарним организацијама, приликом подношења захтева за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији35

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Да ли Одељење локалне пореске администрације има основа да утврди накнаду за 2019. годину корисницима јавних површина за већ постављене, односно постављање нових електричних и телекомуникационих подземних и надземних мрежа, за објекте трансформаторских станица и других сличних објеката?41

2. Начин утврђивања и плаћања накнаде за коришћење јавне железничке инфраструктуре43

3. Да ли је скупштина јединице локалне самоуправе у обавези да донесе Одлуку као општи акт којим се уређује накнада за заштиту и унапређивање животне средине, шта се прописује том одлуком, као и за који период се може утврђивати предметна накнада за 2019. годину?46

4. Да ли је потребно да надлежни орган јединице локалне самоуправе донесе Одлуку о висини накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, као и за који период се може утврђивати предметна накнада?50

5. Утврђивање накнаде за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као

и за коришћење површине и објеката за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе 54

АКЦИЗЕ

1. Да ли накнада за унапређење енергетске ефикасности улази у основицу за обрачун акцизе на електричну енергију и на деривате нафте? 59

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман преноса удела у резидентном правном лицу који је извршен у статусној промени (спроведеној у Републици Аустрији) 63

2. Порески третман капиталног добитка нерезидентног правног лица – резидента Републике Кипар, оствареног продајом удела у капиталу резидентног правног лица 67

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у септембру 2019. године..... 71

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман расхода исказаног по основу пореза на имовину плаћеног од стране правног лица – закупца непокретности, при чему је власник предметне непокретности и закуподавац – физичко лице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00579/2019-04 од 26.8.2019. год.)

1 Са стaновништвa Закона о порезима на имовину

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

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

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

Према томе, обвезник пореза на имовину уређен је Законом и не може се мењати вољом уговорних страна израженом у уговору о закупу непокретности који су закључиле.

Имајући у виду да закуп куће за становање конституисан у корист правног лица, као закупца, по основу уговора о закупу закљученог са физичким лицем – имаоцем права својине на тој кући, није предмет опорезивања порезом на имовину, то значи да се за предметну кућу порез на имовину и по конституисању закупа плаћа на право својине, а порески обвезник је ималац права својине – физичко лице (независно од тога да ли ту – „своју“ обавезу измирује из својих средстава, да ли се за износ плаћене обавезе регресира од закупца, или закупца у име и за рачун обвезника измирује ту обавезу).

II Са станаовишиа Закона о порезу на добити правних лица

У складу са чланом 22. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14– др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признају се у пореском билансу порези, доприноси, таксе и друге јавне дажбине које не зависе од резултата пословања, које су плаћене у пореском периоду.

Сагласно наведеној законској одредби, расход по основу плаћеног пореза на имовину, у конкретном случају, искључиво се признаје у пореском билансу обвезника – власника непокретности, који је, према закону који уређује опорезивање имовине, обвезник пореза на имовину. С тим у вези, у случају када правно лице, сходно уговору о закупу непокретности закљученим са физичким лицем (власником непокретности – обвезником пореза на имовину), преузме обавезу плаћања пореза на имовину, расход исказан по том основу у пословним књигама закупца не признаје се у пореском билансу сачињеном за порески период у којем је предметни порез плаћен.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Право на рефакцију ПДВ страног обвезника када обвезник ПДВ – продавац деривата нафте на мало, на основу уговора закљученог са страним лицем – издаваоцем картица на основу којих крајњи купци деривата нафте преузимају испоручене деривате нафте (корпоративне картице), при чему је страно лице – издавалац корпоративних картица истовремено и обвезник ПДВ у Републици Србији, изврши испоруку деривата нафте у Републици Србији непосредно крајњем купцу – имаоцу корпоративне картице

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01075/2018-04 од 20.9.2019. год.)

У складу са одредбама члана 53. 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), а по процедури прописаној Правилником 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), страни обвезник, на основу поднетог захтева, има право на рефакцију ПДВ за промет покретних добара и пружене услуге у Републици Србији, ако је испуњен услов узајамности (што значи да и држава страног обвезника врши рефакцију ПДВ обвезницима из Републике Србије), као и други прописани услови, и то:

– да је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу са овим законом;

– да је рачун плаћен;

– да је износ ПДВ за који подноси захтев за рефакцију ПДВ већи од 200 ЕУР у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије;

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

– да не врши промет добара и услуга у Републици, осим промета услуга превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) овог закона ослобођене пореза, промета услуга превоза путника који у складу са чланом 49. став 7. овог закона подлеже појединачном опорезивању превоза и промета добара и услуга за који обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара или услуга.

Као што је наведено, у циљу остваривања права на рефакцију ПДВ страни обвезник, између осталог, мора да поседује рачун о промету добара или услуга претходног учесника у промету – обвезника ПДВ (независно од тога да ли је реч о лицу са седиштем у Републици Србији или о лицу са седиштем у иностранству које је одредило пореског пуномоћника у складу са чланом 10а Закона и евидентирало се за обавезу плаћања ПДВ у Републици Србији), као и доказ да је тај рачун плаћен. С тим у вези, када обвезник ПДВ – продавац деривата нафте на мало, на основу уговора закљученог са страним лицем – издаваоцем картица на основу којих крајњи купци деривата нафте преузимају испоручене деривате нафте, у даљем тексту: корпоративне картице, при чему је страном лице – издавалац корпоративних картица истовремено и обвезник ПДВ у Републици Србији, изврши испоруку деривата нафте у Републици Србији непосредно крајњем купцу – имаоцу корпоративне картице, реч је о испоруци добара у низу. Наиме, у овом случају сматра се да су извршена два промета добара (деривата нафте), и то: промет од стране обвезника ПДВ – продавца деривата нафте на мало обвезнику ПДВ – издаваоцу корпоративне картице (страном лицу) и промет од стране обвезника ПДВ – издаваоца корпоративне картице (страном лица) крајњем купцу – имаоцу корпоративне картице.

За промет деривата нафте који изврши обвезник ПДВ – продавац деривата нафте на мало обвезнику ПДВ – издаваоцу

корпоративне картице (страном лицу), обвезник ПДВ – продавац деривата нафте на мало дужан је да изда рачун у складу са Законом, а по основу непосредне испоруке предметних добара крајњем купцу – имаоцу корпоративне картице издаје фискални исечак, односно фискални рачун у складу са законом којим се уређују фискалне касе.

За промет деривата нафте који изврши обвезник ПДВ – издавалац корпоративне картице (страно лице) крајњем купцу – имаоцу корпоративне картице, порески пуномоћник страног лица у име и за рачун страног лица издаје рачун са прописаним подацима, уз напомену да тај рачун мора да садржи и податке о пореском пуномоћнику (назив, односно име и презиме, адреса седишта, односно пребивалишта и ПИБ, односно ЈМБГ пуномоћника).

На основу рачуна који је у име и за рачун обвезника ПДВ – издаваоца корпоративне картице (страног лица) издао његов порески пуномоћник и фискалног исечка, односно фискалног рачуна издатог од стране обвезника ПДВ – продавца деривата нафте на мало, страни обвезник – ималац корпоративне картице има право на рефакцију ПДВ, уз испуњење осталих услова из члана 53. Закона. Поред тога, с обзиром да се, у конкретном случају, плаћање накнаде за промет деривата нафте врши са рачуна страног обвезника – имаоца корпоративне картице на рачун обвезника ПДВ – издаваоца корпоративне картице (страног лица) који се воде код пословних банака у иностранству, извод рачуна страног обвезника – имаоца корпоративне картице који садржи податак да је са тог рачуна извршено плаћање накнаде за одређени промет деривата нафте обвезнику ПДВ – издаваоцу корпоративне картице (страном лицу) сматра се доказом да је рачун плаћен.

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 испоруке у низу једног истог добра, код које први испоручилац преноси право располагања непосредно последњем примаоцу добра, свака испорука добра у низу сматра се посебном испоруком (члан 4. став 9. Закона).

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

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

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

Према ставу 3. истог члана Закона, сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру сталне пословне јединице.

Изузетно од става 3. овог члана, ако страно лице у Републици има сталну пословну јединицу, то страно лице обвезник је за промет који не врши његова стална пословна јединица (став 4. члана 8. Закона).

Сталном пословном јединицом из ст. 3. и 4. овог члана сматра се организациони део правног лица који у складу са законом може да обавља делатност (став 5. члана 8. Закона).

Према члану 10а став 1. Закона, страно лице које врши опорезиви промет добара и услуга у Републици дужно је да одреди

пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено.

Страно лице које у Републици врши опорезиви промет добара и услуга искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. овог закона, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са овим законом, није дужно да у Републици одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ (став 2. члана 10а Закона).

Страно лице из става 1. овог члана може да одреди само једног пореског пуномоћника (члан 10а став 3. Закона).

Порески пуномоћник страног лица може бити физичко лице, укључујући и предузетника, односно правно лице, које има пребивалиште, односно седиште у Републици, које је евидентирани обвезник ПДВ најмање 12 месеци пре подношења захтева за одобравање пореског пуномоћства, које на дан подношења захтева нема доспеле, а неплаћене обавезе за јавне приходе по основу обављања делатности које утврђује Пореска управа и којем је надлежни порески орган, на основу поднетог захтева за одобрење пореског пуномоћства уз који је приложена прописана документација (у даљем тексту: захтев за пореско пуномоћства), решењем одобрио пореско пуномоћства (члан 10а став 4. Закона).

Порески пуномоћник страног лица, у складу са ставом 5. истог члана Закона, не може бити стална пословна јединица тог страног лица.

Сагласно члану 10а став 6. Закона, порески пуномоћник страног лица у име и за рачун тог страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страног лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ (подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

Надлежни порески орган неће издати одобрење за пореско пуномоћства лицу које је правоснажно осуђено за пореско кривично дело (члан 10а став 7. Закона).

Надлежни порески орган укинуће одобрење за пореско пуномоћства лицу које је правоснажно осуђено за пореско кривично дело (члан 10а став 8. Закона).

Обвезник је дужан да изда рачун за сваки промет добара и услуга (члан 42. став 1. Закона).

Сагласно одредбама става 4. истог члана Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;
- 10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

Сагласно одредби члана 13. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 86/15 и 52/18, у даљем тексту: Правилник о рачунима), у рачуну који се издаје иностраном примаоцу може се изоставити податак о ПИБ-у примаоца рачуна.

Лицима која имају право на рефакцију ПДВ издаје се рачун који не садржи податак о ПИБ-у примаоца рачуна, осим ако се рачун издаје хуманитарној организацији, традиционалној цркви и верској заједници (члан 14. Правилника о рачунима).

У складу са одредбом члана 24а став 1. Правилника о рачунима, у рачуну који у име и за рачун обвезника ПДВ – страног лица издаје порески пуномоћник из члана 10а Закона, као податак о ПИБ-у из члана 42. став 4. тачка 1) Закона наводи се ПИБ, односно ЕБС који је страном лицу додељен у Републици Србији.

Одредбом става 2. истог члана Правилника о рачунима, у рачуну из става 1. овог члана наводе се и подаци о пореском пуномоћнику, и то о:

- 1) називу, односно имену и презимену пуномоћника;
- 2) адреси седишта, односно пребивалишта пуномоћника;
- 3) ПИБ-у, односно ЈМБГ-у пуномоћника.

Сагласно одредбама члана 53. став 1. Закона, рефакција ПДВ извршиће се страном обвезнику, на његов захтев, за промет покретних добара и пружене услуге у Републици, под условима да:

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

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

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

4) не врши промет добара и услуга у Републици, осим промета:

(1) услуга превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) овог закона ослобођене пореза;

(2) услуга превоза путника који у складу са чланом 49. став 7. овог закона подлеже појединачном опорезивању превоза;

(3) добара и услуга за који обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара или услуга.

Рефакција ПДВ у случајевима из става 1. овог члана врши се под условом узајамности (члан 53. став 2. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. Правилника, лица из члана 53. Закона остварују право на рефакцију, у складу са Законом, на основу захтева потписаног од стране овлашћеног лица који се подноси Пореској управи.

Сагласно ставу 2. истог члана Правилника, рефакција ПДВ извршиће се лицу из члана 53. Закона за промет покретних добара и пружене услуге у Републици Србији (у даљем тексту: Република), под условима да:

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

2) је износ ПДВ за који подноси захтев за рефакцију ПДВ већи од 200 ЕУР у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије на дан подношења захтева за рефакцију ПДВ;

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

4) не врши промет добара и услуга у Републици, осим промета:

(1) услуга превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) Закона ослобођене пореза;

(2) услуга превоза путника који у складу са чланом 49. став 7. Закона подлеже појединачном опорезивању превоза;

(3) добара и услуга за који обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац добара или услуга.

Захтев из става 1. овог члана подноси овлашћено лице једном годишње, а најкасније до 30. јуна текуће године, за добра и услуге набављене у Републици у претходној календарској години (члан 4. став 3. Правилника).

Према ставу 4. истог члана Правилника, захтев из става 1. овог члана подноси се на Обрасцу РЕФ 1 – Захтев страног обвезника за рефакцију, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Уз захтев из става 1. овог члана, сагласно члану 4. став 5. Правилника, доставља се:

1) потврда о регистрацији за ПДВ, односно други облик пореза на потрошњу, издата од стране пореског органа државе у коме се налази седиште страног обвезника (оригинал и оверен превод);

2) плаћени рачуни о набављеним добрима или коришћеним услугама у Републици, по којима је обрачунат и плаћен ПДВ.

Централа Пореске управе (у даљем тексту: Централа), након извршене провере испуњености услова за рефакцију, решењем одлучује о захтеву у року од 30 дана од дана подношења захтева и доставља решење подносиоцу захтева, а у року од 15 дана од дана достављања решења врши се рефакција ПДВ (члан 4. став 6. Правилника).

Одредбом члана 4. став 7. Правилника прописано је да се захтев и документација из ст. 1. и 5. овог члана достављају у електронском облику преко портала Пореске управе, а решење из става овог члана у електронском облику.

Рефакција ПДВ врши се у валути државе подносиоца захтева из става 1. овог члана у износу добијеном прерачунам динарског износа рефакције ПДВ по продајном курсу Народне банке Србије на дан исплате износа рефакције ПДВ, уз одбитак трошкова прерачуна (члан 4. став 8. Правилника).

2. Порески третман промета добара у случају када страном лице – обвезник ПДВ набави у Републици Србији металне делове и алат од другог обвезника ПДВ, па набављена добра прода купцу из иностранства, при чему се метални делови отпремају у иностранство, док алат остаје у Републици Србији

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-00-501/2019-04 од 20.9.2019. 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 страном лице – обвезник ПДВ набави у Републици Србији металне делове и алат од другог обвезника ПДВ, па набављена добра прода купцу из иностранства, при чему се метални делови отпремају у иностранство, док алат остаје у Републици Србији, на промет предметних добара који обвезник ПДВ изврши страном лицу – обвезнику ПДВ, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Страном лице – обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза по основу набавке тих добара уз испуњење услова прописаних Законом (да набављена добра користи, односно да ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза и да поседује рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ који је издат у складу са Законом). Поред тога, чињеница што, према наводима из вашег захтева, конкретно страном лице – обвезник ПДВ води пословне књиге у складу са прописима Савезне Републике Немачке, није од утицаја на права и обавезе прописане Законом.

На промет металних делова које страном лице – обвезник ПДВ отпреми у иностранство, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако су испуњени услови прописани Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18, 62/18, 104/18 и 16/19), док је за промет алата који остаје у Републици Србији, порески пуномоћник страног лица – обвезника ПДВ дужан да, у име и за рачун страног лица – обвезника ПДВ, обрачуна ПДВ и да обрачуна ПДВ плати у складу са Законом. Напомињемо, промет алата који остаје у Републици Србији не сматра се споредним прометом уз промет металних делова који се отпремају у иностранство, у смислу Закона.

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

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

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

Ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара (члан 4. став 6. Закона).

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

Према одредби члана 10а став 1. Закона, страном лице које врши опорезиви промет добара и услуга у Републици дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено.

Страном лице које у Републици врши опорезиви промет добара и услуга искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. овог закона, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са овим законом, није дужно да у Републици одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ (члан 10а став 2. Закона).

Сагласно одредби става 6. истог члана Закона, порески пуномоћник страног лица у име и за рачун тог страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страном лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ (подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

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

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

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

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредбама члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу

добара у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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

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

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

3. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ произведе добра од материјала наручиоца – страног лица, у оквиру поступка активног оплемењивања у складу са царинским прописима

Порески третман промета ако после извршене услуге из члана 5. став 3. тачка 3) Закона о ПДВ, страно правно лице (наручилац услуге) изврши пренос права располагања на произведеним добрима обвезнику ПДВ (пружаоцу услуге), на територији Републике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-682/2019-04 од 20.9.2019. год.)

• Према 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), када обвезник ПДВ произведе добра од материјала наручиоца – страног лица, у оквиру поступка активног

оплећењивања у складу са царинским прописима, сматра се да је обвезник ПДВ пружио услугу из члана 5. став 3. тачка 3) ЗПДВ. Под претпоставком да је прималац услуге страном правно лице које је порески обвезник у смислу члана 12. ЗПДВ, местом промета наведене услуге, у складу са ставом 4. истог члана, сматра се место у којем прималац услуге има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуге има седиште. С тим у вези, када је у складу са наведеном одредбом ЗПДВ место промета предметне услуге у иностранству, обвезник ПДВ – пружалац те услуге нема обавезу да по основу пружања услуге обрачуна ПДВ.

- Ако после извршене услуге из члана 5. став 3. тачка 3) ЗПДВ, страном правно лице (наручилац услуге) изврши пренос права располагања на произведеним добрима обвезнику ПДВ (пружаоцу услуге), на територији Републике, тај промет је предмет опорезивања ПДВ. У случају када је страном правно лице истовремено и обвезник ПДВ у Републици Србији, а под претпоставком да није реч о промету који је ослобођен ПДВ у складу са ЗПДВ, порески пуномоћник страног правног лица дужан је да у име и за рачун страног правног лица обрачуна ПДВ за наведени промет и да обрачунати ПДВ плати у складу са ЗПДВ. Обвезник ПДВ – стицалац добара има право на одбитак претходног пореза обрачунатог за промет обвезника ПДВ – страног правног лица у складу са ЗПДВ.

- Приликом увоза, односно стављања у слободан промет добара произведених у поступку активног оплећењивања у складу са царинским прописима од стране обвезника ПДВ – стицаоца добара (који је пре стицања добара пружио услугу из члана 5. став 3. тачка 3) ЗПДВ страном правном лицу), ПДВ се обрачунава и плаћа, а обвезник ПДВ – власник, односно прималац добара која се увозе има право да ПДВ који је плаћен при увозу одбије као претходни порез у складу са ЗПДВ.

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 10а став 1. ЗПДВ, страно лице које врши опорезиви промет добара и услуга у Републици дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено.

Страно лице које у Републици врши опорезиви промет добара и услуга искључиво обвезницима ПДВ, односно лицима из члана 9. став 1. овог закона, као и промет услуга превоза путника аутобусима за које се као основица за обрачунавање ПДВ утврђује

просечна накнада превоза за сваки појединачни превоз, у складу са овим законом, није дужно да у Републици одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ (члан 10а став 2. ЗПДВ).

Сагласно одредби става 6. истог члана ЗПДВ, порески пуномоћник страног лица у име и за рачун тог страног лица обавља све послове у вези са испуњавањем обавеза и остваривањем права које страно лице у складу са овим законом има као обвезник ПДВ (подношење евиденционе пријаве, обрачунавање ПДВ, издавање рачуна, подношење пореских пријава, плаћање ПДВ и друго).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1) промет добара и услуга;

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

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

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

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

Према одредбама члана 28. став 1. ЗПДВ, 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. ЗПДВ, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан претходни порез и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Одредбама става 3. истог члана ЗПДВ 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 ЗПДВ, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана.

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

На ПДВ при увозу добара примењују се царински прописи, ако овим законом није друкчије одређено (члан 58. ЗПДВ).

За обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан је царински орган који спроводи царински поступак, ако овим законом није друкчије одређено (члан 59. ЗПДВ).

4. Ко је порески дужник за промет услуга антикорозивне заштите на електроенергетским објектима (нпр.

радови на челичним конструкцијама у разводним постројењима трафостаница, на далеководним стубовима, хидроелектранама) који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-455/2019-04 од 26.8.2019. 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. Међутим, у случају извођења радова антикорозивне заштите на електроенергетским објектима (нпр. радови на челичним конструкцијама у разводним постројењима трафостаница, на далеководним стубовима, хидроелектранама), порески дужник за промет услуга антикорозивне заштите предметних челичних конструкција јесте обвезник ПДВ који тај промет врши.

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

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

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

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

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

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

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

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;

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

Када обвезник 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).

Одредбом става 3. истог члана Правилника 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. тач. 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

5. Порески третман накнаде у случају када после продаје, односно преноса права располагања на земљишту обвезник ПДВ – продавац изврши на предметном земљишту пољопривредне активности (сетва и др.) за које од купца потражује накнаду у виду надокнаде трошкова
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00668/2019-04 од 26.8.2019. 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 после продаје, односно преноса права располагања на земљишту обвезник ПДВ – продавац изврши на предметном земљишту пољопривредне активности (сетва и др.) за које од купца потражује накнаду у виду надокнаде трошкова, реч је о накнади за промет пољопривредних услуга који се опорезује по општој стопи ПДВ од 20%. Обавезу обрачунавања ПДВ за промет предметних услуга има обвезник ПДВ – пружалац услуга (који је претходно извршио пренос права на земљишту), при чему указујемо да ова обавеза у конкретном случају настаје на дан када је завршено појединачно пружање услуга.

Поред тога, на промет који после продаје, односно преноса права располагања на земљишту изврши обвезник ПДВ – купац земљишта обвезнику ПДВ – продавцу у циљу испуњења уговорне обавезе која се односи на предају добара, ПДВ се обрачунава по прописаној стопи ПДВ и плаћа у складу са Законом.

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

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

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

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

Одредбама члана 14. став 1. Закона прописано је да промет добара настаје даном:

1) отпочињања слања или превоза добара примаоцу или трећем лицу, по његовом налогу, ако добра шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по њиховом налогу;

2) преузимања добара од стране примаоца у случају уградње или монтаже добара од стране испоручиоца или, по његовом налогу, трећег лица;

3) преноса права располагања на добрима примаоцу, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза;

4) читавања, односно на други начин утврђивања стања, у складу са законом, електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење, чија се испорука врши преко преносне, транспортне и дистрибутивне мреже, лицу из члана 11. став 1. тачка 4) овог закона, у циљу обрачуна испоруке;

5) читавања стања примљене воде, електричне енергије, природног гаса и енергије за грејање, односно хлађење, у циљу обрачуна потрошње.

Одредбама члана 15. став 1. Закона прописано је да се услуга сматра пруженом даном када је:

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

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

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

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Порески третман плаћања извршених по основу уговора о каматном свопу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-493/2019-04 од 25.9.2019. год.)

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

Како произилази из садржине поднетог дописа, уговор о каматном свопу представља посебан правни посао – дериват, где се у циљу заштите од ризика промене каматних стопа, а не финансирања, врши размена каматних токова. С тим у вези, а у складу са наводима из нашег дописа, зајам који је основ за обрачун камате, у уговорима о каматном свопу представља само обрачунску категорију јер између уговорних страна не долази до исплата главнице зајма.

Имајући у виду наведено, када обвезник, као у конкретном случају, врши плаћање нерезидентном правном лицу по основу уговора о каматном свопу, као посебном правном послу који се

закључује у циљу заштите од ризика промене каматних стопа, а не у циљу финансирања, сматрамо да се плаћање по наведеном основу не сматра каматом, и, с тим у вези, не опорезује се порезом по одбитку у складу са одредбом члана 40. став 1. тачка 3) Закона.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Који докази се могу сматрати релевантним доказом да је извршена уплата републичке административне таксе када страни држављанин поднесе надлежном органу захтев за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији (23. октобра 2018. године)?

Да ли неко друго лице може да плати таксу у име и за рачун страног држављанина када странац поднесе надлежном органу захтев за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији (23. октобра 2018. године)? Ослобођење од плаћања републичке административне таксе страних држављана који су ангажовани у хуманитарним организацијама, приликом подношења захтева за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији (*Мишљење Министарства финансија*, бр. 434-00-00559/2018-04 од 12.8.2019. год.)

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

Обвезник таксе јесте лице које се захтевом обраћа органу ради покретања управног, односно другог поступка код органа,

односно и лице у чију корист се издаје спис, односно врши радња код органа (члан 3. став 1. Закона).

Одредбом члана 10. став 4. Закона прописано је да је обвезник дужан да уз захтев приложи одговарајући доказ да је таксу платио, осим у случајевима из члана 4. ст. 7 и 8. и члана 4а став 2. Закона, када се уплата врши у готовом новцу.

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

Одредбом члана 17. Закона прописано је да се у погледу повраћаја, камате, принудне наплате, застарелости и осталог што није посебно прописано овим законом, сходно примењују прописи којима се уређује порески поступак и пореска администрација.

Према одредбама члана 19. став 1. тач. 1), 13) и 16) Закона, не плаћа се такса за списе и радње у поступцима који се воде по службеној дужности, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе уређено међународним уговором, односно за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе прописано Тарифом.

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

У Одељку А Тарифе републичких административних такси, у Тарифном броју 1, прописана је такса за захтев, ако тим законом није друкчије прописано, у износу од 320 динара.

Тарифним бројем 37. став 1. тач. 6), 7) и 8) у Одељку А Тарифе прописано је да се републичка административна такса плаћа за издавање путне исправе, путног листа, односно виза за стране држављане и за лица без држављанства, и то за привремени боравак до три месеца у износу од 11.670 динара, за привремени боравак преко три месеца до једне године у износу од 17.470 динара и за

привремени боравак преко једне године у износу од 27.650 динара. У оквиру напомене уз наведени тарифни број прописано је да се за сваку нову визу из става 1. тог тарифног броја плаћа одговарајућа такса, као и случајеви у којима се може остварити право на таксено ослобођење. У ставу 3. Напомене уз тај тарифни број прописано је да таксу из става 1. тог тарифног броја не плаћају страни држављани који организовано, преко хуманитарних организација регистрованих у Републици Србији, долазе у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи.

Према одредбама члана 40. Закона о странцима („Службени гласник РС“, бр. 24/18 и 31/19), привремени боравак је дозвола боравка страног држављанина у Републици Србије и може да се одобри странцу који намерава да борави у Републици Србији дуже од 90 дана по основу из тач. 1) до 14) става 1. тог члана. Изузетно од става 1. тог члана, привремени боравак по основу запошљавања се може одобрити странцу који намерава да у Републици Србији борави краће од 90 дана, а за тај рад му је, у складу са прописима који уређују запошљавање странаца, потребна радна дозвола. Странац коме је привремени боравак одобрен по неком од основа прописаних у ставу 1. тог члана, дужан је да у Републици Србији борави у складу са основом због које му је боравак одобрен.

Одредбама члана 41. став 1. Закона о странцима прописано је да захтев за одобрење, односно продужење привременог боравка странац подноси лично надлежном органу на прописаном обрасцу.

Сходно одредби члана 19. став 2. тачка 3) 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, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18 и 95/18, у даљем тексту: ЗПППА), пореску обавезу може да испуни и друго лице које према пореском закону није одговорно за испуњење пореске обавезе.

Одредбом члана 34. Закона о платним услугама („Службени гласник РС“, бр. 139/14 и 44/18) прописано је да Народна банка прописује облик, садржину и начин коришћења образаца платних налога за извршење платних трансакција у динарима.

Одредбама тачке 2. Одлуке о облику, садржини и начину коришћења образаца платних налога за извршење платних трансакција у динарима („Службени гласник РС“, бр. 55/15, 78/15, 82/17, 65/18, 78/18 и 22/19, у даљем тексту: Одлука) прописано је да платни налози из тачке 1. став 1. те одлуке јесу налог за уплату, налог за исплату и налог за пренос. У складу са тач. 3. и 5. Одлуке, налог за уплату, као и налог за пренос садрже елементе, између осталог, назив платиоца, назив примаоца плаћања, сврху уплате, односно сврху плаћања, потпис, односно сагласност платиоца, као и потпис односно сагласност платиоца/примаоца.

У смислу тачке 7. став 4. Одлуке, пружалац платне услуге дужан је да по пријему платног налога тај налог овери, да кориснику платне услуге без накнаде преда први примерак овереног налога, а код себе задржи други примерак тог налога. Одредбом става 5. те тачке прописано је, између осталог, да изузетно, ако се платни налог из те тачке састоји само од једног примерка, пружалац платне услуге је дужан да кориснику платних услуга без накнаде преда потврду о пријему тог налога коју је оверио.

1. Према томе, у вези питања који се докази могу сматрати релевантним доказом да је извршена уплата републичке административне таксе када страни држављанин поднесе надлежном органу захтев за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији, мишљења смо да је релевантан доказ да је обвезник таксе извршио уплату републичке административне таксе за спис и радњу код надлежног органа у вези са издавањем одобрења за привремени боравак страног држављанина у Републици Србији нпр. платни налог оверен од стране пружаоца платне услуге (оверени налог за уплату за физичка лица), односно оверена потврда

о пријему платног налога у случају да се платни налог састоји само од једног примерка, односно потврда о извршењу налога, потврда банке о извршеном електронском плаћању налога, оверена копија SWIFT поруке MT 103, у складу са Законом о платним услугама, Одлуком и Правилником, а у случају да у име страног држављанина таксу уплати правно лице нпр. оверени налог за пренос, извештај о свим променама на пословном рачуну правног лица, оверена копија SWIFT поруке MT 103. Надлежни орган за издавање списка, односно вршења радње дужан је да у сваком конкретном случају цени да ли је доказ о уплати прописане таксе валидан. Наиме, сходно Закону, страни држављанин који надлежном органу у Републици Србији поднесе захтев за издавање одобрења за привремени боравак у Републици Србији, плаћа таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе и таксу за одобрење привременог боравка прописану Тарифним бројем 37. Одељка А Тарифе, осим у случајевима када је таксено ослобођење уређено међународним уговором, када је испуњен услов узајамности, односно када је таксено ослобођење посебно прописано Тарифом.

2. У вези питања да ли неко друго лице може да плати таксу у име и за рачун страног држављанина када странац поднесе надлежном органу захтев за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици, напомињемо да, према нашем мишљењу, таксу у име и за рачун подносиоца захтева, у конкретном случају страног држављанина, може платити и друго лице (нпр. законски заступник, пуномоћник, привредно друштво које радно ангажује страног држављанина, члан породице), уколико се из доказа о плаћеној такси недвосмислено може утврдити да је иста плаћена у име и за рачун лица које подноси захтев за издавање списка, односно вршење радње органа, у конкретном случају захтева за одобрење, односно продужење привременог боравка (нпр. у елемент на налогу за пренос „сврха плаћања“ унесе име и презиме лица за које се врши плаћање).

3. По питању ослобођења од плаћања републичке административне таксе страних држављана који су ангажовани у хуманитарним организацијама, приликом подношења захтева за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији, напомињемо да страни држављанин који надлежном органу у Републици Србији поднесе захтев да му се изда одобрење за привремени боравак странаца у Републици Србији, не плаћа републичку административну таксу за одобрење привременог боравка прописану Тарифним бројем 37. Одељка А Тарифе ако организовано долази у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи, при чему се, по нашем мишљењу, под организованим доласком подразумева нпр. долазак страних држављана преко хуманитарне организације регистроване у Републици Србији, ради учешћа на реализацији конкретних хуманитарних пројеката, односно учешћа у раду хуманитарне организације ради извршења циљева те организације. С тим у вези, потребно је доставити одговарајући доказ, као нпр. доказ о регистрацији хуманитарне организације, позивно писмо хуманитарне организације, односно уговор о раду, односно писмо хуманитарне организације да је страни држављанин ангажован као волонтер (уговор о волонтирању).

У решењу, исправи, документу или писменом, које се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе (члан 22. став 1. Закона).

Напомињемо да у вези питања које организације се могу сматрати хуманитарним организацијама које су регистроване у Републици Србији, и по основу којих критеријума се могу одредити хуманитарне организације, неопходно је да се обратите Агенцији за привредне регистре која води регистар удружења као поверени посао, односно органу надлежном за класификацију делатности.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Да ли Одељење локалне пореске администрације има основа да утврди накнаду за 2019. годину корисницима јавних површина за већ постављене, односно постављање нових електричних и телекомуникационих подземних и надземних мрежа, за објекте трансформаторских станица и других сличних објеката?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00785/2019-04 од 25.9.2019. год.)

Према одредби члана 236. став 1. тач. 1) и 3) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/2019, 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, односно накнада за коришћење јавне површине по основу заузећа грађевинским материјалом и за извођење грађевинских радова и изградњу.

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).

Према одредби члана 2. став 1. тачка 26) Закона о планирању и изградњи („Службени гласник РС“, бр. 72/09 ... 37/19 – др. закон), 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.

Сходно напред наведеном, коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе односи се искључиво на привремено коришћење простора на јавној површини и не обухвата коришћење трајног карактера, а већ постављени линијски инфраструктурни водови (у вашем случају наводите већ постављене електричне и телекомуникационе подземне и надземне мреже, објекте трансформаторских станица и других сличних објеката) јесу трајног карактера, односно нису временски ограничени (трафо станица је нпр. електроенергетски објекат који чини електроенергетску инфраструктуру на коју се врши прикључење објеката трећих лица за које је надлежни орган издао грађевинску дозволу за изградњу).

Према томе, већ постављене електричне и телекомуникационе подземне и надземне мреже, објекти трансформаторских станица и други слични објекти нису предмет утврђивања накнаде за коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе.

Међутим, када се врши заузеће јавне површине приликом изградње објеката инфраструктуре (нпр. извођења радова на постављању нових делова и опреме електродистрибутивног и телекомуникационог система, постављање нових објеката трансформаторских станица) плаћа се накнада за коришћење јавне површине, по основу заузећа јавне површине грађевинским материјалом, као и за извођење грађевинских радова и изградњу сразмерно времену коришћења јавне површине. Напомињемо

да се накнада по основу заузећа јавне површине грађевинским материјалом и за извођење грађевинских радова увећава за 100% ако инвеститор продужи дозвољени рок за заузимање јавне површине.

2. Начин утврђивања и плаћања накнаде за коришћење јавне железничке инфраструктуре

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00676/2019-04 од 24.9.2019. год.)

Одредбама члана 215. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018 и 49/2019, у даљем тексту: Закон), између осталог, прописано је да су накнаде за коришћење јавне железничке инфраструктуре, у смислу овог закона, накнада за привремено коришћење пословног простора и постављање рекламних табли, рекламних панона, уређаја за сликовно обавештавање или оглашавање у заштитном пружном појасу, и на другом земљишту и објектима, које користи управљач јавне железничке инфраструктуре, као и накнада за привремено коришћење делова земљишта железничког подручја поред железничких пруга и другог земљишта које користи управљач јавне железничке инфраструктуре.

Према одредбама члана 219. Закона, обвезник накнаде за привремено коришћење пословног простора (пословни објекти, службени објекти, вестибили, локали, магацини, итд.) и постављање рекламних табли, рекламних панона, уређаја за сликовно обавештавање или оглашавање у пружном појасу и на другом земљишту, објектима и заштитним оградама и манипулативним просторима, које користи управљач јавне железничке инфраструктуре (у даљем тексту: накнада за постављање рекламних табли), је правно или физичко лице које поставља рекламне табле, рекламне паное, уређаје за сликовно обавештавање или оглашавање, а објектима се сматрају

железничке станице, стајалишта, пословне и службене зграде, подвожњаци, надвожњаци, мостови и сл.

Основица за обрачун накнаде за постављање рекламних табли је површина простора изражена у метрима квадратним (m²) (члан 220. Закона).

Одредбама члана 221. ст. 1. и 3. Закона прописано је да висина накнаде за привремено коришћење пословног простора и постављање рекламних табли, рекламних паноа, уређаја за сликовно обавештавање или оглашавање у заштитном пружном појасу, и на другом земљишту и објектима, које користи управљач јавне железничке инфраструктуре прописана је у Прилогу 11, Табела 2. Закона, као и то да у накнаду нису урачунати трошкови редовног одржавања, електричне енергије, воде и канализације, грејања, ПТТ услуга, изношења смећа, чишћења, одводњавања, као и других услуга, такси и пореза које сноси обвезник.

Накнаду за коришћење пословног простора и постављање рекламних табли утврђује решењем управљач јавне железничке инфраструктуре, за месечни период, почев од момента уласка у посед. Утврђена обавеза плаћа се у року од 15 дана по истеку месеца. Решење за утврђену накнаду је коначно и против њега се може покренути управни спор (члан 222. Закона).

Одредбама члана 223. Закона, прописано је да је обвезник накнаде за привремено коришћење делова земљишта железничког подручја поред железничких пруга и другог земљишта које користи управљач јавне железничке инфраструктуре (у даљем тексту: за привремено коришћење делова земљишта железничког подручја), а које је у општој употреби, правно или физичко лице које привремено користи делове земљишта железничког подручја поред железничких пруга и другог земљишта које користи управљач јавне железничке инфраструктуре. Железничко подручје је земљишни и други простор у смислу закона којим се уређују железнице.

Основица накнаде за привремено коришћење делова земљишног појаса, односно за коришћење дела земљишта железничког подручја за постављање привременог објекта је површина коришћеног дела земљишта железничког подручја изражена у метрима квадратним (m²) (члан 224. Закона).

Одредбама члана 225. ст. 1. и 2. Закона прописано је да је висина накнаде за привремено коришћење делова земљишта железничког подручја, у зависности од намене објеката и локације, уређена у Прилогу 11, Табела 3. Закона, као и да у накнаду за привремено коришћење нису урачунати трошкови редовног одржавања, електричне енергије, воде и канализације, грејања, ПТТ услуга, изношења смећа, чишћења, одводњавања, као и других услуга, такси и пореза.

Накнаду за привремено коришћење делова земљишта железничког подручја утврђује управљач јавне железничке инфраструктуре решењем за месечни период. Утврђена обавеза плаћа се у року од 15 дана по истеку месеца. Решење за утврђену накнаду је коначно и против њега се може покренути управни спор (члан 226. Закона).

У складу са напред наведеним законским одредбама, у зависности од тога о којем је пословном или рекламном простору реч, управљач јавне железничке инфраструктуре, почев од 1. јануара 2019. године, дужан је да утврђивање накнаде врши у складу са Законом, односно да решењем утврђује накнаду за привремено коришћење пословног простора у заштитном пружном појасу, и на другом земљишту и објектима које користи управљач јавне железничке инфраструктуре. Према томе, за коришћење пословног простора на железничкој путничкој станици, у конкретном случају у Новом Саду, накнада се утврђује за конкретан објекат у складу са висином накнаде која је прописана у Прилогу 11, Табела 2. Закона

(нпр. за: канцеларијски простор у износу од 994 РСД/м² месечно, магацински простор и ваге у износу од 265 РСД/м² месечно, надстрешнице 160 РСД/м² месечно, као и за рекламни простор: светлеће рекламе „дисплеј” у износу од 1.060 РСД/м² месечно, а за плакат “билборд” у износу од 796 РСД/м² месечно,) при чему напомињемо да прописана висина пакнаде не садржи трошкове редовног одржавања, електричне енергије, воде и канализације, грејања, ПТТ услуга, изношења смећа, чишћења, одводњавања, као и других услуга, такси и пореза.

Такође, управљач јавне железничке инфраструктуре, зависно од намене објекта и локације, утврђује обавезу накнаде за привремено коришћење делова земљишног појаса поред железничких пруга, за коришћење пословног простора на железничкој путничкој станици, у конкретном случају у Новом Саду, у складу са висином накнаде која је прописана у Прилогу 11, Табела 3. Закона (нпр: за већ изграђене канцеларијске, угоститељске трговинске и све остале објекте (услугне делатности) у износу од 146 РСД/м² месечно, за већ постављене киоске и расхладне витрине у износу од 6625 РСД месечно, за већ изграђене производне објекте, колске ваге, пилане – стругаре, као и ресторанске баште (производне делатности) у износу од 93 РСД/м² месечно, за већ изграђене магацинске објекте, надстрешнице и гараже, као и ауто полигоне, наплатне паркинге и сл, у износу од 66 РСД/м² месечно, као и за стоваришта, отпаде, сопствени паркинг и сл, у износу од 34 РСД/м² месечно), при чему напомињемо да прописана висина накнаде не садржи трошкове редовног одржавања, електричне енергије, воде и канализације, грејања, ПТТ услуга, изношења смећа, чишћења, одводњавања, као и других услуга, такси и пореза.

3. Да ли је скупштина јединице локалне самоуправе у обавези да донесе Одлуку као општи акт којим се уређује накнада за заштиту и унапређивање животне средине, шта се прописује

том одлуком, као и за који период се може утврђивати предметна накнада за 2019. годину?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00454/2019-04 од 14.8.2019. год.)

Према одредби члана 134. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018 и 49/2019, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за 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.

Сходно одредби члана 134. став 2. Закона, ближе критеријуме за одређивање активности које утичу на животну средину (у даљем тексту: активности) према количини загађења, односно степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, као и износе накнада за одређене активности из става 1. тачка 1) овог члана у оквиру износа прописаних у Прилогу 6, Табела 2. овог закона, услове за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријуме који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину, утврђује Влада на предлог министарства у чијој су надлежности послови заштите животне средине.

Према одредби члана 136. став 1. Закона, висина накнаде за заштиту и унапређивање животне средине прописана је у Прилогу 6, Табела 2. Закона.

Висину накнаде за заштиту и унапређивање животне средине својим актом утврђује јединица локалне самоуправе, на основу

износа прописаних подзаконским актом из члана 134. став 2. Закона (члан 136. став 2. Закона).

У прилогу 6. Табела 2 Закона, редни број 1. транспорт нафте и нафтних деривата, односно сировина, производа и полупроизвода хемијских и других опасних материја из индустрије или за индустрију прописан је максималан износ накнаде од 100 динара по тони.

Према одредби члана 137. став 1. Закона, утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине из члана 134. тачка 1) овог закона врши орган јединице локалне самоуправе у чијој су надлежности утврђивање, контрола и наплата јавних прихода, решењем за календарску годину, за обављање активности на територији јединице локалне самоуправе, односно градске општине.

Одредбом члана 279. Закона прописано је да 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.

На основу овлашћења из члана 134. став 2. и члана 138. став 4. Закона, донета су подзаконска акта, и то:

– Уредба 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 плаћање накнаде или њено умањење, као и критеријумима који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину („Службени гласник РС“, бр. 29/2019, у даљем тексту: Уредба);

– Правилник о изгледу, садржини и начину достављања пријаве са подацима од значаја за утврђивање накнаде коју је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дужан да

поднесе органу јединице локалне самоуправе, односно пријаве коју је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дужан да поднесе надлежном органу јединице локалне самоуправе, односно градској управи месечно за преузимања, односно испоруке робе у току месеца („Службени гласник РС“, бр. 48/2019).

Такође, на основу овлашћења из члана 3. став 3. и члана 6. став 3. Уредбе, донета су следећа подзаконска акта:

– Правилник о параметрима за прорачун количина емитованих загађујућих материја у ваздух на основу врста и количина утрошених горива („Службени гласник РС“, бр. 48/2019) и

– Правилник о висини јединичних емисија загађујућих материја у ваздух и висини корекционог фактора за потребе прорачуна износа накнаде за заштиту и унапређивање животне средине за физичка лица у 2019. години („Службени гласник РС“, бр. 48/2019).

Према томе, Законом је прописано да висину накнаде за заштиту и унапређивање животне средине својим актом утврђује јединица локалне самоуправе, на основу износа прописаних подзаконским актом из члана 134. став 2. Закона. Предметним подзаконским актом (Уредбом) уређени су, између осталог, износи накнада за заштиту и унапређивање животне средине (према емитованим количинама загађујућих материја у ваздух – добијени применом прописаних формула), услови за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријуми који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину. Подзаконским актима, која су донета на основу овлашћења из Уредбе, прописани су параметри за прорачун количина емитованих загађујућих материја у ваздух на основу врста и количина утрошених горива, корекциони фактори за обрачун накнаде за правна лица, односно висина јединичних емисија загађујућих материја у ваздух и висина корекционих фактора за потребе прорачуна износа накнаде за

заштиту и унапређивање животне средине за физичка лица у 2019. години. Имајући у виду претходно наведено, подзаконским актима уређен је начин обрачуна износа накнаде, као и ослобођења од плаћања предметне накнаде, и није прописано овлашћење јединици локалне самоуправе да висину накнаде утврди на другачији начин, из ког разлога сматрамо да јединица локалне самоуправе својим актом уређује да се за утврђивање предметне накнаде примењују критеријуми за одређивање активности правних лица и предузетника које утичу на животну средину, износи накнада, услови за ослобађање, као и начин обрачуна накнаде у складу са Уредбом и наведеним Правилницима, а да утврђени износ накнаде за конкретног обвезника не може бити већи од 0,4% годишњег прихода оствареног у претходној години од обављања активности од утицаја на животну средину.

Изузетно, јединица локалне самоуправе са статусом угрожене животне средине на подручју од значаја за Републику Србију, актом којим се прописује висина накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, уређује висину накнаде за транспорт нафте и нафтних деривата, односно сировина, производа и полупроизвода хемијских и других опасних материја из индустрије или за индустрију по јединици мере (конкретно тони), при чему се висина накнаде не може утврдити у износу вишем од максималног износа накнаде који је прописан у прилогу 6. Табела 2. Закона.

У вези питања које се односи на период за који се може утврђивати накнада, истичемо да се накнада за заштиту и унапређивање животне средине утврђује за календарску годину, а да се изузетно за 2019. годину, утврђивање накнаде врши од 1. марта имајући у виду да се одредбе Закона којима се уређује накнада за заштиту и унапређивање животне средине, сходно члану 279. Закона, примењују од 1. марта 2019. године.

4. Да ли је потребно да надлежни орган јединице локалне самоуправе донесе Одлуку о висини накнаде за заштиту и

унапређивање животне средине, као и за који период се може утврђивати предметна накнада?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00626/2019-04 од 05.8.2019. год.)

Према одредби члана 134. став 1 . Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018 и 49/2019, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за 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.

Сходно одредби члана 134. став 2. Закона, ближе критеријуме за одређивање активности које утичу на животну средину (у даљем тексту: активности) према количини загађења, односно степену негативног утицаја на животну средину који настаје обављањем активности, као и износе накнада за одређене активности из става 1. тачка 1) овог члана у оквиру износа прописаних у Прилогу 6, Табела 2. овог закона, услове за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријуме који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину, утврђује Влада на предлог министарства у чијој су надлежности послови заштите животне средине.

Према одредби члана 136. став 1. Закона, висина накнаде за заштиту и унапређивање животне средине прописана је у Прилогу 6, Табела 2. Закона.

Висину накнаде за заштиту и унапређивање животне средине својим актом утврђује јединица локалне самоуправе, на основу

износа прописаних подзаконским актом из члана 134. став 2. Закона (члан 136. став 2. Закона).

У прилогу 6. Табела 2 Закона, редни број 1. транспорт нафте и нафтних деривата, односно сировина, производа и полупроизвода хемијских и других опасних материја из индустрије или за индустрију прописан је максималан износ накнаде од 100 динара по тони.

Према одредби члана 137. став 1. Закона, утврђивање накнаде за заштиту и унапређивање животне средине из члана 134. тачка 1) овог закона врши орган јединице локалне самоуправе у чијој су надлежности утврђивање, контрола и наплата јавних прихода, решењем за календарску годину, за обављање активности на територији јединице локалне самоуправе, односно градске општине.

Одредбом члана 279. Закона прописано је да 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.

На основу овлашћења из члана 134. став 2. и члана 138. став 4. Закона, донета су подзаконска акта, и то:

– Уредба 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 плаћање накнаде или њено умањење, као и критеријумима који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину („Службени гласни РС“, бр. 29/2019, у даљем тексту: Уредба);

– Правилник о изгледу, садржини и начину достављања пријаве са подацима од значаја за утврђивање накнаде коју је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине дужан да поднесе органу јединице локалне самоуправе, односно пријаве коју је обвезник накнаде за заштиту и унапређивање животне средине

дужан да поднесе надлежном органу јединице локалне самоуправе, односно градској управи месечно за преузимања, односно испоруке робе у току месеца („Службени гласник РС“, бр. 48/2019).

Такође, на основу овлашћења из члана 3. став 3. и члана 6. став 3. Уредбе, донета су следећа подзаконска акта:

– Правилник о параметрима за прорачун количина емитованих загађујућих материја у ваздух на основу врста и количина утрошених горива („Службени гласник РС“, бр. 48/2019) и

– Правилник о висини јединичних емисија загађујућих материја у ваздух и висини корекционог фактора за потребе прорачуна износа накнаде за заштиту и унапређивање животне средине за физичка лица у 2019. години („Службени гласник РС“, бр. 48/2019).

Према томе, Законом је прописано да висину накнаде за заштиту и унапређивање животне средине својим актом утврђује јединица локалне самоуправе, на основу износа прописаних подзаконским актом из члана 134. став 2. Закона. Предметним подзаконским актом (Уредбом) уређени су, између осталог, износи накнада за заштиту и унапређивање животне средине (према емитованим количинама загађујућих материја у ваздух – добијени применом прописаних формула), услови за ослобађање од плаћања накнаде или њено умањење, као и критеријуми који су од значаја за утицај физичких лица на животну средину. Подзаконским актима, која су донета на основу овлашћења из Уредбе, прописани су параметри за прорачун количина емитованих загађујућих материја у ваздух на основу врста и количина утрошених горива, корекциони фактори за обрачун накнаде за правна лица, односно висина јединичних емисија загађујућих материја у ваздух и висина корекционих фактора за потребе прорачуна износа накнаде за заштиту и унапређивање животне средине за физичка лица у 2019. години. Имајући у виду претходно наведено, подзаконским актима уређен је начин обрачуна износа накнаде, као и ослобођења од плаћања предметне накнаде, и није прописано овлашћење јединици

локалне самоуправе да висину накнаде утврди на другачији начин, из ког разлога сматрамо да јединица локалне самоуправе својим актом може да уреди да се за утврђивање предметне накнаде примењују критеријуми за одређивање активности правних лица и предузетника које утичу на животну средину, износи накнада, услови за ослобађање, као и начин обрачуна накнаде у складу са Уредбом и наведеним Правилницима, а да утврђени износ накнаде за конкретног обвезника не може бити већи од 0,4% годишњег прихода оствареног у претходној години од обављања активности од утицаја на животну средину.

Изузетно, јединица локалне самоуправе са статусом угрожене животне средине на подручју од значаја за Републику Србију, актом којим се прописује висина накнаде за заштиту и унапређивање животне средине, уређује висину накнаде за транспорт нафте и нафтних деривата, односно сировина, производа и полупроизвода хемијских и других опасних материја из индустрије или за индустрију по јединици мере (конкретно тони), при чему се висина накнаде не може утврдити у износу вишем од максималног износа накнаде који је прописан у прилогу 6. Табела 2. Закона.

У вези питања које се односи на период за који се може утврђивати накнада, истичемо да се накнада за заштиту и унапређивање животне средине утврђује за календарску годину, а да се изузетно за 2019. годину, утврђивање накнаде врши од 1. марта имајући у виду да се одредбе Закона којима се уређује накнада за заштиту и унапређивање животне средине прописане Законом и да се исте примењују од 1. марта 2019. године сходно члану 279. Закона.

5. Утврђивање накнаде за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објеката за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се

врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00605/2019-04 од 02.8.2019. год.)

Према одредби члана 236. став 1. тачка 2) Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС”, бр. 95/2018, у даљем тексту: Закон), накнаде за коришћење јавне површине су накнада за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење површине и објеката за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Сходно одредби члана 236. став 4. Закона, јавна површина, у смислу Закона, јесте 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).

Према одредби члана 238. Закона, основица накнаде за коришћење простора на јавној површини је површина коришћеног простора изражена у метрима квадратним (m²).

Према одредби члана 239. Закона, највиши износ накнаде за коришћење јавне површине прописан је у Прилогу 12. Закона.

Критеријуми за прописивање висине накнада су: време коришћења простора, зона у којој се налази простор који се користи, уколико је зона утврђена актом јединице локалне самоуправе, као

и техничко-употребне карактеристике објекта, уколико се јавна површина користи за постављање објекта.

Актом скупштине јединице локалне самоуправе утврђује се висина накнаде у складу са чланом 239. ст. 1. и 2. Закона, олакшице, начин достављања и садржај података о коришћењу јавне површине надлежном органу који утврђује обавезу плаћања накнаде.

Сходно одредби члана 240. став 1. Закона, утврђивање накнаде за коришћење јавне површине врши се према површини коришћеног простора, сразмерно времену коришћења тог простора или према техничко-употребним карактеристикама објекта.

Накнаду из члана 240. став 1. Закона утврђује орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, контролу и наплату јавних прихода решењем (члан 240. став 2. Закона).

Према одредби члана 2. тачка 1) Закона о оглашавању („Службени гласник РС“, бр. 6/2016, даљем тексту: Закон о оглашавању), оглашавање јесте представљање у било ком облику у вези са пословањем односно професионалном или пословном делатношћу, ради подстицања продаје робе и услуга, продаје непокретности, као и преноса права и обавеза.

Одредбе Закона о оглашавању примењују се на оглашавање без обзира на начин и средство којим се врши (члан 3. став 1. Закона о оглашавању).

Сходно одредби члана 39. ст. 1. и 2. Закона о оглашавању, оглашавање на отвореним површинама јесте вид оглашавања путем средства подесног за трајно упућивање огласне поруке јавности, постављеног на површинама које су изван затвореног простора, које су доступне јавности, односно неодређеном броју прималаца. Средства за оглашавање на отвореним површинама, по правилу, су огласни пано (билборд), плакат, дисплеј, светлеће ознаке и сл.

Према одредби члана 41. ст. 1, 2. и 3. Закона о оглашавању, на отворене површине којима државни орган или орган јединице локалне самоуправе управљају или су овлашћени да одређују начин управљања у складу са посебним прописима (у даљем тексту: јавне површине), огласни пано се може поставити само уз претходно одобрење надлежног органа.

Надлежни орган из става 1. овог члана доноси план постављања огласних паноа на јавним површинама и на основу тог плана расписује конкурс за избор корисника места за постављање паноа на тим површинама.

Ближи услови и критеријуми за спровођење конкурса из става 2. овог члана, укључујући начин одређивања накнаде за постављање паноа, односно других огласних средстава на јавним површинама, утврђују се актом надлежног органа јединице локалне самоуправе.

Према одредби члана 44. Закона о оглашавању, на површинама које нису јавне, постављање плаката и других огласних средстава дозвољено је само уз сагласност власника, односно лица које располаже одговарајућим правом или овлашћењем.

Према томе, у складу са Законом, предмет утврђивања накнаде за коришћење јавне површине су и коришћење површине и објеката за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредан утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, када је за такво коришћење потребна дозвола надлежног органа јединице локалне самоуправе.

С тим у вези, обвезник предметне накнаде је корисник површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица којим се врши непосредни утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине за које дозволу издаје надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Закон није прописао конкретне услове ни параметре у погледу тога шта се сматра утицајем на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, међутим, мишљења смо да постављање средстава за оглашавање на остале површине, нпр. фасаду зграде, кров зграде, зид утиче на расположивост јавне површине у смислу ограничења могућности постављања другог огласног средства (испред њега) на јавној површини, односно утиче на квалитет или неку другу особину јавне површине тако што нпр. ремети учеснике у саобраћају (светлеће рекламе), нарушава изглед јавне површине.

Законом је дато овлашћење јединици локалне самоуправе да актом скупштине јединице локалне самоуправе утврди висину накнаде, олакшице, начин достављања и садржај података о коришћењу јавне површине, при чему утврђена висина накнаде не може бити већа од највишег износа који је прописан у Прилогу 12. Закона.

Према томе, јединица локалне самоуправе може актом скупштине јединице локалне самоуправе утврдити критеријуме за утврђивање висине накнаде (нпр. врста огласног средства, зона) и прописати различиту висину предметне накнаде, у зависности од утврђених критеријума, а у оквиру датих законских овлашћења. Такође, јединица локалне самоуправе својим актом прописује и ближе услове за издавање одобрења за постављање одређеног огласног средства.

С тим у вези, уколико је средство оглашавања постављено на осталим површинама, нпр. на спољашњу страну објекта (нпр. на фасаду или кров објекта) или је средство за оглашавање (нпр. билборд) постављено на приватни посед тако да врши утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине, у случају када надлежни орган јединице локалне самоуправе даје одобрење за постављање средстава оглашавања, кориснику остале површине се решењем надлежног органа утврђује накнада за коришћење јавне површине.

Накнада се утврђује у складу са Законом и подзаконским актом надлежне јединице локалне самоуправе, а основица за обрачун накнаде је коришћена површина конкретног објекта за оглашавање изражена у метрима квадратним (рачуна се укупна површина коју огласно средство заузима, тако да се нпр. за постављену словну рекламу рачуна укупан простор између првог и последњег слова).

Истичемо да издавање одобрења надлежног органа јединице локалне самоуправе нпр. у смислу да су огласна средства безбедна за кориснике суседних објеката и безбедност саобраћаја, представља услов за постављање огласног средства и да није од утицаја на утврђивање накнаде која се обрачунава за коришћење површине и објекта за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица.

АКЦИЗЕ

1. Да ли накнада за унапређење енергетске ефикасности улази у основицу за обрачун акцизе на електричну енергију и на деривате нафте?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-003354/2019-04 од 30.8.2019. год.)

Одредбом члана 8. Закона о акцизама („Службени гласник РС», бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15, 103/15 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да основицу за обрачун акцизе чини јединица мере.

Чланом 9. став 1. Закона прописани су износи акцизе на деривате нафте.

Одредбом члана 40к Закона, прописано је да основицу за обрачун акцизе на електричну енергију чини цена електричне енергије у коју се урачунавају сви трошкови који су директно везани за испоручену електричну енергију, укључујући и трошкове који не зависе од потрошње електричне енергије, као и накнада за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије, а у складу са законом којим се уређује област енергетике.

Одредбом члана 2. став 3. Правилника о начину и поступку обрачунавања и плаћања акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу („Службени гласник РС“ , бр. 76/15, 101/16 и 86/17, у даљем тексту: Правилник), прописано је да основицу за обрачун акцизе на електричну енергију из члана 40и став 1. Закона чини цена електричне енергије, односно укупно обрачунати износ из рачуна у који су урачунати сви трошкови који су директно везани

за испоручену електричну енергију, укључујући и трошкове који не зависе од потрошње електричне енергије, као и накнада за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије. Основица за обрачун акцизе не обухвата износ попушта који се одобравају крајњим купцима.

Одредбом члана 2. тачка 56) Закона о енергетици („Службени гласник РС“, бр. 145/14 и 95/18 – др. закон) прописано је да је повлашћени произвођач електричне енергије је енергетски субјект који производи електричну енергију из обновљивих извора енергије или високо ефикасне комбиноване производње електричне и топлотне енергије и има право на подстицајне мере у складу са овим законом.

Према члану 79. став 1. Закона о енергетици прописано је да су сви крајњи купци електричне енергије дужни да плаћају накнаду за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије, осим у случајевима утврђеним овим законом

Одредбом члана 27. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18 и 49/19) прописано је да су накнаде за коришћење енергије и енергената:

- 1) накнада за формирање и одржавање обавезних резерви нафте и деривата нафте;
- 2) накнада за унапређење енергетске ефикасности.

Према ставу 2. наведеног члана закона, енергија и енергенти, у смислу овог закона, су енергија и енергенти дефинисани законом којим се уређује енергетика.

Према одредби члана 36. тачка 1) Закона о накнадама за коришћење јавних добара, обвезник накнаде за унапређење енергетске ефикасности је енергетски субјект који 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.

Основица накнаде за унапређење енергетске ефикасности, сагласно одредби члана 37. тач. 1) до 3) Закона о накнадама за коришћење јавних добара, је испоручена количина енергије и енергената изражена у мерној јединици, и то:

1) литар (l) за безоловне моторне бензине и гасна уља која се користе као гориво за моторе са унутрашњим сагоревањем;

2) килограм (kg) за течни нафтни гас – аутогас и уља за ложење;

3) kWh за електричну енергију.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредбама, износ накнаде за унапређење енергетске ефикасности, према нашем мишљењу, улази у основицу за обрачун акцизе на електричну енергију, с обзиром на то да, у складу са Законом, основицу за обрачун акцизе на електричну енергију чини цена електричне енергије у коју се урачунавају сви трошкови који су директно везани за испоручену електричну енергију, укључујући и трошкове који не зависе од потрошње електричне енергије, као и накнада за подстицај повлашћених произвођача електричне енергије, а у складу са законом којим се уређује област енергетике, те, с тим у вези, како основицу накнаде за унапређење енергетске ефикасности чини испоручена количина енергије и енергената изражена у мерној јединици, и то kWh за електричну енергију, иста улази у основицу за обрачун акцизе.

Према томе, накнада за унапређење енергетске ефикасности у рачунима за испоручену електричну енергију треба да буде исказана као посебна ставка у рачуну, и то пре ставке – Основица за обрачун акцизе.

Када је у питању основица за обрачун акцизе на деривате нафте, исту, према Закону, чини јединица мере, у конкретном случају, литар (l) за безоловни бензин и гасна уља, односно килограм (kg) за течни нафтни гас, а износ акцизе на наведене деривате нафте изражен је у номиналном износу, на основицу коју чини јединица мере. То значи да износ акцизе на деривате нафте не зависи од цене деривата нафте, као ни од тога да ли је у цену деривата нафте урачуната и накнада за унапређење енергетске ефикасности за деривате нафте.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман преноса удела у резидентном правном лицу који је извршен у статусној промени (спроведеној у Републици Аустрији)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-491/2019-04 од 18.9.2019. год.)

I У складу са чланом 27. став 1. тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 95/18, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности које, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

Сходно члану 27. ст. 3. и 4. Закона, капитални добитак представља разлику између продајне цене имовине из става 1. овог члана и њене набавне цене, утврђене према одредбама овог закона, а ако је разлика негативна, у питању је капитални губитак.

Статусна промена резидентних обвезника извршена у складу са законом којим се уређују привредна друштва (у даљем тексту: статусна промена), одлаже настанак пореске обавезе по основу капиталних добитака (члан 31. став 1. Закона).

Сагласно члану 40. став 6. Закона, на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са

одредбама чл. 27. до 29. овог закона, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20% ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Како наводите у поднетом захтеву, над нерезидентним правним лицем (у даљем тексту: нерезидент), власником удела у капиталу резидентног правног лица, спроведена је, сагласно прописима државе његовог резидентства, статусна промена, по основу које је нерезидент (као друштво преносилац) пренело целокупну своју имовину другом нерезидентном правном лицу (друштву стицаоцу) и, на тај начин, престало да постоји. Члан друштва преносиоца у предметној статусној промени такође је нерезидентно правно лице. Додатно указујете да имовину резидентног правног лица већински чине непокретности.

Сагласно наведеном, када је услед статусне промене, спроведене ван територије Републике, имовина нерезидента (коју, између осталог, чини и удео у резидентном правном лицу) пренета другом нерезидентном правном лицу (као друштву стицаоцу), сматрамо да је извршени пренос удела (у резидентном правном лицу) основ за утврђивање капиталног добитка (односно губитка), у смислу члана 27. став 1. тачка 3) Закона. С тим у вези, приход који нерезидент (као друштво преносилац) оствари преносом удела у резидентном правном лицу на друштво стицаоца, опорезив је у складу са чланом 40. став 6. Закона.

II Између Републике Србије и Републике Аустрије закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/10, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 2011. године.

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 непосредно се примењују.

Уговор, у члану 13. (Капитални добитак) прописује:

„(1) Добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретности наведене у члану 6. овог уговора, а која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати у тој другој држави.

(2) Добитак од отуђења покретних ствари које чине део пословне имовине сталне пословне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од покретних ствари које припадају сталној бази коју користи резидент државе уговорнице у другој држави уговорници за обављање самосталних личних делатности, укључујући и приходе од отуђења те сталне пословне јединице (саме или заједно с целим предузећем) или сталне базе, може се опорезивати у тој другој држави.

(3) Добитак од отуђења поморских бродова или ваздухоплова који се користе у међународном саобраћају, речних бродова који се користе у саобраћају на унутрашњим пловним путевима или од покретних ствари које служе за коришћење тих поморских бродова, ваздухоплова или речних бродова опорезује се само у држави уговорници у којој се налази седиште стварне управе предузећа.

(4) Добитак који оствари резидент државе уговорнице од отуђења акција или упоредивих интереса који више од 50 одсто своје вредности остварују непосредно или посредно од непокретне имовине која се налази у другој држави уговорници, може се опорезивати у тој другој држави.

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

Посебно указујемо 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 Аустрије, као државе резидентности оствариоца капиталног добитка).

Имајући у виду наведено, сходно члану 13. (Капитални добитак) став 4. Уговора, капитални добитак који (у конкретном случају) као друштво преносилац, оствари нерезидентно правно лице из Аустрије преносом на друштво стицаоца (нерезидентно правно лице из Аустрије) удела у резидентном правном лицу, може се опорезивати у Републици Србији (у свему, по напред наведеним одредбама Закона).

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

Приликом утврђивања да ли се, у конкретном случају, ради о капиталном добитку од отуђења акција или упоредивих интереса који више од 50 одсто своје вредности остварују непосредно или посредно од непокретне имовине која се налази у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) надлежни порески органи требало би да утврде однос између вредности непокретне имовине и вредности (из биланса стања) целокупне имовине привредног друштва, и то без узимања у обзир дугова и других обавеза односног привредног друштва (као и независно од чињенице да ли су обезбеђени хипотеком на непокретност о којој је, у конкретном случају, реч).

Уколико је наведени услов од 50 одсто... испуњен (што је, како је напред наведено, услов за опорезивање у Републици Србији), целокупан капитални добитак (а не само његових 50 одсто) опорезује се у Републици Србији.

2. Порески третман капиталног добитка нерезидентног правног лица – резидента Републике Кипар, оствареног продајом удела у капиталу резидентног правног лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-364/2019-04 од 16.9.2019. год.)

I Према члану 27. став 1 тачка 3) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности које у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, представљају дугорочне финансијске пласмане, осим обвезница издатих у складу са прописима којима се уређује измирење обавезе Републике по основу зајма за привредни развој, девизне штедње грађана и дужничких хартија од вредности чији је издавалац, у складу са законом, Република, аутономна покрајина, јединица локалне самоуправе или Народна банка Србије.

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

Одредбом става 9. истог члана Закона, нерезидентно правно лице – прималац прихода из ст. 6, 7. и 8. овог члана дужно је да у року од 30 дана од дана остваривања прихода, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску

пријаву надлежном пореском органу, и то у општини на чијој територији се налази непокретност, седиште привредног друштва у којем нерезидентни обвезник има удео или хартије од вредности који су предмет продаје, односно седиште или пребивалиште исплатиоца прихода по основу закупа, односно подзакупа покретних ствари, као и седиште или пребивалиште пореског пуномоћника у случају остварења прихода из става 8. овог члана, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

Имајући у виду наведене законске одредбе, капитални добитак који оствари нерезидентно правно лице продајом удела у резидентном правном лицу, предмет је опорезивања у складу са чланом 40. став 6. Закона, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није другачије уређено.

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

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

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

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

„1. Приходи које оствари резидент државе уговорнице од отуђења непокретности наведене у члану 6. која се налази у другој држави уговорници могу се опорезивати у тој другој држави.

2. Приходи од отуђења покретности која чини део имовине намењене за пословање сталне пословне јединице коју предузеће државе уговорнице има у другој држави уговорници или од

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

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

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

Имајући у виду наведено, капитални добитак који, у конкретном случају, оствари нерезидентно правно лице (резидент Републике Кипар) продајом удела у резидентном правном лицу, сходно члану 13. став 4. Уговора, опорезује се само у Републици Кипар.

Ово посебно из разлога јер се случајеви наведени у члану 13. ст. 1, 2. и 3. Уговора (на основу којих би право опорезивања, под условима наведеним у тим ставовима, припало Републици Србији) не односе на продају удела у капиталу, него на другу имовину.

Међутим, како је у члану 1. Уговора (Лица на која се примењује Уговор) наведено да се Уговор примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице указујемо да је, пре примене напред наведеног решења (опорезивања капиталног добитка само у Републици Кипар), неопходно да нерезидентно правно лице из Републике Кипар (у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација) приложи (уз пореску пријаву) потврду о резидентности своје матичне државе резидентности (у конкретном случају, Републике Кипар) потписану

и оверену од стране надлежних органа Републике Кипар (на основу члана 3. – Опште дефиниције, став 1. тачка и) под ii) Уговора, то је министар финансија, односно његов овлашћени представник). Статус резидента државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, сходно члану 159а став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... 95/18) нерезидент доказује потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент и то на посебном обрасцу или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања (у конкретном случају, на обрасцу који прописују надлежни органи Републике Кипар).

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У СЕПТЕМБРУ 2019. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „Изградња Спомен-храма Светог Саве”	Сл. гласник РС, бр. 65 од 13. септембра 2019. год.
Уредба о изменама Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности	Сл. гласник РС, бр. 69 од 27. септембра 2019. год.

ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о измени Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларација и других образаца у царинском поступку	Сл. гласник РС, бр. 65 од 13. септембра 2019. год.
Правилник о изгледу знака и заставе Управе царина и начину њихове употребе	Сл. гласник РС, бр. 67 од 20. септембра 2019. год.

Правилник о поступку издавања службене легитимације царинским службеницима	<i>Сл. гласник РС, бр. 67 од 20. септембра 2019. год.</i>
Правилник о поступку издавања службене значке царинским службеницима	<i>Сл. гласник РС, бр. 67 од 20. септембра 2019. год.</i>
Правилник о службеној одећи и начину употребе и трајању службене одеће царинских службеника	<i>Сл. гласник РС, бр. 67 од 20. септембра 2019. год.</i>
Правилник о измени и допунама Правилника о стандардном класификационом оквиру и Контном плану за буџетски систем	<i>Сл. гласник РС, бр. 68 од 25. септембра 2019. год.</i>
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, бр. 68 од 25. септембра 2019. год.</i>
Правилник о изменама Правилника о начину и поступку обављања платног промета у оквиру консолидованог рачуна трезора	<i>Сл. гласник РС, бр. 68 од 25. септембра 2019. год.</i>

ОДЛУКЕ	
Одлука о емисији дугорочних државних хартија од вредности	Сл. гласник РС, бр. 68 од 25. септембра 2019. год.
Одлука о изменама Одлуке о оснивању, почетку и престанку рада царинарница, царинских испостава, одсека и царинских реферата	Сл. гласник РС, бр. 69 од 27. септембра 2019. год.
ОСТАЛО	
АУТЕНТИЧНО ТУМАЧЕЊЕ одредбе члана 2. Закона о потврђивању Уговора о изменама и допунама финансијских уговора 23.761, 24.745, 25.002, 25.198, 25.497, 25.610, 25.872, 81.657 и 82.640 између Републике Србије и Европске инвестиционе банке („Службени гласник РС – Међународни уговори”, број 11/17)	Сл. гласник РС, бр. 67 од 20. септембра 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