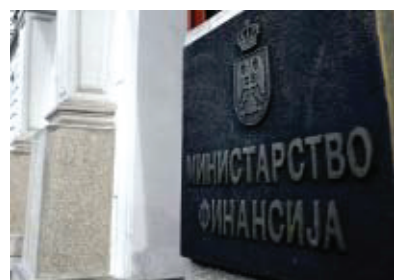
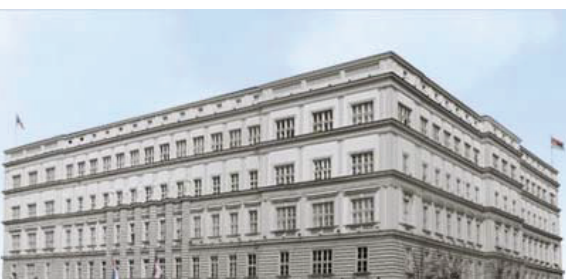




Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 1
јануар 2020.
година LX
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 1
јануар 2020.
година LX
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
Штампариа Министарства финансија Републике Србије
Београд, Кнеза Милоша 20

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

Билтен излази месечно.
Copyright © 2003-2020 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ

ПОРЕЗИ

1. а) Утврђивање пореске основице у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара у току године одобрава купцу – обвезнику ПДВ попуст у цени за испоруке добара, после чега од купца – обвезника ПДВ потражује новчана средства на име одобреног попушта 13
- б) Утврђивање расхода у пореском билансу обвезника у случају када је обвезник набавио робу од другог обвезника – добављача, свог повезаног лица, по цени умањеној за одобрени рабат, при чему је одобрени рабат накнадно смањен, а обвезник накнадно задужен по том основу 13
2. а) Обвезник пореза на имовину на стан 19
- б) Застарелост пореске обавезе 19
3. Порески третман вредносних ваучера 26
4. а) Поступање Пореске полиције 32
- б) Порески третман прихода које физичко лице оствари по основу прикупљања и продаје предмета који не представљају његову сопствену имовину, већ је реч о предметима за чије прикупљање је уложен рад 32
5. а) Порески третман промета услуга повраћаја ПДВ путницима који у Републици Србији немају пребивалиште ни боравиште 38
- б) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредно друштво врши финансијску услугу повраћаја ПДВ-а путницима – нерезидентним физичким лицима, при чему за пружање наведене услуге наплаћује провизију 39
-

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза добара у случају када се добра из иностранства увозе у слободну зону, уз примену поступка стављања у слободан промет у складу са царинским прописима, при чему је власник добара која се увозе обвезник ПДВ – корисник слободне зоне43
 2. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ – продавац изврши страном правном лицу продају допуне за таг уређај који се користи за плаћање путарине у Републици Србији у pre paid систему 46
 3. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет добара, односно услуга обвезника ПДВ – претходних учесника у промету одбије у потпуности као претходни порез када у оквиру обављања делатности набавља добра и услуге у циљу изградње грађевинског објекта, при чему је реч о грађевинском објекту који је исто лице започело да гради пре 1. јануара 2005. године и за који је надлежном пореском органу доставило пописну листу у којој је исказало вредност грађевинског објекта на дан 31. децембра 2004. године, тако да проценат вредности објекта на тај дан износи 70%, а изградњу објекта наставило 2013. године? 49
 4. Порески третман промета добара и услуга односно увоза добара који се финансира из Споразума о зајму закљученог 1. марта 2017. године између Немачке развојне банке (KfW) и Акционарског друштва „Електроурежа Србије“ (ЕМС) Београд за који је Република Србија гарант 55
 5. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Подршка ЕУ управљању миграцијама у Србији – услуге пријема и заштите“ финансираног од стране Европске уније у складу са Уговором о додели гранта закљученим између Европске уније, коју представља Делегација
-

Европске уније у Републици Србији, и Комесаријата за избеглице и миграције 57

6. Порески третман услуга које обвезник ПДВ пружа правном лицу са седиштем у иностранству, при чему је реч о лицу које нема пословну јединицу у Републици Србији:

– изнајмљивања непокретности – пословних просторија (канцеларија), укључујући и услуге изнајмљивања намештаја и технике у тим пословним просторијама и услуга изнајмљивања станова за потребе смештаја запослених код страног правног лица; 66

– изнајмљивања мобилних телефона; 66

– изнајмљивања путничких аутомобила; 66

– стављања на располагање особља; 66

– посредовања код услуга смештаја у хотелима; 66

– услуга предаје јела и пића за конзумацију на лицу места ... 66

7. Да ли је огранак страног правног лица регистрован у Републици Србији дужан да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ? 75

Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који у Републици Србији изврши обвезник ПДВ огранку страног правног лица регистрованом у Републици Србији, који није обвезник ПДВ у Републици Србији? 75

8. Износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ 79

9. Обрачун у домаћој валути накнаде за промет добара и услуга која је изражена у другој валути 81

10. Да ли обвезник ПДВ – сервисер када увезе резервне делове и по основу предметног увоза плати ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа, при чему резервне делове користи

за поправку, односно сервис добара у гарантном року, односно ван гарантног рока, има право да плаћени ПДВ одбије као претходни порез?..... 83

Порески третман промета услуге у случају када обвезник ПДВ – сервисер наплаћује накнаду за услугу поправке, односно сервиса добара (која се налазе у Републици Србији) у гарантном року од носиоца/издаваоца гаранције са седиштем у иностранству, као и исказивање податка о износу накнаде за ту услугу у делу 11. Обрасца ПОПДВ 83

11. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ изврши постављање (испоруку са монтажом) инсталација за функционисање система за климатизацију, укључујући и уређаје који чине систем за климатизацију, као и у случају одржавања и поправке предметних добара?..... 88

12. Ко је порески дужник у случају када се промет добара из области грађевинарства у оквиру изградње објекта у Републици Србији – испорука опреме за грејање и климатизацију са монтажом и пуштањем у рад, врши страном лицу које није обвезник ПДВ у Републици Србији? 91

13. Да ли се изградња пластеника коју обвезник ПДВ врши постављањем стубова у бетонске темеље и наткривањем другом обвезнику ПДВ сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ?..... 93

14. Порески третман преноса поклон картица који од 1. јануара 2020. године изврши у своје име обвезник ПДВ у својству издаваоца поклон картица..... 97

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Утврђивање основице пореза на добит у случају када је обвезник на основу уговора о изради производа закљученим са

купцем из иностранства примио аванс, при чему је део тог аванса утрошен за куповину репроматеријала који је дат произвођачу да изради уговорене производе, а произвођач започео производњу и отишао у стечај 103

2. Да ли постоји повезаност лица у случају када је једини члан привредног друштва (Друштво А) физичко лице (отац), при чему је његов син једини члан другог привредног друштва (Друштво Б)? 105

3. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица у случају када резидентно правно лице – адвокатско ортачко друштво, у оквиру своје делатности, а у име својих клијената, обавља послове који се односе на заштиту права интелектуалне својине, како у Републици Србији, тако и у иностранству, а за потребе реализације наведених послова резидентно правно лице ангажује нерезидентна правна лица 106

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Утврђивање основице пореза на имовину за 2019. годину за инвестиционе некретнине привредног друштва које је у 2018. години било разврстано као микро правно лице које је вредност непокретности у пословним књигама исказивало по фер вредности у складу са подзаконским актом тј. Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 118/03 и 95/14), а које од 1. јануара 2019. године примењује међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ) 109

2. Да ли се остварује ослобођење од пореза на наслеђе и поклон када заоставштину оставиље, која иза себе није оставила тестамент, наследе њени супруг и два сина (који немају своје потомке) ако у оставинском поступку наслеђени део синови

уступе супругу оставиље – свом оцу, односно ако се у оставинском поступку синови одрекну наслеђа у корист супруга оставиље – свог оца, са којим живе у заједничком домаћинству? 113

3. Разврставање непокретности у одговарајуће групе за сврху утврђивања пореза на имовину у случају када се пословни објекат састоји из две посебне функционалне целине коју чине пословни простор у коме се обавља делатност и гаража са гаражним местима у подземном и надземном делу тог објекта..... 116

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опредељење предузетника за исплату личне зараде у случају када у току године престану разлози за паушално опорезивање и предузетник почне са вођењем пословних књига 119

2. Обавеза обрачунавања и плаћања пореза на приходе од непокретности које су дате у закуп дипломатско-конзуларном представништву стране државе 120

3. Порески третман прихода од непокретности у случају када Дирекција за управљање одузетом имовином треба да изврши повраћај имовине тј. да треће лице уведе у посед привремено одузетих непокретности и да му исплати новчани износ закупнине добијених њиховим издавањем у закуп 123

4. Плаћање пореза и доприноса по основу накнаде за рад сезонских радника које послодавац ангажује за обављање сезонских послова 126

5. Плаћање пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање за лице које као пензионер обавља регистровану самосталну делатност – такси превоз 127

6. Порески третман прихода по основу капиталног добитка који би се остварио продајом удела у привредном друштву коме је статусном променом припојено друго привредно друштво.... 130

7. Порески третман накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада 133

8. Порески третман накнаде имовинске штете проузроковане повредом имовинских ауторских права (незаконитог коришћења заједничког ауторског дела – програмског система) досуђене правоснажном судском пресудом..... 134

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Примена закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација, а у вези са одредбом закона којим се уређује јавна својина у вези питања ко може вршити процену тржишне вредности непокретности 137

2. Надлежност Пореске управе за процену вредности непокретности по захтеву суда у случајевима „фактичке експропријације“ 138

3. Поступање првостепеног органа по другостепеном решењу у погледу доношења новог решења 141

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Утврђивање републичких административних такси и накнада 145

2. Захтев да се држављанин Грузије ослободи плаћања републичке административне таксе приликом издавања одобрења надлежног органа за привремени боравак страних држављана у Републици Србији по основу мастер студија 149

3. Плаћање републичке административне таксе приликом подношења пријаве на основу расписаног јавног конкурса за суфинансирање пројеката у култури које спроводи Министарство културе 153

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Да ли је компанија у обавези да плаћа накнаду за производе који после употребе постају посебни токови отпада за

центрифугалне, циркулационе, дозирне, клипне и остале пумпе које увози и ставља на тржиште Републике Србије? 157

2. Да ли се накнаде за коришћење општинских путева и улица уплаћују директно на рачун јавног предузећа које је управљач пута или се уплаћују на рачун буџета јединице локалне самоуправе, а даље припадају управљачу пута? 159

3. Тумачење члана 274. став 1. тачка 3. Закона о накнадама за коришћење јавних добара, као и питање у чијој је надлежности покретање прекршајног поступка у случају непоступања у складу са Законом када је у питању накнада за коришћење лука и пристаништа 160

4. Утврђивање накнаде за коришћење јавне површине када се оглашавање врши на површинама у приватној својини, као и да ли се за посебне објекте за оглашавање који се постављају на јавним површинама утврђује и накнада за коришћење јавне површине за оглашавање и накнада за коришћење јавне површине по основу заузећа?..... 162

АКЦИЗЕ

1. Акцизни третман производа трговачких назива „MATISS PINA COLADA“ и „MATISS CAPPUCCINO CREAM“ 165

ЦАРИНЕ

1. Правилно утврђивање износа увозних дажбина које треба наплатити приликом стављања привремено увезене робе у наредни царински поступак, слободан промет или нови привремени увоз са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина 167

2. Захтев да се дозволи извоз пробних узорака – шупљих алуминијумских профила (делови рамова врата за аутомобилску индустрију), добијених на опреми која је предмет привременог

увоза – машине и алат за обраду алуминијума, а ради испитивања квалитета пробних узорака у иностранству 170

3. Тумачење члана 151. Царинског закона 173

4. Тумачење испуњености услова начела „директне испоруке“ робе из Руске Федерације у Републику Србију, у случају када роба транзитира преко територија трећих земаља, ради примене режима слободне трговине, у складу са одредбама члана 8. Прилога 3. уз Протокол између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о изузецима из режима слободне трговине и правилима о одређивању земље порекла робе уз Споразум између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Руске Федерације о слободној трговини између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације од 28. августа 2000. године ... 174

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Опорезивање капиталног добитка у случају статусних промена спроведених на резидентном правном лицу, као и на нерезидентном правном лицу – резиденту Аустрије – власнику предметног резидентног правног лица, по основу које ће то нерезидентно лице пренети свој удео у резидентном правном лицу другом нерезидентном правном лицу, односно у случају реорганизације резидентног правног лица чији су власници два нерезидентна правна лица на начин да ће то лице део своје имовине пренети на новоосновано друштво у којем ће уделе имати наведена нерезидентна правна лица али у другачијој сразмери у односу на сразмеру (удела) коју имају у друштву које се реорганизовало..... 177

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Обавеза састављања ванредног финансијског извештаја у случају статусних промена, према одредбама претходног Закона о рачуноводству („Службени гласник РС», бр. 62/13 и 30/18), као

и новог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 73/19) који је ступио на снагу 1. јануара 2020. године: 185

а) Да ли је у случају статусне промене издвајање (уз оснивање, припајање или припајање и оснивање), а сагласно одредбама претходног Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 62/13 и 30/18), постојала обавеза састављања ванредног финансијског извештаја за друштво дељеник (нпр. друштво у поступку статусне промене издваја део своје имовине и обавеза) које наставља да постоји? 185

б) Да ли у условима примене новог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 73/19) постоји обавеза састављања ванредног финансијског извештаја друштва које наставља да постоји након статусне промене издвајања? 185

2. У вези новог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, број 73/19), који је ступио на снагу 1. јануара 2020. године, да ли постоје услови за сходну примену одредбе члана 6. став 12. Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, број 73/19) на поступак разврставања правних лица у случајевима када је матично правно лице нека од финансијских институција која је наведена у овој одредби, тј. да ли се ове групе сматрају великим групама правних лица у смислу закона? 188

3. Признавање прихода и трошкова у случају пружања грађевинских услуга и то код изградње нових и реконструкције постојећих, пружних и трамвајских колосека 191

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у јануару 2020. године..... 195

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. а) Утврђивање пореске основице у случају када обвезник ПДВ – испоручилац добара у току године одобрава купцу – обвезнику ПДВ попуст у цени за испоруке добара, после чега од купца – обвезника ПДВ потражује новчана средства на име одобреног попуста

б) Утврђивање расхода у пореском билансу обвезника у случају када је обвезник набавио робу од другог обвезника – добављача, свог повезаног лица, по цени умањеној за одобрени рабат, при чему је одобрени рабат накнадно смањен, а обвезник накнадно задужен по том основу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-711/2019-04 од 27.01.2020. год.)

а) Са аспекти Закона о порезу на додату вредност

У складу са одредбом члана 17. 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, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: ЗПДВ), пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге од примаоца добара или услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања (у даљем тексту: субвенције), у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбама става 4. истог члана ЗПДВ прописано је да основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

У складу са одредбама члана 2. став 4. Правилника о начину утврђивања пореске основице за обрачунавање ПДВ код промета добара или услуга који се врши уз накнаду („Службени гласник РС“, бр. 86/15), основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту тог промета добара или услуга, односно у моменту издавања рачуна за тај промет;

2) износе које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако је тај износ посебно исказан у рачуну за промет добара или услуга.

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

Сагласно одредби члана 21. став 7. ЗПДВ, измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена.

Према одредби члана 3. Правилника о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15), ако се основица за опорезиви промет добара или услуга накнадно повећа, обвезник ПДВ који је извршио промет добара или услуга, односно други порески дужник у складу са Законом, дужан је да обрачуна ПДВ на износ за који је повећана основица.

Одредбама члана 15. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19, у даљем тексту Правилник о рачунима) прописано је да када се после извршеног промета добара и услуга промени накнада за тај промет, обвезник ПДВ издаје документ о повећању или смањењу накнаде, односно документ о повећању или смањењу основице, а који нарочито садржи податке о:

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

Документ из става 1. овог члана издаје обвезник ПДВ који је издао рачун за промет добара или услуга у складу са чл. 42. и 43. Закона (члан 15. став 2. Правилника о рачунима).

Одредбом члана 31. став 1. тачка 2) ЗПДВ прописано је да ако се основица за опорезиви промет добара и услуга повећа, обвезник коме је извршен промет добара и услуга може да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио.

Исправка одбитка претходног пореза врши се у пореском периоду у којем је измењена основица (члан 31. став 4. ЗПДВ).

Према одредби члана 3. Правилника о начину исправке одбитка претходног пореза код измене основице за ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 86/15), ако се основица за опорезиви промет добара или услуга накнадно повећа, обвезник ПДВ којем је извршен промет добара и услуга, може да повећа одбитак претходног пореза који је по том основу остварио, ако су испуњени услови за одбитак претходног пореза у складу са ЗПДВ.

Сагласно наведеном, основицу за обрачунавање ПДВ за промет добара чини износ накнаде коју обвезник ПДВ – испоручилац добара прима или треба да прими за испоручена добра од примаоца добара или трећег лица, у коју није укључен ПДВ. У основицу за обрачунавање ПДВ не урачунава се попуст у цени (рабат) који обвезник ПДВ – испоручилац добара одобрава купцу – обвезнику ПДВ у моменту промета добара, односно издавања рачуна за тај промет. С тим у вези, када обвезник ПДВ – испоручилац добара у току године одобрава купцу – обвезнику ПДВ попуст у цени за испоруке добара, после чега од купца – обвезника ПДВ потражује новчана средства на име одобреног попушта, са аспекта ЗПДВ сматра се да је дошло до повећања основице за извршени промет добара. У наведеном случају, обвезник ПДВ – испоручилац добара издаје документ о повећању основице из члана 15. Правилника о рачунима. На основу тог документа обвезник ПДВ – купац добара

има право да исправи (оствари) одбитак претходног пореза у складу са ЗПДВ.

б) Са аспекта Закона о порезу на добити правних лица

Према одредби члана 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПДПЛ), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

У складу са одредбом члана 60. став 1. ЗПДПЛ, обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу.

У смислу одредбе члана 60. став 3. ЗПДПЛ, обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које и на начин који пропише министар финансија, заједно са трансакцијама из члана 59. став 1. овог закона и ст. 1. и 2. овог члана, посебно приказује вредност истих трансакција по ценама које би се оствариле на тржишту таквих или сличних трансакција да се није радило о повезаним лицима (принцип „ван дохвата руке“).

Сагласно члану 60. став 5. ЗПДПЛ, у случају да се обвезникова трансферна цена по основу трансакције са појединачним повезаним лицем разликује од цене те трансакције утврђене применом принципа „ван дохвата руке“, он је дужан да у пореску основицу укључи:

1) износ позитивне разлике између прихода по основу трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“ и прихода по основу те трансакције по трансферној цени, или

2) износ позитивне разлике између расхода по основу те трансакције по трансферној цени и расхода по основу те трансакције по цени утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“.

У конкретном случају, обвезник је набавио робу од другог обвезника – добављача, свог повезаног лица, по цени умањеној за одобрени рабат, при чему је одобрени рабат накнадно смањен, а обвезник накнадно задужен по том основу. С тим у вези, поставило се питање корекције расхода у пореском билансу обвезника сагласно одредбама о трансферним ценама.

Имајући у виду наведено, обвезник је, у конкретном случају, дужан да уз порески биланс приложи документацију о трансферним ценама, у оквиру које ће, заједно са трансакцијама по трансферним ценама, посебно приказати вредност истих трансакција по ценама утврђеним применом принципа „ван дохвата руке“. С тим у вези, уколико обвезник докаже да трансферна цена, по којој је набавио робу од свог повезаног лица, одговара цени предметне робе утврђеној применом принципа „ван дохвата руке“, обвезник није дужан да изврши корекцију пореске основице.

Напомињемо да Пореска управа у сваком конкретном случају, сагласно начелу фактицитета прописаног одредбама члана 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 63/06 – исправка др. закона, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19), у поступку контроле утврђује све неопходне чињенице (на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника, као и других исправа и доказа) које су од утицаја на висину пореске обавезе. С тим у вези, уколико Пореска управа у складу са правилником којим су ближе уређене трансферне цене и методе које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања

цене трансакција међу повезаним лицима, утврди да приложена документација обвезника није довољна за проверу усклађености трансферних цена са ценама утврђеним по принципу „ван дохвата руке“ у трансакцијама обвезника са појединачним повезаним лицем, може захтевати додатну документацију, односно без упућивања захтева за допуну документације може да приступи самосталној изради или допуни документације о трансферним ценама.

2. а) Обвезник пореза на имовину на стан

б) Застарелост пореске обавезе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00587/2019-04 од 24.01.2020. год.)

а) 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, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: ЗПИ), порез на имовину плаћа се на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на:

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 2. став 2. Закона, непокретностима се сматрају:

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

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

Кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) ЗПИ, односно у случају из тачке 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2а став 1. ЗПИ).

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. ЗПИ на које се порез на имовину плаћа у складу са чл. 2. и 2а ЗПИ (члан 4. став 1. ЗПИ).

Према одредби члана 10. став 1. ЗПИ, обавеза по основу пореза на имовину настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права на које се порез на имовину плаћа у складу са чланом 2. став 1. и чланом 2а ЗПИ, даном успостављања државине кад се порез плаћа на државину, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења имовине на други начин.

Према томе, кад на стану у својини физичког лица није конституисано право, државина или коришћење из члана 2. став 1.

тачка 2) ЗПИ у корист другог лица, порез на имовину плаћа се на право својине, а обвезник пореза је ималац права својине.

На постојање пореске обавезе није од утицаја површина стана, нити је ЗПИ прописано пореско ослобођење за станове површине до 40m² (како у захтеву наводите).

б) Одредбама члана 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да се ЗПППА примењује на све јавне приходе које наплаћује Пореска управа, ако другим пореским законом није друкчије уређено (у даљем тексту: порез).

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

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

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

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

Одредбама члана 10. став 2. тачка 1. и став 3. ЗПППА прописано је да у порескоправном односу из става 1. овог члана, физичко, односно правно лице има право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и на повраћај пореза када је то другим пореским законом предвиђено.

Ако се лице из става 2. овог члана определи за повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, као и за рефакцију односно рефундацију пореза, односно за намирење доспелих обавеза по другом основу путем прекњижавања пореза, Пореска управа има обавезу да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева, ако пореским законом није друкчије уређено.

Одредбама члана 70. ст. 1–2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, 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 и 105/14), који је био у примени до 31. децембра 2015. године, било је прописано да порески обвезник одређује приликом уплате врсту дугованог пореза које плаћа.

Распоред уплаћеног износа врши се по следећем редоследу:

- 1) трошкови наплате;
- 2) камата;
- 3) износ главне пореске обавезе.

Одредбама члана 70. ст. 1. и 2. ЗПППА, који је у примени од 1. јануара 2016. године, прописано је да порески обвезник одређује приликом уплате врсту дугованог пореза које плаћа.

Распоред уплаћеног износа врши се по следећем редоследу:

- 1) износ главне пореске обавезе;
- 2) камата;
- 3) трошкови наплате.

Одредбом члана 71. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, 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 и 108/13), који је био у примени до 3. јула 2014. године, било је прописано да ће Пореска управа пореском обвезнику који, у целости или делимично, није о доспелости платио порез односно споредно пореско давање, осим у случају из члана 74. став 7. тачка 1) тог закона, послати опомену о врсти и износу пореза, односно споредних пореских давања доспелих за наплату, којом му налаже да доспели износ плати одмах, а најкасније у року од пет дана од дана пријема опомене, са обрачунатом каматом од дана издавања опомене до дана уплате доспелог пореза, односно споредних пореских давања.

Одредбом члана 71. став 2. ЗПППА, који је у примени од 4. јула 2014. године, прописано је да ће Пореска управа пореском обвезнику који, у целости или делимично, није о доспелости платио порез, односно споредно пореско давање, као и у року из става 1. овог члана, осим у случају из члана 74. став 7. тачка 1) ЗПППА, послати опомену о врсти и износу пореза односно споредних пореских давања доспелих за наплату, у року од 30 дана од дана доспелости, којом му налаже да доспели износ плати одмах, а најкасније у року од пет дана од дана пријема опомене, са обрачунатом каматом од дана издавања опомене до дана уплате доспелог пореза, односно споредних пореских давања.

Одредбом члана 75. став 1. ЗПППА прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

Одредбама члана 114. ЗПППА прописано је да право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Одредбама члана 114а ЗПППА прописано је да право пореског обвезника на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

Застарелост права на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је порески обвезник стекао право на повраћај, порески кредит, рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза и повраћај споредних пореских давања.

Одредбама члана 114д ЗПППА прописано је да се застарелост прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања, односно радњом пореског обвезника предузетом у циљу остваривања права на повраћај, порески кредит,

рефакцију и рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања и повраћај споредних пореских давања.

После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у рок за застарелост.

Сагласно наведеном, указујемо да се ЗПППА примењује и на изворне јавне приходе јединица локалне самоуправе које те јединице утврђују, наплаћују и контролишу у јавноправном односу, као и на камате по основу тог јавног прихода.

Према члану 75. ЗПППА прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања, осим камате, обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто.

Уколико порески обвезник, у целости или делимично, није о доспелости платио порез, односно споредно пореско давање, надлежни порески орган ће му у року од 30 дана од дана доспелости (почев од 4. јула 2014. године) послати опомену о врсти и износу пореза, односно споредних пореских давања доспелих за наплату.

Право надлежног пореског органа на утврђивање и наплату пореске обавезе застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече, тј. од првог дана наредне године од године у којој је ту обавезу требало утврдити, односно која је доспела за плаћање.

Уколико надлежни порески орган против пореског дужника предузима радње у циљу утврђивања и наплате пореске обавезе, рок застарелости се прекида сваком радњом надлежног пореског органа предузетом против пореског дужника у том циљу и после прекида почиње да тече изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

Физичко лице у порескоправном односу, између осталог, има право и на повраћај више или погрешно плаћеног пореза. Ако

се физичко лице определи за повраћај више или погрешно плаћеног пореза, односно споредних пореских давања, надлежни порески орган има обавезу да по захтеву донесе решење без одлагања, а најкасније у року од 15 дана од дана пријема захтева.

Напомињемо да у сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на доспелост пореске обавезе, прекид застарелости и евентуалну застарелост пореске обавезе на коју се порески обвезник позива, као и да ли порески обвезник има право на повраћај више или погрешно плаћеног пореза.

3. Порески третман вредносних ваучера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-827/2017-04 од 21.01.2020. год.)

1. Са аспекта Закона о фискалним касама

Сагласно члану 3. став 1. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: ЗФК), прописано је да је лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Одредбом члана 4. тачка 20) ЗФК прописано је да фискална каса мора да онемогући брисање или замену података о већ програмираним добрима или услугама у бази података фискалне касе, осим цене јединице мере, од момента формирања првог фискалног исечка у текућем периоду до момента израде дневног извештаја за текући период.

Чланом 5. став 3. ЗФК прописано је да се означавање начина плаћања добара и услуга у бази података фискалне касе врши тако

да се за плаћање готовим новцем, новчаним боновима, новчаним поклон честиткама, интерним картицама и сл. као средство плаћања означава „готовина“, за плаћање чеком или налогом за пренос, као средство плаћања означава „чек“, а за плаћање платном картицом, као средство плаћања означава „картица“.

У складу са одредбом члана 12. став 1. ЗФК, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом.

У складу са наведеним одредбама ЗФК, у случају када обвезник евидентирања промета преко фискалне касе изврши промет добара доносиоцу вредносног ваучера, при чему је вредносни ваучер продао по цени нижој од износа на који гласи вредносни ваучер (нпр. вредносни ваучер гласи на 12.000 динара, а продат је за 10.000 динара), што значи да доносилац ваучера може изабрати у малопродајном објекту артикле у вредности од 12.000 динара и платити их 10.000 динара, колика је остварена накнада за продају истог преко фискалне касе евидентира се промет артикла који се плаћа таквим ваучером у износу накнаде по којој је ваучер продат, имајући у виду да је вредносни ваучер средство плаћања сагласно члану 5. став 3. ЗФК. С тим у вези, у наведеном случају потребно је извршити промену малопродајне цене артикла у бази података фискалне касе, нпр. цена артикла чија је малопродајна цена 12.000 динара мења се на 10.000 динара, односно да се цена артикла сведе на продајну вредност вредносног ваучера, имајући у виду да је сагласно члану 4. тачка 20. ЗФК дозвољено да се у бази података фискалне касе цена јединице мере мења од момента формирања првог фискалног исечка у текућем периоду до момента израде дневног извештаја за текући период.

Такође, напомињемо да је код промене јединичне цене артикла у бази података фискалне касе потребно обезбедити и евиденцију промета са промењеним ценама – нивелацију цена за

артикле којима је цена промењена у бази података фискалне касе, сагласно прописима који регулишу област трговине.

2. Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који је закључно са 31. децембром 2019. године продао вредносне ваучере по основу којих закључно са тим датумом није настала обавеза за обрачунавање и плаћање ПДВ у складу са Законом и који је у замену за те вредносне ваучере извршио стварну испоруку добара закључно са 31. децембром 2019. године, односно који ће извршити стварну испоруку добара почев од 1. јануара 2020. године (у даљем тексту: обвезник ПДВ – продавац вредносних ваучера), ПДВ не обрачунава на продају вредносних ваучера, већ на стварну испоруку добара у складу са Законом. Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде коју обвезник ПДВ – продавац вредносних ваучера прима или треба да прими по основу стварне испоруке добара од примаоца добара или трећег лица, у коју није укључен ПДВ.

С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ – продавац вредносних ваучера закључи уговор са купцем да ће му вредносне ваучере продати за накнаду која је нижа од износа на који гласе вредносни ваучери (нпр. вредносни ваучер који гласи на 12.000 динара продат је за 10.000 динара), што значи да ће имаоци вредносних ваучера моћи да набаве добра код обвезника ПДВ – продавца вредносних ваучера у вредности на коју гласе вредносни ваучери (12.000 динара), са аспекта Закона сматра се да је у моменту стварне испоруке добара обвезник ПДВ – продавац вредносних ваучера одобрио попуст у цени за добра која је испоручио имаоцима вредносних ваучера у замену за вредносне ваучере. У наведеном случају, ПДВ се обрачунава на износ накнаде који је обвезник ПДВ

– продавац вредносних ваучера примио или треба да прими по основу испоруке добара (новчана средстава од продаје вредносних ваучера, укључујући и евентуалну доплату), у коју није укључен ПДВ (нпр. ако накнада за вредносни ваучер износи 10.000 динара, а купац не врши доплату за испоруку добара, при чему се промет свих испоручених добара опорезује по општој стопи ПДВ од 20%, основица се утврђује на следећи начин: $10.000 - (10.000 \times 16.6667\%) = 10.000 - 1.667 = 8.333$).

Независно од наведеног, указујемо да се од 1. јануара 2020. године примењују нова правила за опорезивање преноса вредносних ваучера прописана Законом о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 72/19).

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.

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

Према ставу 4. истог члана Закона, основица не садржи:

1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту вршења промета добара или услуга;

2) износе које обвезник наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату.

Одредбама члана 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 72/19) прописано је да се у 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) после члана 7. тог закона додају назив члана 7а и чл. 7а–7в. Наведене одредбе односе се на вредносне ваучере, а у складу са чланом 11. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 72/19) примењују се од 1. јануара 2020. године.

Према члану 7а став 1. Закона, вредносни ваучер, у смислу овог закона, је инструмент за који постоји обавеза да се прихвати као накнада или део накнаде за испоручена добра или пружене услуге, ако су добра која се испоручују, односно услуге које се пружају, идентитет испоручилаца тих добара, односно пружалаца тих услуга и услови употребе вредносног ваучера назначени на самом вредносном ваучеру или повезаној документацији (у даљем тексту: вредносни ваучер).

Вредносни ваучер може бити једнонаменски и вишенаменски (став 2. члана 7а Закона).

Једнонаменским вредносним ваучером из става 2. овог члана сматра се вредносни ваучер за који су место испоруке добара, односно место пружања услуга на које се вредносни ваучер односи и износ ПДВ који се за промет тих добара, односно услуга обрачунава и плаћа у складу са овим законом познати у тренутку издавања вредносног ваучера (члан 7а став 3. Закона).

Вишенаменски вредносни ваучер из става 2. овог члана је вредносни ваучер који није једнонаменски вредносни ваучер из става 3. овог члана (члан 7а став 4. Закона).

Вредносним ваучером не сматра се инструмент који имаоцу даје право на попуст при набавци добара, односно услуга, а који не

укључује право на набавку добара, односно услуга, као ни превозне карте, улазнице, поштанске марке и сл. (члан 7а став 6. Закона).

У складу са чланом 7б став 1. Закона, сваки пренос једнонаменског вредносног ваучера који изврши порески обвезник у своје име сматра се испоруком добара, односно пружањем услуга на које се вредносни ваучер односи. Стварна испорука добара или стварно пружање услуга у замену за једнонаменски вредносни ваучер, који је испоручилац прихватио као накнаду или део накнаде, не сматрају се независном трансакцијом.

Ако је пренос једнонаменског вредносног ваучера обавио порески обвезник у име другог пореског обвезника, тај пренос сматра се испоруком добара, односно пружањем услуга на које се вредносни ваучер односи, а које је извршио порески обвезник у чије име је извршен пренос једнонаменског ваучера (члан 7б. став 2. Закона).

Када стварни испоручилац добара, односно пружалац услуга и порески обвезник који је, делујући у своје име, издао једнонаменски вредносни ваучер, нису иста лица, сматра се да је стварни испоручилац добара, односно пружалац услуга извршио промет добара, односно услуга повезаних с тим вредносним ваучером пореском обвезнику који је издао једнонаменски вредносни ваучер (члан 7б. став 3. Закона).

Стварна испорука добара, односно пружање услуга у замену за вишенаменски вредносни ваучер који је испоручилац добара, односно пружалац услуга прихватио као накнаду или део накнаде за тај промет опорезује се ПДВ у складу са овим законом, док сваки претходни пренос тог вишенаменског вредносног ваучера није предмет опорезивања ПДВ (члан 7в став 1. Закона).

Ако пренос вишенаменског вредносног ваучера изврши порески обвезник који није порески обвезник који врши стварну испоруку добара, односно пружање услуга у складу са ставом 1. овог члана, сматра се да преносилац вишенаменског вредносног

ваучера пружа услуге дистрибуције, рекламе или друге услуге које се опорезују ПДВ у складу са овим законом (члан 7в став 2. Закона).

4. а) Поступање Пореске полиције

б) Порески третман прихода које физичко лице оствари по основу прикупљања и продаје предмета који не представљају његову сопствену имовину, већ је реч о предметима за чије прикупљање је уложен рад

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1037/2019-04 од 17.01.2020. год.)

а) *Са аспекта Закона о пореском поступку и пореској администрацији*

Одредбама члана 135. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да откривање пореских кривичних дела и њихових извршилаца обавља Пореска полиција.

Пореска кривична дела су кривична дела утврђена ЗПППА и другим законом, која као могућу последицу имају потпуно или делимично избегавање плаћања пореза, сачињавање или подношење фалсификованог документа од значаја за опорезивање, угрожавање наплате пореза и пореске контроле, недозвољен промет акцизних производа и друге незаконите радње које су у вези са избегавањем и помагањем у избегавању плаћања пореза.

Ради откривања пореских кривичних дела и њихових извршилаца Пореска полиција у предистражном поступку поступа као орган унутрашњих послова и овлашћена је да, у складу са

законом, предузима све потражне радње, изузев ограничења кретања.

Пореска полиција, у складу са одредбама закона којим се уређује кривични поступак, може позивати и саслушавати осумњиченог укључујући и његово принудно довођење, пре покретања кривичног поступка извршити претресање стана, пословних или других просторија, превозних средстава и лица када постоје основи сумње да је извршено пореско кривично дело и извршити привремено одузимање предмета који могу послужити као доказ у кривичном поступку за пореска кривична дела. Претресање стана и других просторија може се вршити само на основу наредбе суда и уз присуство два сведока.

Овлашћења из ст. 3. и 4. овог члана Пореска полиција предузима самостално или у сарадњи са Министарством унутрашњих послова. Са Министарством унутрашњих послова Пореска полиција остварује и друге облике сарадње.

Облик и начин остваривања сарадње из става 5. овог члана споразумно ће својим актом ближе уредити министар надлежан за послове финансија и министар надлежан за унутрашње послове.

Одредбама члана 136. ЗПППА прописано је да ако порески инспектор у поступку пореске контроле дође до сазнања да чињенице и околности указују на постојање основа сумње да је извршено пореско кривично дело, дужан је да о томе састави извештај и да га, заједно са прибављеним доказима, одмах достави надлежном руководиоцу Пореске управе.

У случају из става 1. овог члана, Пореска управа не подноси захтев за покретање прекршајног поступка, нити издаје прекршајни налог, осим у случају прописаном у члану 137. став 3. ЗПППА.

Надлежни руководиоца Пореске управе из става 1. овог члана дужан је да у року од 24 сата од пријема извештаја из става 1. овог члана тај извештај са доказима проследи руководиоцу Пореске полиције.

Ако порески инспектор у поступку пореске контроле утврди да чињенице и околности указују на постојање основа сумње да је извршено кривично дело из других области, или прекршај за који Пореска управа није надлежна, Пореска управа подноси кривичну, односно прекршајну пријаву надлежном државном органу.

Одредбама члана 137. ЗПППА прописано је да на основу прикупљених обавештења у складу са овлашћењима из члана 135. ст. 3. и 4. ЗПППА, укључујући и чињенице и доказе из извештаја пореског инспектора из члана 136. став 1. ЗПППА, Пореска полиција саставља кривичну пријаву, у којој наводи доказе за које је сазнала приликом прикупљања обавештења и подноси је јавном тужиоцу.

Ако је Пореска полиција саставила и поднела кривичну пријаву на основу извештаја пореског инспектора из члана 136. став 1. ЗПППА, инспектор Пореске полиције писмено обавештава руководиоца Пореске управе из члана 136. став 1. ЗПППА.

Ако Пореска полиција на основу извештаја пореског инспектора из члана 136. став 1. ЗПППА утврди да чињенице и околности које је порески инспектор навео у извештају не указују на постојање основа сумње да је извршено пореско кривично дело, те да нема услова за подношење кривичне пријаве, инспектор Пореске полиције о томе обавештава надлежног руководиоца Пореске управе ради подношења захтева за покретање прекршајног поступка из члана 165. став 2. ЗПППА.

Уз кривичну пријаву из става 1. овог члана достављају се и документација, прибављени извештаји, изјаве и други материјали који су релевантни за успешно вођење поступка.

Ако Пореска полиција, после подношења кривичне пријаве, сазна за нове чињенице, доказе или трагове кривичног дела, дужна је да прикупи потребна обавештења и извештај о томе, као допуну кривичне пријаве, достави јавном тужиоцу.

Пореска полиција дужна је да у кривичном поступку сарађује са судом и тужилаштвом.

Сагласно наведеном, Пореска полиција је надлежна за откривање пореских кривичних дела и њихових извршилаца, те ради откривања пореских кривичних дела и њихових извршилаца, Пореска полиција у предистражном поступку поступа као орган унутрашњих послова и овлашћена је да предузима све потражне радње, изузев ограничења кретања.

На основу прикупљених обавештења у складу са прописаним овлашћењима, као и на основу извештаја пореског инспектора из пореске контроле, Пореска полиција саставља кривичну пријаву, у којој наводи доказе за које је сазнала приликом прикупљања обавештења и подноси је јавном тужиоцу.

Са друге стране, ако Пореска полиција на основу извештаја пореског инспектора из пореске контроле, утврди да чињенице и околности које је порески инспектор навео у извештају не указују на постојање основа сумње да је извршено пореско кривично дело, те да нема услова за подношење кривичне пријаве, инспектор Пореске полиције о томе обавештава надлежног руководиоца Пореске управе ради подношења захтева за покретање прекршајног поступка.

Имајући у виду даје Пореска полиција дужна да у кривичном поступку сарађује са судом и тужилаштвом, ако после подношења кривичне пријаве Пореска полиција сазна за нове чињенице, доказе или трагове кривичног дела, дужна је да прикупи потребна обавештења и извештај о томе, као допуну кривичне пријаве, достави јавном тужиоцу.

б) Са аспекта Закона о порезу на доходак грађана

Према одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон,

135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 133/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПДГ), порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Према одредби члана 32. став 4. ЗПДГ обвезником пореза на приходе од самосталне делатности сматра се и свако друго физичко лице које обавља делатност независно од тога да ли је та делатност регистрована и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (предузетник друго лице).

Сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 10) ЗПДГ, осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају се и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито: приходи по основу продаје добара остварених обављањем привремених или повремених послова, ако нису опорезовани по другом основу у смислу овог закона.

Порез на друге приходе обрачунава се по стопи од 20%, која се примењује на основицу коју чини опорезиви приход као разлика између бруто прихода и нормираних трошкова у висини од 20% (члан 85. став 3. и члан 86. став 1. ЗПДГ).

Сагласно одредбама члана 99. став 1. тачка 9) и члана 101. ЗПДГ, када је исплатилац прихода правно лице, предузетник или предузетник паушалац, порез на остале приходе утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, тако што исплатилац за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако ЗПДГ није друкчије прописано.

Према изнетом у вашем захтеву, привредно друштво које се бави прометом грађевинског материјала откупило је од физичких лица грађевински материјал (нпр. 3.955 кг арматуре, 22.000 кг арматуре, 140 m³ стиропора и др.) и половне машине који, како наводите, представљају њихову личну имовину коју су уновчили због измењених околности и одустајања од изградње куће. Даље, истичете да су нека од тих лица материјал за изградњу куће добила од послодавца у циљу решавања стамбеног питања, док је некима одређена количина материјала остала као лична имовина након гашења предузетничке радње, а неки су дрвену грађу добили на поклон од родитеља који имају шуму у свом власништву. Такође, наводите да је привредно друштво са сваким продавцем закључило по један уговор о купопродаји уз обезбеђење доказа о власништву предмета продаје, али је преузимање робе било сукцесивно и према тражњи тих материјала на тржишту у току календарске године.

Имајући у виду наведено, приходи које физичко лице оствари по основу продаје, од случаја до случаја, појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином, не подлежу плаћању пореза на доходак грађана. Продаја „од случаја до случаја“ значи да физичко лице врши промет уз накнаду (продају) предмета сопствене имовине и да је промет спорадичног карактера (продаја ad hoc), с тим да је обвезник (физичко лице) дужан да исплатиоцу прихода поднесе одговарајућу веродостојну документацију, односно доказно средство да продаје поједине предмете сопствене имовине. У том смислу као доказно средство може се прихватити сваки веродостојан документ, односно доказно средство из којег неспорно произлази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине (рачун, изјава о власништву, уговор и сл.).

Међутим, уколико се ради о приходима које од продаје предмета физичко лице не остварује „од случаја до случаја“

(продаја одређених предмета која с обзиром на природу, врсту и количину тих предмета не може да се сматра располагањем појединим предметима личне имовине од случаја до случаја), већ се продајом бави у виду сталне активности (нпр. прибављање, односно сакупљање одређених ствари ради даљег прометовања) независно од тога да ли је регистрована код надлежног органа, тај приход је предмет опорезивања порезом на доходак грађана. Дакле, за разлику од пореског третмана прихода које физичко лице оствари по основу продаје „од случаја до случаја“ појединих предмета своје имовине у оквиру управљања и располагања том имовином, када физичко лице остварује приход по основу прикупљања и продаје предмета који не представљају његову сопствену имовину, већ је реч о предметима (ствари, односно материјал) за чије прикупљање је уложен рад, са становишта пореза на доходак грађана сматрамо да тако остварени приход подлеже плаћању пореза на доходак грађана као приход од самосталне делатности у смислу ЗПДГ, односно као други приход сагласно члану 85. ЗПДГ.

Указујемо да према начелу фактицитета, сагласно члану 9. ЗПППА, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице. Као чињенице које су од значаја за утврђивање пореске обавезе по основу наведених прихода, цени се, поред осталог, и околност учесталости откупа, количина и врста ствари, њихова вредност, постојање веродостојних докумената у смислу доказних средстава из којих неспорно произилази чињеница да се ради о предметима сопствене имовине, да ли је уложен рад у прикупљање предмета или су то ствари личне имовине, као и друге релевантне чињенице у сваком конкретном случају.

5. а) Порески третман промета услуга повраћаја ПДВ путницима који у Републици Србији немају пребивалиште ни боравиште

б) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када привредно друштво врши финансијску услугу повраћаја ПДВ-а путницима – нерезидентним физичким лицима, при чему за пружање наведене услуге наплаћује провизију

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00662/2019-04 од 13.01.2020. год.)

а) Са аспекта Закона о порезу на додату вредност

Одредбама члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

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

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

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

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

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

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

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

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

Изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, а у складу са чланом 12. став 6. тачка 7) подтачка (6) Закона, местом промета услуга које се пружају лицу које није порески обвезник, сматра се место седишта, пребивалишта или боравишта примаоца услуга, ако се ради о услугама банкарског и финансијског пословања и пословања у области осигурања, укључујући реосигурање, осим изнајмљивања сефова.

Сагласно одредби члана 25. став 1. тачка 6) Закона, ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању новчаним потраживањима чековима, меницама и другим сличним хартијама од вредности, осим наплате потраживања за друга лица.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет услуга повраћаја ПДВ путницима који у Републици Србији немају пребивалиште ни боравиште, а које по својој суштини представљају услуге наплате потраживања за друга лица из члана 25. став 1. тачка 6) Закона, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да место промета тих услуга није у Републици Србији. По основу промета предметних услуга обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

б) Са аспекта Закона о фискалним касама

Сагласно члану 3. став 1. Закона о фискалним касама („Службени гласник РС“, бр. 135/04 и 93/12, у даљем тексту: Закон), прописано је да је лице које је уписано у одговарајући регистар и који обавља промет добара на мало, односно пружа услуге физичким лицима, дужно да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

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

Уредбом о одређивању делатности код чијег обављања не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Службени гласник РС“, бр. 61/10, 101/10, 94/11, 83/12, 59/13 и 100/14, у даљем тексту: Уредба) прописане су делатности код чијег обављања, полазећи од техничких и функционалних карактеристика фискалне касе и специфичности обављања тих делатности, не постоји обавеза евидентирања оствареног промета преко фискалне касе из члана 3. ст. 1. и 2. Закона.

Сагласно члану 2. став 1. тачка 1) Уредбе, прописано је да се делатностима, за које у смислу члана 1. ове уредбе не постоји обавеза евидентирања промета преко фискалне касе сматрају делатности у оквиру области 64 (Финансијске услуге, осим осигурања и пензијских фондова) из Класификације делатности прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10).

Према томе, када предметно привредно друштво, како наводите у вашем допису, врши финансијску услугу повраћаја ПДВ-а путницима – нерезидентним физичким лицима, при чему за пружање наведене услуге наплаћује провизију, тако остварен промет није дужно да евидентира преко фискалне касе, сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман увоза добара у случају када се добра из иностранства увозе у слободну зону, уз примену поступка стављања у слободан промет у складу са царинским прописима, при чему је власник добара која се увозе обвезник ПДВ – корисник слободне зоне

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-48/2020-04 од 30.01.2020. год.)

У складу са одредбом члана 24. став 1. тачка 5) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на промет добара у слободној зони који се врши обвезнику ПДВ – кориснику слободне зоне који би имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, ПДВ се не обрачунава и не плаћа ако су испуњени услови прописани одредбама члана 8. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 44/18 – др. закон, 48/18, 62/18, 104/18, 16/19 и 80/19, у даљем тексту: Правилник), при чему на порески третман предметног промета нема утицај чињеница што је реч о роби (добрима) која се док је у слободној зони ставља у слободан промет у складу са царинским прописима.

Према члану 26. тачка 1) Закона, ПДВ се, између осталог, не плаћа на увоз добара чији је промет у складу са чланом 24. став 1. тачка 5) Закона ослобођен ПДВ. С тим у вези, када се добра из иностранства увозе у слободну зону, уз примену поступка стављања у слободан промет у складу са царинским прописима, при чему је власник добара која се увозе обвезник ПДВ – корисник слободне

зоне који би имао право на одбитак претходног пореза када би предметна добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. У циљу остваривања наведеног пореског ослобођења потребно је надлежном царинском органу доставити следећу документацију: документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и обвезника ПДВ – корисника слободне зоне који набавља добра постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне, рачун лица које испоручује добра обвезнику ПДВ – кориснику слободне зоне и изјаву обвезника ПДВ – корисника слободне зоне да се ради о добрима за која би имао право на одбитак претходног пореза када би та добра набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

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.

Према одредби члана 7. Закона, увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике.

Одредбом члана 24. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на унос добара у слободну зону, превозне и друге услуге корисницима слободних зона које су непосредно повезане са тим уносом и промет добара и услуга у слободној зони, за које би обвезник – корисник слободне зоне имао право на одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Сагласно одредбама члана 8. став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 5) Закона, за промет добара

и услуга у слободној зони, обвезник који врши промет добара и услуга може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара, односно услуга постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун обвезника који врши промет добара и услуга у слободној зони кориснику слободне зоне – примаоцу добара, односно услуга;

3) изјаву корисника зоне да се ради о добрима и услугама за које би обвезник – прималац добара, односно услуга имао право на одбитак претходног пореза када би та добра или услуге набављао за потребе обављања делатности ван слободне зоне.

Изузетно од става 1. овог члана, а у складу са ставом 2. члана 8. Правилника, ако је за промет добара и услуга из става 1. овог члана корисник слободне зоне – прималац добара, односно услуга порески дужник у складу са Законом, пореско ослобођење може да оствари ако поседује:

1) документ предузећа којим се потврђује да између предузећа и корисника слободне зоне – примаоца добара, односно услуга постоји важећи уговор о коришћењу слободне зоне;

2) рачун обвезника који врши промет добара и услуга у слободној зони кориснику слободне зоне – примаоцу добара, односно услуга.

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета добара и услуга, обвезник који врши промет добара и услуга може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказе из става 1. овог члана (члан 8. став 3. Правилника).

Ако је накнада, односно део накнаде плаћен пре извршеног промета добара и услуга, корисник слободне зоне – прималац добара и услуга који је за тај промет порески дужник у складу са Законом може да оствари пореско ослобођење ако поседује доказ из става 2. тачка 1) овог члана (члан 8. став 4. Правилника).

2. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ – продавац изврши страном правном лицу продају допуне за таг уређај који се користи за плаћање путарине у Републици Србији у pre paid систему

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-38/2020-04 од 29.01.2020. 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, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), када обвезник ПДВ – продавац изврши страном правном лицу продају допуне за таг уређај који се користи за плаћање путарине у Републици Србији у pre paid систему, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ и да изда рачун у складу са Законом и Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19), при чему напомињемо да тај рачун не мора да садржи податак о регистарском броју превозног средства, у конкретном случају камиона.

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

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

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

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;

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

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

Према члану 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.

Одредбом члана 4. став 1. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13, 66/14, 44/18 – др. закон и 104/18, у даљем тексту: Правилник) прописано је да 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.

У складу са ставом 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 EUR 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 (став 3. 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 (члан 4. став 4. Правилника).

Према ставу 5. истог члана Правилника, уз захтев из става 1. овог члана 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).

Захтев и документација из ст. 1. и 5. овог члана достављају се у електронском облику преко портала Пореске управе, а решење из става 6. овог члана у електронском облику (став 7. члана 4. Правилника).

Рефакција ПДВ врши се у валути државе подносиоца захтева из става 1. овог члана у износу добијеном прерачуном 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).

3. Да ли обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат за промет добара, односно услуга обвезника ПДВ – претходних учесника у промету одбије у потпуности као претходни порез када у оквиру обављања делатности набавља добра и услуге

у циљу изградње грађевинског објекта, при чему је реч о грађевинском објекту који је исто лице започело да гради пре 1. јануара 2005. године и за који је надлежном пореском органу доставило пописну листу у којој је исказало вредност грађевинског објекта на дан 31. децембра 2004. године, тако да проценат вредности објекта на тај дан износи 70%, а изградњу објекта наставило 2013. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-17/2019-04 од 27.01.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који у оквиру обављања делатности набавља добра и услуге у циљу изградње грађевинског објекта, при чему је, према наводима из предметног захтева, реч о грађевинском објекту који је исто лице започело да гради пре 1. јануара 2005. године и за који је надлежном пореском органу доставило пописну листу у којој је исказало вредност грађевинског објекта на дан 31. децембра 2004. године, тако да проценат вредности објекта на тај дан износи 70%, а изградњу објекта наставило 2013. године, има право да ПДВ обрачунат за промет добара, односно услуга обвезника ПДВ – претходних учесника у промету одбије у потпуности као претходни порез, ако су испуњени сви Законом прописани услови за одбитак претходног пореза. С тим у вези, износ ПДВ који је обрачунат за промет добара, односно услуга претходних учесника у промету – обвезника ПДВ набављених у циљу даље изградње грађевинског објекта обвезник ПДВ не треба да дели примењујући проценат вредности објекта на дан 31. децембра 2005. године (70%).

Поред тога напомињемо, на први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом. Новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу

Закона, сматрају се и грађевине спојене са тлом, које представљају физичку, функционалну, техничко-технолошку или биотехничку целину, у свим степенима изграђености, које као такве могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња, односно доградња започета до 31. децембра 2004. године, а настављена од 1. јануара 2005. године, у делу који је изграђен, односно дограђен од 1. јануара 2005. године. У случају када се само део објекта или економски дељиве целине у оквиру тог објекта опорезује ПДВ као први пренос права располагања, обвезник утврђује проценат вредности објекта који се опорезује ПДВ. Процент вредности објекта представља проценат који је једнак разлици од 100% и процента учешћа вредности објекта на дан 31. децембра 2004. године.

Основица за обрачунавање ПДВ за први пренос права располагања на делу предметног објекта, утврђује се применом процента вредности објекта на укупан износ накнаде за промет тог објекта, уз одбитак ПДВ.

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се пренос права располагања на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тачка 7) Закона).

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

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

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

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом или документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

Према одредби става 5. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник:

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

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

Обвезник може да оствари право на одбитак претходног пореза у року од пет година од истека године у којој је стекао ово право (став 6. истог члана Закона).

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

Према одредби члана 23. став 2. тачка 14) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделитема на тим добрима.

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

ПДВ, под условом да стицалац обрачунати ПДВ може у потпуности одбити као претходни порез.

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

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

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

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

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката

сматрају се делови тих објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

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

Према одредби става 4. истог члана Правилника, проценат вредности објекта представља проценат који је једнак разлици од 100% и процента учешћа вредности објекта на дан 31. децембра 2004. године, односно на дан стицања незавршеног новоизграђеног грађевинског објекта у укупној вредности објекта у моменту преноса права располагања.

Основица за обрачунавање ПДВ за први пренос права располагања на делу објекта из става 3. овог члана, а у складу са ставом 5. истог члана Правилника, утврђује се применом процента вредности објекта на укупан износ накнаде за промет тог објекта, уз одбитак ПДВ.

4. Порески третман промета добара и услуга односно увоза добара који се финансира из Споразума о зајму закљученог 1. марта 2017. године између Немачке развојне банке (KfW) и Акционарског друштва „Електромрежа Србије“ (ЕМС) Београд за који је Република Србија гарант
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-381/2019-04 од 23.01.2020. год.)

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16б) Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон) прописано

је да се ПДВ не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према одредби члана 26. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара чији промет је у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)–16г) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона ослобођен ПДВ.

У складу са наведеним, на промет добара и услуга, односно увоз добара, чија се набавка финансира из средстава кредита, односно зајма, а који се врши у складу са уговором о кредиту, односно зајму, закљученим између државне заједнице Србија и Црна Гора, односно Републике и међународне финансијске организације, односно друге државе, као и између треће стране и међународне финансијске организације, односно друге државе у којем се Република Србија појављује као гарант, односно контрагарант, ПДВ се не плаћа у делу који се финансира добијеним новчаним средствима, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Међутим, како је у члану 1. тачка 1.3 Споразума о зајму закљученог 1. марта 2017. године између Немачке развојне банке (KfW) и Акционарског друштва „Електромрежа Србије“ (ЕМС) Београд, за који је Република Србија гарант, предвиђено да се порези и друге јавне дажбине које представљају обавезе зајмопримца, као и царинске дажбине, неће финансирати из зајма, а у члану 10. тачком 10.3 истог Споразума да ће зајмопримац сносити све порезе и друге јавне дажбине настале ван Савезне Републике Немачке у вези са закључивањем и спровођењем овог Споразума о зајму, мишљења

смо да се на промет добара и услуга, односно увоз добара који се финансира из предметног зајма не може применити пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16б) Закона и члана 26. тачка 1) Закона.

5. Порески третман промета добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Подршка ЕУ управљању миграцијама у Србији – услуге пријема и заштите“ финансираног од стране Европске уније у складу са Уговором о додели гранта закљученим између Европске уније, коју представља Делегација Европске уније у Републици Србији, и Комесаријата за избеглице и миграције
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00998/2019-04 од 22.01.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), на промет добара и услуга, односно увоз добара који се врши у складу са уговором о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, ПДВ се не плаћа у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено. Процедура за остваривање пореског ослобођења прописана је Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 48/18, 62/18, 104/18, 16/19 и 80/19, у даљем тексту: Правилник).

Сагласно наведеном, на промет добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта „Подршка ЕУ управљању миграцијама

у Србији – услуге пријема и заштите“ финансираног од стране Европске уније у складу са Уговором о додели гранта закљученим између Европске уније, коју представља Делегација Европске уније у Републици Србији, и Комесаријата за избеглице и миграције, на основу Оквирног споразума између Републике Србије и Европске комисије о правилима за спровођење финансијске помоћи Европске уније Републици Србији у оквиру инструмента за претприступну помоћ ИПА II („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 19/14), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, при чему се пореско ослобођење може остварити у складу са процедуром која је прописана Правилником.

Према одредби члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, ПДВ се не плаћа на промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, ако је тим уговором предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, у делу који се финансира добијеним новчаним средствима осим ако ратификованим међународним уговором није друкчије предвиђено.

Одредбама члана 27. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона, за промет добара и услуга, који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

1) лицу са којим је закључен уговор о донацији, односно лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране лица са којим је закључен уговор о донацији (у даљем тексту: имплементарни партнер);

2) лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране имплементарног партнера (у даљем тексту: подимплементарни партнер);

3) кориснику новчаних средстава која су предмет уговора о донацији, ако су та средства, од стране даваоца донације или имплементарног партнера, непосредно дата кориснику за финансирање одређеног пројекта у Републици Србији, као и кориснику добара или услуга који су предмет уговора о донацији, независно од тога да ли је та добра или услуге платио давалац донације или друго лице;

4) страном лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страно лице), а које врши промет добара и услуга кориснику новчаних средстава, односно кориснику добара и услуга из тачке 3) овог става (у даљем тексту: корисник донације), у оквиру пројекта који је предмет донације;

5) у својству имплементарног партнера из тачке 1) овог става, односно у својству корисника новчаних средстава из тачке 3) овог става кориснику добара и услуга, у случају када плаћање за та добра и услуге није непосредно извршио давалац донације нити корисник добара и услуга.

Изузетно од става 1. овог члана, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 1ба) Закона, за промет добара и услуга, који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, а који се финансира средствима донације Европске уније, преко Делегације Европске уније у Републици Србији (у даљем тексту: Делегација), у случају када Делегација ангажује домаће или страно лице за промет добара и услуга у оквиру реализације пројекта у Републици Србији, може да се оствари ако се накнада за тај промет наплаћује непосредно од Делегације, односно страног лица (члан 27. став 2. Правилника).

Према одредби члана 27. став 3. Правилника, републички орган чији је функционер у име Републике Србије закључио уговор о донацији доставља Централни копију закљученог уговора о донацији и податак о износу средстава који је предмет уговора о донацији.

Имплементарни партнер доставља Пореској управи доказ да је у својству имплементарног партнера ангажован од стране даваоца донације, списак подимплементарних партнера, списак корисника донације и уговоре закључене са подимплементарним партнерима, односно корисницима донације (члан 27. став 4. Правилника).

Одредбом члана 27. став 5. Правилника прописано је да корисник донације доставља Пореској управи доказ којим се потврђује да су новчана средства која су предмет уговора о донацији непосредно дата кориснику од стране даваоца донације, односно доказ којим се потврђује да ће добра или услуге непосредно платити давалац донације, списак страних лица са којима има закључене уговоре о промету добара и услуга за реализацију пројекта који је предмет донације, као и те уговоре.

Према одредби члана 27. став 6. Правилника, републички орган надлежан за координацију развојне помоћи Европске уније, односно Тело за уговарање одређено на основу прописа којим се уређује управљање програмима претприступне помоћи Европске уније (у даљем тексту: Тело за уговарање) доставља Централни и крајњем кориснику донаторског пројекта (у даљем тексту: крајњи корисник) податке о:

1) уговору о донацији из става 2. овог члана на основу којег се финансира пројекат, и то датуму почетка и завршетка примене уговора, укључујући и измене које се односе на трајање тог уговора;

2) називу и броју пројекта, датуму почетка и завршетка пројекта, износу новчаних средстава намењених финансирању тог пројекта, укључујући и измене о тим новчаним средствима.

Поред података из става 6. овог члана, републички орган надлежан за координацију развојне помоћи Европске уније,

односно Тело за уговарање доставља Централни и податак о крајњем кориснику (члан 27. став 7. Правилника).

Делегација, односно Тело за уговарање доставља Централни и крајњем кориснику податке о називу и броју уговора закљученог између Делегације и домаћег или страног лица о промету добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта, датуму почетка и завршетка уговора, износу новчаних средстава намењених финансирању тог уговора, укључујући и измене о новчаним средствима којима се финансира уговор, односно трајању уговора, као и фотокопију тог уговора (члан 27. став 8. Правилника).

Страно лице из става 1. тачка 4) и става 2. овог члана доставља Пореској управи уговор закључен са обвезником о промету добара и услуга који се врши у оквиру реализације пројекта (члан 27. став 9. Правилника).

Документација из става 3, 6, 7. и 8. овог члана доставља се у папирном или електронском облику, а документација из ст. 4, 5. и 9. овог члана у електронском облику преко портала Пореске управе (члан 21. став 10. Правилника).

Одредбом члана 28. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 27. став 1. тач. 1) и 2) овог правилника обвезник који врши промет, односно имплементарни партнер или подимплементарни партнер који је за тај промет порески дужник у складу са Законом може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације), који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, и који доставља Пореској управи на оверу.

Сагласно ставу 2. истог члана Правилника, одговорно лице имплементарног односно подимплементарног партнера, дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Пореској управи достави податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, као и обавештење о

променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене.

Према одредбама члана 28. став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

1) назив, адресу и ПИБ имплементарног, односно подимплементарног партнера;

2) број и датум потврде;

3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта;

4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење ако је обвезник ПДВ порески дужник за тај промет;

5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга, као и напомену да је имплементарни, односно подимплементарни партнер порески дужник у складу са Законом за тај промет добара и услуга;

6) вредност промета добара и услуга по предрачуноу, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

7) потпис овлашћеног лица имплементарног, односно подимплементарног партнера;

8) број и датум овере од стране Пореске управе.

Сагласно одредби става 4. истог члана Правилника, Пореска управа проверава испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења и ако су ти услови испуњени оверава потврду о пореском ослобођењу за донације и доставља је имплементарном односно подимплементарном партнеру.

Имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља обвезнику оверену потврду из става 4. овог члана (члан 28. став 5. Правилника).

Документација из ст. 1. и 2. овог члана доставља се у електронском облику преко портала Пореске управе, потврда из става 4. овог члана у електронском облику, а потврда из става 5.

овог члана у папирном или електронском облику (члан 28. став 6. Правилника).

Одредбом члана 29. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 27. став 1. тач. 3) и 4) и став 2. овог правилника обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице корисника донације, крајњег корисника, односно страног лица, и коју доставља Пореској управи на оверу.

Сагласно одредби става 2. истог члана Правилника, када је корисник донације, односно крајњи корисник порески дужник у складу са Законом за промет који му врши обвезник или страног лице, пореско ослобођење може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице корисника донације, односно крајњег корисника, и коју доставља Пореској управи на оверу.

Одговорно лице корисника донације, крајњег корисника, односно страног лица, дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Пореској управи достави податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 29. став 3. Правилника).

Према одредби члана 29. став 4. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из ст. 1. и 2. овог члана садржи:

- 1) назив, адресу и ПИБ издаваоца потврде – корисника донације, крајњег корисника, односно страног лица;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем;
- 4) назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;

5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга уз пореско ослобођење ако је обвезник ПДВ порески дужник за тај промет;

6) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ, односно назив и адресу страног лица које врши промет добара и услуга, као и напомену да је корисник донације, односно крајњи корисник порески дужник у складу са Законом за тај промет добара и услуга;

7) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

8) потпис овлашћеног лица корисника донације, крајњег корисника, односно страног лица;

9) број и датум овере од стране Пореске управе.

Пореска управа проверава испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења и ако су ти услови испуњени оверава потврду о пореском ослобођењу за донације из ст. 1. и 2. овог члана, и доставља је кориснику донације, крајњем кориснику, односно страном лицу (члан 29. став 5. Правилника).

Корисник донације, крајњи корисник, односно страно лице доставља обвезнику оверену потврду из става 5. овог члана (члан 29. став 6. Правилника).

Документација из ст. 1, 2. и 3. овог члана доставља се у електронском облику преко портала Пореске управе, потврда из става 5. овог члана у електронском облику, а потврда из става 6. овог члана у папирном или електронском облику (члан 29. став 7. Правилника).

Одредбом члана 29а став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 27. став 1. тачка 5) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује потврду о пореском ослобођењу за донације, коју попуњава, потписује, оверава и издаје лице које је имплементарном партнеру, односно кориснику новчаних средстава из члана 27. став 1. тачка 1), односно тачка 3) овог правилника пренело новчана средства на име реализације уговора о донацији, и коју доставља Пореској управи на оверу.

Одговорно лице преносиоца новчаних средстава дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Пореској управи достави податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 29а став 2. Правилника).

Према одредбама члана 29а став 3. Правилника, потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

1) назив, адресу и ПИБ издаваоца потврде – преносиоца новчаних средстава;

2) број и датум потврде;

3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем;

4) назив и вредност пројекта ако се промет добара или услуга врши у циљу реализације одређеног пројекта у Републици Србији;

5) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара и услуга за који се остварује пореско ослобођење;

6) назив, адресу и ПИБ пореског дужника за промет из тачке 5) овог става;

7) вредност промета добара и услуга исказана у предрачуну или другом документу, односно износ новчаних средстава која ће бити авансно уплаћена;

8) потпис овлашћеног лица преносиоца новчаних средстава;

9) број и датум овере од стране Пореске управе.

Пореска управа проверава испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења и ако су ти услови испуњени оверава потврду о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана, и доставља је преносиоцу новчаних средстава (члан 29а став 4. Правилника).

Преносилац новчаних средстава доставља пореском дужнику оверену потврду из става 4. овог члана (члан 29а став 5. Правилника).

Документација из ст. 1. и 2. овог члана доставља се у електронском облику преко портала Пореске управе, потврда из става 4. овог члана у електронском облику, а потврда из става 5. овог члана у папирном или електронском облику (члан 29а став 6. Правилника).

Одредбом члана 32. Правилника прописано је да Пореска управа води евиденцију о достављеним уговорима о донацији, подацима о износу средстава која су предмет уговора о донацији, о имплементарним и подимплементарним партнерима, уговорима закљученим између имплементарних и подимплементарних партнера, корисницима донација, крајњим корисницима и страним лицима, уговорима закљученим између корисника донација и страних лица, уговорима закљученим између Делегације и домаћих или страних лица о промету добара и услуга, уговорима закљученим између страних лица и обвезника, преносиоцима новчаних средстава, уговорима закљученим између преносиоца новчаних средстава и имплементарних партнера, односно корисника новчаних средстава, копијама закључених уговора, доказима којима се потврђује да су новчана средства која су предмет уговора о донацији непосредно дата кориснику од стране даваоца донације, доказима којима се потврђује да ће добра или услуге непосредно платити давалац донације, као и о издатим потврдама о пореском ослобођењу за донације.

6. Порески третман услуга које обвезник ПДВ пружа правном лицу са седиштем у иностранству, при чему је реч о лицу које нема пословну јединицу у Републици Србији:

– изнајмљивања непокретности – пословних просторија (канцеларија), укључујући и услуге изнајмљивања намештаја и технике у тим пословним просторијама и услуга

изнајмљивања станова за потребе смештаја запослених код страног правног лица;

- **изнајмљивања мобилних телефона;**
- **изнајмљивања путничких аутомобила;**
- **стављања на располагање особља;**
- **посредовања код услуга смештаја у хотелима;**
- **услуга предаје јела и пића за конзумацију на лицу места**
(*Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-496/2019-04 од 22.01.2020. год.*)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), место промета услуга одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник, у смислу члана 12. Закона, при чему је Законом уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга. Наиме, када услугу пружа обвезник ПДВ, пореским обвезником којем се пружа услуга, у складу са чланом 12. став 2. Закона, сматра се:

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

У случају када се услуга пружа пореском обвезнику из члана 12. став 2. Закона, а за одређивање места промета услуге нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. Закона, место промета услуге одређује се у складу са тим начелом. Према наведеном начелу, тј. према члану 12. став 4. Закона, местом

промета услуга који се врши пореском обвезнику сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

Међутим, када је за одређену услугу која се пружа пореском обвезнику из члана 12. став 2. Закона прописано да се за одређивање места промета те услуге не примењује начело из члана 12. став 4. Закона, место промета услуге одређује се у складу са одговарајућом одредбом члана 12. Закона којом је уређен изузетак од примене наведеног начела.

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

У складу са наведеним, када обвезник ПДВ пружа услуге правном лицу са седиштем у иностранству (у даљем тексту: страном правно лице), при чему је у конкретном случају реч о лицу које нема пословну јединицу у Републици Србији, за услуге:

1) изнајмљивања непокретности – пословних просторија (канцеларија), укључујући и услуге изнајмљивања намештаја и технике у тим пословним просторијама (које се у односу на услугу изнајмљивања пословних просторија сматрају споредним услугама), и услуга изнајмљивања станова за потребе смештаја запослених код страног правног лица, под претпоставком да се наведене непокретности налазе у Републици Србији, местом промета услуга, у складу са чланом 12. став 6. тачка 1) Закона и Правилником о утврђивању услуга у вези са непокретностима за сврху одређивања места промета услуга, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 21/17, у даљем тексту: Правилник о услугама у вези са непокретностима), сматра се место у Републици Србији у којем се налазе те непокретности;

2) изнајмљивања мобилних телефона, местом промета услуга, у складу са чланом 12. став 4. Закона, сматра се место у иностранству у којем се налази седиште страног правног лица;

3) изнајмљивања путничких аутомобила, местом промета услуга, у складу са чланом 12. став 4. Закона, а под условом да се путнички аутомобили изнајмљују на временски период дужи од 30 дана (без прекида), сматра се место у иностранству у којем се налази седиште страног правног лица;

4) стављања на располагање особља (што подразумева да је пружалац услуга у уговорном односу са физичким лицима којима исплаћује зараду или друге приходе по основу њиховог ангажовања), местом промета услуга, у складу са чланом 12. став 4. Закона, сматра се место у иностранству у којем се налази седиште страног правног лица;

5) посредовања код услуга смештаја у хотелима, местом промета услуга, у складу са чланом 12. став 4. Закона, сматра се место у иностранству у којем се налази седиште страног правног лица;

6) услуге предаје јела и пића за конзумацију на лицу места (у конкретном случају, у пословним просторијама наручиоца које се налазе у Републици Србији), којима се, у складу са чланом 2. став 1. Правилника о утврђивању услуга предаје јела и пића за конзумацију на лицу места за сврху одређивања места промета услуга, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 21/17 и 41/17, у даљем тексту: Правилник о услугама предаје јела и пића), сматрају услуге предаје припремљене или неприпремљене хране, пића или хране и пића, за људску потрошњу, уз додатне услуге које омогућавају њихову тренутну потрошњу (сервирање, послуживање и др.), независно од тога да ли се конзумација врши у угоститељском објекту у којем је храна припремљена, у угоститељском објекту у којем храна није припремљена, у пословном или стамбеном простору примаоца услуга или на другом месту, местом промета услуга, у складу са чланом 12. став 6. тачка 4) подтачка (5) Закона, сматра се место у Републици Србији где су услуге стварно пружене.

Ако се предаја јела и пића врши без додатних услуга које омогућавају њихову тренутну потрошњу, са услугом превоза као споредном у односу на предају јела и пића, тај промет сматра се испоруком добара у складу са Законом чије се место промета одређује у складу са чланом 11. став 1. тачка 1) Закона. С тим у вези, код промета добара која се у Републици Србији превозе до наручиоца, местом промета тих добара сматра се место у Републици Србији у којем се добра налазе у тренутку превоза.

Место промета добара – горива, канцеларијског материјала и др, која обвезник ПДВ испоручује наручиоцу у Републици Србији, одређује се у складу са чланом 11. став 1. тач. 1) и 3) Закона. Ако се добра превозе до наручиоца, местом промета сматра се место у Републици Србији у којем се добра налазе у тренутку превоза, а ако се испоручују без превоза, место промета је место у којем се добра налазе у тренутку испоруке.

Према томе, на промет услуга изнајмљивања непокретности из тачке 1) овог мишљења, услуга предаје јела и пића за конзумацију на лицу места из тачке 6) овог мишљења, промет добара – јела и пића и промет добара – горива, канцеларијског материјала и др, који обвезник ПДВ врши страном правном лицу, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

На промет услуга изнајмљивања мобилних телефона и путничких аутомобила, услуга стављања на располагање особља и услуга посредовања код услуга смештаја у хотелима, који обвезник ПДВ врши страном правном лицу, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, с обзиром да је место промета тих услуга место у иностранству у којем се налази седиште страног правног лица.

Поред тога напомињемо, право на одбитак претходног пореза може се остварити ако су испуњени сви услови прописани Законом.

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

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

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

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

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

Прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и предаја јела и пића за конзумацију на лицу места (члан 5. став 3. тачка 5) Закона).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 3. став 1. тачка 9) Правилника о услугама у вези са непокретностима, услугама из члана 2. овог правилника сматрају се изнајмљивање, односно давање на коришћење непокретности.

Услугама из члана 2. овог правилника не сматрају се посредовање код смештаја у хотелима, мотелима, камповима и другим угоститељским објектима за смештај (члан 4. став 1. тачка 4) Правилника о услугама у вези са непокретностима).

У складу са чланом 12. став 6. тачка 4) подтачка (5) Закона, изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, местом промета услуга сматра се место где су услуге стварно пружене, ако се ради о услугама предаје јела и пића за конзумацију на лицу места.

У услугама предаје јела и пића за конзумацију на лицу места, у смислу члана 12. став 6. тачка 4) подтачка (5) Закона, сматрају се услуге предаје припремљене или неприпремљене хране, пића или хране и пића, за људску потрошњу, уз додатне услуге које омогућавају њихову тренутну потрошњу (сервирање, послуживање и др.), независно од тога да ли се конзумација врши у угоститељском објекту у којем је храна припремљена, у угоститељском објекту у којем храна није припремљена, у пословном или стамбеном простору примаоца услуга или на другом месту (члан 2. став 1. Правилника о услугама предаје јела и пића).

Предаја хране, пића, или хране и пића, са или без превоза, али без додатних услуга које омогућавају њихову тренутну потрошњу, не сматра се услугом предаје јела и пића за конзумацију на лицу места из става 1. овог члана, већ се сматра испоруком добара (став 2. истог члана Правилника о услугама предаје јела и пића).

Додатним услугама које омогућавају тренутну потрошњу хране и пића, у смислу ст. 1. и 2. овог члана, не сматрају се услуге сервирања и послуживања хране и пића у објекту пекаре (став 3. истог члана Правилника о услугама предаје јела и пића).

Према члану 12. став 6. тачка 5) Закона, изузетно од ст. 4. и 5. овог члана, местом промета услуга изнајмљивања превозних средстава на краћи временски период, сматра се место у којем се превозно средство стварно ставља на коришћење примаоцу услуге.

Место промета услуге посредовања која се пружа пореском обвезнику, осим услуга посредовања из става 6. тачка 1) овог члана, одређује се у складу са ставом 4. овог члана (члан 12. став 7. Закона).

Краћим временским периодом из става 6. тачка 5) овог члана сматра се непрекидни временски период који није дужи од 30 дана, а ако се ради о пловилима од 90 дана (члан 12. став 8. Закона).

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању превозних средстава за сврху одређивања места промета услуга изнајмљивања тих средстава, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 21/17, у даљем тексту: Правилник о превозним средствима) прописано је да се превозним средствима, у смислу члана 12. став 6. тач. 5), 6) и тачка 7) подтачка (8) Закона, сматрају возила и друга добра намењена превозу лица или ствари, са или без мотора.

Превозним средствима из става 1. овог члана, а у складу са чланом 2. став 2. Правилника о превозним средствима, сматрају се нарочито:

- 1) друмска возила, и то: аутобус, минибус, камион, возило за комбиновани превоз лица и ствари, путнички аутомобил, мопед, мотоцикл, трицикл, четвороцикл, бицикл, камп кућица и камп приколица;
- 2) приколице и полуприколице;
- 3) железнички вагони;
- 4) пловила, и то: брод, јахта, чамац, баржа и скела;
- 5) ваздухоплови, и то: авион, хеликоптер и једрилица, укључујући параглајдер и балон;
- 6) возила посебно намењена превозу болесних и повређених лица;
- 7) трактори и мотокултиватори;
- 8) инвалидска колица.

Возила која нису намењена превозу лица или ствари (нпр. железничко вучно возило, брод тегљач, брод потискивач, покретни кран, виљушкар, багер, комбајн, тркачки аутомобили и др.), као и контејнери, палете и сл., не сматрају се превозним средствима из става 1. овог члана (став 3. истог члана Правилника о превозним средствима).

7. Да ли је огранак страног правног лица регистрован у Републици Србији дужан да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ?

Ко је порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који у Републици Србији изврши обвезник ПДВ огранку страног правног лица регистрованом у Републици Србији, који није обвезник ПДВ у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-660/2019-04 од 21.01.2020. год.)

I

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу на Обрасцу ЕППДВ – Пријава за евидентирање обвезника пореза на додату вредност, у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 115/13, 66/14, 86/15, 11/16, 60/18, 47/19, 50/19 и 94/19). Укупним прометом за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) Закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду. С тим у вези, огранак страног правног лица регистрован у Републици Србији који у претходних 12 месеци није остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара, није дужан да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ.

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

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

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

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

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

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, 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.

Сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру сталне пословне јединице (члан 8. став 3. Закона).

Изузетно од става 3. овог члана, ако страном лице у Републици има сталну пословну јединицу, то страном лице обвезник је за промет који не врши његова стална пословна јединица (члан 8. став 4. 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 (члан 8. став 5. Закона).

Одредбама члана 28. став 1. тач. 1) и 2) Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући 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 који је опорезив ПДВ, односно за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ.

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

Одредбом става 6. истог члана Закона прописано је да се укупним прометом из става 1. овог члана сматра промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

Обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу (члан 38. став 1. Закона).

Евиденциону пријаву подноси и мали обвезник, односно пољопривредник који се определио за обавезу плаћања ПДВ, у року из става 1. овог члана (одредба става 2. истог члана Закона).

II

За промет добара и услуга из области грађевинарства, који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника

за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

За промет добара и услуга из области грађевинарства који у Републици Србији изврши обвезник ПДВ огранку страног правног лица регистровано у Републици Србији, који није обвезник ПДВ у Републици Србији, порески дужник је обвезник ПДВ који је тај промет извршио.

Поред тога напомињемо, обвезник ПДВ који за промет добара или услуга није обрачунао ПДВ на дан настанка пореске обавезе у складу са Законом, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ, да за порески период у којем је настала пореска обавеза поднесе измењену пореску пријаву у складу са законом којим се уређују порески поступак и пореска администрација, као и да плати обрачунати ПДВ у складу са Законом (са припадајућом каматом).

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).

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно

лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

8. Износ укупног промета за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00078/2019-04 од 16.01.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 8.000.000 динара дужан је да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу на Обрасцу ЕППДВ – Пријава за евидентирање обвезника пореза на додату вредност, у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 115/13, 66/14, 86/15, 11/16, 60/18, 47/19, 50/19 и 94/19). Укупним прометом за сврху евидентирања за обавезу плаћања ПДВ сматра се промет добара и услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) Закона осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду. Према томе, ако се промет услуга које пружа обвезник – привредно друштво сматра прометом услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) Закона – промет услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ (са изузетком улагања у објекте за која наплаћује накнаду) и промет услуга за који је прописано пореско ослобођење у складу са чланом 24. Закона, износ накнаде за промет тих услуга урачунава се у износ укупног промета за сврху

евидентирања за обавезу плаћања ПДВ, независно од регистрације претежне делатности обвезника – привредног друштва, односно регистрације претежне делатности огранка тог обвезника – привредног друштва.

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

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

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

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, 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.

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

Одредбом става 6. истог члана Закона прописано је да се укупним прометом из става 1. овог члана сматра промет добара и

услуга из члана 28. став 1. тач. 1) и 2) овог закона, осим промета опреме и објеката за вршење делатности и улагања у објекте за вршење делатности за која наплаћује накнаду (у даљем тексту: укупан промет).

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

9. Обрачун у домаћој валути накнаде за промет добара и услуга која је изражена у страниој валути

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-261/2019-04 од 16.01.2020. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), ако је накнада за промет добара и услуга изражена у страниој валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс централне банке, односно уговорени курс који важи на дан настанка пореске обавезе. Код слања или отпремања добара у иностранство, пореска обавеза настаје даном промета добара (којим се сматра дан када је отпочело слање или превоз добара у складу са чланом 14. став 1. тачка 1) Закона), односно даном наплате накнаде за тај промет у случају када је накнада наплаћена пре извршеног промета, ако нису испуњени услови за остваривање пореског ослобођења 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 – др. закон, 48/18, 62/18, 104/18, 16/19 и 80/19). Према томе, када обвезник ПДВ шаље или отпрема добра у

иностранство и накнаду за тај промет наплаћује у иностраној валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс Народне банке Србије који важи на дан промета добара – дан када је отпочело слање или отпремање добара у иностранство, независно од тога да ли ће за тај промет имати обавезу да обрачуна ПДВ или су за тај промет испуњени услови за остваривање пореског ослобођења.

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

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

У складу са одредбама члана 14. став 1. тачка 1) Закона, промет добара настаје даном отпочињања слања или превоза добара примаоцу или трећем лицу, по његовом налогу, ако добра шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице по њиховом налогу.

Према одредбама члана 16. Закона 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, услуга непосредно повезаних са тим услугама, као и услуга техничке подршке приликом коришћења софтвера, хардвера и друге опреме на одређени временски период;
 - 3) настанак обавезе плаћања царинског дуга, код увоза добара, а ако те обавеза нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

У складу са одредбом члана 22. став 1. Закона, ако је накнада за промет добара и услуга изражена у страниј валути, за обрачун те вредности у домаћој валути примењује се средњи курс централне банке, односно уговорени курс који важи на дан настанка пореске обавезе.

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 промет добара која инострани прималац или треће лице, по његовом налогу, шаље или отпрема у иностранство.

10. Да ли обвезник ПДВ – сервисер када увезе резервне делове и по основу предметног увоза плати ПДВ обрачунат од стране надлежног царинског органа, при чему резервне делове користи за поправку, односно сервис добара у гарантном року, односно ван гарантног рока, има право да плаћени ПДВ одбије као претходни порез?

Порески третман промета услуге у случају када обвезник ПДВ – сервисер наплаћује накнаду за услугу поправке, односно сервиса добара (која се налазе у Републици Србији) у гарантном року од носиоца/издаваоца гаранције са седиштем у иностранству, као и исказивање податка о износу накнаде за ту услугу у делу 11. Обрасца ПОПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-2/2020-04 од 14.01.2020. год.)

I

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), у случају када обвезник ПДВ – сервисер увезе резервне делове и по основу предметног увоза плати ПДВ обрачунат

од стране надлежног царинског органа, при чему резервне делове користи за поправку, односно сервис добара у гарантном року, односно ван гарантног рока, обвезник ПДВ – сервисер има право да плаћени ПДВ одбије као претходни порез ако поседује документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

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.

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

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

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.

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

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

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

1) рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу са овим законом;

2) документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза.

Према одредбама става 3. истог члана Закона, 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.

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

II

Место промета услуга одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник, у смислу члана 12. Закона, при чему је Законом уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга. Страно привредно друштво које обавља делатност као трајну активност, између осталих лица, сматра се пореским обвезником из члана 12. Закона. С тим у вези, а у случају када за одређивање места промета услуга нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. Закона, већ се место промета услуга одређује у складу са тим начелом, местом промета услуга који се врши пореском обвезнику сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има

пребивалиште или боравиште. Према томе, када обвезник ПДВ – сервисер наплаћује накнаду за услугу поправке, односно сервиса добара (која се налазе у Републици Србији) у гарантном року од носиоца/издаваоца гаранције са седиштем у иностранству, реч је о накнади за услугу радова на покретним стварима пруженој пореском обвезнику из члана 12. став 2. тачка 1) Закона, што значи да је место промета предметне услуге, у конкретном случају, у иностранству где се налази седиште примаоца услуге. На накнаду за промет предметне услуге обвезник ПДВ – сервисер не обрачунава ПДВ, а по основу промета те услуге има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом. С тим у вези, испорука добара (резервних делова) сматра се споредним прометом уз услугу поправке, односно сервиса добара коју пружа обвезник ПДВ – сервисер, што значи да је, са аспекта Закона, обвезник ПДВ – сервисер извршио само промет услуге.

Поред тога напомињемо, за порески период у којем је пружена услуга чије је место промета ван Републике Србије у складу са Законом, исказује се податак о износу накнаде за ту услугу у делу 11. Обрасца ПОПДВ прописаног Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ и о облику и садржини прегледа обрачуна ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 90/17, 119/17, 48/18, 60/18 и 75/19, у даљем тексту: Правилник), и то у пољу 11.1 – Промет добара и услуга извршен ван Републике, са или без накнаде.

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 2. став 5. Правилника, прометом извршеним ван Републике из става 4. овог члана, а у смислу овог правилника, сматра се промет добара и услуга чије је место промета ван Републике, у складу чл. 11. и 12. Закона.

Сагласно одредби члана 4. став 1. тачка 9) Правилника, у општој евиденцији обвезник ПДВ евидентира податке из члана 2. овог правилника, а који се односе на промет добара и услуга извршен ван Републике и други промет који не подлеже ПДВ.

Одредбом члана 13. Правилника прописано је да евиденција из члана 4. став 1. тачка 9) овог правилника, која се односи на промет добара и услуга извршен ван Републике, са или без накнаде и другом промету који не подлеже ПДВ, садржи податке о:

1) промету добара и услуга извршеном ван Републике;

2) преносу целокупне, односно дела имовине, са или без накнаде или као улог, у складу са чланом 6. став 1. тачка 1) Закона;

2а) промету добара и услуга у оквиру реализације уговора о јавноприватном партнерству са елементима концесије, са или без накнаде или као улог, у складу са чланом 6а Закона;

3) промету добара и услуга из члана 6. Закона, осим из тачке 2) овог члана;

4) накнади, односно делу накнаде наплаћеном пре извршеног промета, односно преноса из тач. 1)–2а) овог члана.

Према одредби члана 41. став 1. тачка 1) Правилника, у делу 11. Обрасца ПО ПДВ – Промет добара и услуга извршен ван Републике и други промет који не подлеже ПДВ, исказују се подаци о промету добара и услуга извршеном ван Републике и другим активностима које не подлежу ПДВ, и то у поље 11.1 – Промет добара и услуга извршен ван Републике, са или без накнаде, уноси се податак о износу накнаде за промет, односно вредности промета добара и услуга који је извршен ван Републике.

11. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ изврши постављање (испоруку са монтажом) инсталација за функционисање система за климатизацију, укључујући и уређаје који чине систем за климатизацију, као и у случају одржавања и поправке предметних добара?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01001/2019-04 од 13.01.2020. 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, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ изврши постављање (испоруку са монтажом) инсталација за функционисање система за климатизацију, укључујући и уређаје који чине систем за климатизацију, обвезник ПДВ врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона за који је порески дужник обвезник ПДВ – прималац добара, с обзиром на то да је реч о активностима из групе 43.22 – Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система Класификације делатности која је наведена у члану 2. став 1. тачка 12) Правилника. Такође, одржавање и поправке предметних добара, са изузетком оних који се сматрају апаратима за домаћинство, сматрају се активностима из групе 43.22 – Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 12) Правилника. С тим у вези, прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра се одржавање и поправка централних клима уређаја.

Напомињемо, сервисирање, односно одржавање и поправке клима уређаја који се сматрају апаратима за домаћинство сврставају се у активности из групе 95.22 Класификације делатности, што значи да је за промет тих услуга порески дужник обвезник ПДВ који врши тај промет.

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

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

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

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

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

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

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;

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

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).

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

12. Ко је порески дужник у случају када се промет добара из области грађевинарства у оквиру изградње објекта у Републици Србији – испорука опреме за грејање и

климатизацију са монтажом и пуштањем у рад, врши страном лицу које није обвезник ПДВ у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-975/2019-04 од 13.01.2020. 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, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има 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 када се промет добара из области грађевинарства у оквиру изградње објекта у Републици Србији, у конкретном случају испорука опреме за грејање и климатизацију са монтажом и пуштањем у рад, врши страном лицу које није обвезник ПДВ у Републици Србији, реч је о промету за који обвезник ПДВ који врши тај промет има обавезу да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

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

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

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

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).

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

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

Према одредби члана 11. став 1. тачка 2) Закона, место промета добара је место уградње или монтаже добра, ако се оно уграђује или монтира од стране испоручиоца или, по његовом налогу, од стране трећег лица.

13. Да ли се изградња пластеника коју обвезник ПДВ врши постављањем стубова у бетонске темеље и наткривањем другом обвезнику ПДВ сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-379/2019-04 од 13.01.2020. год.)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ изврши 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, 30/18 и 72/19, у даљем

тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац добара и услуга као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује шта се, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматра добрима и услугама из области грађевинарства. С тим у вези, изградња пластеника коју обвезник ПДВ врши постављањем стубова у бетонске темеље и наткривање другом обвезнику ПДВ сматра се прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 8) Правилника.

Према томе, како је за промет из области грађевинарства, који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, порески дужник обвезник ПДВ – прималац, рачун за предметни промет који издаје обвезник ПДВ – испоручилац, између осталог, треба да садржи и напомену о одредби Закона на основу које ПДВ није обрачунат, а која може да гласи: „ПДВ није обрачунат у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона“.

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

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка б) 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. став 1. и став 3. тачка 6) 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. став 1. и став 3. тачка 3) Закона, врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

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

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

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

Према одредби члана 6. став 2. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19), обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је, у складу са одредбом члана 10. став 2. Закона, порески дужник прималац добара и услуга, издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 6)–8) и 10) Закона, већ исказује укупан износ накнаде за извршен промет добара и услуга.

14. Порески третман преноса поклон картица који од 1. јануара 2020. године изврши у своје име обвезник ПДВ у својству издаваоца поклон картица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1159/2019-04 од 13.01.2020. год.)

Почев од 1. јануара 2020. године, на сваки пренос једнонаменског вредносног ваучера, издатог од 1. јануара 2020. године, који изврши обвезник ПДВ у своје име, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13,

68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон).

Једнонаменским вредносним ваучером, у складу са Законом, сматра се инструмент за који постоји обавеза да се прихвати као накнада или део накнаде за испоруку добара, односно пружање услуга ако су добра која се испоручују, односно услуге које се пружају, идентитет испоручилаца тих добара, односно пружалаца тих услуга и услови употребе назначени на самом вредносном ваучеру или повезаној документацији, а за који су место испоруке добара, односно место пружања услуга на које се тај вредносни ваучер односи (територија Републике Србије на којој се примењује Закон) и износ ПДВ који се за промет тих добара, односно услуга обрачунава и плаћа у складу са Законом познати у тренутку издавања вредносног ваучера. Стварна испорука добара, односно стварно пружање услуга од стране обвезника ПДВ – преносиоца једнонаменског вредносног ваучера у замену за тај једнонаменски вредносни ваучер, не сматра се независном трансакцијом. То значи да по основу стварне испоруке добара, односно стварног пружања услуга до вредности једнонаменског вредносног ваучера, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. За разлику од наведеног, у случају када је вредност стварне испоруке добара, односно стварног пружања услуга већа од вредности једнонаменског вредносног ваучера, обвезник ПДВ – стварни испоручилац добара, односно стварни пружалац услуга дужан је да на износ утврђен применом прерачунате пореске стопе од 20% (16,6667%) или од 10% (9,0909%) на ту разлику, обрачуна ПДВ у складу са Законом.

Према томе, а у конкретном случају, на пренос поклон картица који од 1. јануара 2020. године изврши у своје име обвезник ПДВ у својству издаваоца поклон картица, при чему је реч о поклон картицама за које постоји обавеза да се прихвате као накнада или део накнаде за испоруку добара у свим малопродајним објектима тог обвезника ПДВ који се налазе у Републици Србији и у којима се продају искључиво добра чији се промет опорезује по општој пореској стопи од 20%, с тим да услови употребе нису назначени

на самим поклон картицама, већ на другој повезаној документацији којом се сматра и интернет страница конкретног обвезника ПДВ, реч је о једнонаменским вредносним ваучерима у смислу Закона, што значи да је предметни обвезник ПДВ дужан да по основу њиховог преноса обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Основицу за обрачунавање ПДВ чини износ накнаде који предметни обвезник ПДВ прима или треба да прими за пренос – продају поклон картица, у коју није укључен ПДВ. Примера ради, ако је продата поклон картица номиналне вредности од 12.000 динара за износ од 12.000 динара, основица за обрачунавање ПДВ износи 10.000 динара ($12.000 - (12.000 \times 16,6667\%) = 12.000 - 2.000 = 10.000$), а износ ПДВ 2.000 динара ($12.000 \times 16,6667\%$, односно $10.000 \times 20\% = 2.000$). Међутим, ако је продата поклон картица номиналне вредности од 12.000 динара за износ од 9.000 динара, основица за обрачунавање ПДВ износи 7.500 динара ($9.000 - (9.000 \times 16,6667\%) = 9.000 - 1.500 = 7.500$), а износ ПДВ 1.500 динара ($9.000 \times 16,6667\%$, односно $7.500 \times 20\% = 1.500$), с обзиром да се попуст одобрен у моменту промета не урачунава у основицу за обрачунавање ПДВ (код преноса једнонаменских ваучера сматра се да је промет извршен у моменту преноса једнонаменских ваучера). Приликом стварне испоруке добара од стране предметног обвезника ПДВ која се плаћа наведеним поклон картицама, ПДВ се не обрачунава и не плаћа. С тим у вези, узимајући у обзир да је обвезник ПДВ дужан да стварну испоруку добара у малопродајним објектима евидентира преко фискалне касе у складу са законом којим се уређују фискалне касе, што значи да се за стварну испоруку тих добара издаје фискални исечак, односно фискални рачун у којем је исказан и износ ПДВ, у случају када предметни обвезник ПДВ има обавезу да обрачуна ПДВ у складу са Законом по основу преноса једнонаменских вредносних ваучера – поклон картица којима се плаћа стварна испорука добара, по основу стварне испоруке добара која је плаћена тим поклон картицама и евидентирана преко фискалне касе, предметни обвезник ПДВ није порески дужник у

складу са Законом, имајући у виду да се стварна испорука добара у овом случају не сматра независном трансакцијом. Предметни обвезник ПДВ дужан је да у својој евиденцији обезбеди податке који се односе на пренос једнонаменских вредносних ваучера и стварну испоруку добара у замену за те ваучере.

Поред тога напомињемо, с обзиром да је Законом прописано да се сваки пренос једнонаменског вредносног ваучера који изврши порески обвезник у своје име сматра испоруком добара, односно пружањем услуга на које се вредносни ваучер односи, по основу преноса једнонаменског вредносног ваучера издаје се рачун у складу са Законом и Правилником о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19, у даљем тексту Правилник), уз напомену да је издавање рачуна за тај пренос уређено одредбама чл. 5. и 6а Правилника.

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.

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

Одредбама члана 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 72/19) прописано је да се у 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) после

члана 7. тог закона додају назив члана 7а и чл. 7а–7в. Наведене одредбе односе се на вредносне ваучере, а у складу са чланом 11. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 72/19) примењују се од 1. јануара 2020. године.

Према члану 7а став 1. Закона, вредносни ваучер, у смислу овог закона, је инструмент за који постоји обавеза да се прихвати као накнада или део накнаде за испоручена добра или пружене услуге, ако су добра која се испоручују, односно услуге које се пружају, идентитет испоручилаца тих добара, односно пружалаца тих услуга и услови употребе вредносног ваучера назначени на самом вредносном ваучеру или повезаној документацији (у даљем тексту: вредносни ваучер).

Једнонаменским вредносним ваучером из става 2. овог члана сматра се вредносни ваучер за који су место испоруке односно место пружања услуга на које се вредносни ваучер односи и износ ПДВ који се за промет тих добара, односно услуга обрачунава и плаћа у складу са овим законом познати у тренутку издавања вредносног ваучера (члан 7а став 3. Закона).

Вредносним ваучером не сматра се инструмент који имаоцу даје право на попуст при набавци добара, односно услуга, а који не укључује право на набавку добара, односно услуга, као ни превозне карте, улазнице, поштанске марке и сл. (члан 7а став 6. Закона)

Према члану 7б. став 1. Закона, сваки пренос једнонаменског вредносног ваучера који изврши порески обвезник у своје име сматра се испоруком добара, односно пружањем услуга на које се вредносни ваучер односи. Стварна испорука добара или стварно пружање услуга у замену за једнонаменски вредносни ваучер, који је испоручилац прихватио као накнаду или део накнаде не сматрају се независном трансакцијом.

Ако је пренос једнонаменског вредносног ваучера обавио порески обвезник у име другог пореског обвезника, тај пренос сматра се испоруком добара, односно пружањем услуга на које се вредносни ваучер односи, а које је извршио порески обвезник у

чије име је извршен пренос једнонаменског ваучера (члан 7б. став 2. Закона).

Одредбом члана 5. став 1. Правилника прописано је да обвезник ПДВ који изврши пренос једнонаменског вредносног ваучера у своје име издаје рачун из члана 42. став 1. Закона.

Обвезник ПДВ који је издао једнонаменски вредносни ваучер и који изврши стварну испоруку добара, односно стварно пружање услуга у замену за тај једнонаменски вредносни ваучер, за стварну испоруку добара, односно стварно пружање услуга не издаје рачун из члана 42. став 1. Закона (члан 5. став 2. Правилника).

Ако је износ накнаде за стварну испоруку добара, односно стварно пружање услуга већи од износа наведеног у једнонаменском вредносном ваучеру, обвезник ПДВ из става 2. овог члана издаје рачун у складу са Законом стварном примаоцу добара, односно услуга за износ те разлике (члан 5. став 3. Правилника).

Сагласно одредбама члана 6а Правилника, обвезник ПДВ који изврши пренос једнонаменског вредносног ваучера у своје име издаје рачун који садржи податке о:

- 1) називу, адреси и ПИБ-у обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) месту и датуму издавања и редном броју рачуна;
- 3) називу, адреси и ПИБ-у обвезника – примаоца рачуна;
- 4) добрима, односно услугама на које се једнонаменски вредносни ваучер односи (нпр. гориво, телекомуникационе услуге, одећа, обућа, накит, играчке, књиге, продајни асортиман потенцијалног, односно потенцијалних испоручилаца добара и др.);
- 5) износу основице;
- 6) пореској стопи која се примењује;
- 7) износу обрачунатог ПДВ.

У рачун из става 1. овог члана уноси се и напомена да се рачун издаје за пренос једнонаменског вредносног ваучера (члан 6а став 2. Правилника).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Утврђивање основице пореза на добит у случају када је обвезник на основу уговора о изради производа закљученим са купцем из иностранства примио аванс, при чему је део тог аванса утрошен за куповину репроматеријала који је дат произвођачу да изради уговорене производе, а произвођач започео производњу и отишао у стечај

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-434/2019-04 од 16.01.2020. год.)

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

У смислу одредаба члана 7. став 1. и члана 23. став 1. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи, односно приходи у износима који су утврђени у билансу успеха који је сачињен у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода, односно прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Према одредби члана 22в став 1. Закона, на терет расхода у пореском билансу не признају се расходи настали по основу обезвређења имовине, које се утврђује као разлика између нето садашње вредности имовине утврђене у складу са МРС, односно МСФИ и њене процењене надокнадиве вредности, али се признају у пореском периоду у коме је та имовина отуђена, односно употребљена, односно у коме је настало оштећење те имовине услед више силе.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је на основу уговора о изради производа закљученим са купцем из

иностранства примио аванс, при чему је део тог аванса утрошен за куповину репроматеријала који је дат произвођачу да изради уговорене производе. Имајући у виду да је произвођач (како наводите у поднетом допису) започео производњу и отишао у стечај, поднет је излучни захтев, и уколико исти буде решен у корист обвезника, обвезник ће добити материјал чијом продајом неће моћи да врати примљени аванс. С тим у вези, поставило се питање начина евидентирања промена на одговарајућим рачунима (у смислу затварања рачуна: примљени аванси и рачуна: залихе) у пословним књигама обвезника, као и утицај евидентирања предметних промена на основицу пореза на добит – опорезиву добит.

С обзиром да је начин евидентирања пословних промена на одговарајућим рачунима у пословним књигама обвезника у надлежности Сектора за финансијски систем, за давање одговора на питање које по својој суштини представља претходно питање за правилно одређење пореског третмана прихода и расхода обвезника, обратили смо се том сектору и добили одговор у којем је, између осталог, наведено следеће:

„... Имајући у виду наведено, пре свега желимо да истакнемо да према нашем мишљењу у конкретном случају одређење како поступити са примљеним авансом, као и са репроматеријалом који се у пословним књигама води на залихама по набавним ценама, зависи од уговорних обавеза које су дефинисане између уговорних страна (облигациони однос).

Према нашем разумевању захтева, правно лице је добило аванс да изради одговарајући производ. Претпостављамо да је у складу са потписаним уговором дефинисано шта се дешава у ситуацији уколико то правно лице не поступи у складу са том преузетом обавезом. Дакле, обавеза за аванс се мора посматрати према уговору – да ли правно лице мора да врати исти или не – уколико мора остаје на примљеним авансима док не врати, а ако не мора у обавези је да изврши отпис у својим пословним књигама и приходује исти (преко рачуна 677 – Приходи од смањења обавеза).

Када је реч о репроматеријалу (примена МРС 2 – Залихе), ако правно лице не може да добије накнаду за употребљени материјал, потребно је да уради обезвређење истог у својим пословним књигама, а што ће довести до настанка расхода по том основу.“

Имајући у виду цитиране одредбе Закона, као и наведено мишљење, сматрамо да уколико обвезник, у складу са прописима о рачуноводству, у својим пословним књигама евидентира приход по основу примљеног аванса (који није враћен), предметни приход се укључује у основицу пореза на добит и опорезује у складу са Законом.

У случају када обвезник у својим пословним књигама исказа расход по основу обезвређења употребљеног репроматеријала (као у конкретном случају), сматрамо да се тако евидентиран расход не признаје у пореском билансу сачињеном за порески период у којем је обезвређење извршено, али се признаје у пореском периоду у којем су испуњени услови прописани одредбом члана 22в став 1. Закона.

2. Да ли постоји повезаност лица у случају када је једини члан привредног друштва (Друштво А) физичко лице (отац), при чему је његов син једини члан другог привредног друштва (Друштво Б)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-907/2019-04 од 15.01.2020. год.)

У складу са чланом 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, лицем повезаним са обвезником сматра се оно физичко или правно лице у чијим се

односима са обвезником јавља могућност контроле или значајнијег утицаја на пословне одлуке.

Према ставу 3. истог члана Закона, у случају посредног или непосредног поседовања најмање 25% акција или удела сматра се да постоји могућност контроле над обвезником.

Могућност значајнијег утицаја на пословне одлуке постоји, поред случаја предвиђеног у ставу 3. овог члана и када лице посредно или непосредно поседује најмање 25% гласова у обвезниковим органима управљања (члан 59. став 4. Закона).

Лицем повезаним са обвезником сматра се и оно правно лице у коме, као и код обвезника, иста физичка или правна лица непосредно или посредно учествују у управљању, контроли или капиталу, на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана (члан 59. став 5. Закона).

Према ставу 6. истог члана Закона, лицима повезаним са обвезником сматрају се брачни или ванбрачни друг, потомци, усвојеници и потомци усвојеника, родитељи, усвојиоци, браћа и сестре и њихови потомци, дедови и бабе и њихови потомци, као и браћа и сестре и родитељи брачног или ванбрачног друга, лица које је са обвезником повезано на начин предвиђен у ст. 3. и 4. овог члана.

Како произилази из садржине поднетог дописа, једини члан привредног друштва (Друштво А) је физичко лице (отац, у конкретном случају), при чему је његов син једини члан другог привредног друштва (Друштво Б). С тим у вези, између Друштва А и Друштва Б не постоји повезаност, у складу са чланом 59. Закона.

Међутим, трансакције између Друштва А (у власништву оца) и сина власника тог друштва, односно трансакције између Друштва Б (у власништву сина) и оца власника тог друштва, сматрају се трансакцијама између повезаних лица у складу са Законом.

3. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица у случају када

резидентно правно лице – адвокатско ортачко друштво, у оквиру своје делатности, а у име својих клијената, обавља послове који се односе на заштиту права интелектуалне својине, како у Републици Србији, тако и у иностранству, а за потребе реализације наведених послова резидентно правно лице ангажује нерезидентна правна лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-436/2019-04 од 15.01.2020. год.)

У складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу накнада од услуга истраживања тржишта, рачуноводствених и ревизорских услуга и других услуга из области правног и пословног саветовања, независно од места њиховог пружања или коришћења, односно места где ће бити пружене или коришћене.

Правилником о врстама услуга по основу којих нерезидентно правно лице остварује приход који се опорезује порезом по одбитку („Службени гласник РС“, бр. 18/18, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређују врсте услуга из члана 40. став 1. тачка 5) Закона.

Сходно одредби члана 4. став 1. Правилника, услугама из области правног и пословног саветовања сматрају се услуге које се односе на сваки облик правног и пословног саветовања, а нарочито услуге пореског саветовања, адвокатске услуге, услуге управљања резидентним правним лицем, као и свака врста давања савета и консултација у вези са пословањем резидентног правног лица.

Како наводите у поднетом захтеву, резидентно правно лице (адвокатско ортачко друштво, у конкретном случају), у оквиру своје делатности, а у име својих клијената, обавља послове који се односе на заштиту права интелектуалне својине, како у Републици Србији,

тако и у иностранству. С тим у вези, а за потребе реализације наведених послова, резидентно правно лице ангажује нерезидентна правна лица, која пред надлежним органима у државама у којима је потребно спровести регистрацију одређених права интелектуалне својине, пружају услуге које се односе на: проверу базе података жигова (у циљу утврђивања да ли постоје идентични или слични жигови), подношење формулара за пријаву и испитивање жига, дизајна и патента, као и за промену власника истих, уплату такси и подношење формулара за одржавање већ регистрованог права интелектуалне својине.

Сагласно наведеном, сматрамо да се приход који, у конкретном случају, нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица, опорезује порезом по одбитку, у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона, односно чланом 4. став 1. Правилника.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Утврђивање основице пореза на имовину за 2019. годину за инвестиционе некретнине привредног друштва које је у 2018. години било разврстано као микро правно лице које је вредност непокретности у пословним књигама исказивало по фер вредности у складу са подзаконским актом тј. Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 118/03 и 95/14), а које од 1. јануара 2019. године примењује међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01150/2019-04 од 22.01.2020. год.)

Према одредби члана 7. став 1. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 - СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности обвезника који води пословне књиге и чију вредност у пословним књигама исказује по методу фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама јесте фер вредност исказана на последњи дан пословне године обвезника у текућој години.

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

Према одредби члана 2. тачка 4) Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: ЗОР),

који је био у примени до 31. децембра 2019. године, Међународни стандарди финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), у смислу овог закона, су: Оквир за припремање и приказивање финансијских извештаја (Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements), Међународни рачуноводствени стандарди – МРС (International Accounting Standards – IAS), Међународни стандарди финансијског извештавања – МСФИ (International Financial Reporting Standards – IFRS) и са њима повезана тумачења, издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда (International Financial Reporting Interpretations Committee – IFRIC), накнадне измене тих стандарда и са њима повезана тумачења, одобрени од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде (International Accounting Standards Board – IASB), чији је превод утврдило и објавило министарство надлежно за послове финансија (у даљем тексту: Министарство). Превод МСФИ који утврђује и објављује Министарство чине основни текстови МРС, односно МСФИ, издати од Одбора за међународне рачуноводствене стандарде, као и тумачења издата од Комитета за тумачење рачуноводствених стандарда у облику у којем су издати, и који не укључују основе за закључивање, илуструјуће примере, смернице, коментаре, супротна мишљења, разрађене примере и други допунски објашњавајући материјал који може да се усвоји у вези са стандардима, односно тумачењима, осим ако се изричито не наводи да је он саставни део стандарда, односно тумачења.

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

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

Сходно одредби члана 1. Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 118/03 и 95/14, у даљем тексту: Правилник), Правилником се прописује начин признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица, која не примењују Међународне стандарде финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), односно Међународни стандард финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП), у складу са чл. 20. и 21. Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13, у даљем тексту: Закон).

Према томе, да би фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника чинила основицу пореза на имовину, неопходно је да буду испуњени сви прописани услови:

- да конкретан обвезник има статус обвезника који води пословне књиге у складу са Законом;
- да обвезник вредност непокретности у пословним књигама исказује по фер вредности у складу са међународним рачуноводственим стандардима (МРС), односно међународним

стандардима финансијског извештавања (МСФИ) и усвојеним рачуноводственим политикама, као и

– да је вредност непокретности у пословним књигама пореског обвезника исказана у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује пореска обавеза по основу пореза на имовину.

Имајући у виду да су, према ЗОР (који је био у примени до 31. децембра 2019. године), међународни стандарди финансијског извештавања МСФИ и МСФИ за МСП, као и да су у одредби члана 7. став 1. Закона (која уређује када фер вредност непокретности чини пореску основицу) изричито наведени МРС и МСФИ, али не и МСФИ за МСП нити подзаконски акт (Правилник) који доноси министар надлежан за послове финансија, за непокретности за које је порески обвезник лице које води пословне књиге које вредност непокретности у пословним књигама исказује по фер вредности у складу са подзаконским актом (Правилником) који доноси министар надлежан за послове финансија, нема законског основа да основицу пореза на имовину чини фер вредност непокретности исказана у пословним књигама обвезника на последњи дан пословне године обвезника у години која претходи години за коју се утврђује порез на имовину.

Дакле, када је обвезник пореза на имовину који води пословне књиге привредно друштво разврстано као микро правно лице, у 2018. години вредност непокретности у својим пословним књигама исказивало по фер вредности у складу са Правилником, а од 1. јануара 2019. године по методу фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама – вредност непокретности у пословним књигама тог обвезника на последњи дан пословне године у 2018. години није била исказана по фер вредности у складу са МРС, односно МСФИ и усвојеним рачуноводственим политикама, већ по фер вредности у складу са Правилником. С тим у вези, за 2019. годину наведени порески

обвезник основицу пореза на имовину утврђује применом одредаба члана 7. ст. 2. до 8. и став 10. и члана 7а ст. 2, 3, 5. и 6. Закона (а не по фер вредности).

2. Да ли се остварује ослобођење од пореза на наслеђе и поклон када заоставштину оставиље, која иза себе није оставила тестамент, наследе њени супруг и два сина (који немају своје потомке) ако у оставинском поступку наслеђени део синови уступе супругу оставиље – свом оцу, односно ако се у оставинском поступку синови одрекну наслеђа у корист супруга оставиље – свог оца, са којим живе у заједничком домаћинству?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01157/2019-04 од 21.01.2020. год.)

• Према одредби члана 21. став 1. тачка 3) 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, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

Домаћинством, у смислу овог закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода чланова те заједнице (члан 13. став 4. Закона).

Према одредби члана 9. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Службени гласник РС“, бр. 46/95, 101/03 – УС и 6/15, у даљем тексту: Закон о наслеђивању), први наследни ред чине оставиочеве потомци и његов брачни друг. Оставиочева деца и брачни друг наслеђују на једнаке делове.

Према одредби члана 12. став 1. Закона о наслеђивању, други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство.

Према одредби члана 3. тачка 2) Закона о пребивалишту и боравишту грађана („Службени гласник РС“, бр. 87/11, у даљем тексту: Закон о пребивалишту и боравишту грађана), пребивалиште је место у коме се грађанин настанио са намером да у њему стално живи, односно место у коме се налази центар његових животних активности, професионалних, економских, социјалних и других веза које доказују његову трајну повезаност с местом у коме се настанио.

Према одредби члана 4. став 1. Закона о пребивалишту и боравишту грађана, пунолетни грађани су дужни да пријаве и одјаве своје пребивалиште, пријаве и одјаве боравиште, као и да пријаве привремени боравак у иностранству и повратак из иностранства, када је то одређено овим законом.

Грађанин је дужан да надлежном органу пријави своје пребивалиште у року од осам дана од дана настајења на адреси на којој пријављује пребивалиште (члан 9. став 1. Закона о пребивалишту и боравишту грађана).

Према томе, када су у оставинском поступку вођеном ради расправљања заоставштине оставиле, која иза себе није оставила тестамент, на наслеђе позвани њена два сина и супруг (као наследници првог наследног реда), при чему су се сви наследници прихватили наследства које им по закону припада, а потом синови свој наследни део уступили супругу оставиле који је њихов отац, порез на наслеђе не плаћају применом одредбе члана 21. став 1. тачка 1) Закона. Остварено наслеђе које су синови оставиле у оставинском поступку уступили свом оцу – супругу оставиле, са порескоправног становишта сматра се поклоном на који се порез на поклон не плаћа уколико су отац – поклонопримац и синови – поклонодавци непрекидно живели у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона.

Имајући у виду одредбе закона којим је уређено пребивалиште и боравиште грађана, а нарочито у делу који се односи на дужност пријаве пребивалишта и сваке његове промене у прописаним роковима, мишљења смо да се живот у заједничком домаћинству, за сврху остваривања права на ослобођење од плаћања пореза на поклон у смислу одредбе члана 21. став 1. тачка 3) Закона, доказује на основу података из евиденција која води министарство надлежно за унутрашње послове (податак у личној карти лица, односно уверење о пребивалишту које издаје надлежни орган), осим ако из других доказа произлази да заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода чланова те заједнице није остварена.

- Порез на наслеђе и поклон не плаћа поклонопримац – на имовину која му је уступљена у оставинском поступку, коју би наследио да се наследник – поклонодавац одрекао наслеђа (члан 21. став 1. тачка 4) Закона).

Наследник се може одрећи наслеђа изјавом пред судом до окончања првостепеног поступка за расправљање заоставштине. Наследник се може одрећи наслеђа само у своје име. Сматра се да наследник који се одрекао наслеђа никада није ни био наследник (члан 213. Закона о наслеђивању).

Према одредби члана 216. Закона о наслеђивању, одрицање у корист одређеног наследника сматра се изјавом о пријему наслеђа уз истовремено уступање наследног дела. По пријему уступљеног дела на односе између уступиоца и пријемника примењују се правила о поклону.

Дакле, када су у оставинском поступку вођеном ради расправљања заоставштине оставиле која иза себе није оставила тестамент, на наслеђе позвани њени синови и супруг (као наследници првог наследног реда), при чему се синови који немају своје потомке прихватили наследства и исто уступили супругу оставиле који је њихов отац, порез на поклон се не плаћа на имовину која је

уступљена коју би отац – поклонопримац наследио да су се синови – поклонодавци одрекли наслеђа.

У конкретном случају, да су се синови и супруг оставиље прихватили наследства стана они би наследили по 1/3 права својине на том стану. Међутим, уколико би се оба сина оставиље који немају своје потомке истовремено одрекла наслеђа, за наследника на стану би био оглашен њихов отац као једини наследник. У том случају, применом одредбе члана 21. став 1. тачка 4) Закона, порез на поклон се не плаћа када се у оставинском поступку у коме су на наслеђе позвани синови и супруг оставиље, синови који немају своје потомке прихвате наследства идеалног дела стана и исто уступе свом оцу.

- Ако порески обвезник има право на ослобођење од пореза на поклон применом и одредбе члана 21. став 1. тачка 3) Закона и одредбе члана 21. став 1. тачка 4) Закона, мишљења смо да се порески обвезник може одредити по ком основу ће користити ослобођење од плаћања пореза на поклон и, с тим у вези, надлежном пореском органу пружити одговарајуће доказе у сврху остваривања права.

Надлежни порески орган у сваком конкретном случају утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на наслеђе и поклон.

3. Разврставање непокретности у одговарајуће групе за сврху утврђивања пореза на имовину у случају када се пословни објект састоји из две посебне функционалне целине коју чине пословни простор у коме се обавља делатност и гаража са гаражним местима у подземном и надземном делу тог објекта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00642/2019-04 од 24.01.2020. год.)

Према одредби члана 6а 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, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон), за сврху утврђивања основице пореза на имовину, непокретности се разврставају у следеће групе одговарајућих непокретности:

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

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

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

Друштво има претежну делатност, која се региструје у складу са законом о регистрацији, а може обављати и све друге делатности које нису законом забрањене независно од тога да ли су одређене оснивачким актом, односно статутом (члан 4. став 1. Закона о привредним друштвима – „Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18, 95/18 и 91/19).

Имајући у виду наведено, када се пословни објекат састоји из две посебне функционалне целине коју чине пословни простор у коме се обавља делатност и гаража са гаражним местима у подземном и надземном делу тог објекта, за потребе утврђивања пореза на

имовину свака посебна целина у оквиру објекта се разврстава у одговарајућу групу непокретности.

Пословни простор који чине локали и заједничке просторије, чијим се изнајмљивањем и управљањем власник непокретности бави у оквиру своје претежне делатности се разврстава у одговарајућу групу непокретности из члана 6а став 1. тачка 7) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

Гаража са гаражним местима која је посебна функционална целина у оквиру пословног објекта, а која је према инвестиционо-техничкој документацији издатој од стране надлежног органа (грађевинској и употребној дозволи ...) пословни објекат и фактички се користи у функцији обављања делатности у том објекту тј. за паркирање моторних возила закупцима локала и њиховим клијентима које се наплаћује после истека одређеног времена (и по том основу остварују приходи у оквиру обављања делатности), за потребе утврђивања основице пореза на имовину разврстава се у одговарајућу групу непокретности из члана 6а став 1. тачка 7) Закона – Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности. Међутим, ако је реч о посебној функционалној целини у оквиру објекта која, према инвестиционо-техничкој документацији издатој од стране надлежног органа (грађевинској и употребној дозволи ...), није пословни објекат и ако се фактички не користи у функцији обављања делатности у том објекту, разврстава се у групу непокретности из члана 6а став 1. тачка 8) Закона – Гараже и гаражна места.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Опредељење предузетника за исплату личне зараде у случају када у току године престану разлози за паушално опорезивање и предузетник почне са вођењем пословних књига

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-7/2020-04 од 28.01.2020. год.)

Одредбом члана 33а став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да предузетник и предузетник пољопривредник може да се определи за исплату личне зараде.

Предузетник из става 1. члана 33а Закона који се определи за исплату личне зараде, дужан је да у писаном облику достави обавештење надлежном пореском органу о свом опредељењу да врши исплату личне зараде, а обавештење доставља најкасније до 15. децембра текуће године за период од 1. јануара наредне године (члан 33а ст. 3. и 4. Закона).

Сагласно одредби члана 33а став 5. Закона, предузетник из става 1. тог члана који се определи за исплату личне зараде овакво опредељење не може да мења током пореског периода.

Одредбом члана 42. став 4. Закона прописано је да обвезник пореза на приходе од самосталне делатности коме је утврђено право на паушално опорезивање, овај начин опорезивања користи док се не утврди да су престали разлози за паушално опорезивање, односно да измењени услови искључују право на паушално опорезивање.

Надлежни порески орган ће обвезнику из става 4. члана 42. Закона решењем наложити вођење пословних књига од половине

текуће године или од почетка наредне године (члан 42. став 5. Закона).

Имајући у виду наведено, у случају када у току године престану разлози за паушално опорезивање прихода од самосталне делатности (у конкретном случају, укупан промет у првој половини године је већи од 6.000.000 динара) и обвезник од половне текуће године има обавезу вођења пословних књига и порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит, тај обвезник може да се определи за исплату личне зараде најкасније до 15. децембра текуће године за период од 1. јануара наредне године. Дакле, тај обвезник не може да се определи да врши исплату личне зараде за период до краја године у којој му је престао статус предузетника паушалца. У години у којој је обвезнику престао статус предузетника паушалца обвезник може само да се определи (најкасније до 15. децембра те године) да врши исплату личне зараде почев за период од 1. јануара наредне године (године која следи години у којој је том обвезнику престао статус предузетника паушалца).

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-9/2020-04 од 28.01.2020. год.)

1.1. Према одредбама члана 1. став 1. и члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана на приходе из свих извора, осим оних који су посебно изузети тим законом, плаћају физичка лица која остварују доходак.

Порески обвезник је физичко лице које је по одредбама Закона дужно да плати порез (члан 6. Закона).

Обвезник пореза на доходак грађана је резидент Републике Србије, за доходак остварен на територији Републике Србије и у другој држави (члан 7. став 1. Закона).

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

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

Одредбом члана 65в став 1. Закона прописано је да опорезиви приход од непокретности, укључујући и приход од изнајмљивања станова и соба за период дужи од 30 дана, чини бруто приход из члана 65а став 2. овог закона, умањен за нормиране трошкове у висини од 25%.

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

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

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

Сагласно одредбама члана 99. став 1. тачка 4) и члана 101. Закона, порез на приходе од непокретности, када је исплатилац прихода правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник, утврђује се и плаћа по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода, што значи да исплатилац прихода за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописани

јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано.

Исплатилац прихода дужан је да пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу на приходе од непокретности достави на Обрасцу ППП-ПД – Појединачна пореска пријава о обрачунатим порезима и доприносима, који је прописан Правилником о пореској пријави за порез по одбитку („Службени гласник РС“, бр. 74/13, 118/13, 66/14, 71/14 – исправка, 14/16, 21/17, 20/18, 104/18 и 96/19).

1.3 Пореска пријава са обрачунатим порезом по основу прихода за који је чланом 100а став 1. тач. 2) и 3) и ставом 2. тог члана утврђена обавеза самоопорезивања, подноси се у року од 30 дана од дана остваривања прихода (члан 95. став 5. Закона).

Сагласно одредби члана 100а став 1. тачка 3) Закона, самоопорезивањем утврђују се и плаћају порези на приходе које исплаћује исплатилац који није правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник, по основу прихода од издавања непокретности и давања у закуп покретних ствари.

Обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, код дипломатског или конзуларног представништва стране државе, односно међународне организације или код представника и службеника таквог представништва, односно организације, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама овог закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода (члан 100а став 2. Закона).

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

Имајући у виду наведено, када исплатилац прихода није правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник (већ је, као у конкретном случају, исплатилац

дипломатско-конзуларно представништво стране државе које, сагласно Закону, нема обавезу обрачунавања и плаћања пореза по одбитку), порез на приходе од непокретности утврђује се и плаћа самоопорезивањем. У овом случају обвезник обрачунавања и плаћања пореза на приходе од непокретности је физичко лице које издавањем у закуп непокретности оствари приходе по том основу.

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

3. Порески третман прихода од непокретности у случају када Дирекција за управљање одузетом имовином треба да изврши повраћај имовине тј. да треће лице уведе у посед привремено одузетих непокретности и да му исплати новчани износ закупнине добијених њиховим издавањем у закуп

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-734/2019-04 од 20.01.2020. год.)

Према наводима у Вашем захтеву, у поступку одузимања имовине проистекле из кривичног дела, власнику непокретности који је физичко лице – у својству трећег лица привремено је одузета непокретност која се састоји од пословног простора и станова. Дирекција за управљање одузетом имовином је наведене непокретности издала у закуп, и то пословни простор је давала у закуп правном лицу, а станове је давала у закуп физичким лицима. Како даље наводите, у току 2019. године донето је решење о трајном

одузимању имовине проистекле из кривичног дела које (решење) је правоснажно и извршно. С обзиром да је, како произлази из навода, у вези са имовином трећег лица одлучено да се не одузимају поменуте непокретности, Дирекција за управљање одузетом имовином треба да изврши повраћај имовине тј. да треће лице уведе у посед привремено одузетих непокретности и да му исплати новчани износ закупнине добијених њиховим издавањем у закуп.

Одредбом члана 65а став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходи од непокретности сматрају приходи које обвезник оствари издавањем у закуп или подзакуп непокретности.

Према одредби члана 65а став 2. Закона, приход од непокретности из става 1. овог члана је остварена закупнина у коју се урачунава и вредност свих извршених обавеза и услуга на које се обавезао купац, осим обавеза плаћања трошкова насталих током закупа, а који зависе од обима потрошње купца (нпр. електричне енергије, телефона и слично).

Одредбом члана 65а став 4. Закона прописано је да се непокретностима из става 1. овог члана сматрају:

- 1) земљиште;
- 2) стамбене, пословне и друге зграде, станови, пословне просторије, гараже и други (надземни и подземни) грађевински објекти, односно њихови делови.

Према одредби члана 65б став 1. Закона, обвезник пореза на приходе од непокретности је физичко лице које издавањем у закуп или подзакуп непокретности оствари приходе по том основу.

Сагласно одредби члана 65в став 1. Закона, опорезиви приход од непокретности, чини бруто приход из члана 65а став 2. овог закона, умањен за нормиране трошкове у висини од 25%.

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

Сагласно одредби члана 99. став 1. тачка 4) Закона, по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђује се и плаћа порез на приходе од непокретности, ако је исплатилац прихода правно лице, предузетник, предузетник паушалац или предузетник пољопривредник.

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

Порез по одбитку за сваког обвезника и за сваки појединачно исплаћени приход, исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописани јединствени уплатни рачун у моменту исплате прихода, у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, осим ако Законом није друкчије прописано (члан 101. Закона).

Према одредби члана 8. став 1. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела („Службени гласник РС“, бр. 32/13, 94/16 и 35/19), Дирекција за управљање одузетом имовином (у даљем тексту: Дирекција) је орган у саставу Министарства правде, који обавља послове предвиђене овим законом.

Дирекција има својство правног лица (члан 10. став 1. Закона одузимању имовине проистекле из кривичног дела).

Према одредби члана 52а став 1. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела, ако је непокретна имовина привремено одузета, Дирекција може закључити уговор о закупу те имовине.

На приход остварен по основу уговора о закупу Дирекција плаћа порез у складу са законом који уређује порез на доходак грађана (члан 52а став 7. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела).

Одредбом члана 82. Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела, прописано је да поступци одузимања имовине проистекле из кривичног дела започети до дана ступања на снагу овог закона, по одредбама Закона о одузимању имовине проистекле из кривичног дела („Службени гласник РС“, бр. 97/08), окончаће се по одредбама овог закона.

Имајући у виду наведено, приход по основу закупнине остварене издавањем непокретности у закуп опорезује се порезом на доходак грађана као приход од непокретности. Порез се плаћа по стопи од 20%. Пореску основицу чини опорезиви приход као бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 25%. Обвезник пореза на приходе од давања у закуп непокретности је физичко лице које оствари приход по том основу.

4. Плаћање пореза и доприноса по основу накнаде за рад сезонских радника које послодавац ангажује за обављање сезонских послова

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-19/2020-04 од 20.01.2020. год.)

Одредбом члана 7. став 1. Закона о поједностављеном радном ангажовању на сезонским пословима у одређеним делатностима („Службени гласник РС“, бр. 50/18, у даљем тексту: Закон о радном ангажовању на сезонским пословима) прописано је да сезонски радник има право на накнаду за рад за сваки час рада, која не може бити нижа од накнаде утврђене у складу са овим законом.

Накнада за рад обрачунава се по радном часу, без припадајућих доприноса и пореза, најмање у износу минималне цене рада утврђене у складу са законом, која важи на дан исплате (члан 7. став 2. Закона о радном ангажовању на сезонским пословима).

Одредбом члана 16. став 1. Закона о радном ангажовању на сезонским пословима прописано је да по основу накнаде за рад коју

оствари сезонски радник послодавац је дужан да плати порез на доходак грађана (у даљем тексту: порез) и доприносе за обавезно социјално осигурање (у даљем тексту: доприноси), на начин прописан овим законом.

Основицу за обрачун пореза и доприноса чини износ у висини тридесетог дела износа најниже месечне основице доприноса (члан 18. Закона о радном ангажовању на сезонским пословима).

Према одредби члана 19. Закона о радном ангажовању на сезонским пословима, порез и доприносе послодавац плаћа на основицу из члана 18. овог закона, који представљају дневни износ пореза и доприноса који се плаћају за сваки радни дан сезонског радника, независно од висине дневне накнаде за рад и радног времена сезонског радника.

Имајући у виду наведено, основицу за обрачун пореза и доприноса по основу дневне накнаде за рад коју оствари сезонски радник, чини износ у висини тридесетог дела износа најниже месечне основице доприноса независно од висине дневне накнаде за рад (може да буде вишеструко већа од основице на коју се плаћају порез и доприноси) и радног времена сезонског радника.

5. Плаћање пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање за лице које као пензионер обавља регистровану самосталну делатност – такси превоз

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-655/2019-04 од 20.01.2020. год.)

Законом о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), одредбом члана 31. став 1, прописано је да се приходом од самосталне делатности

сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. Закона (члан 32. став 1. Закона).

Обвезник из става 1. овог члана је физичко лице које је уписано у регистар код надлежног органа, односно организације, а порез на приходе од самосталне делатности плаћа на опорезиву добит (у даљем тексту: предузетник), односно на паушално утврђени приход (у даљем тексту: предузетник паушалац), сагласно члану 32. став 2. Закона.

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

Одредбом члана 6. тачка 3) Закон о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да је осигураник физичко лице обавезно осигурано према законима који уређују систем обавезног социјалног осигурања.

Према одредби члана 6. тачка 13) Закона о доприносима самостална делатност је привредна, професионална или друга делатност коју обавља: предузетник, оснивач односно члан привредног друштва, самостални уметник, свештеник и верски службеник.

Предузетник је осигураник – физичко лице које обавља самосталну привредну, професионалну или другу делатност у складу са законом по основу које плаћа порез на доходак грађана на приходе од самосталне делатности (члан 6. тачка 14) Закон о доприносима).

Према одредбама члана 22. став 1. Закона о доприносима, основица доприноса за предузетнике који у складу са законом који уређује порез на доходак грађана порез плаћају на стварни приход је:

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

За предузетнике који порез плаћају на паушално утврђени приход основица доприноса је паушално утврђен приход у складу са законом који уређује порез на доходак грађана (члан 22. став 3. Закона о доприносима).

Допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по стопи од 25,5% (члан 44. став 1. тачка 1) Закона о доприносима).

Одредбом члана 12. став 1. тачка 1) Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Службени гласник РС“, бр. 34/03, 64/04 – УС, 84/04 – др. закон, 85/05, 101/05 – др. закон, 63/06 – УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14, 142/14, 73/18, 46/19 – УС и 86/19) прописано је да су осигураници самосталних делатности лица која, у складу са законом, самостално обављају привредну или другу делатност, ако нису обавезно осигурана по основу запослења.

Имајући у виду наведено, физичко лице које је корисник старосне пензије и истовремено обавља самосталну делатност, обвезник је пореза на доходак грађана на приходе од самосталне делатности.

У погледу доприноса за обавезно социјално осигурање, физичко лице – корисник старосне пензије, које истовремено самостално обавља привредну или другу делатност и по том основу је осигураник самосталних делатности у складу са законом којим се уређује пензијско и инвалидско осигурање, обвезник је доприноса за пензијско и инвалидско осигурање.

6. Порески третман прихода по основу капиталног добитка који би се остварио продајом удела у привредном друштву коме је статусном променом припојено друго привредно друштво

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-322/2018-04 од 20.01.2020. год.)

Према наводима у допису, привредно друштво „А“ (у даљем тексту: Друштво „А“) основано је 1993. године и у том друштву физичко лице (у даљем тексту: Физичко лице) је власник 90% удела са уписаним и уплаћеним капиталом од 180.000 динара, а само друштво има сопствени удео од 10% удела са уписаним и уплаћеним капиталом од 20.000 динара. Поред тога, истичете да је наведено Физичко лице власник 90% удела у Друштву „А“ непрекидно више од 10 година (власник је од 30. новембра 2004. године). Такође, наводите да је Друштво „А“ једини члан и власник 100% удела у привредном друштву „Б“ (у даљем тексту: Друштво „Б“), чији је једини оснивач било Физичко лице (члан Друштва „А“), које је 2018. године пренело Друштву „А“ целокупан свој удео. Истичете да Друштво „А“ намерава да спроведе статусну промену припајања, чиме би Друштво „Б“ као друштво преносилац било припојено Друштву „А“ као друштву стицаоцу. Након спровођења статусне промене (припајања) сва права и обавезе Друштва „Б“ била би пренета на Друштво „А“ и на тај начин би Друштво „Б“ престало да постоји, без спровођења поступка ликвидације. Истичете да би након спровођења статусне промене основни капитал и власничка структура Друштва „А“ остали непромењени, што значи да би Друштво „А“ и даље имало 10% сопствених удела, а Физичко лице би остало власник 90% удела у основном капиталу Друштва „А“, који удео намерава да прода након спроведене статусне промене.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10,

50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да капитални добитак, односно губитак у смислу овог закона представља разлику између продајне цене права, удела и хартија од вредности и њихове набавне цене, остварену преносом удела у капиталу правних лица, акција и осталих хартија од вредности.

Под преносом из става 1. члана 72. Закона сматра се продаја или други пренос уз новчану или неновчану накнаду (став 2. тог члана Закона).

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

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

Изузетно од тачке 5) став 1. члана 72а Закона, право на пореско изузимање не остварује се у случају када члан друштва пренесе удео или акције, односно део удела или акција које има у друштву, а по основу тог преноса друштво стиче сопствене уделе, односно акције у смислу закона којим се уређују привредна друштва (члан 72а став 3. Закона).

Одредбом члана 483. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14 – др. закон, 5/15, 44/18, 95/18 и 91/19) прописано је да се статусном променом друштво (у даљем тексту: друштво преносилац) реорганизује тако што на друго друштво (у даљем тексту: друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе, односно акције.

Сви чланови друштва преносиоца стичу уделе, односно акције у друштву стицаоцу сразмерно својим уделима, односно акцијама у друштву преносиоцу, осим ако се сваки члан друштва преносиоца сагласи да се статусном променом изврши замена удела односно акција у другачијој сразмери или ако користи своје право на исплату уместо стицања удела, односно акција у друштву стицаоцу у складу са чланом 508. овог закона (став 2. тог члана Закона о привредним друштвима).

Одредбом члана 485. Закона о привредним друштвима прописано је да су статусне промене: припајање, спајање, подела и издвајање.

Одредбом члана 486. Закона о привредним друштвима прописано је да једно или више друштава може да се припоји другом друштву преношењем на то друштво целокупне имовине и обавеза, чиме друштво које се припаја престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације.

Према члану 503. став 1. тачка 1) Закона о привредним друштвима, друштво стицалац не може повећати свој основни капитал као резултат статусне промене по основу удела, односно акција које друштво стицалац поседује у друштву преносиоцу.

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду свог удела у капиталу привредног друштва који (удео) је пре преноса имало у свом власништву непрекидно најмање десет година, а током периода власништва није долазило до промене процента учешћа у капиталу (физичко лице у свом власништву непрекидно најмање десет година има 90% удела у Друштву „А“ који удео као и уписани и уплаћени капитал се нису мењали услед статусне промене припајања том друштву као друштву стицаоцу), приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене удела не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак сагласно члану 72а став 1. тачка 5) Закона.

Изузетно, право на пореско изузимање не остварује се у случају када члан друштва пренесе удео или акције, односно део

удела или акција које има у друштву, а по основу тог преноса друштво стиче сопствене уделе, односно акције у смислу закона којим се уређују привредна друштва.

7. Порески третман накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-648/2019-04 од 17.01.2020. год.)

Према одредби члана 18. став 1. тачка 1) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), не плаћа се порез на зараде на примања запосленог од послодавца по основу накнаде документованих трошкова превоза за долазак и одлазак са рада – до висине цене месечне превозне карте у јавном саобраћају, односно до висине стварних трошкова превоза, а највише до 3.914 динара месечно (усклађивање неопорезивог износа врши се на годишњем нивоу, а наведени износ је у примени закључно са 31. јануаром 2020. године).

Одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06, 5/09, 52/11, 101/11, 47/13, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19) прописано је да основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

Према одредби члана 105. став 1. Закона о раду („Службени гласник РС“, бр. 24/05, 61/05, 54/09, 32/13, 75/14, 13/17 – УС, 113/17 и 95/18 – др. пропис), зарада из члана 104. став 1. тог закона састоји се од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде

по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду.

Сагласно одредби члана 105. став 3. Закона о раду, под зарадом се сматрају сва примања из радног односа осим, поред осталог, примања из члана 118. тач. 1)–4) тог закона.

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

Имајући у виду наведено, на примања запосленог од послодавца по основу накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада не плаћа се порез на доходак грађана у случају када су такве исплате документоване одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом.

На накнаду трошкова за долазак и одлазак са рада, на коју запослени има право у складу са општим актом и уговором о раду сагласно одредби члана 118. став 1. тачка 1) Закона о раду (која се не сматра зарадом према члану 105. став 3. Закона о раду), не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање независно од пореског третмана тих примања према члану 18. став 1. тачка 1) Закона.

8. Порески третман накнаде имовинске штете проузроковане повредом имовинских ауторских права (незаконитог коришћења заједничког ауторског дела – програмског система) досуђене правоснажном судском пресудом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-551/2019-04 од 13.01.2020. год.)

Према наводима у Вашем захтеву и достављеним прилозима, физичком лицу – аутору софтверског програма досуђена је правоснажном судском пресудом накнада имовинске штете због

повреде имовинских ауторских права (незаконитог коришћења заједничког ауторског дела – програмског система), сагласно одредбама члана 172. став 1. тач. 1) и 5) Закона о ауторским и сродним правима („Службени лист СРЈ“, бр. 24/98) на основу кога, као важећег материјалног права у време када је учињена повреда права, је донета судска пресуда. Накнада имовинске штете проузроковане услед учињене повреде ауторског права, према наводима у пресуди, опредељена је у висини у којој је тужена постигла користи економским искоришћавањем коауторског дела тужилаца на утврђени начин.

Сагласно одредбама чл. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћају физичка лица, на приходе из свих извора, сем оних који су изузети од опорезивања, односно који су ослобођени од плаћања пореза овим законом.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 8) Закона прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнада материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изгубљену зараду (плату).

Према одредбама члана 172. став 1. тач. 1) и 5) Закона о ауторском и сродним правима („Службени лист СРЈ“, бр. 24/98), који је престао да важи даном ступања на снагу Закона о ауторском и сродним правима („Службени лист СЦГ“, бр. 61/04), носилац ауторског права, интерпретатор, произвођач фонограма, произвођач видеограма, произвођач емисије, произвођач базе података и стицалац искључивих овлашћења на ауторска и сродна права може тужбом да захтева, између осталог, утврђење повреде права и накнаду имовинске штете.

Одредбом члана 155. Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 – УС и 57 /89, „Службени лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 – др. пропис, 23/99 – исправка, 35/99 – др. пропис и 44/99 – др. пропис) прописано је да је штета умањење нечије имовине (обична штета) и спречавање њеног повећања (измакла корист), као и наношење другог физичког или психичког бола или страха (нематеријална штета).

Сагласно наведеном, у случају када физичко лице оствари примање по основу накнаде материјалне штете због повреде ауторског права, проузроковане од стране другог лица неовлашћеним економским искоришћавањем ауторског дела (на који начин је то лице постигло одређену економску корист) чиме је спречено остварење добити која се објективно могла очекивати према редовном току ствари или према посебним околностима, а чије остварење је спречено штетниковом радњом, такво примање као накнада за измаклу корист опорезује се порезом на доходак грађана.

У случају повреде ауторског права наведеном штетниковом радњом када је проузрокована материјална штета чиме је умањена имовина аутора, примање по том основу као накнада стварне штете предмет је пореског изузимања сагласно члану 9. став 1. тачка 8) Закона.

Напомињемо да се, сагласно начелу фактицитета, пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини и да у сваком конкретном случају порески орган утврђује чињенично стање од значаја за опредељење пореске обавезе по основу прихода физичког лица, односно да ли је у конкретном случају физичко лице остварило приход који се опорезује порезом на доходак грађана.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Примена закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација, а у вези са одредбом закона којим се уређује јавна својина у вези питања ко може вршити процену тржишне вредности непокретности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00513/2019-04 од 29.01.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да ако је другим законом питање из области коју уређује овај закон уређено на друкчији начин, примењују се одредбе овог закона.

Одредбама члана 11. ст. 1. и 2. ЗПППА прописано је да Пореска управа, у оквиру послова државне управе, води првостепени порески поступак, јединствени регистар пореских обвезника и пореско рачуноводство, процењује тржишну вредност непокретности у складу са законом, открива пореска кривична дела и прекршаје и њихове извршиоце, надлежном прекршајном суду подноси захтеве за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, прекршаје прописане законом који уређује фискалне касе, издаје прекршајне налоге за ове прекршаје и обавља друге послове одређене овим законом.

Пореска управа самостално извршава послове из става 1. овог члана на целокупној територији Републике Србије (у даљем тексту: Република) и организује се тако да обезбеђује функционално јединство у спровођењу пореских прописа.

Одредбом члана 29. став 1. Закона о јавној својини („Службени гласник РС“, бр. 72/11, 88/13, 105/14, 104/16 – др. закон, 108/16, 113/17 и 95/18, у даљем тексту: ЗЈС) прописано је да се непокретне ствари прибављају у јавну својину и отуђују из јавне својине полазећи од тржишне вредности непокретности, коју је проценио порески или други надлежни орган или лиценцирани проценитељ, у поступку јавног надметања, односно прикупљањем писмених понуда, ако законом није другачије одређено.

Према мишљењу број: интерно/2019 од 26. децембра 2019. године, у коме се Министарство финансија – Сектор за имовинско-правне послове изјаснило у погледу примене наведене одредбе члана 29. ЗЈС, наводи се да: „процену тржишне вредности непокретности могу вршити Пореска управа, лиценцирани проценитељ, судски вештак и орган јединице локалне самоуправе који је надлежан за утврђивање пореза на имовину.“

Сагласно одредбама ЗПППА, а имајући у виду наведено мишљење, указујемо да Пореска управа у оквиру послова државне управе процењује тржишну вредност непокретности у складу са законом и то на целокупној територији Републике Србије, а поред Пореске управе процену тржишне вредности непокретности могу вршити и лиценцирани проценитељ, судски вештак и орган јединице локалне самоуправе који је надлежан за утврђивање пореза на имовину.

2. Надлежност Пореске управе за процену вредности непокретности по захтеву суда у случајевима „фактичке експропријације“

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-01011/2019-04 од 24.01.2020. год.)

Одредбама члана 11. ст. 1. и 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС», бр. 80/02,

84/02 – исправка, 23/03 – исправка, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05 – др. закон, 62/06 – др. закон, 61/07, 20/09, 72/09 – др. закон, 53/10, 101/11, 2/12 – исправка, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да Пореска управа, у оквиру послова државне управе, води првостепени порески поступак, јединствени регистар пореских обвезника и пореско рачуноводство, процењује тржишну вредност непокретности у складу са законом, открива пореска кривична дела и прекршаје и њихове извршиоце, надлежном прекршајном суду подноси захтеве за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, прекршаје прописане законом који уређује фискалне касе, издаје прекршајне налоге за ове прекршаје и обавља друге послове одређене овим законом. Пореска управа самостално извршава послове из става 1. овог члана на целокупној територији Републике Србије (у даљем тексту: Република) и организује се тако да обезбеђује функционално јединство у спровођењу пореских прописа.

Одредбом члана 9. став 1. Закона о уређењу судова („Службени гласник РС“, бр. 116/08 ... 88/18 – УС) којом је прописано да су судови дужни да једни другима пружају правну помоћ и сарађују, а други државни органи и организације су дужни да судовима достављају потребне податке.

Народна скупштина Републике Србије донела је Аутентично тумачење одредаба члана 1, члана 5. став 1. и члана 53. ст. 1. и 2. Закона о експропријацији („Службени гласник РС“, бр. 53/95, 23/01 – СУС, 20/09 и 55/13 – УС), које је објављено у „Службеном гласнику РС“, бр. 106/16, у коме је, поред осталог, наведено да одредба члана 1. Закона о експропријацији гласи: „Непокретности се могу експроприсати или се својина на њима може ограничити само у јавном интересу утврђеном на основу закона, уз накнаду која не може бити нижа од тржишне.

Ову одредбу треба разумети тако да се наведена законска одредба односи и примењује само на непокретности које су експроприсане или је својина на њима ограничена у поступку и на начин који је прописан Законом о експропријацији, а у случајевима када је одузимање или ограничења права на непокретности извршено без спроведеног поступка експропријације на исте се не примењују одредбе Закона о експропријацији.“

Са горе наведеним у вези, Врховни касациони суд је у образложењу решења Рев 1390/2016 од 29.06.2017. године (у вези фактичке експропријације), којим је укинуо пресуду Апелационог суда у Крагујевцу Гж 1829/15 од 11.01.2016. године и предмет вратио другостепеном суду на поновно суђење, навео да „нижестепени судови нису имали у виду наведено аутентично тумачење одредбе члана 1. Закона о експропријацији, као и да није искључена могућност да се на околност висине тржишне накнаде одреди вештачење или изведу други предложени докази, будући да судови у том поступку нису искључиво везани проценом Пореске управе“, те је даље навео „да у поновном поступку другостепени суд ће, имајући у виду изнете примедбе, прибавити од Пореске управе нов, образложен извештај о процењеној тржишној вредности непокретности, водећи рачуна да се висина накнаде утврђује према ценама у време пресуђења и правилном применом материјалног права донети правилну и закониту одлуку“.

Такође, Врховни касациони суд је у образложењу пресуде Рев 5501/2018 од 07.03.2019. године, навео да су „правилно нижестепени судови оценили да је тужени (град Нови Сад) у обавези да накнади тужиоцима тржишну вредност спорне парцеле, као накнаду за фактички експроприсану непокретност. Правилно су нижестепени судови применом материјалног права, сходно одредби члана 42.

Закона о експропријацији утврдили висину накнаде за фактички одузето земљиште у висини његове тржишне вредности...“.

Имајући у виду горе наведено, мишљења смо да је Пореска управа надлежна да врши процену тржишне вредности по захтевима судова, односно је Пореска управа дужна да судовима на захтев доставља потребне податке и у случајевима „фактичке експропријације“.

3. Поступање првостепеног органа по другостепеном решењу у погледу доношења новог решења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00565/2019-04 од 24.01.2020. год.)

Одредбама члана 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, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 15/16, 108/16, 30/18, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: ЗПППА) прописано је да ако је другим законом питање из области коју уређује овај закон уређено на друкчији начин, примењују се одредбе овог закона. Ако овим законом није друкчије прописано, порески поступак се спроводи по начелима и у складу са одредбама закона којим се уређује општи управни поступак, односно у складу са одредбама закона којим се уређује инспекцијски надзор.

Одредбама члана 147. ЗПППА, прописано је да жалба не одлаже извршење пореског управног акта. Изузетно, другостепени порески орган може одложити извршење пореског управног акта против којег је изјављена жалба, ако порески обвезник документује да би плаћањем пореза или споредних пореских давања пре коначности побијаног акта претрпео битну економску штету.

Закључак о одлагању извршења, против којег жалба није допуштена, доноси по хитном поступку другостепени порески орган.

По жалби другостепени порески орган мора одлучити у року од 60 дана од дана предаје жалбе.

Ако се поступак по жалби оконча на начин из члана 152. став 3. ЗПППА, првостепени порески орган је дужан да поступи по налогу другостепеног пореског органа у року од 40 дана од дана пријема другостепеног решења.

Ако је на основу пореског решења против којег је изјављена жалба покренут поступак принудне наплате, а поступак по жалби се не оконча у року из ст. 4. и 5. овог члана, принудна наплата се прекида закључком док се пореском обвезнику не достави решење по жалби, односно док првостепени порески орган не поступи по налогу другостепеног пореског органа.

Према члану 152. ЗПППА прописано је да ако другостепени порески орган утврди да су у првостепеном пореском поступку чињенице непотпуно или погрешно утврђене, да се у поступку није водило рачуна о правилима поступка која би била од утицаја на решавање пореске управне ствари, или да је диспозитив побијаног пореског управног акта нејасан или је у противречности с образложењем, он ће допунити поступак и отклонити изложене недостатке, сам или преко првостепеног пореског органа или замољеног органа.

Ако другостепени порески орган нађе да се на основу чињеница утврђених у допунском поступку пореска управна ствар мора решити друкчије него што је решена у првостепеном пореском управном акту, он ће решењем поништити првостепени порески управни акт и сам решити пореску управну ствар.

Ако другостепени порески орган нађе да ће недостатке првостепеног пореског поступка брже и економичније отклонити првостепени порески орган, он ће својим решењем поништити првостепени порески управни акт и вратити предмет првостепеном

пореском органу на поновни поступак. У том случају другостепени порески орган дужан је да својим решењем укаже првостепеном пореском органу у којем погледу треба да допуни поступак, а првостепени орган дужан је да у свему поступи по другостепеном решењу и да без одлагања, а најкасније у року од 40 дана од дана пријема другостепеног решења, донесе ново решење.

Против новог решења из става 3. овог члана допуштена је жалба.

Ако другостепени порески орган утврди да су у првостепеном пореском управном акту погрешно оцењени докази, да је из утврђених чињеница изведен погрешан закључак у погледу чињеничног стања, да је погрешно примењен правни пропис на основу којег се решава ствар, или ако нађе да је на основу слободне оцене требало донети другачије решење, он ће својим решењем поништити првостепени порески управни акт и сам решити ствар.

Ако другостепени порески орган утврди да је порески управни акт правилан у погледу утврђених чињеница и у погледу примене закона, али да се циљ због којег је акт донет може постићи и другим средствима повољнијим за пореског обвезника, он ће изменити првостепени порески управни акт у том смислу.

Према томе, уколико надлежни другостепени порески орган у поступку по жалби утврди да су у првостепеном пореском поступку чињенице непотпуно или погрешно утврђене, да се није водило рачуна о правилима поступка од утицаја на решавање пореске управне ствари, те уколико нађе да би те недостатке брже и економичније отклонио првостепени порески орган, може својим решењем поништити првостепени порески управни акт и предмет вратити првостепеном пореском органу на поновни поступак.

У том случају, другостепени порески орган је дужан да својим решењем првостепеном пореском органу укаже у којем погледу треба допунити поступак, а првостепени орган дужан је да у свему поступи по другостепеном решењу и да без одлагања, а

најкасније у року од 40 дана од дана пријема другостепеног решења, донесе ново решење.

Са друге стране, другостепени порески орган може, поступајући по поновној жалби пореског обвезника на донето решење по налогу другостепеног органа, ако утврди да првостепени порески орган није у свему поступио по другостепеном решењу, поштујући начело успешног и квалитетног остваривања и заштите права и правних интереса пореских обвезника, да одлучи да својим решењем поништи првостепени порески управни акт и самостално реши пореску управну ствар.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Утврђивање републичких административних такси и накнада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-461/2019-04 од 24.01.2020. год.)

Одредбама члана 2. тачка 14) Закона о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 – исправка, 108/13, 142/14, 68/15 – др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19 и 72/19, у даљем тексту: ЗБС) прописано је да се под јавним приходима подразумевају сви приходи остварени обавезним плаћањима пореских обвезника, правних и физичких лица која користе одређено јавно добро или јавну услугу, као и сви други приходи које остварују корисници буџетских средстава и средстава организација за обавезно социјално осигурање.

Одредбама члана 13. ЗБС утврђено је да се јавни приходи и примања уводе законом, односно одлуком скупштине локалне власти у складу са законом. Висина јавних прихода и примања утврђује се законом, односно актом надлежног органа у складу са овим и посебним законима.

Одредбама члана 14. став 1. ЗБС прописује се да су јавни приходи:

- 1) порези;
- 2) доприноси за обавезно социјално осигурање
- 2а) непорески приходи, и то:
 - (1) таксе,
 - (2) накнаде,
 - (3) казне,

(4) приходи настали употребом јавних средстава;

тач. 3) и 4) (брисане);

5) самодопринос;

6) донације, трансфери и финансијска помоћ Европске уније.

Одредбама члана 15. ЗБС прописано је да се порези могу уводити само законом и то на потрошњу, доходак, добит, имовину и пренос имовине физичких и правних лица.

Пореским законом морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, као и начин и рокови плаћања пореза.

Обавезе и права пореских обвезника не могу се проширивати или смањивати подзаконским актима.

Међутим, законодавац може на иницијативу предлагача закона и других учесника на тржишту, а на основу макроекономских анализа, извештаја надлежних органа за спровођење закона, анализа стања и кретања на тржишту које су у вези са пореским прописима предложити другачије законско решење (између осталог, повећање, односно смањење стопе пореза) како би се отклонили уочени поремећаји, односно како би се отклонило стварање неравноправног положаја на тржишту, омогућила већа финансијска дисциплина, односно онемогућило избегавање плаћања пореза.

Одредбама члана 17. ст. 1. и 2. ЗБС прописано је да се таксе могу уводити само законом којим се може прописати њихова висина или се тим законом може дати право органу локалне власти да утврди њихову висину, а изузетно, посебним законом се може дати право кориснику јавних средстава који није корисник средстава буџета Републике Србије да утврди висину таксе за јавне услуге које пружа.

Изузетно од става 1. овог члана, посебним законом се може дати право кориснику јавних средстава који није корисник средстава

буџета Републике Србије да утврди висину таксе за јавне услуге које пружа.

Такса се наплаћује за непосредно пружену јавну услугу, односно спроведен поступак или радњу, коју је пружио, односно спровео корисник јавних средстава.

Такса се не може наплаћивати за издавање доказа и било којих података које лице прибавља од једног државног органа, а по налогу другог државног органа.

Висина таксе мора бити примерена трошковима пружања јавне услуге, односно спровођења поступка или радње и мора бити утврђена у апсолутном износу, односно не може бити утврђена као проценат од променљиве основице, осим уколико је законом другачије прописано.

Одредбама члана 18. ЗБС прописано је да се накнаде могу уводити за коришћење добара која су посебним законом утврђена као природна богатства, односно добра од општег интереса и добра у општој употреби.

Обвезник плаћања накнаде, основица за плаћање накнаде, висина накнаде, начин утврђивања и плаћања накнаде, као и припадност накнаде уређују се посебним законом који предлаже и спроводи министарство надлежно за финансије.

Од дана ступања на снагу закона из става 2. овог члана, накнаде из става 1. овог члана не могу се уводити ниједним другим законом осим тим законом.

Сагласно претходно наведеним одредбама, порези, таксе и накнаде као јавни приходи могу се уводити само законом.

С тим у вези, пореским законима морају бити утврђени предмет опорезивања, основица, обвезник, пореска стопа или износ, сва изузимања и олакшице од опорезивања, као и начин и рокови плаћања пореза.

Таксе се могу уводити само законом којим се може прописати њихова висина или се тим законом може дати право органу локалне власти да утврди њихову висину, а изузетно се посебним законом може дати право кориснику јавних средстава који није корисник средстава буџета Републике Србије да утврди висину таксе за јавне услуге које пружа. Висина таксе мора бити примерена трошковима пружања јавне услуге, односно спровођења поступка или радње и мора бити утврђена у апсолутном износу, односно не може бити утврђена као проценат од променљиве основице, осим уколико је законом другачије прописано.

Висина таксе опредељује се у складу са методологијом прописаном Правилником о методологији и начину утврђивања трошкова пружања јавне услуге („Сл. гласник РС“, бр. 14/13, 25/13 – исправка, 99/13) и заснива се на стварним трошковима надлежног субјекта у пружању јавне услуге, по врсти јавне услуге, који су настали у претходних 12 месеци рачунајући од почетка другог полугодишта календарске године која претходи години у којој се утврђују таксе. Елементи за утврђивање висине таксе су: трошкови рада; остали трошкови који директно учествују у пружању јавне услуге; коефицијент доступности. Законом о републичким административним таксама („Службени гласник РС“, бр. 43/03 ... 38/19) 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 републичких административних такси (у даљем тексту: Тарифа) која је саставни део Закона. Такође, предметним законом прописано је да се динарски износи такси из Одељка А Тарифе усклађују годишње, са годишњим индексом потрошачких цена, који објављује републички орган надлежан за послове статистике. Усклађене динарске износе такси објављује Влада, а исти се примењују од првог дана наредног месеца од дана објављивања у „Службеном гласнику Републике Србије“.

Према томе, висина таксе се може изменити уколико дође до измена елемената на основу којих се утврђује висина таксе, а што су надлежни органи дужни да доставе у образложењу које, између осталог, садржи и податке о трошковима пружања конкретне јавне услуге.

Накнаде се могу уводити за коришћење добара која су посебним законом утврђена као природна богатства, односно добра од општег интереса или добра у општој употреби и тим законом уређују се обвезник плаћања накнаде, основица за плаћање накнаде, висина накнаде, начин утврђивања и плаћања накнаде, као и припадност предметне накнаде. Уколико је предметним законом утврђен интервал у оквиру кога надлежни орган својим актом може да утврди висину накнаде, надлежни орган може својим актом прописати износ накнаде у оквиру законом утврђеног интервала.

2. Захтев да се држављанин Грузије ослободи плаћања републичке административне таксе приликом издавања одобрења надлежног органа за привремени боравак страних држављана у Републици Србији по основу мастер студија
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00086/2019-04 од 16.01.2020. 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, 38/19, 86/19 и 90/19 – исправка, 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).

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.

Према одредбама члана 19. став 1. тач. 13) и 16) Закона, не плаћа се такса 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 посебно прописано Тарифом.

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

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

Тарифним бројем 37. став 1. тач. 6) и 7) 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. као и за привремени боравак преко три месеца до једне године у износу од 17.470 динара.

У оквиру напомене уз наведени тарифни број прописано је да се за сваку радњу прописану тим тарифним бројем плаћа одговарајућа такса, као и случајеви у којима се може остварити право на таксено ослобођење.

У ставу 3. Напомене уз Тарифни број 37. у Одељку А Тарифе прописано је да таксу за привремени боравак не плаћају страни држављани који, као стипендисти владе, бораве у Републици Србији по основу школовања или студирања.

У ставу 7. Напомене уз Тарифни број 37. у Одељку А Тарифе прописано је да таксу за привремени боравак не плаћају свештеници и верски службеници, који су страни држављани на служби у својим црквама и верским заједницама у Републици Србији.

Закон о странцима („Службени гласник РС“, бр. 24/18 и 31/19) прописује да странац може да улази и борави у Републици Србији, под условима из тог закона, са важећом путном исправом у коју је унета виза или одобрење боравка, уколико законом или међународним уговором није другачије одређено.

Одредбом члана 39. став 1. Закона о странцима прописано је да страни држављанин може у Републици Србији боравити на краткотрајном боравку, боравку по основу визе за дужи боравак, привременом боравку и сталном настањену.

Према одредби чл. 1. и 3. Споразума између Владе Републике Србије и Владе Грузије о укидању виза за носиоце обичних пасоша („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 2/19), држављани Републике Србије, носиоци обичних пасоша Републике Србије и држављани Грузије, носиоци обичних пасоша Грузије, ослобођени су обавезе прибављања визе за улазак, излазак и транзит преко територије државе друге Уговорне стране у трајању најдуже до 90 (деведесет) дана, у оквиру периода од 180 (сто осамдесет) дана од датума првог уласка.

Држављани државе сваке Уговорне стране обавезни су да се придржавају закона и прописа који су на снази на територији државе на чијој територији бораве, осим ако није другачије предвиђено међународним уговором чије су обе државе потписнице.

Сходно наведеном, држављанин Грузије (који ће, у конкретном случају, боравити у Републици Србији по основу мастер студија на Теолошком факултету у Београду) ослобођен је плаћања републичке административне таксе за привремени боравак до три месеца у Републици Србији прописану Тарифним бројем 37. став 1. тачка 6) Одељка А Тарифе, по основу узајамности, имајући у виду да је одредбом члана 1. Споразума између Владе Републике Србије и Владе Грузије о укидању виза за носиоце обичних пасоша прописано да држављани Републике Србије, носиоци обичних пасоша Републике Србије и држављани Грузије, носиоци обичних пасоша Грузије, ослобођени су обавезе прибављања визе за улазак, излазак и транзит преко територије државе друге Уговорне стране у трајању најдуже до 90 (деведесет) дана, у оквиру периода од 180 (сто осамдесет) дана од датума првог уласка, у складу са Законом.

Међутим, када држављанин Грузије (који ће, у конкретном случају, боравити у Републици Србији по основу мастер студија на Теолошком факултету у Београду) поднесе захтев Министарству унутрашњих послова да му се изда виза за привремени боравак преко три месеца до једне године, плаћа таксу за захтев из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе у износу од 320 динара и таксу прописану Тарифним бројем 37. став 1. тачка 7) Одељка А Тарифе за привремени боравак преко три месеца до једне године у износу од 17.470 динара у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе (нпр. у случају из одредбе става 3. Напомене уз Тарифни број 37. у Одељку А Тарифе којом

је прописано да таксу за привремени боравак не плаћају страни држављани који, као стипендисти владе, бораве у Републици Србији по основу школовања или студирања).

3. Плаћање републичке административне таксе приликом подношења пријаве на основу расписаног јавног конкурса за суфинансирање пројеката у култури које спроводи Министарство културе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00630/2019-04 од 14.01.2020. 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, 38/19, 86/19 и 90/19 – исправка, 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.

Одредбом члана 1а тачка 1) Закона прописано је да „захтев“ јесте предлог, пријава, молба и други поднесак, укључујући и поднеске поднете на обрасцу, односно саопштење које се упућује органу, као и усмено обраћање органу, којим се покреће поступак код органа.

Органи јесу институције, државни органи и организације, органи покрајинске аутономије и локалне самоуправе када врше поверене послове, као и предузећа, привредна друштва и друге

организације којима је поверено вршење јавних овлашћења (члан 1а тачка 3) Закона).

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

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

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

Одредбама члана 76. ст. 1, 2, 3, 4, 9. и 10. Закона о култури („Службени гласник РС“, бр. 72/09, 13/16 и 30/16 – исправка) прописано је да најмање једном годишње Министарство, орган аутономне покрајине, односно орган јединице локалне самоуправе расписује јавне конкурсе ради прикупљања предлога за финансирање или суфинансирање пројеката у култури, као и пројеката уметничких, односно стручних и научних истраживања у култури.

Право учешћа на конкурсима имају установе, уметничка и друга удружења регистрована за обављање делатности културе, као и други субјекти у култури, осим установа културе чији је оснивач Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе и који се финансирају сходно члану 74. тог закона, те не могу учествовати у конкурсима које расписују њихови оснивачи.

Право учешћа на конкурсима који су намењени очувању и промоцији српске културе у иностранству имају установе, удружења и други субјекти у култури, који су у иностранству регистровани за обављање културне делатности.

О избору пројеката по расписаном јавном конкурс у одлучује стручна комисија коју образује орган који расписује конкурс.

Са изабраним подносиоцима пројеката закључују се уговори о њиховом финансирању, односно суфинансирању.

Исплата средстава из буџета Републике Србије, буџета аутономне покрајине односно буџета јединице локалне самоуправе, врши се на основу решења о преносу средстава.

Одредбом члана 1. Закона о културним добрима („Службени гласник РС“, бр. 71/94) прописано је да се тим Законом уређује систем заштите и коришћења културних добара и утврђују услови за обављање делатности заштите културних добара. Одредбом члана 16. тог закона прописано је да се на поднеске, решења, жалбе, као и друга акта који се односе на заштиту културног добра не плаћају административне и судске таксе установљене републичким прописима.

У смислу члана 2. тачка 18б) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13 – исправка, 108/13, 142/14, 68/15 – др. закон, 103/15, 99/16, 113/17, 95/18, 31/19, 72/19), јавне услуге су све услуге које су корисници јавних средстава у складу са законом обавезни да пружају правним и физичким лицима.

Према члану 17. став 3. Закона о буџетском систему, такса се наплаћује за непосредно пружену јавну услугу, односно спроведен поступак или радњу, коју је пружио, односно спровео корисник јавних средстава.

Сходно наведеном, када лице које има право учешћа на јавном конкурс у расписаном ради прикупљања предлога за финансирање или суфинансирање пројеката у култури, као и пројеката уметничких, односно стручних и научних истраживања у култури поднесе пријаву за учешће у јавном конкурс у складу са одредбама члана 76. Закона о култури. мишљења смо да се републичка административна такса

не плаћа за пријаву на јавни конкурс, имајући у виду да расписивање јавног конкурса ради прикупљања предлога за финансирање или суфинансирање пројеката у култури, као и пројеката уметничких, односно стручних и научних истраживања у култури не представља јавну услугу, односно спроведен поступак или радњу корисника јавних средстава за које се плаћа републичка административна такса.

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Да ли је компанија у обавези да плаћа накнаду за производе који после употребе постају посебни токови отпада за центрифугалне, циркулационе, дозирне, клипне и остале пумпе које увози и ставља на тржиште Републике Србије?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01076/2019-04 од 21.01.2020. год.)

Сагласно члану 140. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/20, 49/2019 и 86/19 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон), обвезник накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада је произвођач, односно увозник тих производа који те производе ставља на тржиште у Републици Србији или их користи као крајњи потрошач, односно носилац дозволе за лек.

У смислу става 2. тачка 4) истог члана Закона, производи који после употребе постају посебни токови отпада су електрични и електронски производи чији рад зависи од електричне струје или електромагнетних поља, као и производи намењени за производњу, пренос и мерење струје и електромагнетних поља, за коришћење код напона који не прелази 1.000 V за наизменичну струју и 1500 V за једносмерну струју. Електрични и електронски производи разврставају се према намени у разреде, а Разред б. су електрични и електронски алати (осим великих непокретних индустријских машина и алата).

Према одредби члана 142. Закона, висина накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада прописана је у Прилогу 7, Табеле 1–6.

Одредбом члана 143. став 3. Закона прописано је да обрачунавање накнаде врши обвезник накнаде, и то:

1) произвођач, на дан издавања отпремнице, односно фактуре за производ;

2) увозник, приликом стављања производа у слободан промет у складу са царинским прописима

С тим у вези, лице које је увозник електричних и електронских алата јесте обвезник накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада и дужно је да обрачуна накнаду приликом стављања производа у слободан промет, у складу са царинским прописима, а висина накнаде прописана је у Прилогу 7, Табела 4. Висина накнаде за управљање отпадним електричним и електронским производима, Разред 6. електрични и електронски алати (осим великих непокретних индустријских машина и алата), који чини саставни део Закона.

Наиме, назив производа наведен у Прилогу 7. (у конкретном случају: опрема за пескарење, наношење, распршивање и осталу обраду течим или гасовитим материјама) дат је као један назив који обухвата више електричних и електронских алата наведених у табели (пиштољи за прскање и слични уређаји, машине за избацивање паре или песка са уређајем за загревање, уређаји за наводњавање, циркулационе пумпе за грејне системе, центрифугалне пумпе ... и многи други производи), док је у „опису производа“ конкретније наведено за које све производе постоји обавеза утврђивања накнаде за производе који после употребе постају посебни токови отпада, као и висина накнаде за сваки од појединачно наведених производа.

Према томе, уколико је предметно привредно друштво увозник неког од наведених производа, односно уколико, како наводите, вршите увоз и стављање на тржиште Републике Србије центрифугалне, циркулационе, дозирне, радијалне, проточне и остале пумпе, сматрамо да сте сходно Закону дужни да обрачунате и платите накнаду за производе који после употребе постају посебни токови отпада, осим ако се ради о великим непокретним индустријским машинама.

2. Да ли се накнаде за коришћење општинских путева и улица уплаћују директно на рачун јавног предузећа које је управљач пута или се уплаћују на рачун буџета јединице локалне самоуправе, а даље припадају управљачу пута?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01031/2019-04 од 21.01.2020. год.)

Одредбама чл. 186–214. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/19 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон) прописане су накнаде за коришћење јавних путева.

Према одредби члана 186. став 1. Закона, накнаде за коришћење јавних путева у смислу Закона су:

1) накнада за ванредни превоз, и то за:

(1) прекорачење дозвољене димензије;

(2) прекорачење дозвољене укупне масе;

(3) прекорачење дозвољеног осовинског оптерећења;

2) накнада за постављање рекламних табли, рекламних паноа, уређаја за обавештавање или оглашавање поред јавног пута, односно на другом земљишту које користи управљач јавног пута, у складу са прописима;

3) посебна накнада за употребу јавног пута, његовог дела или путног објекта (у даљем тексту: путарина);

4) накнада за коришћење делова путног земљишта јавног пута и другог земљишта које користи управљач јавног пута;

5) накнада за употребу државног пута за возила регистрована у иностранству;

б) накнада за постављање водовода, канализације, електричних водова, електронске комуникационе мреже и сл. на јавном путу.

Сходно члану 214. Закона, приходи остварени од накнада из члана 186. став 1. овог закона на државном путу припадају управљачу државног пута и уплаћују се управљачу државног пута, а приходи

од накнада остварених на општинском путу и улици припадају и уплаћују се на рачун управљача тих путева и улица.

Према томе, у складу са Законом, приходи од накнада остварених на општинском путу и улици припадају управљачу општинских путева и улица и уплаћују се директно на рачун управљача.

3. Тумачење члана 274. став 1. тачка 3. Закона о накнадама за коришћење јавних добара, као и питање у чијој је надлежности покретање прекршајног поступка у случају непоступања у складу са Законом када је у питању накнада за коришћење лука и пристаништа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01080/2019-04 од 15.01.2020. год.)

У смислу одредаба члана 169. ст. 2. и 3, члана 173. ст. 2. и 3. и члана 177. ст. 2. и 3. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18 и 49/19, у даљем тексту: Закон), утврђивање накнаде врши се на основу података из пријаве коју обвезник подноси регулаторном телу надлежном за управљање лукама најкасније 24 часа након испловљења, при чему је обвезник накнаде у обавези да наведе тачне и потпуне податке у пријави.

Према члану 169. став 6. Закона, у путничком саобраћају регулаторно тело надлежно за управљање лукама, на основу података из пријаве коју путник, бродски агент или туристичка агенција (организатор туристичког путовања или посредник у продаји туристичког путовања) подноси најкасније 24 часа након испловљења брода, испоставља решење путнику, агенту брода или туристичком оператеру који је организатор путовања.

Утврђивање накнаде за пристајање врши регулаторно тело за управљање лукама решењем (члан 173. Закона).

Сходно члану 177. став 1. Закона, утврђивање накнаде врши регулаторно тело за управљање лукама решењем.

Лице надлежно за утврђивање накнаде у складу са овим законом, води евиденцију обвезника накнаде, задужење по основу обавезе плаћања накнаде, уплате накнаде по обвезницима накнаде, као и о другим подацима који се односе на плаћање накнаде у складу са Законом о општем управном поступку (члан 272. Закона).

Према члану 274. став 1. тачка 3) Закона о накнадама за коришћење јавних добара, новчаном казном од 500.000 до 2.000.000 динара казниће се за прекршај правно лице ако обвезник накнаде не достави прописани образац, односно пријаву или достави непотпун образац, односно пријаву, као и обрасце уз обрачун накнаде, или образац, односно пријава садржи нетачне податке (члан 14. став 2, члан 18. став 2, члан 24. став 2, члан 34. ст. 1. и 2, члан 41. ст. 1. и 2, члан 60. став 1, члан 72. став 1, члан 103. став 1, члан 114. став 2, члан 138. ст. 1–3, члан 169. ст. 2. и 3, члан 173. ст. 2. и 3, члан 177. ст. 2. и 3. и члан 246. ст. 6. и 7).

Сходно члану 179. Закона о прекршајима („Службени гласник РС“, бр. 65/13, 13/16, 98/16 – УС), захтев за покретање прекршајног поступка подноси овлашћени орган или оштећени, при чему су овлашћени органи, органи управе, овлашћени инспектори, јавни тужилац и други органи и организације, које врше јавна овлашћења у чију надлежност спада непосредно извршење или надзор над извршењем прописа у којима су прекршаји предвиђени.

Према томе, према нашем мишљењу, уколико обвезник накнаде за коришћење лука и пристаништа не достави пријаву регулаторном телу или достави непотпуну пријаву (пријава не садржи све податке који су од утицаја на утврђивање накнаде), или ако пријава садржи нетачне податке, Агенција за управљање лукама подноси захтев за покретање прекршајног поступка, имајући у

виду да је утврђивање накнаде за коришћење лука и пристаништа у надлежности тог регулаторног тела.

4. Утврђивање накнаде за коришћење јавне површине када се оглашавање врши на површинама у приватној својини, као и да ли се за посебне објекте за оглашавање који се постављају на јавним површинама утврђује и накнада за коришћење јавне површине за оглашавање и накнада за коришћење јавне површине по основу заузећа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01030/2019-04 од 14.01.2020. год.)

Према одредби члана 236. став 1. Закона о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/2018, 49/2019 и 86/19 – ускл. дин. износи, у даљем тексту: Закон), накнаде за коришћење јавне површине, су:

1) накнада 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;

2) накнада за коришћење јавне површине за оглашавање за сопствене потребе и за потребе других лица, као и за коришћење 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;

3) накнада за коришћење јавне површине по основу заузећа грађевинским материјалом и за извођење грађевинских радова и изградњу.

Под коришћењем простора на јавној површини у пословне и друге сврхе, у смислу става 1. тачке 1) овог члана, сматра се заузеће јавне површине:

– објектом привременог коришћења: киоск, тезга, башта, апарат за сладолед, банкомат, аутомат за продају штампе, покретни објекат за продају робе на мало и вршење занатских и других услуга, монтажни објекат за обављање делатности јавних комуналних предузећа, телефонска говорница и слични објекти, башта угоститељског објекта;

– за забавни парк, циркус, спортске терене, за одржавање концерата, фестивала и других манифестација, за одржавање спортских приредби, за објекте и станице за изнајмљивање бицикла, за коришћење посебно обележеног простора за теретно возило за снабдевање, односно за почетну обуку возача и друго (члан 236. став 2. Закона).

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 2. тачка 1) Закона о оглашавању („Службени гласник РС“, бр. 6/2016, у 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 3. 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 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 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, када је за такво коришћење потребна дозвола надлежног органа јединице локалне самоуправе.

С тим у вези, 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, обвезник је предметне накнаде и по истом основу (коришћења јавне површине за оглашавање) обвезнику се не може утврдити и накнада за коришћење простора на јавној површини у пословне и друге сврхе.

У ситуацијама када је средство оглашавања постављено на осталим површинама, односно постављено на приватном поседу тако да врши утицај на расположивост, квалитет или неку другу особину јавне површине и 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.

АКЦИЗЕ

1. Акцизни третман производа трговачких назива „MATISS PINA COLADA“ и „MATISS CAPPUCCINO CREAM“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00001/2020-04 од 21.01.2020. год.)

Одредбом члана 12. став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15, 103/15 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да се алкохолним пићима сматрају пића која се, у зависности од сировина од којих се производе и садржаја етанола, стављају у промет као таква врста пића у складу са прописом о квалитету и другим захтевима за алкохолна пића.

Према ставу 3. наведеног члана Закона, алкохолним пићима, у смислу овог закона, сматрају се и нискоалкохолна пића која садрже више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, која се производе од воћних сокова или освежавајућих безалкохолних пића уз додаток рафинисаног етил алкохола или алкохолних пића или биљних екстраката или алкохолних пића добијених путем ферментације (вина, вина од јабуке – *cider*, вина од крушке – *perry* и др.), а квалитет воћних сокова, освежавајућих безалкохолних пића, рафинисаног етил алкохола, алкохолних пића, вина и алкохолних пића добијених путем ферментације мора да буде у складу са прописима којима се регулише њихов квалитет.

У вези предметних питања, Министарство пољопривреде, шумарства и водопривреде – Сектор за пољопривредну политику, на ваш захтев, дало је мишљење број 011-00-00581/2019-08, којим је наведено да се трговачка роба:

1. „MATISS PINA COLADA“ јачине 14,9% vol алкохола, може категоризовати као нискоалкохолно пиће које садржи више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, а које на основу

достављене документације садржи следеће састојке (компоненте): вода (30%), слатка павлака (25,7%), шећер (14%), етил алкохол пољопривредног порекла (12%), малтодекстрин (19%), ароме (0,13%) и млечне беланчевине, у складу са одредбом члана 12. став 3. Закона о акцизама.

2. „MATISS CAPPUCCINO CREAM“, јачине 14,9% vol алкохола, може се категоризовати као нискоалкохолно пиће које садржи више од 1,2% vol алкохола, а највише 15% vol алкохола, а које на основу достављене документације садржи састојке (компоненте): вода (40%), слатка павлака (25,7%), шећер (14%), етил алкохол пољопривредног порекла (11%), малтодекстрин (10,4%), ароме (0,5%) и млечне беланчевине, у складу са одредбом члана 12. став 3. Закона о акцизама.

У конкретном случају, роба трговачког назива „MATISS PINA COLADA“ и „MATISS CAPPUCCINO CREAM“, са 14,9% vol алкохола категоризује се као нискоалкохолно пиће, а на основу спецификације производа са тачно дефинисаним састојцима који се користе у производњи нискоалкохолних пића (вода, слатка павлака, шећер, етил алкохол пољопривредног порекла, малтодекстрин, млечне беланчевине и арома).

Сходно претходно наведеним законским одредбама, као и на основу дописа Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде – Сектор за пољопривредну политику, производи трговачког назива „MATISS PINA COLADA“, које настаје мешањем воде (30%), слатке павлаке (25,7%), шећера (14%), етил алкохола пољопривредног порекла (12%), малтодекстрина (19%) ароме (0,13%) и млечних беланчевина и „MATISS CAPPUCCINO CREAM“ које настаје мешањем воде (40%), слатке павлаке (25,7%), шећера (14%), етил алкохола пољопривредног порекла (11%), малтодекстрина (10,4%), ароме (0,5%) и млечних беланчевина, према нашем мишљењу, су нискоалкохолна пића, с обзиром на то да запреминска алкохолна јачина износи 14,9% vol, те су као такви производи предмет опорезивања акцизом у складу са одредбом члана 12. став 1. и 3. Закона.

ЦАРИНЕ

1. Правилно утврђивање износа увозних дажбина које треба наплатити приликом стављања привремено увезене робе у наредни царински поступак, слободан промет или нови привремени увоз са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-01538/2019-17 од 31.01.2020. год.)

Чл. 215. и 216. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/2018) прописано је, између осталог, да у поступку привременог увоза страна роба намењена поновном извозу може бити предмет посебне употребе на царинском подручју Републике Србије, са потпуним или делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина, у року који одређује царински орган, а који мора бити довољно дуг да сврха одобрене употребе може да се оствари пре него што се роба поново извезе или стави у нови царински поступак. Тај рок не може прећи 24 месеца ако је роба под одговорношћу истог носиоца одобрења и он је користи за исте сврхе, чак и ако је поступак окончан стављањем робе у други посебан поступак и њеним накнадним стављањем, поново, у поступак привременог увоза. Ако се, у изузетним околностима, одобрена употреба не може постићи у одобреном року, царински орган може одобрити разумно продужење тог рока, на образложен захтев носиоца одобрења. Укупни рок током којег роба може остати у поступку привременог увоза не може бити дужи од 10 година, осим у случају непредвиђеног догађаја.

У складу са чланом 65. став 1. тачка 2) и став 2. Царинског закона, стављањем стране робе која подлеже плаћању увозних дажбина у царински поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина настаје царински дуг у време прихватања декларације за тај поступак.

Износ увозних дажбина који треба да се плати за робу стављену у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина прописан је чланом 217. Царинског закона и износи 3% од износа увозних дажбина који би требало да се плати на ту робу да је стављена у слободан промет на дан када је стављена у поступак привременог увоза.

Износ из члана 217. став 1. Царинског закона одређује се за сваки месец или за део месеца у којем се роба налазила у поступку привременог увоза са делимичним ослобођењем од увозних дажбина, а укупан износ увозних дажбина који се наплаћује не може бити већи од износа који би требало платити да је та роба била стављена у слободан промет на дан кад је била стављена у поступак привременог увоза.

С обзиром да у складу са чланом 183. тачка 3) Царинског закона поступак привременог увоза припада посебним поступцима, његово окончање врши се применом члана 187. Царинског закона, односно када се роба стављена у тај поступак стави у нови царински поступак, када се изнесе са царинског подручја Републике Србије, уништи без остатака, или уступи држави у складу са чланом 173. тог закона.

Када се поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина окончава стављањем робе у поступак слободног промета, у складу са чланом 65. став 1. тачка 1) и став 2. Царинског закона настаје царински дуг за ту робу у време прихватања декларације за стављање у слободан промет.

Чланом 73. став 1. Царинског закона прописано је опште правило за обрачун износа увозних или извозних дажбина према којем се износ дажбина обрачунава на основу правила за обрачунавање која су важила за одређену робу у време када је царински дуг за ту робу настао.

Из тога произлази да се приликом стављања робе у поступак слободног промета након поступка привременог увоза износ дажбина обрачунава на основу правила за обрачунавање која су

важила на дан прихватања декларације за стављање робе у поступак слободног промета.

Такође, указали бисмо и на члан 68. став 3. Царинског закона којим је предвиђено да у случају настанка царинског дуга за робу стављену у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина у складу са одредбом члана 67. став 1. овог закона, износ увозних дажбина који је плаћен у складу са делимичним ослобођењем одбија се од износа увозних дажбина који одговара царинском дугу. Чланом 67. став 1. истог закона прописани су случајеви настанка царинског дуга при увозу због неиспуњавања:

1) једне од обавеза утврђених царинским прописима које се односе на унос стране робе у царинско подручје Републике Србије, њено изузимање испод царинског надзора, или кретање, прераду, смештај, привремени смештај, привремени увоз или располагање том робом унутар тог подручја;

2) једне од обавеза утврђених царинским прописима које се односе на употребу робе у посебне сврхе унутар царинског подручја Републике Србије;

3) услова који уређују стављање стране робе у царински поступак или који уређују одобравање изузећа од плаћања дажбина или смањену стопу увозне дажбине на основу употребе робе у посебне сврхе.

Према томе, имајући у виду претходно цитиране чл. 67. и 68. Царинског закона, када за робу у привременом увозу са делимичним ослобођењем настане царински дуг у неком од случајева прописаних чланом 67. став 1. Царинског закона, а не због стављања те робе у слободан промет, само у тим случајевима се износ увозних дажбина који је плаћен у складу са делимичним ослобођењем одбија од износа увозних дажбина који одговара царинском дугу. Из чега даље следи да се износ увозних дажбина који је плаћен у складу са делимичним

ослобођењем не може одбијати од износа увозних дажбина који настаје приликом стављања предметне робе у слободан промет.

Што се тиче утврђивања износа увозних дажбина које треба платити приликом стављања у слободан промет робе која је била у поступку привременог увоза са потпуним ослобођењем од плаћања увозних дажбина, одредбе члана 73. Царинског закона се примењују увек када се роба из тог поступка ставља у слободан промет, а не само у случајевима из члана 384. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/2019), зато што треба имати у виду да се у том члану говори о роби за коју се у тренутку стављања у поступак привременог увоза зна да може бити продата, односно стављена у слободан промет, па је из тог разлога у самом члану наведен и начин утврђивања износа дуга.

Имајући у виду напред наведено, може се закључити да пошто у складу са одредбама члана 65. став 1. Царинског закона, по дефиницији, царински дуг настаје како приликом стављања робе у поступак привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина, тако и приликом стављања робе у поступак слободног промета, за робу која се ставља у та два поступка морају се платити увозне дажбине утврђене у складу са правилима прописаним за сваки од тих поступака посебно, односно примењује се члан 73. Царинског закона. У складу са новим царинским прописима више не постоји могућност одузимања износа увозних дажбина који је плаћен за робу док је била у поступку привременог увоза са делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина од износа увозних дажбина који настаје приликом стављања те робе у слободан промет.

2. Захтев да се дозволи извоз пробних узорака – шупљих алуминијумских профила (делови рамова врата за аутомобилску индустрију), добијених на опреми која је

**предмет привременог увоза – машине и алат за обраду
алуминијума, а ради испитивања квалитета пробних узорака
у иностранству**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00098/2020-17 од
24.01.2020. год.)

Чланом 215. став 1. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18) прописано је да у поступку привременог увоза страна роба намењена поновном извозу може бити предмет посебне употребе на царинском подручју Републике Србије, са потпуним или делимичним ослобођењем од плаћања увозних дажбина и не подлеже:

1) другим дажбинама које се плаћају при увозу у складу са прописима;

2) мерама трговинске политике, ако се њима не забрањује улазак робе на царинско подручје Републике Србије или излазак из њега.

У ставу 2. истог члана прописано је да се поступак привременог увоза може користити ако су испуњени следећи услови:

1) роба није намењена подвргавању било каквој измени, осим нормалном смањењу вредности услед њене употребе;

2) могуће је обезбедити да се роба која је стављена у поступак привременог увоза може идентификовати, осим ако, имајући у виду природу робе или предвиђену употребу, због одсуства мера за идентификацију неће доћи до злоупотребе поступка или, у случају из члана 199. овог закона, ако се поштовање услова утврђених за еквивалентну робу може проверити;

3) носилац поступка је пословно настањен ван царинског подручја Републике Србије, осим ако није другачије предвиђено;

4) испуњени су услови за потпуно или делимично ослобођење од плаћања дажбина утврђени царинским прописима.

Компанија „А“ је приликом привременог увоза робе надлежном царинском органу дала изјаву од 19.11.2019. године,

у којој наводи да се предметна роба (машине и алат за обраду алуминијума) привремено увози ради тестирања и обуке запослених у производном погону, те да материјали произведени на опреми која је предмет привременог увоза неће бити предмет извоза нити ће бити стављени у слободан промет на домаћем тржишту.

У међувремену, поменута компанија је на опреми која је привремено увезена произвела одређену количину пробних узорака (шупљи алуминијумски профили – делови рамова врата за аутомобилску индустрију), које је потребно послати њиховој компанији у Великој Британији, како би их иста испитала. Наиме, с обзиром да се ради о пробним узорцима (како је наведено у допису, а и у допуни изјаве), то је потребно да компанија из Велике Британије те узорке испита, ради утврђивања њиховог квалитета, а у циљу закључења будућих уговора.

С тим у вези, компанија „А“ је захтевала допуну горепоменуте изјаве, у смислу да се дозволи извоз пробних узорака добијених на опреми која је предмет привременог увоза, а ради испитивања квалитета.

Полазећи од законске дефиниције поступка привременог увоза, као и услова прописаних за коришћење овог поступка, сматрамо да се извозом пробних узорака добијених на опреми која је предмет привременог увоза не угрожава спровођење поступка привременог увоза, односно да наведено поступање нију у супротности са чланом 215. Царинског закона, већ се, напротив, планирани извоз, шире гледано, може посматрати у функцији постизања сврхе привременог увоза, а то је тестирање привремено увезене опреме.

Ово тим пре ако се има у виду да, према допуни изјаве компаније „А“, планирани извоз пробних узорака није комерцијални посао, што потврђује проформа фактуре, достављена као прилог допису, односно да ће се извоз спроводити у складу са тачком 2. подтачка 2) Одлуке о извозу, односно увозу робе и услуга без наплате, односно плаћања.

3. Тумачење члана 151. Царинског закона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01042/2019-17 од 05.12.2019. год.)

Чланом 151. став 1. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18) прописано је да декларант може на сопствени захтев, после прихватања декларације, уз одобрење царинског органа, да измени или допуни један или више података у декларацији. Измене декларације се не могу односити на другу робу, осим оне коју је првобитно обухватала. У ставу 2. истог члана прописано је да се измена декларације неће одобрити ако је захтев за измену поднет након што је царински орган:

- 1) обавестио декларанта да намерава да изврши преглед робе;
- 2) утврдио да су подаци чија се измена тражи нетачни;
- 3) пустио робу декларанту.

Изузетно од става 2. оног члана, на захтев декларанта, у року од три године од дана прихватања декларације, измена декларације може да се одобри после пуштања робе како би декларант испунио своје обавезе у вези са стављањем робе у одређени царински поступак.

Полазећи од овлашћења из члана 153. став 3. Царинског закона, Влада је у члану 232. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима („Службени гласник РС“, бр. 39/19) прописала услове за измену декларације после пуштања робе на основу решења донетог у виду забелешке. Сагласно члану 232. Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима, царински орган може решењем донетим у виду забелешке на спису да одобри измену декларације после пуштања робе, у смислу члана 151. став 3. Царинског закона, ако су испуњени сви следећи услови:

- 1) постоји неусаглашеност података из декларације са подацима из пратећих исправа, односно са подацима из накнадно приложених или прибављених исправа;

2) царински орган је недвосмислено утврдио да се пратеће исправе, односно накнадно приложене или прибављене исправе односе на робу која је првобитно била обухваћена декларацијом;

3) измена података не утиче на висину већ обрачунатог царинског дуга по декларацији или на примену мера трговинске политике, забране и ограничења;

4) измена се не односи на други царински поступак, већ само на првобитно одобрен.

Према томе, уколико су испуњени сви услови прописани чланом 232. Уредбе, царински орган може решењем донетим у виду забелешке на спису да одобри измену декларације после пуштања робе. У супротном, уколико нису испуњени сви услови, царински орган неће вршити измену декларације на основу члана 232. Уредбе, већ ће се на подношење захтева за измену декларације од стране декларанта и одлучивање по том захтеву примењивати одредбе Царинског закона о одлукама које се односе на примену царинских прописа, тачније примењиваће се чл. 17, 18, 19. и 20. Царинског закона.

Имајући у виду да у допису наводите дилеме везане за члан 35. Царинског закона и, с тим у вези, указујете на Упутство Европске уније („Упутство о царинским формалностима уласка и увоза у Европску унију“), односно део који се односи на измену декларације у тачки 6. предметног упутства, у смислу детаљнијег прописивања одредби члана 173. Царинског закона ЕУ (Union Customs Code), а које одредбе су садржане у члану 151. Царинског закона, сматрамо да би, у случајевима измене декларације после пуштања робе, а на захтев декларанта, у циљу једнообразног поступања царинских органа, измену тих декларација требало спроводити у складу са чланом 151. став 3. Царинског закона.

4. тумачење испуњености услова начела „директне испоруке“ робе из Руске Федерације у Републику Србију, у случају када

роба транзитира преко територија трећих земаља, ради примене режима слободне трговине, у складу са одредбама члана 8. Прилога 3. уз Протокол између Владе Републике Србије и Владе Руске Федерације о изузецима из режима слободне трговине и правилима о одређивању земље порекла робе уз Споразум између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Руске Федерације о слободној трговини између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације од 28. августа 2000. године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 335-00-00025/2019-17 од 03.12.2019. год.)

У складу са одредбама члана 8. тач. 1. Прилога 3. уз Споразум између Савезне Владе Савезне Републике Југославије и Владе Руске Федерације о слободној трговини између Савезне Републике Југославије и Руске Федерације од 28. августа 2000. године („Службени лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 1/01 и „Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 8/11, у даљем тексту: Споразум), режим слободне трговине између Републике Србије и Руске Федерације примењује се на робу ако она задовољава критеријуме порекла утврђене правилима о одређивању земље порекла робе и:

1) ако се роба извози (увози) на основу уговора између резидента државе једне стране и резидента државе друге стране;

2) ако је царинским органима земље увознице поднет сертификат о пореклу робе на обрасцу Форма СТ-2 (у даљем тексту, сертификат) попуњен у складу са захтевима за његово попуњавање;

3) ако је задовољен услов директне испоруке робе, који се потврђује документима; и

4) ако су задовољени услови по питању административне сарадње између држава страна.

Даље, у тачки 2. члана 8. Прилога 3 уз Споразум, прописано је да „директна испорука“ обухвата такође и робу која се због

географских, саобраћајних, техничких или економских разлога превози преко територија трећих држава, под условом да се роба у државама транзита, укључујући и за време њеног привременог складиштења на територијама тих држава, налази под царинским надзором. У смислу писмене потврде да је роба била под царинским надзором **могу се користити транспортна документа** којима се потврђује превозни пут кретања робе из државе извознице преко државе транзита **или документ који су издали царински органи државе транзита** у којем је дат тачан опис робе и који садржи датуме претовара робе, називе возила и којим се потврђују услови под којима се роба налазила у држави транзита.

С тим у вези, у погледу испуњености услова „директне испоруке“ ради одобравања режима слободне трговине, мишљења смо да прилагање документа који су издали царински органи државе транзита није обавезно, уколико приликом увозног царинења царински орган недвосмислено може утврдити на основу приложених транспортних докумената да је роба у државама транзита све време била под царинским надзором, и да током транзита ни на који начин није мењана нити подвргавана другим поступцима, осим поступака за њено очување у добром стању и ако су испуњени и други услови у погледу критеријума порекла робе. Међутим, у случају оправдане сумње да је роба у државама транзита третирана на недозвољени начин или ако не постоји следљивост транспортних докумената, царински орган у складу са горе наведеним, као и у складу са чланом 12. Царинског закона („Службени гласник РС“, бр. 95/18), може затражити од декларанта да приложи документ који су издали царински органи државе транзита којим се доказује да је роба била под царинским надзором у тој држави.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Опорезивање капиталног добитка у случају статусних промена спроведених на резидентном правном лицу, као и на нерезидентном правном лицу – резиденту Аустрије – власнику предметног резидентног правног лица, по основу које ће то нерезидентно лице пренети свој удео у резидентном правном лицу другом нерезидентном правном лицу, односно у случају реорганизације резидентног правног лица чији су власници два нерезидентна правна лица на начин да ће то лице део своје имовине пренети на новоосновано друштво у којем ће уделе имати наведена нерезидентна правна лица али у другачијој сразмери у односу на сразмеру (удела) коју имају у друштву које се реорганизовало

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-890/2019-04 од 17.01.2020. год.)

I У складу са чланом 27. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја):

1) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи;

2) права интелектуалне својине;

3) 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;

4) инвестиционе јединице откупљене од стране отвореног инвестиционог фонда, у складу са законом којим се уређују инвестициони фондови.

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.

У складу са чланом 31. ст. 1. и 2. Закона, 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, а пореска обавеза по основу капиталних добитака из става 1. овог члана настаће у тренутку кад правно лице које је имовину из члана 27. овог закона стекло статусном променом изврши продају те имовине.

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.

Према члану 483. став 1. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11 ... 91/19, у даљем тексту:

ЗПД), статусном променом се друштво (у даљем тексту: друштво преносилац) реорганизује тако што на друго друштво (у даљем тексту: друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе, односно акције.

Сви чланови друштва преносиоца стичу уделе, односно акције у друштву стицаоцу сразмерно својим уделима, односно акцијама у друштву преносиоцу, осим ако се сваки члан друштва преносиоца сагласи да се статусном променом изврши замена удела односно акција у другачијој сразмери или ако користи своје право на исплату уместо стицања удела, односно акција у друштву стицаоцу у складу са чланом 508. овог закона (члан 483. став 2. ЗПД).

Једно или више друштава може се припојити другом друштву преношењем на то друштво целокупне имовине и обавеза, чиме друштво које се припаја престаје да постоји без спровођења поступка ликвидације (члан 486. ЗПД).

У складу са чланом 489. став 1. тачка 1) ЗПД, друштво се може поделити тако што ће пренети део своје имовине и обавеза на једно или више новооснованих друштава (у даљем тексту: издвајање уз оснивање).

У првом случају за који тражите мишљење, резидентно правно лице (друштво А) власник је непокретности (хотела и пословне зграде). Једини власник Друштва А је (друго) резидентно правно лице (Друштво Б) чији је власник нерезидентно правно лице – резидент Републике Аустрије (друштво Ц). Над Друштвом Б спроведена је статусна промена којом се Друштво Б припојило Друштву А и тако престало да постоји (без спровођења поступка ликвидације), а Друштво Ц је постало (једини) власник Друштва А. С тим у вези, уколико је услед спроведене статусне промене,

имовина из члана 27. став 1. Закона пренета са Друштва Б на Друштво А, тако извршеним преносом одлаже се настанак пореске обавезе по основу капиталних добитака, у складу са чланом 31. став 1. Закона. Друштво А (као друштво стицалац) утврдиће капитални добитак приликом (евентуалне) продаје предметне имовине.

Како даље наводите у поднетом допису, над Друштвом А спровешће се статусна промена издвајање уз оснивање, којом би се то друштво реорганизовало тако да део своје имовине (пословну зграду) пренесе на новоосновано друштво (Друштво Д) чији власник постаје нерезидент – Друштво Ц. Сагласно наведеном, преносом имовине (пословне зграде) статусном променом са Друштва А на (друго) резидентно (новоосновано) Друштво Д, долази да одлагања пореске обавезе по основу капиталних добитака у складу са чланом 31. став 1. Закона, при чему ће Друштво Д (као друштво стицалац) утврдити капитални добитак приликом (евентуалне) продаје предметне пословне зграде.

Над Друштвом Ц (нерезидентним правним лицем), власником удела у капиталу Друштва А и Друштва Д, спровешће се, сагласно прописима државе његовог резидентства, статусна промена по основу које ће Друштво Ц пренети свој удео у Друштву А другом нерезидентном правном лицу – Друштву Е (као друштву стицаоцу). С тим у вези, када је услед статусне промене, спроведене ван територије Републике, имовина нерезидента – Друштва Ц (коју чини удео у резидентном правном лицу – Друштву А) 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.

У другом случају за који тражите мишљење, власници резидентног правног лица (Друштва А) су два нерезидентна правна лица Друштво Б и Друштво Ц. Статусном променом Друштво А ће се реорганизовати тако што ће део своје имовине пренети на новоосновано друштво Д, а Друштво Б и Друштво Ц стећи ће уделе у Друштву Д, али у другачијој сразмери у односу на сразмuru (удела) коју имају у Друштву А.

С тим у вези, уколико по основу статусне промене нерезидентна правна лица (власници удела у резидентном правном лицу) стекну уделе у (другом) резидентном правном лицу, тако спроведена статусна промена, односно стицање удела (у резидентном правном лицу) начелно није предмет опорезивања, у складу са Законом.

Међутим, а имајући у виду да се у конкретном случају ради о стицању удела у друштву стицаоцу у, како наводите, другачијој сразмери у односу на сразмеру коју (нерезиденти) имају у друштву преносиоцу, напомињемо да се, у складу са начелом фактицитета из члана 9. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... 86/19), утврђује да ли конкретна трансакција по својој економској суштини представља статусну промену или пренос удела који је основ за утврђивање капиталног добитка, односно губитка, у складу са Законом.

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 непокретности 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 претходно наведено, услов за опорезивање у Републици Србији) целокупан капитални добитак (а не, само, његових 50 одсто) опорезује се у Републици Србији.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Обавеза састављања ванредног финансијског извештаја у случају статусних промена, према одредбама претходног Закона о рачуноводству („Службени гласник РС», бр. 62/13 и 30/18), као и новог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС”, бр. 73/19) који је ступио на снагу 1. јануара 2020. године:

а) Да ли је у случају статусне промене издвајање (уз оснивање, припајање или припајање и оснивање), а сагласно одредбама претходног Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18), постојала обавеза састављања ванредног финансијског извештаја за друштво дељеник (нпр. друштво у поступку статусне промене издваја део своје имовине и обавеза) које наставља да постоји?

б) Да ли у условима примене новог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19) постоји обавеза састављања ванредног финансијског извештаја друштва које наставља да постоји након статусне промене издвајања?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00015/2020-16 од 17.01.2020. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 62/13 и 30/18, у даљем тексту: Стари Закон), који је престао да важи 1. јануара 2020. године, уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица, организација рачуноводства и рачуноводствене исправе, услови и начин вођења пословних књига, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима,

состављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја и годишњег извештаја о пословању, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство, као и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбама члана 2. тачка 11) Старог Закона, прописано је да се ванредни финансијски извештај саставља у случајевима статусних промена, и то са стањем на дан који претходи дану уписа статусне промене.

У складу са чланом 25. став 4. Старог Закона, правно лице дужно је да састави ванредне финансијске извештаје у случајевима предвиђеним овим законом. Међутим, Старим Законом није било прецизно уређено на кога се (од учесника у статусној промени) конкретно мисли, па се постављало питање да ли сва друштва треба да саставе ванредни финансијски извештај или само оно друштво чији се статус мења након извршене статусне промене. С тим у вези, напомињемо да је Министарство финансија издало службено мишљење број: О11-00-592/2015-16 од 11. јуна 2015. године које се односило (услед тако дефинисаног захтева од стране обвезника) на статусну промену припајање. У том мишљењу, прецизирано је да конкретну обавезу састављања ванредног финансијског извештаја има само друштво које припајањем престаје да постоји, а не оно друштво које наставља да постоји.

Имајући у виду наведено, а у вези са питањем под а) из предметног захтева, мишљења смо да се исти принцип (став заузет поменутиим мишљењем Министарства финансија из 2015. године) има сходно применити и у случају осталих статусних промена. Дакле, у конкретном случају (статусна промена издвајање), а сагласно одредбама Старог Закона, сматрамо да није постојала обавеза састављања ванредног финансијског извештаја за друштво дељеник које наставља да постоји.

У вези са питањем под б) указујемо на следеће:

Сагласно одредбама члана 2. тачка 8) Новог Закона, ванредни финансијски извештај саставља се у случајевима статусних промена, и то са стањем на дан који претходи дану уписа статусне промене. Истовремено, у оквиру дефиниције ванредног финансијског извештаја прописано је да у случају статусне промене припајања, ванредни финансијски извештај саставља правно лице које престаје са пословањем, док у случају статусне промене издвајања ванредни финансијски извештај саставља правно лице које у поступку промене издваја део своје имовине и обавеза, осим ако посебним законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 63. став 6. 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, 95/18 и 86/19), прописано је да се ванредни порески биланс саставља (и пореска пријава подноси у року од 60 дана од дана статусне промене) искључиво у случају статусне промене која за последицу има престанак постојања друштва. Самим тим, остали учесници у статусној промени чији статус није промењен јер настављају да постоје и након статусне промене, немају обавезу састављања пореског биланса и пореске пријаве, што указује и да немају обавезу састављања ванредног финансијског извештаја.

Такође, сходно члану 490. став 4. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11, 99/11, 83/14, 5/15, 44/18 и 95/18), финансијски извештаји нису потребни ако су се сви чланови друштва које учествује у статусној промени сагласили да се ти извештаји не припремају.

Имајући у виду претходно наведено, а како су посебним законима (Закон о порезу на добит правних лица и Закон о привредним друштвима) друкчије уређене обавезе учесника статусних промена

(издвајање) у односу на одредбу члана 2. тачка 8) Новог Закона, примењујући исти принцип заузет ставом Министарства финансија из 2015. године, мишљења смо да у конкретном случају друштво које наставља да постоји (након статусне промене издвајања) нема обавезу састављања ванредног финансијског извештаја, већ ће све промене које су настале (након нпр. издвајања одређене некретнине или опреме) свакако бити приказане у редовном годишњем финансијском извештају тог друштва.

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

2. У вези новог Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, број 73/19), који је ступио на снагу 1. јануара 2020. године, да ли постоје услови за сходну примену одредбе члана 6. став 12. Закона о рачуноводству („Службени гласник РС“, број 73/19) на поступак разврставања правних лица у случајевима када је матично правно лице нека од финансијских институција која је наведена у овој одредби, тј. да ли се ове групе сматрају великим групама правних лица у смислу закона?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00013/2020-16 од 15.01.2020. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19, у даљем тексту: Закон), уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига,

услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

Одредбом члана 6. став 12. Закона прописано је да се Народна банка Србије, банке, друштва за осигурање, даваоци финансијског лизинга, добровољни пензијски фондови, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, Централни регистар, депо и клиринг хартија од вредности, инвестициони фондови, друштва за управљање инвестиционим фондовима, берзе и брокерско-дилерска друштва, платне институције и институције електронског новца, као и факторинг друштва у смислу овог закона сматрају великим правним лицима.

Одредбама члана 7. Закона уређено је разврставање група правних лица (мале, средње и велике групе) у зависности од испуњавања одређених критеријума (просечан број запослених, пословни приход, вредност укупне активе на датум биланса).

Овим путем додатно указујемо и на одредбе члана 32. (ст. 6. и 7) Закона којима је прописано следеће:

Матично правно лице није дужно да у консолидовани годишњи финансијски извештај укључи зависно правно лице, укључујући и друштво од јавног интереса, уколико је испуњен најмање један од следећих услова:

1) у случају када информације потребне за састављање консолидованог годишњег финансијског извештаја у складу са овим законом нису доступне без претераних трошкова или претераног кашњења;

2) акције, односно удели, тог зависног правног лица држе се искључиво са циљем њихове накнадне продаје – матично правно лице може да докаже да активно ради на продаји тих акција, односно удела; или

3) постоје значајна дугорочна ограничења која битно ометају:

(1) матично правно лице у остварењу својих права над имовином или управљањем тим зависним правним лицем; или

(2) спровођење јединственог управљања тим зависним правним лицем.

Од обавезе састављања, достављања и обелодањивања консолидованог годишњег финансијског извештаја изузима се матично правно лице, укључујући и друштво од јавног интереса, ако:

1) оно има само зависна правна лица која су, било појединачно или у консолидованом збиру, са становишта израде консолидованог годишњег финансијског извештаја материјално безначајна; или

2) се сва његова зависна правна лица могу изузети од консолидовања на основу става б. овог члана.

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог је наведено и да је Агенција за привредне регистре у неформалном разговору са представницима Народне банке Србије упозната са њиховим ставом да се у случајевима када је матично правно лице банка или давалац финансијског лизинга (правна лица над којима надзор врши Народна банка Србије) има сходно применити члан 6. став 12. Закона, тј. да су такве групе увек велике по сили закона, без обзира на податке исказане у консолидованом годишњем финансијском извештају.

Имајући у виду претходно наведено, мишљења смо да не би требало парцијално примењивати одредбу члана 6. став 12. Закона, односно да се иста треба сходно применити и на поступак утврђивања група правних лица када је матично правно лице нпр.

друштво за осигурање, друштво за управљање инвестиционим фондовима и остала правна лица која се сагласно овој одредби Закона (појединачно посматрано) сматрају великим правним лицима. Дакле, групе правних лица у којима је матично правно лице оно правно лице које се сагласно члану 6. став 12. Закона сматра великим правним лицем, сматрају се великим групама правних лица (није потребно да се посебно разврставају и да достављају обавештење о разврставању групе) у смислу овог закона.

Међутим, поново истичемо да матично правно лице (укључујући и друштва од јавног интереса у смислу закона којим се уређује ревизија, а у која свакако спадају и велика правна лица сагласно Закону) може бити изузето од обавезе састављања консолидованих финансијских извештаја уколико су испуњени одговарајући услови из члана 32. Закона.

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

3. Признавање прихода и трошкова у случају пружања грађевинских услуга и то код изградње нових и реконструкције постојећих пружних и трамвајских колосека

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-524/2019-16 од 09.01.2020. год.)

Законом о рачуноводству („Службени гласник РС“, бр. 73/19, у даљем тексту: Закон), који је ступио на снагу 1. јануара 2020. године, уређују се обвезници примене овог закона, разврставање правних

лица и предузетника, организација рачуноводства, рачуноводствене исправе и врсте пословних књига, услови и начин вођења пословних књига, Регистар пружалаца рачуноводствених услуга, признавање и вредновање позиција у финансијским извештајима, састављање, достављање и јавно објављивање финансијских извештаја, годишњег извештаја о пословању, извештаја о корпоративном управљању, извештаји о плаћањима ауторитетима власти и нефинансијско извештавање, Регистар финансијских извештаја, Национална комисија за рачуноводство и надзор над спровођењем одредби овог закона.

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог, наведено је следеће:

– огранак страног правног лица у Србији обвезник пореза на додату вредност и обвезник пореза на добит правних лица. Огранак је разврстан као мало правно лице и исти је, као водећи партнер, са привредним друштвом „А“ (равноправни партнер) потписао уговор о извођењу радова (у којем наступају као конзорцијум два равноправна партнера) где се као наручилац услуге, односно радова, појављује друштво у државном власништву;

– водећи партнер и равноправни партнер су свој однос регулисали уговором о конзорцијуму (није основано ново конзорцијум друштво, већ сва права и обавезе регулишу уговором о конзорцијуму). Овим уговором је предвиђено да је свака страна одговорна за искључиво свој део радова, а да су солидарно одговорне пред наручиоцем;

– водећи партнер фактурише целокупне радове, тј. испоставља фактуре друштву у државном власништву. Фактуре које испоставља водећи партнер, обухватају радове које изводе и равноправни партнер и водећи партнер, тј. фактуре се састављају на основу тзв. грађевинске књиге и прихваћеног предмета и предрачуна, у којој се како прописи из области грађевинарства

налажу, води евиденција на једном градилишту као целини (без обзира на то колико чланова конзорцијума изводи радове);

– ове фактуре издате друштву у државном власништву се књиже преко конта прихода од услуга, и то у целокупном износу. Када друштво у државном власништву прихвати радове исказане на фактури водећег партнера, равноправни партнер испоставља фактуру (привремену ситуацију) водећем партнеру за део радова који је равноправни партнер извео.

У складу са претходно наведеним, постављено је следеће питање:

Имајући у виду да водећи партнер у целокупном износу књижи фактуре издате друштву у државном власништву, да ли је исправно да фактуре примљене од равноправног партнера књижи као умањење прихода (у целокупном износу фактуре од равноправног партнера)?

С обзиром на информације из предметног захтева, а према нашем разумевању, уговором о конзорцијуму предвиђено је да сви учесници (водећи и равноправни партнер) исказују приход у висини вредности послова које је сваки од њих обавио. Самим тим, водећи партнер који испоставља фактуру наручиоцу посла би требало да евидентира у својим пословним књигама свој део прихода, а да одговарајући део обавезе из специфичних послова евидентира у складу са Правилником о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 95/14) на рачуну 449 – *Остале обавезе из специфичних послова*. По добијању фактуре од равноправног партнера у пословним књигама водећег партнера не би се евидентирали приходи (па након тога сторнирали, односно вршило

умањење прихода како је у захтеву наведено), већ би се одговарајуће евидентирање вршило на дуговној страни рачуна 449.

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

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ЈАНУАРУ 2020. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о изменама и допунама Уредбе о поступку за утврђивање права на исплату девизне штедње грађана	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 8 од 31. јануара 2020. год.
Уредба о измени Уредбе о царинским поступцима и царинским формалностима	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 8 од 31. јануара 2020. год.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о обрасцу захтева за повраћај плаћених пореза и доприноса по основу олакшица за запошљавање	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 3 од 17. јануара 2020. год.
ОДЛУКЕ	
Одлука о допунама Одлуке о оснивању, почетку и престанку рада царинарница, царинских испостава, одсека и царинских реферата	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 1 од 10. јануара 2020. год.
Одлука о измени Одлуке о образовању Комисије за израду предлога о утврђивању права на исплату девизне штедње	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 8 од 31. јануара 2020. год.

ОСТАЛО	
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ НЕОПОРЕЗИВИ ИЗНОСИ пореза на доходак грађана из члана 9. став 1. тач. 9), 12), 13), 29), 30) и 31), члана 18. став 1. тач. 1), 2), 5), 7), 8), 9) и 9а), члана 21а став 2, члана 83. став 4. тачка 1) и члана 85. став 1. тачка 11) Закона о порезу на доходак грађана годишњим индексом потрошачких цена у 2019. години	Сл. гласник РС, бр. 5 од 22. јануара 2020. год.
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОС из члана 13. став 3. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање годишњим индексом потрошачких цена у 2019. години	Сл. гласник РС, бр. 5 од 22. јануара 2020. год.
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ акциза из члана 9. став 1. тачка 1), тачка 2) алинеја трећа, тачка 3) алинеја четврта, тачка 4), тачка 5) алинеја четврта, тачка 6) и тачка 7) алинеја трећа, члана 9. став 5. тачка 1) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (4) алинеја прва, подтач. (5) и (6), тачка 2), тачка 3) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (2) алинеја прва, подтачка (3), тач. 4), 5) и 6), члана 12а, чл. 14. и 14а и члана 40г Закона о акцизама годишњим индексом потрошачких цена у 2019. години	Сл. гласник РС, бр. 5 од 22. јануара 2020. год.

<p>ИЗМЕНА УСКЛАЂЕНИХ ДИНАРСКИХ ИЗНОСА акциза из члана 9. став 1. тачка 1), тачка 2) алинеја трећа, тачка 3) алинеја четврта, тачка 4), тачка 5) алинеја четврта, тачка 6) и тачка 7) алинеја трећа, члана 9. став 5. тачка 1) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (4) алинеја прва, подтач. (5) и (6), тачка 2), тачка 3) подтачка (1) алинеја трећа, подтачка (2) алинеја прва, подтачка (3), тач. 4), 5) и 6), члана 12а, чл. 14. и 14а и члана 40г Закона о акцизама годишњим индексом потрошачких цена у 2019. години</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 29. јануара 2020. год.</i></p>
<p>УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ накнада из јединствене тарифе по којој се наплаћују накнаде за услуге које врши Управа за трезор</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 7 од 29. јануара 2020. год.</i></p>
<p>УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ из члана 56б став 2. тачка 1) и став 3. Закона о порезу на додатну вредност</p>	<p><i>Сл. гласник РС, бр. 8 од 31. јануара 2020. год.</i></p>

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