



Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



Број 6-8
јун-август 2020.
година LX
ISSN 0354-3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 6-8
јун-август 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
Штампарија 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. Порески третман примања која од Фондације остваре физичка лица – талентовани ученици и студенти који се истичу у научном и стваралачком раду, на основу конкурса за доделу новачних средстава према критеријумима прописаним општим актом Фондације.....27
2. Порески третман примања запосленог од послодавца по основу накнаде документованих трошкова превоза за долазак и одлазак са рада 31

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се изградња објекта – постројења за третман отпадних вода из комплекса депоније коју обвезник ПДВ – извођач врши другом обвезнику ПДВ – инвеститору сматра прометом из области грађевинарства?..... 35
 2. Порески третман промета односно увоза публикације чији је саставни део играчка која је провучена кроз насловну страницу..... 38
 3. Да ли обвезник ПДВ који се бави израдом ТВ спотова има право на одбитак ПДВ по основу услуга стављања на располагање особља, услуга изнајмљивања покретних приколица за одмор, покретних кухиња, столица и покретних тоалета које користи на сетовима приликом снимања ТВ спотова, као и по основу издатака за исхрану, укључујући и пиће, запослених, односно других радно ангажованих лица? 40
 4. Да ли обвезник ПДВ – продавац пољопривредног земљишта који је са посредником, такође обвезником ПДВ, закључио уговор о посредовању којим се, између осталог, обвезник ПДВ – посредник обавезао да ће настојати наћи и довести у везу са обвезником ПДВ – налогодавцем лице које би са њим преговарало о закључењу уговора
-

о продаји пољопривредног земљишта, има право да ПДВ обрачунат за промет услуге посредовања одбије као претходни порез?..... 42

5. Када обвезник ПДВ на својој интернет платформи оглашава предузетнике који се баве услугама лабораторијских анализа и од корисника тих услуга у име и за рачун предузетника наплаћује накнаду за услуге лабораторијских анализа, да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга оглашавања предузетника урачунава износ накнаде за услуге лабораторијских анализа? 45

6. Када се сматра извршеним промет услуга техничке заштите – даљинског надзора које обвезник ПДВ, на основу закљученог уговора, пружа физичким и правним лицима коришћењем сопственог софтвера? 46

7. Порески третман испоруке у низу једних истих добара између обвезника ПДВ 48

8. Да ли обвезник ПДВ који је купио пољопривредне производе од пољопривредника, али је износ у висини ПДВ надокнаде уплатио на рачун другог физичког лица (нпр. на рачун повериоца пољопривредника), има право да тај износ одбије као претходни порез? 53

9. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ изврши демонтажу старих и испоруку са уградњом нових аутоматских врата, односно појединих делова за аутоматска врата (нпр. крила, панели, клизне греде са механизмом, мотор и др.)? 54

10. Која добра се сматрају медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам која се опорезују по посебној стопи ПДВ? 57

11. Порески третман промета и увоза пулсативних пумпи са потрошним материјалом за употребу као помагала за лечење шећерне и других болести..... 59

12. Ко је порески дужник за промет добара која изврши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ у случају када се у процесу производње добара

од метала или њихових легура произведу добра која су неупотребљива због одређених оштећења (нпр. због погрешне јачине топлоте деформисан је облик добара или постоје напрснућа, због бушења рупа на погрешним местима, оштећења услед пада и др.) односно када се произведу добра погрешних димензија или неодговарајућег квалитета?..... 60

13. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ са седиштем у Републици Србији – носилац жига и дозволе за стављање у промет одређених добара у Републици Србији и Руској Федерацији пренесе део имовине који, између осталог, чини и жиг, другом обвезнику ПДВ, такође са седиштем у Републици Србији, а стичалац жига уговором о лиценци уступи право коришћења жига преносиоцу жига како би преносилац жига у одређеном периоду (док стичалац не добије дозволе надлежних органа за стављање у промет одређених добара у Републици Србији и Руској Федерацији, а најдуже до уговореног датума) испоручивао добра купцима у своје име и за свој рачун..... 63

14. Када обвезник ПДВ, који је истовремено и обвезник плаћања накнаде за коришћење јавних добара, потражује од примаоца добара или услуга накнаду за свој промет добара или услуга на који се обрачунава ПДВ, при чему је у тој накнади, између осталог, садржана и накнада, односно део накнаде за коришћење јавних добара, да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава и тај износ? 70

15. Порески третман промета на основу уговора о јавно-приватном партнерству који обвезник ПДВ закључи са јединицом локалне самоуправе који има за предмет пружање енергетске услуге у складу са Законом о ефикасном коришћењу енергије, при чему се за сврху пружања предметне услуге врше активности које подразумевају замену постојећих светиљки новим ЛЕД светиљкама, као и одржавање и обезбеђивање функционисања система јавне расвете у уговореном периоду 74

16. Порески третман уступања без накнаде (без било каквог потраживања) пословне просторије – мензе лицу које ће припремати храну за потребе запослених код обвезника ПДВ..... 78

-
17. Порески третман промета и увоза папирних пелена, укључујући и гаћице за инконтиненцију, које се не сматрају папирним пеленама, укључујући и гаћице за инконтиненцију, за одрасле 80
18. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора који изврши обвезник ПДВ – власник тржног центра 81
19. Порески третман промета услуга у случају када накнаде за коришћење јавних добара истовремено представљају и накнаде за одређене услуге у смислу ЗПДВ, а те услуге пружа обвезник ПДВ 90
20. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације који обвезник ПДВ врши у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести..... 94
21. Порески третман промета услуга испитивања здравствене исправности животних намирница, воде, ваздуха и предмета опште употребе који врши Институт за јавно здравље Србије „Др Милан Јовановић – Батут“ 97
22. Предаја образаца СНПДВ и ЛНПДВ Пореској управи 100
23. Да ли је реч о промету из области грађевинарства у случају изградње подног складишта (која обухвата више активности – припремање градилишта, земљане радове, бетонирање, постављање челичних конструкција и сл.) коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, као и испоруке електро опреме (електро ормани, кабловски регали, опрема за аларм, надзорна опрема и сл.), за чије је функционисање потребна искључиво електрична инсталација, са уградњом и пуштањем у рад, односно без пуштања у рад?..... 103
24. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести које врши обвезник ПДВ – Јавно комунално предузеће „Градска чистоћа“ 108
25. Порески третман промета услуга које пружа обвезник ПДВ, у оквиру реализације уговора „Израда просторног плана за посебне
-

намене инфраструктурног коридора Суботица – државна граница са Мађарском (Чикерија) – железничка пруга у Србији“, финансираног од стране Европске уније, чије је место промета у Републици Србији лицу са седиштем у Мађарској, као и промета услуга који страно лице врши кориснику услуга (Република Србија – Покрајински секретаријат за енергетику, грађевинарство и саобраћај) 110

26. Порески третман промета услуга давања у закуп водног земљишта..... 117

27. Накнадна достава образаца ССПДВ и ЛНПДВ Пореској управи 118

28. Порески третман промета услуга у случају када накнаде за коришћење јавних добара истовремено представљају и накнаде за одређене услуге у смислу ЗПДВ, а те услуге пружа обвезник ПДВ 121

29. Да ли обвезник ПДВ има право да на основу правноснажне одлуке суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара, односно услуга, измени – смањи износ основице и износ обрачунаог ПДВ за износ накнаде за испоручена добра, односно пружене услуге који није наплаћен?..... 125

30. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора установи социјалне заштите која није обвезник ПДВ, а који врши обвезник ПДВ – закуподавац 127

31. Порески третман промета услуга прегледа кандидата за возаче (ради стицања возачке дозволе), кандидата за обављање делатности такси превоза и пружање услуга обуке за пружање прве помоћи који врши обвезник ПДВ – Завод за здравствену заштиту радника..... 128

32. Утврђивања основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења електроенергетског објекта купца на дистрибутивни електроенергетски систем..... 131

33. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ на основу уговора о превозу врши промет услуга превоза каменог агрегата другом обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији? 133

34. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када обвезник ПДВ, на основу уговора о донацији, пружа без накнаде услуге које се односе на рад грађевинске механизације на уређењу игралишта, стадиона и дивљих депонија? 135

Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ – власник косачице преда неисправну косачицу другом лицу које се обавезало да ће косачицу довести у исправно стање и да ће је, после одређеног времена у којем ће је користити за сопствене потребе, вратити исправну обвезнику ПДВ – власнику?..... 136

35. Ко је порески дужник за промет у случају одржавање водоводног система, у конкретном случају замена филтерских испуна (кварцног песка и антрацита) и дизни на постројењу за пречишћавање воде као делу водоводног система, која подразумева вађење старих филтерских испуна и дизни, прање испражњених филтерских поља и постављање нових филтерских испуна и дизни, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ? 141

36. Утврђивања основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења електроенергетског објекта купца на дистрибутивни електроенергетски систем на основу уговора између примаоца услуге – физичког лица (које није обвезник ПДВ) и пружаоца услуге – обвезника ПДВ (привредно друштво за дистрибуцију електричне енергије) ... 144

37. Порески третман давања рекламног материјала и других поклона мање вредности повремено различитим лицима..... 146

38. Порески третман бесплатног давања добара која се сматрају рекламним материјалом и других поклона мање вредности, у сврху рекламе и пропаганде производног програма, која обвезник ПДВ даје својим купцима или будућим купцима у случају бесплатног давања у

укупној вредности већој од 0,25% укупног промета у том пореском периоду 149

39. Када обвезник ПДВ – привредно друштво стекне гаражу коју ће користити као простор за смештање лабораторије за израду прототипова производа и израду електронских компоненти и других производа у области ИТ сектора, да ли има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету за први пренос права располагања на тој економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта одбије као претходни порез? 151

40. Да ли може да се оствари пореско ослобођење за промет добара у случају када обвезник ПДВ – добављач, у оквиру реализације одређеног пројекта који се финансира средствима донације, односно зајма на основу међународног уговора закљученог са Републиком Србијом, изврши испоруку добара другом обвезнику ПДВ уз пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тач. 16а), односно 16б) Закона о ПДВ, након чега дође до враћања одређених добара обвезнику ПДВ – добављачу и до промета других добара од стране обвезника ПДВ – добављача? 154

41. Када надлежни царински орган у прописаном поступку решењем утврди да је ПДВ при увозу добара плаћен у износу мањем од износа који је требало да буде плаћен и наложи плаћање те разлике, да ли обвезник који је платио тако утврђени износ ПДВ може да га одбије као претходни порез? 156

42. Порески третман првог преноса права располагања на стану и гаражи у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који врши обвезник ПДВ 159

43. Подела претходног пореза према економској припадности 160

44. Порески третман услуга у случају када страном лице које се у Републици Србији није евидентирало за ПДВ пружа услуге на основу

уговора са Европском инвестиционом банком (ЕИБ), које се односе на активности Регионалне канцеларије Европске инвестиционе банке у Београду, а које су у вези са непокретностима које се налазе у Републици Србији165

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Утврђивање капиталног добитка у складу са Законом о порезу на добит правних лица у случају када обвезник, по основу уговора о замени непокретности закљученог у току 2019. године, уступа инвеститору земљиште на ком ће инвеститор саградити објекат, при чему је уговором предвиђено да обвезник по завршетку објекта, а по основу уступљеног земљишта, добије „одређени проценат од нето изграђене површине објекта“173

2. Да ли је обвезник дужан да приликом састављања пореског биланса за 2019. годину утврди капитални добитак, односно губитак, у случају ако је обвезник, као продавац, у току 2019. године, закључио уговор о продаји непокретности – земљишта, а исплата купопродајне цене уговорена је у два облика, новчаном и неновчаном, с тим што се купац обавезује да ће неновчани део купопродајне цене исплатити компензацијом за вредност нето стамбене површине у стамбеним објектима које ће (купац) изградити на земљишту које је предмет продаје, док ће новчани део купопродајне цене купац исплаћивати у ратама, а предметним уговором обвезник се обавезује да ће након што купац исплати целокупан новчани део купопродајне цене (закључно са 30. јуном 2020. године), издати, потврдити и солемнизовати *clausulu intabulandi* на основу које ће купац пред надлежним органом уписати право својине на предметном земљишту?177

3. Признавање расхода у пореском билансу обвезника који се бави производњом и прометом лекова који у току године (у складу са одредбама Закона о лековима и медицинским средствима) врши расходовање тј. отпис сировина, пакованог материјала, готових производа и осталих залиха који се не могу више користити у производне сврхе (фармацеутски отпад), из разлога што је истима

истекао рок употребе или не поседују одговарајући квалитет прописан регулативом донетој у овој области.....	182
4. Признавања расхода у пореском билансу по основу дела уговорених трошкова обвезника који је у току 2019. године закључио уговоре о извозу отпада, али уговори нису реализовани у тој години због кашњења у прибављању транзитних дозвола	184
5. Коришћење односно губитак права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају два повезана обвезника која оба користе право на порески подстицај, а која спроводе статусну промену спајања.....	187
6. Попуњавање Обрасца СУ обвезника који је стекао право на пореско ослобођење у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица када јединица локалне самоуправе уговором пренесе обвезнику право својине на грађевинском земљишту без накнаде, при чему су предметним уговором дефинисани и услови које обвезник (у одређеном временском периоду) треба да испуни да би задржао право својине на предметном земљишту (нпр. као што су изградња пословног објекта, запошљавање одређеног броја радника и др.).....	191
7. Да ли се трошкови производње дигиталног уџбеника признају у складу са одредбама члана 22г Закона о порезу на добит правних лица?	193
8. Испуњење услова за коришћење пореског ослобођења у вези примене члана 50а Закона о порезу на добит правних лица	197
9. Примена методе трансакционе нето марже код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“	199
10. Остваривање права на пореско ослобођење по основу улагања извршених у набавку трговачке марке, у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица	203
11. Примена одредаба члана 22г Закона о порезу на добит правних лица у случају када обвезник обавља делатност која се односи на	

производњу омотача у индустрији меса, а поред производне активности (која представља основну делатност) обвезник се бави истраживањем и развојем нових производа и иновативним побољшањем постојеће понуде производа.....204

12. Постојање повезаности лица у складу са Законом о порезу на добит правних лица208

13. Обрачун пореске амортизације у складу са чланом 10б. Закона о порезу на добит правних лица210

14. Да ли се у случају коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица на редном броју 4. Обрасца СУ укључују и стална средства узета у закуп?213

15. Порески третман новчаних средстава која родитељи уплаћују на рачун школе, а у сврху исхране деце, односно по основу накнада за целодневну бригу о деци за време извођења рекреативне наставе у природи и екскурзија214

16. Да ли се улагања обвезника извршена у изградњу пута и водоводне мреже (с обзиром да до пословних објеката обвезника нису постојали прилазни пут и водоводна мрежа), који прелазе у јавну својину општине, признају у пореском билансу као расход редовног пословања?216

17. Да ли се обрачун пореске амортизације може вршити на основу броја месеци коришћења у пореском периоду?219

18. Обрачун пореске амортизације у складу са чланом 10б Закона о порезу на добит правних лица уколико обвезник набавља стално средство (производна машина) тако што један део те машине набавља у току 2018. године, а други у 2019. години, при чему у 2019. години монтира све делова производне машине и исту ставља у употребу.....220

19. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице оствари од (другог) нерезидентног правног лица по основу закупа опреме на територији Републике.....222

20. Да ли се донације у новцу, добрима или услугама извршене Републици, аутономној покрајини, односно јединици локалне самоуправе у периоду важења ванредног стања признају као расход у пореском билансу обвезника (даваоца донације)?223

21. Да ли је обвезник у својим пословним књигама извршио правилно књижење профактура и да ли постоје евентуалне пореске обавезе у складу са Законом о порезу на добит правних лица у случају када је обвезник примио профактуре од пословног партнера из иностранства за будуће услуге развоја пројекта у Републици Србији које (услуге) нису извршене, а профактуре су прокњижене у пословним књигама обвезника на рачунима временских разграничења у Билансу стања и пренете у наредне пословне године?224

22. Признавање расхода обвезника (регистрованог за обављање делатности коцкања и клађења) насталих по основу бесплатног давања пића, грицкалица и сл. корисницима обвезникових услуга229

23. Коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица230

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Када настаје пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права на непокретности по основу уговора о купопродаји тј. да ли настаје у моменту испуњења услова којим се одређује износ цене за пренос ако су „за пренос уговорене две алтернативне купопродајне цене, обе веће од тржишних“?233

2. Да ли је физичко лице обвезник пореза на имовину за стан који користи по основу уговора о закупу на период од пет година, по коме је закуподавац Социјално-здравствена установа за збрињавање одраслих лица Геронтолошки центар Суботица, а на основу сагласности Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених?234

3. Да ли основицу пореза на пренос апсолутних права чини уговорена цена у случају када је привредно друштво „непокретност продало

физичком лицу по вредности која је у том тренутку тржишна“, али порески орган није у року од 60 дана решењем утврдио пореску основуцу, или „мора да се чека решење пореског органа“?237

4. Да ли се остварује ослобођење од пореза на наслеђе и поклон када заоставштину оставиоца, који иза себе није оставио тестамент, наследе његова супруга и двоје деце (који немају своје потомке), ако у оставинском поступку наслеђени део деца уступе својој мајци – супрузи оставиоца, односно ако се у оставинском поступку одрекну наслеђа у њену корист?241

5. Да ли постоји законски основ да се од привредног друштва – закупца пословног простора у јавној својини наплати порез на имовину за тај пословни простор, ако је закуподавац директни корисник буџетских средстава и ако је са закупцем уговорио обавезу закупца да „редовно измирује трошкове пореза на имовину на објекте који су му дати у закуп?242

6. Да ли привредно друштво – обвезник пореза на имовину, чија је претежна регистрована делатност 03.22 Слатководне акватуре, јесте обвезник коме је пољопривреда претежна делатност и да ли може остварити право на ослобођење од пореза на имовину за остало вештачки створено неплодно земљиште, шумско земљиште, земљиште под зградом и другим објектима, као и за објекте у којима су смештени базени за узгој рибе, репроматеријал и механизација?245

7. Да ли је „25. мај – Милан Гале Мушкатиновић“ д.о.о. Београд обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини града Београда, које је град Београд као једини оснивач тог привредног друштва актом о оснивању дао на управљање том друштву, при чему на предметним непокретностима привредно друштво није ималац права коришћења, није корисник, нити је држалац без правног основа већ искључиво управља непокретностима у својини града Београда, у катастру непокретности није уписано друштво са било којим правом

на непокретностима, нити води непокретности у својим пословним књигама?.....248

8. Да ли је привредно друштво „Мирко Сандић“ д.о.о. Београд обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини града Београда, које је град Београд као једини оснивач тог привредног друштва актом о оснивању дао на управљање том друштву, при чему на предметним непокретностима привредно друштво није ималац права коришћења, корисник нити држалац без правног основа већ „искључиво управља непокретностима у својини града Београда, у катастру непокретности није уписано друштво са било којим правом на непокретностима, нити води непокретности у својим пословним књигама“?.....250

9. Када настаје обавеза по основу пореза на имовину за незаконито изграђене објекте за које је пореска пријава за утврђивање пореза на имовину поднета у току поступка озакоњења, као један од услова за озакоњење (за објекте за које није утврђиван порез и за објекте који су веће површине од површине за коју је утврђиван порез), као и „да ли је доношење решења којим се порески обвезник обавезује да своју пореску обавезу ретроактивно измири правилно, при чему орган локалне самоуправе као моменат настанка пореске обавезе за чињеницу узима у обзир моменат подношења захтева за озакоњење“?253

10. Да ли се стан или кућа за становање који је решењем надлежног органа категоризован као угоститељски објекат у којем се пружа услуга смештаја, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава као пословни простор?.....258

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Изузимања од опорезивања порезом на капитални добитак прихода који физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву који има у свом власништву непрекидно најмање десет година.....263

2. Порески третман примања које удружење Станица „Сервис за савремени плес“ исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења, која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији чланова тог удружења који услед пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана264

3. Порески третман примања које Асоцијација независна културна сцена Србије исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији чланова тог удружења који услед пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана266

4. Порески третман примања које Друштво књижевника Војводине исплаћује из средстава Фонда солидарности тог друштва која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији и чланова тог друштва који услед пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана267

5. Порески третман накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада269

-
6. Порески третман прихода физичког лица по основу продаје акција у привредном друштву271
 7. Да ли се износ дневнице изнад припадајуће неопорезивог износа урачунава у основицу годишњег пореза на доходак грађана?273
 8. Како се опорезује накнада која се исплаћује предузетнику који обавља активности уз накнаду за истог налогодавца и који додатно испуњава четири од девет законских критеријума?276

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Застарелост пореске обавезе пореског обвезника коме је рачун због доспелих а неплаћених пореских обавеза блокиран281
2. Споразум о одлагању плаћања дугованог пореза285

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе страних држављана – стручњака за мозаик из Руске Федерације који су ангажовани на радовима на мозаику у спомен-храму Светог Саве на Врачару, приликом подношења захтева за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији?289
 2. Да ли се плаћа републичка административна такса за послове оверавања мерила када послове оверавања мерила овлашћено тело обавља као поверени посао?290
 3. Примена ослобођења од плаћања републичке административне таксе прописаног чланом 19. став 1. тачка б) Закона о републичким административним таксама када надлежни орган издаје уверење о статусу предузетника (регистрованих пре 2006. године).....294
-

АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – течни нафтни гас, у случају када се поред обављања регистроване делатности у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, шифра делатности – 10.61 Производња млинских производа, привредно друштво бави и складиштењем меркантилне робе у сушарама у свом власништу, при чему обавља и поступак сушења ускладиштене меркантилне пшенице, за који користи течни нафтни гас, а ради очувања квалитета исте која ће се користити као сировина у даљој производњи млинских производа – брашна297
 2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на гасна уља, ТНГ и биогорива, која се као моторно гориво користе у транспортне сврхе за мања теретна возила (два Caddy возила и један комби)300
 3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – течни нафтни гас (пропан бутан смеша), који се користи приликом прераде млека и производње сирева, шифра делатности 10.51 обухваћене Сектором – С Класификације делатности, а у вези са усклађеношћу тарифне ознаке номенклатуре царинске тарифе у случају када се течни нафтни гас (бутан пропан смеша) означава тарифном ознаком номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 80, а у Закону о акцизама је за поменути дериват нафте наведена тарифна ознака номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00306
 4. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе за загревање пословног простора – школе, у случају када Основна школа купује гасно уље екстра лако ЕВРО ЕЛ, на основу закљученог уговора са привредним друштвом који је овлашћени дистрибутер нафтних деривата, а који испоручује у уговореним роковима и за испоручене количине испоставља рачун у којима не исказује износ обрачунате акцизе.....310
 5. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе у случају када привредно
-

друштво не поседује сопствену станицу, као ни цистерне за складиштење и снабдевање нафте, већ деривате нафте набавља од дистрибутера 314

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Да ли постоји могућност да се Оператору дистрибутивног система „ЕПС Дистрибуција“ д.о.о. Београд, као обвезнику накнаде, утврди једнократна накнада за постављање инсталација на путу и у заштитном појасу пута? 321

Да ли постоји могућност да се Оператору дистрибутивног система „ЕПС Дистрибуција“ д.о.о. Београд, као обвезнику накнаде, утврди једнократно плаћање накнаде за конституисање права службености пролаза? 321

ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања у случају престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, чиме се код послодавца смањи број запослених за више од 10%? 325

2. Утврђивање да ли је смањење запослених више од 10% када је уговор о раду на одређено време закључен за период од 9. марта до 8. априла 2020. године, али је 16. марта 2020. године споразумно престао радни однос запосленом 326

3. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања у случају престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, када се тиме смањи број запослених за више од 10%? 328

4. Рок за исплату примљених новчаних средстава запосленима у складу са Уредбом 329

5. Губљење права на коришћење фискалних погодности и директних давања	331
6. Да ли се изузимање од урачунавања у смањење броја запослених примењује на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се у конкретном случају завршава 24. марта 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године са послодавцем закључио анексе уговора о раду (у конкретном случају, први анекс је закључен у марту, а други у априлу 2020. године) којима је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време?	333
7. Услов за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима	334
8. Примена одредбе члана 12. став 1. Уредбе	335
9. Коришћење директних давања искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима	336
10. Да ли се изузимање од урачунавања у смањење броја запослених примењује на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се у конкретном случају завршава крајем марта 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године са послодавцем закључио анексе уговора о раду (у конкретном случају, први анекс је закључен у марту, други у априлу, а трећи у мају 2020. године) којима је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време?	338
11. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом у случају отказа уговора о раду од стране послодавца или запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, када се тиме код послодавца – привредног субјекта смањи број запослених за више од 10%?	340

-
12. Испуњавање услова за ostvarivaње фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом 342
13. Да ли су испуњени услови за ostvarivaње фискалних погодности и директних давања привредним субјектима сагласно Уредби у случају када се престанком радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, код послодавца – привредног субјекта смањи број запослених за више од 10%? 342
14. Да ли су испуњени услови за ostvarivaње фискалних погодности и директних давања привредним субјектима сагласно Уредби у случају када се споразумним престанком радног односа, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, код послодавца – привредног субјекта смањи број запослених за више од 10%? 344
15. Да ли се изузимање од урачунавања у смањење броја запослених примењује на запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава током априла–јуна 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године (у конкретном случају, у периоду април–јун 2020. године) без дана прекида по истеку периода на који је закључен такав уговор закључен нови (уговор о раду) или анексиран основни уговор о раду којим је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време? 345
16. Да ли предузетник паушалац који истовремено има и статус запосленог, а који запошљава друга лица, може да оствари за себе лично (као физичко лице које је предузетник) право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета – директна давања привредним субјектима у приватном сектору? 348
17. Да ли предузетник који истовремено има статус запосленог код послодавца – физичко лице је у радном односу код послодавца са 25% радног времена, може да оствари право на директна давања
-

привредним субјектима у приватном сектору (за себе као физичко лице које је предузетник)? 350

18. У случају смањења броја запослених услед престанка радног односа (отказом уговора о раду, споразумним престанком радног односа) запосленима код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору (друштво А), ради заснивања радног односа код другог послодавца (друштво Б) где су друштво А и друштво Б повезана друштва у смислу Закона о привредним друштвима, да ли се број тих запослених урачунава у процентуални износ смањења броја запослених (код друштва А) у смислу члана 12. став 1. Уредбе? 351

19. У случају када је предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и да је на основу те одлуке дана 25. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), да ли новоосновано привредно друштво има право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе? 354

20. Да ли се изузимање од урачунавања у смањење броја запослених примењује на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава 31. маја 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године (током месеца априла 2020. године) са послодавцем закључио анекс уговора о раду којим је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време? 355

21. Испуњавање услова за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом 357

22. Испуњавање услова за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом 358

23. Ко може да користи фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом? 359

24. Да ли привредни субјекти који су обухваћени Списком корисника јавних средстава могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом?	361
25. Фискалне погодности регулисане Уредбом о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19.....	362
26. Директна давања за запослене у складу са Уредбом.....	363
27. Привредни субјекти у приватном сектору који имају право на фискалне погодности и директна давања из Уредбе	365
28. Забрана исплате дивиденде до краја 2020. године као један од услова за коришћење фискалних погодности и директних давања	366
29. Да ли је смањен број запослених за више од 10% у периоду од 15. марта до 20. априла 2020. год. у случају када је послодавац засновао радни однос са новим запосленим 06. марта 2020. године, а другом запосленом је радни однос престао 21. марта 2020. године?	367
30. Да ли је смањен број запослених за више од 10% у периоду од 15. марта до 20. априла 2020. год. у случају када је послодавац засновао радни однос са новим запосленим 13. марта 2020. године, а другом запосленом је радни однос престао 16. марта 2020. године?	368
31. Ненаменско трошење директних давања која су уплаћена на наменски рачун.....	369
32. Ненаменско трошење директних давања која су уплаћена на наменски рачун.....	371
33. Каква је обавеза послодаваца који не исплати добијена новчана средства запосленима?	373
34. Да ли послодавац – привредни субјект у приватном сектору може да користи фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом	

у случају када, због природе делатности коју обавља, која је сезонског карактера, региструје привремени престанак обављања делатности пре 15. марта 2020. године (у конкретном случају, од 1. јануара 2020. године)?375

35. У случају када је предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и на основу те одлуке дана 20. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), да ли новоосновано привредно друштво има право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе?376

36. У случају када је предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и на основу те одлуке дана 24. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), да ли новоосновано привредно друштво има право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе?378

37. Наменски карактер директних давања из буџета (уплата бесповратних новчаних средстава) привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом.....379

38. Да ли се фискалне погодности и директна давања из Уредбе односе на одлагање доспелости за плаћање пореза и доприноса по основу уговорених накнада – уговора о делу, односно исплате уговорених накнада по том основу?.....381

39. Право великих правних лица на фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом.....383

40. Да ли лица којима је престао радни однос пре 15. марта 2020. године и нису поново засновала радни однос, могу да се урачунају у запослене за које може да се оствари директно давање из буџета?.....387

-
41. Да ли физичко лице које је решењем Министарства правде именовано за судског вештака и које послове вештачења обавља као физичко лице које нема својство предузетника, има право на фискалне погодности и директна давања из Уредбе?..... 388
42. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби у случају престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, чиме се код послодавца смањи број запослених за више од 10%?..... 390
43. Да ли заступник платне институције – великог правног лица, који на основу писменог овлашћења те институције пружа једну или више платних услуга, а који (заступник) је иначе као правно лице разврстан у мала правна лица, може да оствари фискалне погодности и директна давања сагласно Уредби? 391
44. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања сагласно Уредби у случају када се због престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10%?..... 394
45. Уплата директних давања из буџета са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор..... 395
46. Испуњеност услова за остваривање фискалних погодности и директних давања сагласно Уредби у случају када је крајем марта 2020. године престао радни однос лицу које је било једини запослени код послодавца..... 396
47. Да ли корисници јавних средстава имају право на фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом?..... 397
-

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе оствареног приликом продаје пакета Belgrade Pass услуга, односно издавања Belgrade Pass loyalty картице која обезбеђује попуст на угоститељске услуге партнера привредног друштва City Pass doo, при чему се издавање и управљање јединственим корисничким налогом на коме се евидентира коришћење Belgrade Pass loyalty картице (валидација), као и достава исте врши путем интернета, односно преко интернет странице www.belgradepass.com399

ФИНАНСИЈСКИ СИСТЕМ

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли је према законским прописима Републике Србије дозвољена рекласификација и исказивање основних прихода, тј. курсних разлика привредног друштва као пословних прихода приликом састављања финансијских извештаја, односно да ли је могуће позитивне и негативне курсне разлике унети у одговарајуће АОП ознаке пословних прихода и расхода?401

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у јуну, јулу и августу 2020. године405

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

1. Порески третман примања која од Фондације остваре физичка лица – талентовани ученици и студенти који се истичу у научном и стваралачком раду, на основу конкурса за доделу новачних средстава према критеријумима прописаним општим актом Фондације

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-173/2020-04 од 08.7.2020. год.)

Како наводите, Фондација је основана у Републици Србији и регистрована са циљем унапређења социјалне и здравствене заштите, промовисања и унапређења културе и јавног информисања, промовисања и популаризације науке, образовања, уметности и аматерског спорта и слично. Између осталог, пружа помоћ младим талентима (ученицима и студентима) који се истичу у научном и стваралачком раду. Такође наводите да Фондација врши расписивање конкурса за доделу новчаних средстава талентованој деци и омладини, и то: за школовање у земљи и иностранству, за учествовање на признатим такмичењима у земљи и иностранству, као и за учествовање на камповима, радионицама, едукацијама, семинарима, скуповима и слично у земљи и иностранству, као и за покривање трошкова путовања у вези са похађањем наставе у иностранству. Истичете да се средства додељују на основу Правилника о додели новчаних средстава Фондације, по којем се кандидати рангирају према одређеним критеријумима као што су таленат, социјално-економски статус породице, успех у школовању, припадност осетљивој друштвеној групи, изузетност и др. као и да се средства додељују закључивањем Уговора са корисником у земљи

и иностранству (ако је у питању малолетно лице онда са родитељем/старатељем тог лица). По сваком специфичном захтеву корисника за покривање трошкова едукација, путних трошкова и слично, како наводите, Фондација након разматрања захтева по извршеној процени додељује новчана средства, односно покрива трошкове непосредним плаћањем. Напомињете да корисник нема обавезу противуслуге или противчинидбе, односно да није у обавези да врши било какву активност у корист Фондације, да нема обавезу ступања у радни однос са Фондацијом или неким од њених донатора.

1. Са становишта Закона о порезу на доходак грађана

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: ЗПДГ) прописано је да порез на доходак грађана плаћају физичка лица која остварују доходак, на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети Законом.

Порезу на доходак грађана подлежу приходи наведени у члану 3. став 1. ЗПДГ, било да су остварени у новцу, у природи, чињењем или на други начин (члан 3. ЗПДГ).

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

Имајући у виду наведено, уколико примање које од Фондације остваре физичка лица – талентовани ученици и студенти који се истичу у научном и стваралачком раду, на основу конкурса за доделу новачних средстава према критеријумима прописаним општим актом Фондације – не представља еквивалент за неки њихов рад, односно противуслугу или противчинидбу за неку њихову активност у корист Фондације (као даваоца тог примања,

код кога нису у радном односу), исто (примање) по својој природи не представља доходак физичког лица.

2. Са становишта Закона о порезима на имовину

Према одредби члана 14. став 2. Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: ЗПИ), порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

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

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

Одредбом члана 14. став 4. тачка 2) ЗПИ прописано је да се поклоном, у смислу овог закона, не сматра приход физичког лица по основима који су изузети из дохотка за опорезивање, односно који је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана.

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

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

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

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. овог закона је резидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије или у иностранству (члан 15. став 2. ЗПИ).

Обвезник пореза на наслеђе и поклон који наследи или на поклон прими предмет опорезивања из члана 14. ст. 2. и 3. овог закона је нерезидент Републике Србије за предмет који се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 3. ЗПИ).

Према томе, приход који физичко лице оствари од конкретне фондације, искључиво у новцу, без обавезе противчинидбе на име примљених средстава, јесте предмет опорезивања порезом на поклон ако су испуњени сви следећи услови:

– да то новчано примање није изузето из дохотка за опорезивање, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;

– да то новчано примање није предмет опорезивања порезом на доходак грађана, у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана;

– да је износ на поклон примљеног новца у једној календарској години који је конкретно физичко лице остварило од конкретне фондације већи од 100.000 динара.

Приход који физичко лице оствари од конкретне фондације, искључиво у новцу, без обавезе противчинидбе на име примљених средстава, који је у складу са законом којим се уређује опорезивање дохотка грађана, изузет из дохотка за опорезивање, односно који

је предмет опорезивања порезом на доходак грађана, није предмет опорезивања порезом на поклон. То значи да поклонопримац за приход остварен по том основу не подноси пореску пријаву и порез на поклон не плаћа.

Такође, ако физичко лице од конкретне фондације оствари приход искључиво у новцу, без обавезе противчинидбе на име примљених средстава, тај приход није предмет опорезивања порезом на поклон под условом да је износ на поклон примљеног новца од конкретне фондације до 100.000 динара у једној календарској години. Ако је износ на поклон примљеног новца у једној календарској години који физичко лице оствари од конкретне фондације већи од 100.000 динара, од опорезивања се изузима 100.000 динара у тој календарској години.

С обзиром на то да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини, са становишта опорезивања порезом на поклон, сматрамо да је поклон новца учињен конкретном физичком лицу не само кад му је тај новац, без обавезе противчинидбе, непосредно дат или уплаћен на његов рачун, већ и у случају кад је фондација непосредним плаћањем „покрила“ трошкове тог конкретног лица.

Кад је поклон новца који је остварило физичко лице – резидент Републике Србије предмет опорезивања порезом на поклон, обвезник пореза је физичко лице.

2. Порески третман примања запосленог од послодавца по основу накнаде документованих трошкова превоза за долазак и одлазак са рада

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00040/2019-04 од 03.6.2020. год.)

Одредбом члана 16. 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: ЗПДГ) прописано је да се зарада из чл. 13. до 146 овог закона опорезује по стопи од 10%.

Према одредби члана 18. став 1. тачка 1) ЗПДГ, 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 неопорезивих износа врши се на годишњем нивоу, а наведени износ је у примени почев од 1. фебруара 2019. године 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 је основица доприноса за запослене и за послодавце 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 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, не плаћа се порез на доходак грађана на зараде на примања запосленог од послодавца, по основу накнаде трошкова превоза за долазак и одлазак са рада који су документовани одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом.

Међутим, у случају када накнада трошкова превоза за долазак и одлазак са рада није документована одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом, такво примање подлеже опорезивању порезом на зараде по стопи од 10%.

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 сагласно члану 105. став 3. Закона о раду), не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање независно од пореског третмана тих примања према ЗПДГ.

Одредбом члана 7. 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) прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са одредбом члана 9. став 2. ЗПДПЛ, примања запосленог која се, у смислу закона којим је уређено опорезивање дохотка грађана, сматрају зарадом, укључујући и примања на која се до износа прописаног тим законом не плаћа порез на зараде, признају се као расход у пореском билансу у пореском периоду у коме су исплаћена, односно реализована.

Према прописима којима се уређује рачуноводство, књижење пословних промена, између осталог, на рачунима прихода и расхода, врши се на основу веродостојних рачуноводствених исправа, при чему рачуноводствена исправа представља писани документ или електронски запис о насталој пословној промени, која обухвата све податке потребне за књижење у пословним књигама тако да се из рачуноводствене исправе недвосмислено може сазнати основ, врста и садржај пословне промене. Веродостојном рачуноводственом исправом, у смислу наведених прописа, сматра се рачуноводствена исправа која је потпуна, истинита, рачунски тачна и приказује пословну промену

Имајући у виду наведено, у случају када накнада трошкова превоза за долазак и одлазак са рада није документована одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом, при чему је предметна накнада опорезована порезом на зараде по стопи од 10%, сматрамо да се иста (накнада) признаје као расход у пореском билансу у пореском периоду у коме је исплаћена, сходно члану 9. став 2. ЗПДПЛ.

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Да ли се изградња објекта – постројења за третман отпадних вода из комплекса депоније коју обвезник ПДВ – извођач врши другом обвезнику ПДВ – инвеститору сматра прометом из области грађевинарства?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-441/2020-04 од 14.8.2020. 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), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има 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 објекта – постројења за третман отпадних вода из комплекса депоније коју обвезник ПДВ – извођач врши другом обвезнику ПДВ – инвеститору 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. Напомињемо, на опредељивање пореског третмана предметног промета нема утицај чињеница што је, према наводима из вашег захтева, реч о постројењу привременог карактера, тј. о постројењу које ће бити уклоњено у року од пет до шест година од дана завршетка изградње.

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника, добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет 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).

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

2. Порески третман промета односно увоза публикације чији је саставни део играчка која је провучена кроз насловну страницу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-532/2020-04 од 30.7.2020. 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 и увоз монографских публикација ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 10%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

Монографским публикацијама за чији је промет, односно увоз прописано опорезивање по пореској стопи од 10% сматрају се публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део. С тим у вези, уколико публикација под називом „Моје прве успомене“ има наведене карактеристике, у том случају сматра се монографском

публикацијом чији се промет, односно увоз опорезује по посебној стопи ПДВ од 10% у складу са Законом, независно од тога што је саставни део предметног добра играчка која је провучена кроз насловну страницу.

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

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

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. Закона). Према одредби члана 23. став 2. тачка 9) Закона, по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује се промет, односно увоз монографских, односно серијских публикација.

Сагласно члану 8. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18, у даљем тексту Правилник), монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају СІР запис (Cataloguing In Publication), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Одредбом члана 10. Правилника прописано је да се посебна стопа од 10% примењује и код увоза добара из чл. 2–9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана,

односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

3. Да ли обвезник ПДВ који се бави израдом ТВ спотова има право на одбитак ПДВ по основу услуга стављања на располагање особља, услуга изнајмљивања покретних приколица за одмор, покретних кухиња, столица и покретних тоалета које користи на сетовима приликом снимања ТВ спотова, као и по основу издатака за исхрану, укључујући и пиће, запослених, односно других радно ангажованих лица?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00418/2019-04 од 29.7.2020. 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 се бави израдом ТВ спотова има право на одбитак претходног пореза по основу услуга стављања на располагање особља, услуга изнајмљивања покретних приколица за одмор, покретних кухиња, столица и покретних тоалета које користи на сетовима приликом снимања ТВ спотова, уз испуњење свих прописаних услова за остваривање овог права. Међутим, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по основу издатака за исхрану, укључујући и пиће, запослених, односно других радно ангажованих лица.

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

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

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

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

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

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 члана 29. став 1. Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу:

1) набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем, трицикала, четвороцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава, као и добара и услуга који су повезани са коришћењем објеката за смештај тих добара;

2) издатака за репрезентацију обвезника;

3) издатака за превоз запослених, односно других радно ангажованих лица за долазак на посао, односно одлазак с посла, као и издатака за исхрану, укључујући и пиће, запослених, односно других радно ангажованих лица, осим издатака за исхрану, укључујући и пиће, тих лица у угоститељским објектима обвезника када обвезник по том основу наплаћује накнаду.

4. Да ли обвезник ПДВ – продавац пољопривредног земљишта који је са посредником, такође обвезником ПДВ, закључио уговор о посредовању којим се, између осталог, обвезник ПДВ – посредник обавезао да ће настојати наћи и довести у везу са обвезником ПДВ – налогодавцем лице које би са њим преговарало о закључењу уговора о продаји пољопривредног земљишта, има право да ПДВ обрачунат за промет услуге посредовања одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-377/2019-04 од 28.7.2020. год.)

Када обвезник ПДВ – продавац пољопривредног земљишта закључи са посредником, такође обвезником ПДВ, уговор о посредовању којим се, између осталог, обвезник ПДВ – посредник обавезао да ће настојати наћи и довести у везу са обвезником ПДВ – налогодавцем лице које би са њим преговарало о закључењу уговора

о продаји пољопривредног земљишта, обвезник ПДВ – продавац пољопривредног земљишта, 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), нема право да ПДВ обрачунат за промет услуге посредовања одбије као претходни порез. Наиме, с обзиром да је обвезник ПДВ – продавац пољопривредног земљишта закључио уговор о посредовању с циљем да му посредник пронађе потенцијалне купце за пољопривредно земљиште, што са аспекта Закона значи да обвезник ПДВ – продавац пољопривредног земљишта услугу посредовања користи, односно да ће је користити за промет за који не постоји право на одбитак претходног пореза, конкретно за промет пољопривредног земљишта за који је у складу са чланом 25. став 2. тачка 2) Закона прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, потпуно је ирелевантно време извршења услуге посредовања, тј. чињеница што је услуга посредовања извршена пре продаје пољопривредног земљишта.

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

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

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

Према члану 25. став 2. тачка 2) Закона, ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског,

изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

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

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 813. Закона о облигационим односима („Службени лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 – одлука УСЈ и 57/89, „Службени лист СРЈ“, бр. 31/93 и „Службени лист СЦГ“, бр. 1/03 –

Уставна повеља), уговором о посредовању обавезује се посредник да настоји наћи и довести у везу са налогодавцем лице које би с њим преговарало о закључењу одређеног уговора, а налогодавац се обавезује да му исплати одређену накнаду, ако тај уговор буде закључен.

5. Када обвезник ПДВ на својој интернет платформи оглашава предузетнике који се баве услугама лабораторијских анализа и од корисника тих услуга у име и за рачун предузетника наплаћује накнаду за услуге лабораторијских анализа, да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга оглашавања предузетника урачунава износ накнаде за услуге лабораторијских анализа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00524/2020-04 од 28.7.2020. 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), основицу за обрачунавање ПДВ код промета добара и услуга чини 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. Основица не садржи 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 наведеним, када обвезник ПДВ на својој интернет платформи оглашава предузетнике који се баве услугама лабораторијских

анализа и од корисника тих услуга у име и за рачун предузетника наплаћује накнаду за услуге лабораторијских анализа, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга оглашавања предузетника не урачунава се износ накнаде за услуге лабораторијских анализа ако обвезник ПДВ тај износ накнаде преноси лицима у чије име и за чији рачун је извршио наплату, тј. предузетницима.

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

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

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

Сагласно одредби става 4. тачка 2) истог члана Закона, основица не садржи 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.

6. Када се сматра извршеним промет услуга техничке заштите – даљинског надзора које обвезник ПДВ, на основу

закљученог уговора, пружа физичким и правним лицима коришћењем сопственог софтвера?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00450/2020-04 од 28.7.2020. год.)

У складу са Законом о 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), промет услуга техничке заштите – даљинског надзора које обвезник ПДВ на основу закљученог уговора пружа физичким и правним лицима коришћењем сопственог софтвера, сматра се извршеним даном када је престао правни основ пружања услуге (уговор). У случају делимичне услуге која постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада, та услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге. Примера ради, када је уговор о пружању услуга техничке заштите – даљинског надзора закључен на годину дана (нпр. за 2020. годину) и уговорена накнада за цео период пружања услуге (240.000 динара), услуга се сматра пруженом 31. децембра 2020. године. Међутим, ако је накнада уговорена на месечном нивоу (20.000 динара), независно од тога да ли је у уговору поред износа накнаде за месец, наведена и накнада за цео период пружања услуге (за целу годину), тада је реч о делимичним услугама које се сматрају пруженим истеком сваког месеца (31. јануара, 29. фебруара, 31. марта итд) 2020. године.

Напомињемо, обвезник ПДВ дужан је да за промет услуга техничке заштите – даљинског надзора 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).

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

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

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

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

Изузетно од става 1. тачка 2) овог члана, ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 2. Закона).

Делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге (члан 15. став 3. Закона).

Делимична услуга из става 3. овог члана постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада (члан 15. став 4. Закона).

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

7. Порески третман испоруке у низу једних истих добара између обвезника ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00513/2020-04 од 28.7.2020. год.)

Када обвезник ПДВ „А“ изврши промет добара обвезнику ПДВ „Б“, који су повезана лица у смислу прописа којима се уређује

порез на добит правних лица, после чега обвезник ПДВ „А“ добије поруцбеницу за иста добра од другог купца – обвезника ПДВ „В“, па из разлога што су трошкови испоруке добара том другом купцу – обвезнику ПДВ „В“ знатно мањи ако се добра испоручују из магацина обвезника ПДВ „Б“ него из магацина обвезника ПДВ „А“ дође до враћања добара од стране обвезника ПДВ „Б“ обвезнику ПДВ „А“, при чему се враћање добара врши тако што ће обвезник ПДВ „Б“ по налогу обвезника ПДВ „А“ непосредно испоручити добра обвезнику ПДВ „В“, са аспекта Закона о 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) реч је о испоруци у низу једних истих добара која подразумева постојање два промета. Наиме, када се врши испорука у низу једних истих добара, код које први испоручилац преноси право располагања непосредно последњем примаоцу добара, свака испорука у низу сматра се посебном испоруком, тј. посебним прометом добара. Према томе, у конкретном случају промет добара извршио је обвезник ПДВ „Б“ обвезнику ПДВ „А“, а обвезник ПДВ „А“ обвезнику ПДВ „В“.

За промет добара који обвезник ПДВ „Б“ изврши обвезнику ПДВ „А“ 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). С тим у вези, рачуном се сматра и документ о обрачуну који издаје прималац добара – обвезник ПДВ „А“ у складу са чланом 43. Закона. ПДВ исказан у документу о обрачуну из члана 43. Закона обвезник ПДВ „А“, као издавалац тог документа и прималац добара, има право да одбије као претходни порез у складу са Законом.

За промет добара који обвезник ПДВ „А“ изврши обвезнику ПДВ „В“, обвезник ПДВ „А“ издаје рачун у складу са Законом и Правилником. С тим у вези, ако је у рачуну или другом документу

који служи као рачун обвезника ПДВ „А“ као место испоруке добара наведено место у којем се налази магацин обвезника ПДВ „А“, а не место у којем се налази магацин обвезника „Б“ из којег се добра непосредно испоручују обвезнику ПДВ „В“, та околност нема утицај на остваривање права на одбитак претходног пореза прописаног Законом. Наиме, у складу са Законом и Правилником, рачун за промет добара за који је обвезник ПДВ – испоручилац порески дужник у складу са Законом мора да садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна, место и датум издавања и редни број рачуна, назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна, врсту и количину испоручених добара, датум промета добара, износ основице, пореску стопу која се примењује и износ ПДВ који је обрачунат на основицу. Податак о месту испоруке добара није податак за који постоји обавеза исказивања у рачуну или другом документу који служи као рачун. Узимајући у обзир наведено, неисказивање, односно погрешно исказивање податка о месту испоруке добара нема утицај на остваривање права на одбитак претходног пореза прописаног Законом.

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

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

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

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, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

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 1. тачка 1) Правилника, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 4. тач. 9) и 10) Закона – ако за тај промет не примењује систем наплате.

Сагласно члану 43. Закона, рачун из члана 42. став 1. овог закона је и документ о обрачуну који издаје обвезник као прималац добара и услуга, којим се обрачунава накнада за промет добара и услуга, ако:

- 1) обвезник – прималац добара и услуга има право да искаже ПДВ у рачуну;
- 2) између обвезника који издаје и обвезника који прима документ о обрачуну постоји сагласност да обрачун промета добара и услуга изврши прималац добара и услуга;
- 3) је документ о обрачуну достављен обвезнику који је испоручио добра или услугу;
- 4) се обвезник који је испоручио добра и услуге писмено сагласио са исказаним ПДВ, осим у случају када тај обвезник није порески дужник за испоручена добра и пружене услуге у складу са овим законом.

8. Да ли обвезник ПДВ који је купио пољопривредне производе од пољопривредника, али је износ у висини ПДВ надокнаде уплатио на рачун другог физичког лица (нпр. на рачун повериоца пољопривредника), има право да тај износ одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00511/2020-04 од 24.7.2020. 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 откупљује пољопривредне или шумске производе, односно прима пољопривредне услуге од пољопривредника, има обавезу да на вредност примљених добара или услуга обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8%, о чему издаје документ за обрачун (признаницу), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривреднику у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње). Обвезник ПДВ, уз испуњење услова прописаних чланом 28. Закона, има право да обрачунату ПДВ надокнаду одбије као претходни порез, ако је износ ПДВ надокнаде и вредност пољопривредних или шумских производа, односно пољопривредних услуга, платио пољопривреднику, при чему ПДВ надокнада мора бити исплаћена у новцу, искључиво уплатом на текући рачун или рачун штедње пољопривредника, а вредност пољопривредних или шумских производа, односно пољопривредних услуга може бити плаћена и на други законом дозвољен начин (нпр. у готовом новцу, у добрима, у услугама). Међутим, ако обвезник ПДВ не плати ПДВ надокнаду уплатом на текући рачун или рачун штедње пољопривредника од којег је купио пољопривредне производе, већ износ у висини ПДВ надокнаде уплати на рачун другог физичког лица (нпр. на рачун повериоца

пољопривредника), тај износ нема право да одбије као претходни порез.

Према члану 34. став 1. Закона, физичка лица која су власници, закупци и други корисници пољопривредног и шумског земљишта и физичка лица која су као носиоци, односно чланови пољопривредног газдинства уписана у регистру пољопривредних газдинстава у складу са прописом којим се уређује регистрација пољопривредних газдинстава (у даљем тексту: пољопривредници), имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

У складу са одредбом члана 34. став 2. Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 8% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун или рачун штедње).

Обвезници из става 3. овог члана имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. истог члана Закона).

9. Да ли је реч о промету из области грађевинарства када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ изврши демонтажу старих и испоруку са уградњом нових аутоматских врата,

односно појединих делова за аутоматска врата (нпр. крила, панели, клизне греде са механизмом, мотор и др.)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00257/2020-04 од 23.7.2020. 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, када обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ изврши монтажу старих и испоруку са уградњом нових аутоматских врата, односно појединих делова за аутоматска врата (нпр. крила, панели, клизне греде са механизмом, мотор и др.), мишљења смо да је реч о промету који се сматра прометом добара из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, с обзиром да је реч о активности из групе 43.29 – Остали инсталациони радови у грађевинарству Класификације делатности, наведених у члану 2. став 1. тач. 13) Правилника. Према томе, обавезу да обрачуна и плати ПДВ за наведени промет има обвезник ПДВ – прималац добара.

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 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.

10. Која добра се сматрају медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам која се опорезују по посебној стопи ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00501/2020-04 од 23.7.2020. 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), промет, односно увоз медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%. Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној

стопа ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18, у даљем тексту: Правилник) ближе је уређено која се добра сматрају медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам. С тим у вези, медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам, чији се промет, односно увоз опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%, сматрају се имплантати у ортопедији, општој и пластичној хирургији, кардиологији и кардиохирургији, неурологији и неурохирургији, офталмологији, оториноларингологији, радиологији, гинекологији, стоматологији, васкуларној хирургији и максилофацијалној хирургији, пачеви (замена за људско ткиво), клипсеви, пуденси (пумпице), аерационе цевчице, хируршки шавни материјал, сонде и тубуси, катетери и дренажи, кесе за крв и оксигенатори.

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

Одредбом става 2. тачка 4) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет и увоз ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Према одредбама члана 4. Правилника, медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се:

1) имплантати:

- (1) имплантати у ортопедији,
- (2) имплантати у општој и пластичној хирургији,
- (3) имплантати у кардиологији и кардиохирургији,
- (4) имплантати у неурологији и неурохирургији,
- (5) имплантати у офталмологији,
- (6) имплантати у оториноларингологији,

- (7) имплантати у радиологији,
- (8) имплантати у гинекологији,
- (9) имплантати у стоматологији,
- (10) имплантати у васкуларној хирургији,
- (11) имплантати у максилофацијалној хирургији;
- 2) пачеви (замена за људско ткиво);
- 3) клипсеви;
- 4) пуденси (пумпице);
- 5) аерационе цевчице;
- 6) хируршки шавни материјал;
- 7) сонде и тубуси;
- 8) катетери и дренажи;
- 9) кесе за крв;
- 10) оксигенатори.

11. Порески третман промета и увоза пулсативних пумпи са потрошним материјалом за употребу као помагала за лечење шећерне и других болести

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-00077/2018-04 од 23.7.2020. 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), промет, односно увоз ортоотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 10%. Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18, у даљем тексту: Правилник) ближе је уређено

која се добра сматрају ортотичким и протетичким средствима, односно медицинским средствима – производима који се хируршки уграђују у организам. С тим у вези, на промет и увоз пулсативних пумпи са потрошним материјалом за употребу, као помагала за лечење шећерне и других болести примењује се посебна стопа ПДВ од 10%. Према томе, ако се добра наведена у вашем захтеву сматрају наведеним помагалима за лечење, на промет, односно увоз тих добара примењује се посебна стопа ПДВ од 10%.

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

Одредбом става 2. тачка 4) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет и увоз ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Према одредби члана 3. тачка 12) Правилника, ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се помагала за лечење шећерне и других болести:

- (1) апарати за одређивање шећера у крви,
- (2) механички ињектор,
- (3) аутоматски шприц са иглама за инсулин,
- (4) пластични шприцеви и игле за једнократну употребу,
- (5) дијагностичке траке,
- (6) опружна (еластична) направа,
- (7) ланцета,
- (8) шприц за ињекције, касета и пинцета,
- (9) пулсативна пумпа са потрошним материјалом за употребу.

12. Ко је порески дужник за промет добара која изврши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ у случају када се у

процесу производње добара од метала или њихових легура произведу добра која су неупотребљива због одређених оштећења (нпр. због погрешне јачине топлоте деформисан је облик добара или постоје напрснућа, због бушења рупа на погрешним местима, оштећења услед пада и др.) односно када се произведу добра погрешних димензија или неодговарајућег квалитета?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00489/2020-04 од 23.7.2020. год.)

За промет добара која се сматрају секундарним сировинама у смислу 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), који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има обвезник ПДВ – прималац тих добара као порески дужник. Правилником о утврђивању секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са секундарним сировинама, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 107/12 и 74/13, у даљем тексту: Правилник), ближе је уређено, између осталог, која се добра сматрају секундарним сировинама за сврху одређивања пореског дужника у складу са Законом. С тим у вези, секундарним сировинама, између осталог, сматрају се добра која се претежно састоје од метала или њихових легура, а која су неупотребљива због лома, резања, цепања или другог начина оштећења.

Сагласно наведеном, када се у процесу производње добара од метала или њихових легура произведу добра која су неупотребљива због одређених оштећења (нпр. због погрешне јачине топлоте деформисан је облик добара или постоје напрснућа, због бушења рупа на погрешним местима, оштећења услед пада и др.), предметна добра сматрају се секундарним сировинама из члана 10. став 2. тачка 1) Закона. Према томе, када промет тих добара изврши обвезник

ПДВ другом обвезнику ПДВ, порески дужник је обвезник ПДВ – прималац.

Међутим, када се у процесу производње добара од метала или њихових легура произведу добра погрешних димензија или неодговарајућег квалитета, та добра не сматрају се секундарним сировинама из члана 10. став 2. тачка 1) Закона. За промет предметних добара, који обвезник ПДВ изврши другом обвезнику ПДВ, порески дужник је обвезник ПДВ – испоручилац добара.

Одредбом 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 10. став 1. тачка 1) Закона, порески дужник, у смислу овог закона, је обвезник ПДВ 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 1) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац добара и услуга, обвезник ПДВ, за промет секундарних сировина и услуга које су непосредно повезане са тим добрима, извршен од стране другог обвезника ПДВ.

Одредбама члана 2. став 1. Правилника прописано је да се секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају:

1) отпаци и остаци од метала и њихових легура, осим од племенитих метала и њихових легура;

2) згура, укључујући и гранулисану, коварина и остали отпаци при производњи гвожђа или челика;

3) згура, пепео и остаци који садрже метале, арсен или једињења метала и арсена, који не настају при производњи гвожђа и челика;

4) грануле и прах, од сировог гвожђа, мангановог огледаластог гвожђа, гвожђа или челика;

5) отпаци и остаци од племенитих метала, метала платираних племенитим металом и остали остаци и отпаци који садрже племените метале;

6) отпаци и остаци хартије или картона за поновну прераду;

7) стаклени крш и остали отпаци од стакла;

8) отпаци, струготине и остаци од пластичних маса;

9) отпаци, струготине и остаци од гуме (осим тврде гуме), прах и грануле добијене од тих производа;

10) отпаци од текстила, коже, имитације коже и крзна.

Према члану 2. став 2. Правилника, секундарним сировинама, у смислу члана 10. став 2. Закона, сматрају се и добра која се претежно састоје од једног или више материјала из става 1. овог члана, а која су неупотребљива због лома, резања, цепања или другог начина оштећења, односно добра неупотребљива због истрошености (нпр. акумулатори, батерије, аутомобилске гуме, амбалажни отпад, електрична и електронска опрема која представља отпад у складу са законом којим се уређује управљање отпадом, укључујући и све саставне делове, склопове и потрошни материјал који су део добра које се одбацује).

Племенитим металима из става 1. тачка 5) овог члана сматрају се злато, сребро, платина, иридијум, родијум и паладијум (став 3. члана 2. Правилника).

13. Порески третман промета у случају када обвезник ПДВ са седиштем у Републици Србији – носилац жига и дозволе

за стављање у промет одређених добара у Републици Србији и Руској Федерацији пренесе део имовине који, између осталог, чини и жиг, другом обвезнику ПДВ, такође са седиштем у Републици Србији, а стицалац жига уговором о лиценци уступи право коришћења жига преносиоцу жига како би преносилац жига у одређеном периоду (док стицалац не добије дозволе надлежних органа за стављање у промет одређених добара у Републици Србији и Руској Федерацији, а најдуже до уговореног датума) испоручивао добра купцима у своје име и за свој рачун
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-507/2020-04 од 23.7.2020. год.)

I

Када обвезник ПДВ са седиштем у Републици Србији – носилац жига и дозволе за стављање у промет одређених добара у Републици Србији и Руској Федерацији пренесе део имовине који, између осталог, чини и жиг, другом обвезнику ПДВ, такође са седиштем у Републици Србији, а стицалац жига уговором о лиценци уступи право коришћења жига преносиоцу жига како би преносилац жига у одређеном периоду (док стицалац не добије дозволе надлежних органа за стављање у промет одређених добара у Републици Србији и Руској Федерацији, а најдуже до уговореног датума) испоручивао добра купцима у своје име и за свој рачун, обвезник ПДВ – стицалац жига и уједно давалац лиценце дужан је да за услугу давања лиценце обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон). Основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге давања лиценце чини накнада, без ПДВ, коју обвезник ПДВ – давалац лиценце прима или треба да прими за промет предметне услуге. С обзиром да, према наводима из вашег захтева, накнаду за услугу

давања лиценце чини износ утврђен као разлика између нето цене добара која обвезник ПДВ – стицалац лиценце испоручује својим купцима и набавне цене тих добара, основицу за обрачунавање ПДВ чини износ те накнаде, без ПДВ. С тим у вези, када обвезник ПДВ – стицалац лиценце накнадно потражује од обвезника ПДВ – преносиоца лиценце трошкове које је имао у вези са прометом наведених добара у периоду док обвезник ПДВ – стицалац жига и уједно давалац лиценце не добије потребне дозволе за стављање у промет тих добара, односно до уговореног датума (нпр. трошкови маркетинга, зарада запослених у представништву у Москви итд.), који нису узети у обзир при утврђивању разлике између нето продајне и набавне цене, са аспекта Закона сматра се да је дошло до смањења основице за промет услуге давања лиценце. У овом случају, обвезник ПДВ – давалац лиценце може да смањи износ обрачунаотог ПДВ уз испуњење услова прописаних Законом и Правилником о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник о измени основице), тј. ако је обвезник ПДВ – стицалац лиценце исправио одбитак претходног пореза и о томе писмено обавестио обвезника ПДВ – даваоца лиценце. По основу измене – смањења пореске основице, обвезник ПДВ – давалац лиценце треба да изда документ о смањењу основице у складу са чланом 15. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Службени гласник РС“, бр. 123/12, 86/15, 52/18 и 94/19, у даљем тексту: Правилник о рачунима).

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

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

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

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

Према одредби члана 21. став 1. Закона, ако се измени основица 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.

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Правилника о измени основице, ако се основица за опорезиви промет добара или услуга накнадно смањи, обвезник ПДВ који је извршио промет добара или услуга, а који је порески дужник за тај промет у складу са Законом, може да смањи износ обрачунатог ПДВ ако обвезник ПДВ коме је извршен промет добара или услуга исправи одбитак претходног пореза и о томе писмено обавести испоручиоца добара или услуга.

Одредбама члана 31. став 1. Закона прописано је да ако се основица за опорезиви промет добара и услуга:

1) смањи, обвезник коме је извршен промет добара и услуга дужан је да, у складу са том изменом, исправи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио;

2) 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. Закона).

Сагласно одредби члана 2. 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 и услуга накнадно смањи, обвезник ПДВ којем је извршен промет добара и услуга, дужан је да смањи одбитак претходног пореза који је по том основу остварио.

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

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.

У складу са одредбом члана 15. став 1. Правилника о рачунима, 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).

II

Обвезник ПДВ – преносилац жига и уједно стицалац лиценце има право на одбитак претходног пореза по основу набавки добара и услуга које користи за промет добара са правом на одбитак претходног пореза, уз испуњење осталих услова прописаних чланом 28. Закона, независно од тога што трошкове тих набавки потражује од обвезника ПДВ – стицаоца жига и уједно даваоца лиценце.

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

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

Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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

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

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

Према ставу 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.

14. Када обвезник ПДВ, који је истовремено и обвезник плаћања накнаде за коришћење јавних добара, потражује од примаоца добара или услуга накнаду за свој промет добара или услуга на који се обрачунава ПДВ, при чему је у тој накнади, између осталог, садржана и накнада, односно део накнаде за коришћење јавних добара, да ли се у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава и тај износ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00184/2019-04 од 23.7.2020. год.)

Законом о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18 и 49/19, у даљем тексту: Закон о накнадама) уређене су накнаде за коришћење јавних добара као посебни јавни приходи. Накнаде за коришћење јавних добара које, у складу са Законом о накнадама, у потпуности представљају приход буџета Републике Србије, аутономне покрајине, локалне самоуправе, односно регулаторног тела или регулаторне агенције, не опорезују се ПДВ 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: ЗПДВ). Међутим, када обвезник ПДВ, који је истовремено и обвезник плаћања накнаде за коришћење јавних добара, потражује

од примаоца добара или услуга накнаду за свој промет добара или услуга на који се обрачунава ПДВ у складу са ЗПДВ, при чему је у тој накнади, између осталог, садржана и накнада, односно део накнаде за коришћење јавних добара, у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава се и тај износ.

За разлику од наведеног, одређене накнаде за коришћење јавних добара по својој суштини, посматрано са аспекта примене ЗПДВ, истовремено представљају и накнаде за промет услуга који је предмет опорезивања ПДВ у складу са ЗПДВ, уз напомену да се порески третман промета тих услуга одређује у складу са ЗПДВ. Према томе, када накнаде за коришћење јавних добара истовремено представљају и накнаде за одређене услуге у смислу ЗПДВ, а те услуге пружа обвезник ПДВ, промет тих услуга опорезује се ПДВ у складу са ЗПДВ. Конкретно, када обвезник ПДВ – управљач наплаћује накнаде за коришћење заштићеног подручја прописане Законом о накнадама и које, у складу са тим законом, представљају приход управљача, са аспекта примене ЗПДВ сматра се да наплаћује новчана средства на име накнада за промете услуга који се опорезују по пореској стопи од 20%, при чему се основица за обрачунавање ПДВ утврђује у складу са ЗПДВ (износ накнаде без ПДВ). С тим у вези, када за одређене накнаде за коришћење јавних добара управљач заштићеног подручја решењем утврђује износе тих накнада за календарску годину, односно сразмерно периоду коришћења (ако је период коришћења краћи од календарске године), и истим решењем износе делова тих накнада за тромесечја односно месеце, сматрамо да сходном применом правила која се односе на време промета делимичних услуга обвезник ПДВ – управљач треба да изда рачун у складу са ЗПДВ (нпр. рачун за прво тромесечје издаје се по истеку првог тромесечја и у том рачуну као датум промета наводи се 31. март одређене године). Узимајући у обзир наведено, као и то да се решења којима се утврђују износи накнада за коришћење јавних добара најчешће доносе пре извршеног промета предметних услуга, обвезници ПДВ – управљачи не треба да наводе ПДВ у решењима

којима утврђују износе накнада за коришћење јавних добара, независно од тога што се и решења могу сматрати рачуном у смислу ЗПДВ. Наиме, ако решење садржи све податке које треба да садржи рачун у складу са ЗПДВ и ако је донето после извршеног промета услуга, на основу таквог решења обвезник ПДВ – прималац услуга има право на одбитак претходног пореза у складу са ЗПДВ. На основу решења којима се утврђују износи накнада за коришћење јавних добара донетих пре промета услуга, у којима је исказан ПДВ, обвезник ПДВ – прималац нема право на одбитак претходног пореза.

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

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

Промет услуга је и свако нечињење и трпљење (став 2. члана 5. ЗПДВ).

Према члану 15. став 3. ЗПДВ, делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

Делимична услуга из става 3. овог члана постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада (став 4. члана 15. ЗПДВ).

Одредбом члана 17. став 1. ЗПДВ прописано је да пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник

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

Одредбама става 3. истог члана ЗПДВ прописано је да се у основицу урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

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

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

Одредбама става 3. истог члана ЗПДВ прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. овог

члана обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

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

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

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 ЗПДВ).

Ако обвезник ПДВ у рачуну за испоручена добра и услуге исказе већи износ ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, односно износ ПДВ, а да за то није имао обавезу у складу са овим законом, дужан је да тако исказани ПДВ плати (члан 44. став 1. ЗПДВ).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана има право да исправи износ ПДВ ако је издао нови рачун са исправљеним износом ПДВ, односно рачун у којем није исказан ПДВ и ако поседује документ примаоца рачуна у којем је наведено да ПДВ исказан у првобитном рачуну није коришћен као претходни порез (члан 44. став 2. ЗПДВ).

Нови рачун из става 2. овог члана обавезно садржи напомену да се тим рачуном замењује претходно издати рачун (члан 44. став 3. ЗПДВ).

15. Порески третман промета на основу уговора о јавно-приватном партнерству који обвезник ПДВ закључи са јединицом локалне самоуправе који има за предмет пружање енергетске услуге у складу са Законом о ефикасном коришћењу енергије, при чему се за сврху пружања предметне услуге врше активности које подразумевају замену постојећих светиљки новим ЛЕД светиљкама, као и

одржавање и обезбеђивање функционисања система јавне расвете у уговореном периоду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-483/2020-04 од 10.7.2020. год.)

Енергетске услуге уређене су Законом о ефикасном коришћењу енергије („Службени гласник РС“, бр. 25/13). Према овом закону, енергетске услуге су услуге које обухватају активности и радње које у нормалним околностима доводе до проверљивог и мерљивог или процењивог повећања енергетске ефикасности објеката, техничких система производних процеса, приватних и јавних услуга и/или уштеде примарне енергије. Ове услуге се заснивају на примени енергетски ефикасне технологије, односно поступака којима се постижу уштеде енергије и други пратећи позитивни ефекти, а могу да укључе одговарајућа руковања, одржавања и контроле неопходне за пружање услуге. Енергетске услуге се пружају на основу уговора, којима се између осталог, уговара уштеда енергије.

У вези са наведеним, када обвезник ПДВ закључи уговор о јавно-приватном партнерству са јединицом локалне самоуправе, а који, по својој суштини, независно од назива уговора, има за предмет пружање енергетске услуге (у уговореном временском периоду) у складу са Законом о ефикасном коришћењу енергије, при чему се за сврху пружања предметне услуге врше активности које подразумевају замену постојећих светилки новим ЛЕД светилкама, као и одржавање и обезбеђивање функционисања система јавне расвете у уговореном периоду, обвезник ПДВ – пружалац услуге је дужан да за промет предметне услуге, која се 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) сматра временски ограниченом услугом, обрачуна

ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Наиме, како суштина предметног уговора није испорука добара већ обезбеђивање функционисања система јавне расвете на начин да се постигне уговорена уштеда електричне енергије, тј. енергетска услуга, испорука нових ЛЕД светиљки и других добара која обвезник ПДВ – пружалац услуга употребљава у уговореном периоду у оквиру пружања предметне услуге сматра се споредним прометом добара који се врши уз промет енергетске услуге.

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

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

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

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

Услуга се сматра пруженом даном када је престао правни основ пружања услуге – у случају пружања временски ограничених или неограничених услуга (члан 15. став 1. тачка 2) Закона).

Изузетно од става 1. тачка 2) овог члана, ако се за пружање услуга издају периодични рачуни, промет услуга сматра се извршеним последњег дана периода за који се издаје рачун (члан 15. став 2. Закона).

Сагласно 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.

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

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

У случају пружања временски ограничених или неограничених услуга чије је трајање дуже од годину дана, обавезно се издаје периодични рачун, с тим што период за који се издаје тај рачун не може бити дужи од годину дана (члан 42. став 2. Закона).

Обавеза издавања рачуна из ст. 1. и 2. овог члана, а у складу са ставом 3. члана 42. Закона, постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ.

Одредбом члана 5. тачка 8) Закона о ефикасном коришћењу енергије прописано је да је енергетска услуга услуга која обухвата

активности и радње које у нормалним околностима доводе до проверљивог и мерљивог или процењивог повећања енергетске ефикасности објеката, техничких система, производних процеса, приватних и јавних услуга и/или уштеде примарне енергије. Ове услуге се заснивају на примени енергетски ефикасне технологије, односно поступака којима се постижу уштеде енергије и други пратећи позитивни ефекти, а могу да укључе одговарајућа руковања, одржавања и контроле неопходне за пружање услуге. Енергетска услуга се пружа на основу уговора, којим се, између осталог, уговара уштеда енергије.

Сагласно одредби члана 67. став 1. Закона о ефикасном коришћењу енергије, уговор о енергетској услузи је уговор који се, сагласношћу воља, закључује између корисника енергетске услуге (у даљем тексту: корисник) и извршиоца енергетских услуга (ЕСЦО) - (у даљем тексту: извршилац) за примену појединих мера побољшања енергетске ефикасности.

16. Порески третман уступања без накнаде (без било каквог потраживања) пословне просторије – мензе лицу које ће припремати храну за потребе запослених код обвезника ПДВ (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-279/2020-04 од 09.7.2020. 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), пружањем услуга, између осталог, сматра се и пружање услуга без накнаде које обвезник ПДВ изврши у непосредне сврхе (услуге које се не пружају у циљу повећања прихода, односно смањења расхода обвезника ПДВ). Међутим, када обвезник ПДВ пружа без накнаде услуге у пословне сврхе (услуге које се пружају у циљу повећања прихода, односно смањења расхода обвезника ПДВ), реч је о услугама које нису предмет опорезивања

ПДВ. С тим у вези, када обвезник ПДВ уступи без накнаде (без било каквог потраживања) пословну просторију – мензу лицу које ће припремати храну за потребе запослених код обвезника ПДВ, није дужан да по том основу обрачуна ПДВ, с обзиром да је у том случају реч о услугама које се пружају у пословне сврхе, тј. у циљу смањења расхода обвезника ПДВ.

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

Промет 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).

Са прометом услуга уз накнаду изједначава се пружање услуга које порески обвезник изврши без накнаде за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно друго пружање услуга без накнаде у непословне сврхе пореског обвезника (члан 5. став 4. тачка 2) Закона).

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

1) за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица;

2) у непословне сврхе пореског обвезника.

Пружањем услуга из става 1. тачка 2) овог члана сматра се пружање услуга које се не врши у циљу повећања прихода,

односно смањења расхода пореског обвезника (став 2. истог члана Правилника).

17. Порески третман промета и увоза папирних пелена, укључујући и гаћице за инконтиненцију, које се не сматрају папирним пеленама, укључујући и гаћице за инконтиненцију, за одрасле

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00468/2020-04 од 09.7.2020. год.)

На промет и увоз помагала код тешкоћа са мокрењем – папирних пелена укључујући и гаћице за инконтиненцију, за одрасле, ПДВ се обрачунава по посебној стопи ПДВ од 10% 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). Међутим, на промет и увоз папирних пелена, укључујући и гаћице за инконтиненцију, које се не сматрају папирним пеленама, укључујући и гаћице за инконтиненцију, за одрасле, ПДВ се обрачунава по општој стопи ПДВ од 20% и плаћа у складу са Законом, с обзиром да за промет и увоз предметних добара није предвиђено опорезивање по посебној стопи ПДВ.

Напомињемо, ваш захтев биће посебно размотрен при наредним изменама, односно допунама Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18).

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезивање промета добара и услуга или увоза добара износи 20%.

Одредбом става 2. тачка 4) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује промет и увоз

ортотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

У складу са одредбом члана 3. тачка 11) Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Службени гласник РС“, бр. 108/04, 130/04 – исправка, 140/04, 65/05, 63/07, 29/11, 95/12, 113/13, 86/15, 109/16 и 48/18, у даљем тексту: Правилник), ортотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се помагала код тешкоћа са мокрењем:

- (1) урин кесе,
- (2) диск подлога за стому,
- (3) скупљач мокраће (уринал),
- (4) уринрецептор,
- (5) урин кеса са уграђеном диск подлогом,
- (6) самолепиви уринални кондом,
- (7) стални урин катетер или ПВЦ урин катетер за једнократну употребу,
- (8) папирне пелене и улошци за одрасле,
- (9) вагикон.

Посебна стопа од 10% примењује се и код увоза добара из чл. 2–9. овог правилника, ако су та добра у истоветном називу разврстана, односно обухваћена прописом којим се уређује царинска тарифа (члан 10. Правилника).

18. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора који изврши обвезник ПДВ – власник тржног центра

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-94/2020-04 од 09.7.2020. год.)

- Промет услуге давања у закуп пословног простора, који изврши обвезник ПДВ – власник тржног центра, опорезује се ПДВ по пореској стопи од 20%, у складу са Законом о порезу

на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон). Основицу за обрачунавање ПДВ чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ – закуподавац прима или треба да прими за промет предметне услуге, укључујући и све споредне трошкове које зарачунава закупцу (нпр. трошкови електричне енергије, воде телефонских услуга и сл.), у коју није укључен ПДВ. С тим у вези, у случају када обвезник ПДВ – закуподавац, поред накнаде назване закупнином (коју чини фиксни и варијабилни део), наплаћује од закупца и накнаду на име закључења уговора о закупу, накнада на име закључења уговора о закупу сматра се делом накнаде за услугу давања у закуп пословног простора, тј. делом закупнине. У овом случају, како је услуга давања у закуп пословног простора услуга која је временски ограничена или неограничена (у зависности од уговорног односа), а под претпоставком да ће по основу уговора о закупу настати више промета (делимичних) услуга, накнада на име закључења уговора о закупу сматра се делом накнаде за услугу давања у закуп пословног простора за први период пружања услуге.

- За промет услуге давања у закуп пословног простора обвезник ПДВ – закуподавац издаје 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 о рачунима). Рачун за предметни промет нарочито садржи следеће податке: назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ – издаваоца рачуна, место и датум издавања и редни број рачуна, назив адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна, врсту и обим услуга, датум промета услуга, износ основице, пореску стопу која се примењује и износ ПДВ који је обрачунат на основицу.

Ако на дан настанка пореске обавезе за промет услуге давања у закуп пословног простора није познат износ варијабилног дела закупнине (који се одређује као збир износа утврђеног као

процент од нето промета закупца у одређеном периоду и трошкова закуподавца који се односе на маркетиншке активности у вези са промовисањем тржног центра, одржавање, чишћење, електричну енергију, воду итд.), реч је о измени основице у смислу члана 21. Закона, по основу које обвезник ПДВ – закуподавац треба да изда обвезнику ПДВ – закупцу документ о повећању основице (тзв. књижно задужење) у складу са чланом 15. Правилника о рачунима.

- Накнада коју обвезник ПДВ – купац потражује од обвезника ПДВ – закуподавца на име доприноса почетку пословања закуподавчевог тржног центра, сматра се накнадом за промет услуге за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ по пореској стопи од 20% у складу са Законом.

- У случају закључења уговора названог уговором о закупу пословног простора (који је у „сивој фази изградње“), на основу којег се обвезник ПДВ – купац обавезао да изврши улагање у тај пословни простор у циљу привођења намени (које подразумева ангажовање других лица за грађевинске послове), при чему обвезник ПДВ – купац за предметно улагање наплаћује од обвезника ПДВ – закуподавца накнаду по m^2 без обзира на стварну вредност улагања и без обавезе детаљног правдања трошкова обвезнику ПДВ – закуподавцу, реч је о промету који обвезник ПДВ – купац врши обвезнику ПДВ – закуподавцу за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са Законом. С тим у вези, под претпоставком да је реч о активностима из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, обавезу обрачунавања ПДВ за тај промет има обвезник ПДВ – закуподавац (прималац добара или услуга).

- Обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну или другом документу који служи као рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ издатог у складу са Законом

одбије као претходни порез, ако набављена добра и примљене услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, за промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. С тим у вези, када обвезник ПДВ за потребе изградње тржног центра ангажује адвоката – обвезника ПДВ за обављање правних послова који се односе на процес конверзије земљишта (претварање права коришћења у право својине) на којем ће се градити тржни центар и припрему документације за одобравање кредита за финансирање изградње тржног центра (под условом да се припрема документације не врши у оквиру услуге посредовања код кредитног посла), обвезник ПДВ – прималац услуга има право да ПДВ обрачунат за промет тих услуга одбије као претходни порез уз испуњење свих прописаних услова.

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

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

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

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

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

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

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

Сагласно одредбама члана 2. став 1. Правилника 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), 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. ст. 1. и 3. тачка б) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Према одредби члана 21. став 1. Закона, 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.

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

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

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

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

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

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

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

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

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

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

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

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

1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;

2) место и датум издавања и редни број рачуна;

3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;

4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;

5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;

6) износ основице;

7) пореску стопу која се примењује;

8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;

9) напомену о одредби овог закона на основу које није обрачунат ПДВ;

10) напомену да се за промет добара и услуга примењује систем наплате.

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

Сагласно члану 6. став 1. Правилника о рачунима, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

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

2) из члана 42. став 4. тачка 9) Закона – ако за тај промет примењује систем наплате.

Према одредби члана 15. став 1. Правилника о рачунима, 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 обрачаног 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.

Одредбом става 2. истог члана Правилника о рачунима прописано је да 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.

19. Порески третман промета услуга у случају када накнаде за коришћење јавних добара истовремено представљају и накнаде за одређене услуге у смислу ЗПДВ, а те услуге пружа обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00351/2019-04 од 06.7.2020. год.)

Законом о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18 и 49/19, у даљем тексту: Закон о накнадама) уређене су накнаде за коришћење јавних добара као посебни јавни приходи. Накнаде за коришћење јавних добара које, у складу са Законом о накнадама, у потпуности представљају

приход буџета Републике Србије, аутономне покрајине, локалне самоуправе, односно регулаторног тела или регулаторне агенције, не опорезују се ПДВ 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: ЗПДВ). Међутим, када обвезник ПДВ, који је истовремено и обвезник плаћања накнаде за коришћење јавних добара, потражује од примаоца добара или услуга накнаду за свој промет добара или услуга на који се обрачунава ПДВ у складу са ЗПДВ, при чему је у тој накнади садржана и накнада, односно део накнаде за коришћење јавних добара, у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава се и тај износ.

За разлику од наведеног, одређене накнаде за коришћење јавних добара по својој суштини, посматрано са аспекта примене ЗПДВ, истовремено представљају и накнаде за промет услуга који је предмет опорезивања ПДВ у складу са ЗПДВ, уз напомену да се порески третман промета тих услуга одређује у складу са ЗПДВ. Према томе, када накнаде за коришћење јавних добара истовремено представљају и накнаде за одређене услуге у смислу ЗПДВ, а те услуге пружа обвезник ПДВ, промет тих услуга опорезује се ПДВ у складу са ЗПДВ. Примера ради, када обвезник ПДВ – управљач наплаћује накнаде за коришћење заштићеног подручја прописане Законом о накнадама и које, у складу са тим законом, представљају приход управљача, са аспекта примене ЗПДВ сматра се да наплаћује новчана средства на име накнада за промете услуга који се опорезују по пореској стопи од 20%. С тим у вези, када за одређене накнаде за коришћење јавних добара управљач заштићеног подручја решењем утврђује износе тих накнада за календарску годину, односно сразмерно периоду коришћења (ако је период коришћења краћи од календарске године), и истим решењем износе делова тих накнада за тромесечја односно месеце, сматрамо да сходном применом правила која се односе на време промета делимичних услуга

обвезник ПДВ – управљач треба да изда рачун у складу са ЗПДВ (нпр. рачун за прво тромесечје издаје се по истеку првог тромесечја и у том рачуну као датум промета наводи се 31. март одређене године). Узимајући у обзир наведено, као и то да се решења којима се утврђују износи накнада за коришћење јавних добара најчешће доносе пре извршеног промета предметних услуга, обвезници ПДВ – управљачи не треба да наводе ПДВ у решењима којима утврђују износи накнада за коришћење јавних добара, независно од тога што се и решења могу сматрати рачуном у смислу ЗПДВ. Наиме, ако решење садржи све податке које треба да садржи рачун у складу са ЗПДВ и ако је донето после извршеног промета услуга, на основу таквог решења обвезник ПДВ – прималац услуга има право на одбитак претходног пореза у складу са ЗПДВ. На основу решења којима се утврђују износи накнада за коришћење јавних добара донетих пре промета услуга, у којима је исказан ПДВ, обвезник ПДВ – прималац нема право на одбитак претходног пореза.

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

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

Промет услуга је и свако нечињење и трпљење (став 2. члана 5. ЗПДВ).

Према члану 15. став 3. ЗПДВ, делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

Делимична услуга из става 3. овог члана постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада (став 4. члана 15. ЗПДВ).

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

Одредбама става 3. истог члана ЗПДВ прописано је да се у основицу урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ.

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

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

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

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

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

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 ЗПДВ).

Ако обвезник ПДВ у рачуну за испоручена добра и услуге исказе већи износ ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, односно износ ПДВ, а да за то није имао обавезу у складу са овим законом, дужан је да тако исказани ПДВ плати (члан 44. став 1. ЗПДВ).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана има право да исправи износ ПДВ ако је издао нови рачун са исправљеним износом ПДВ, односно рачун у којем није исказан ПДВ и ако поседује документ примаоца рачуна у којем је наведено да ПДВ исказан у првобитном рачуну није коришћен као претходни порез (члан 44. став 2. ЗПДВ).

Нови рачун из става 2. овог члана обавезно садржи напомену да се тим рачуном замењује претходно издати рачун (члан 44. став 3. ЗПДВ).

20. Порески третман промета услуга дезинфекције дезинсекције и дератизације који обвезник ПДВ врши у

складу са Законом о заштити становништва од заразних болести

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00451/2020-04 од 30.6.2020. 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 услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације, који обвезник ПДВ врши у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести („Службени гласник РС“, бр. 15/16 и 68/20, у даљем тексту: Закон о заштити становништва од заразних болести), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу. С тим у вези, када обвезник ПДВ – привредно друштво врши промет услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести, нема обавезу да за промет предметних услуга обрачуна и плати ПДВ и нема право на одбитак претходног пореза по основу промета тих услуга.

Напомињемо, када се услуге дезинфекције, дезинсекције и дератизације пружају у складу са законом којим се уређује ветеринарство, на промет тих услуга ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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

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

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 25. став 2. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту.

Одредбом члана 14. став 1. Закона о заштити становништва од заразних болести прописано је да мере за заштиту становништва од заразних болести представљају скуп свих активности које планирају, организују и спроводе органи Републике Србије, аутономне покрајине, јединица локалне самоуправе, привредни субјекти и правна лица, институти и заводи за јавно здравље и друге здравствене установе, здравствени радници и здравствени сарадници и физичка лица у циљу заштите становништва од заразних болести.

Заштита становништва од заразних болести врши се спровођењем општих, посебних, ванредних и других мера за заштиту становништва од заразних болести, у складу са законом (став 2. истог члана Закона о заштити становништва од заразних болести).

Према одредби члана 15. Закона о заштити становништва од заразних болести, опште мере за заштиту становништва од заразних болести спроводе се у објектима који подлежу санитарном надзору, односно над објектима, просторијама, уређајима, опремом и над лицима која обављају делатност у области здравства, социјалног збрињавања, образовања, пословања са храном, угоститељства,

туризма, трговине и услуга, унутрашњег и међународног саобраћаја, спорта и рекреације.

У складу са одредбом члана 16. став 1. тачка 5) Закона о заштити становништва од заразних болести, опште мере за заштиту становништва од заразних болести су спровођење превентивне дезинфекције, дезинсекције и дератизације у насељеним местима, на јавним површинама, у стамбеним објектима, у средствима јавног саобраћаја, у објектима под санитарним надзором и њиховој непосредној околини и у другим објектима у којима се обавља друштвена, односно јавна делатност.

Одредбом члана 16. став 4. Закона о заштити становништва од заразних болести прописано је да дезинфекцију, дезинсекцију и дератизацију, као општу меру, спроводе заводи односно институти за јавно здравље, друга правна лица и предузетници ако испуњавају прописане услове.

Посебне мере за заштиту становништва од заразних болести су дезинфекција, дезинсекција и дератизација по епидемиолошким индикацијама (члан 17. став 1. тачка 9) Закона о заштити становништва од заразних болести).

Меру дезинсекције и дератизације по епидемиолошким индикацијама утврђену у ставу 1. тачка 9) овог члана, осим у здравственим установама, школама, предшколским установама и другим објектима у којима бораве деца, омладина и стара лица, спроводе и друга правна лица и предузетници, у складу са законом (члан 17. став 3. Закона о заштити становништва од заразних болести).

21. Порески третман промета услуга испитивања здравствене исправности животних намирница, воде, ваздуха и предмета

**опште употребе који врши Институт за јавно здравље Србије
„Др Милан Јовановић – Батут“**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00116/2020-04 од 30.6.2020. 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 услуга здравствене исправности животних намирница, воде, ваздуха и предмета опште употребе, који врши Институт за јавно здравље Србије „Др Милан Јовановић – Батут“, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Институт за јавно здравље Србије „Др Милан Јовановић – Батут“ нема право на одбитак претходног пореза по основу пружања предметних услуга.

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

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

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

Према одредби члана 4. став 1. Правилника о утврђивању појединих добара и услуга из члана 25. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 120/12 и 86/15, у даљем

тексту: Правилник), услугама, у смислу члана 25. став 2. тачка 7) Закона, сматрају се превентивне, дијагностичко-терапијске и рехабилитационе услуге које пружају домови здравља, болнице, заводи, заводи за јавно здравље, клинике, институти, клиничко-болнички центри и клинички центри, у складу са прописима који уређују здравствену заштиту, регистроване за обављање тих делатности, као и смештај, нега и исхрана болесника у тим установама, независно од тога да ли су ове установе усмерене ка остваривању добити.

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

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

Према одредби члана 2. став 2. Закона о здравственој заштити („Службени гласник РС“, бр. 25/19, у даљем тексту: Закон о здравственој заштити), здравствена заштита обухвата спровођење мера и активности за очување и унапређење здравља држављана Републике Србије (у даљем тексту: грађанин), спречавање, сузбијање и рано откривање болести, повреда и других поремећаја здравља и благовремено, делотворно и ефикасно лечење, здравствену негу и рехабилитацију.

Одредбом члана 101. став 1. Закона о здравственој заштити прописано је да се под јавним здрављем, у смислу овог закона, подразумева остваривање јавног интереса стварањем услова за унапређење здравља становништва путем организованих свеобухватних мера и активности друштва, усмерених на унапређење физичког и менталног здравља, односно животне средине, као и спречавање, откривање, сузбијање и контролу фактора ризика за настанак болести и повреда, који се остварује применом мера и активности промоције здравља, превенције болести и повреда и продужења и побољшања квалитета живота.

Сагласно одредби члана 101. став 3. Закона о здравственој заштити, завод за јавно здравље је здравствена установа која се оснива за територију више јединица локалне самоуправе, за територију града, аутономне покрајине, као и за територију Републике Србије, у складу са Планом мреже.

Завод за јавно здравље врши микробиолошке, паразитолошке, серолошке, физичкохемијске, хемијске и токсиколошке прегледе и испитивања у вези са дијагностиком заразних и незаразних болести, производњом и прометом животних намирница, као и прегледе и испитивања воде, ваздуха, буке, земљишта, отпада и предмета опште употребе (члан 101. став 6. Закона о здравственој заштити).

Одредбом члана 1. Закона о заштити становништва од заразних болести („Службени гласник РС“, бр. 15/16 и 68/20) прописано је да се овим законом уређују заштита становништва од заразних болести и посебна здравствена питања, одређују се заразне болести које угрожавају здравље становништва Републике Србије и чије спречавање и сузбијање је од општег интереса за Републику Србију, спровођење епидемиолошког надзора и мера, начин њиховог спровођења и обезбеђивање средстава за њихово спровођење, вршење надзора над извршавањем овог закона, као и друга питања од значаја за заштиту становништва од заразних болести.

22. Предаја образаца СНПДВ и ЛНПДВ Пореској управи (Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-8/2020-04 од 29.6.2020. год.)

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) 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 добра и услуге намењене за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговорима;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана се остварује под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове (став 11. истог члана Закона).

Начин и поступак за остваривање наведених пореских ослобођења прописани су 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, 44/18 – др. закон, 104/18, 16/19 и 80/19, у даљем тексту: Правилник).

Наиме, према одредби члана 21. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), за службене, односно личне потребе.

Одредбама члана 22. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 21. тачка 1) овог правилника (за службене потребе носиоца права), обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено

међународним уговором, издатим од стране министарства надлежног за иностране послове, односно другог надлежног органа (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 22. став 2. Правилника о пореским ослобођењима).

Службени налог из става 1. тачка 1) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (члан 22. став 3. Правилника о пореским ослобођењима).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, страни представник и др.) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централи Пореске управе достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 22. став 4. Правилника о пореским ослобођењима).

Одредбама члана 23. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 21. тачка 2) овог правилника (за личне потребе носиоца права), обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију основне потврде;

2) оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права из члана 21. тачка 1) овог правилника, а чији је потпис депонован код Централне.

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права из члана 104. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др.) дужан је да до 31. јануара текуће године достави Централни списак лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ са депонованим потписима ових лица, као и да достави обавештење о променама списка лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ у року од 15 дана од дана настанка промене.

Сагласно одредби члана 25. став 1. Правилника, уз пореску пријаву за порески период у којем је извршио промет добара, односно услуга из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, обвезник ПДВ доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, с обзиром да достављање образаца СНПДВ и ЛНПДВ уз пореску пријаву ПДВ не представља услов за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, а узимајући у обзир свеобухватне мере Владе Републике Србије предузете ради ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-Co V-2 и с тим у вези организовање пословања обвезника ПДВ на начин да у периоду ванредног стања (поједини и после тога) допусте рад запослених од куће, мишљења смо да не постоје сметње да се образци СНПДВ и ЛНПДВ накнадно доставе Пореској управи.

23. Да ли је реч о промету из области грађевинарства у случају изградње подног складишта (која обухвата више активности – припремање градилишта, земљане радове, бетонирање, постављање челичних конструкција и сл.) коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, као и испоруке електро опреме (електро ормани, кабловски регали, опрема

за аларм, надзорна опрема и сл.), за чије је функционисање потребна искључиво електрична инсталација, са уградњом и пуштањем у рад, односно без пуштања у рад?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-45/2020-04 од 25.6.2020. 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), за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има 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 подног складишта (која обухвата више активности – припремање градилишта, земљане радове, бетонирање, постављање челичних конструкција и сл.), коју обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, сматра се прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активности из групе 42.99 – Изградња осталих непоменутих грађевина, односно групе 43.12 – Припрема градилишта Класификације делатности, које су наведене у члану 2. став 1. тач. 8) и 10) Правилника.

Такође, прометом добара из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 43.21 – Постављање електричних инсталација Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 11) Правилника, сматра се и испорука електро опреме (електро ормани, кабловски регали,

опрема за аларм, надзорна опрема и сл.), за чије је функционисање потребна искључиво електрична инсталација, са уградњом и пуштањем у рад, односно без пуштања у рад (које подразумева проверу функционисања система).

Опредељивање да ли се испорука са монтажом и пуштањем у рад машинско технолошке опреме (ланчани транспортери, излазни клизач – шибер ланчаног транспортера итд.), редлерског моста и елеваторског стуба сматра прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, зависи од тога да ли је реч о добрима која су инкорпорисана у објекат, што значи да се могу премештати са места на место без оштећења суштине објекта, или је реч о добрима која нису инкорпорисана у објекат. Ако су предметна добра инкорпорисана у објекат, њихова испорука са монтажом и пуштањем у рад сматра се прометом из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, а ако нису, у том случају не примењује се члан 10. став 2. тачка 3) Закона.

Када је реч о испоруци апликативног софтвера, који се користи за управљање радом подног складишта, мишљења смо да је реч о промету који се не сматра прометом из области грађевинарства у смислу члана 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 6) Закона).

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

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

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 6) 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).

24. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести које врши обвезник ПДВ – Јавно комунално предузеће „Градска чистоћа“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00436/2020-04 од 25.6.2020. 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 услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације, који обвезник ПДВ врши у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести („Службени гласник РС“, бр. 15/16 и 68/20, у даљем тексту: Закон о заштити становништва од заразних болести), ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза по том основу. С тим у вези, када обвезник ПДВ – Јавно комунално предузеће „Градска чистоћа“ врши промет услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације у складу са Законом о заштити становништва од заразних болести, нема обавезу да за промет предметних услуга обрачуна и плати ПДВ и нема право на одбитак претходног пореза по основу промета тих услуга.

Напомињемо, када се услуге дезинфекције, дезинсекције и дератизације пружају у складу са законом којим се уређује ветеринарство, на промет тих услуга ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

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

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

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 25. став 2. тачка 8) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга које пружају лекари, стоматолози или друга лица у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту.

Одредбом члана 14. став 1. Закона о заштити становништва од заразних болести прописано је да мере за заштиту становништва од заразних болести представљају скуп свих активности које планирају, организују и спроводе органи Републике Србије, аутономне покрајине, јединица локалне самоуправе, привредни субјекти и правна лица, институти и заводи за јавно здравље и друге здравствене установе, здравствени радници и здравствени сарадници и физичка лица у циљу заштите становништва од заразних болести.

Заштита становништва од заразних болести врши се спровођењем општих, посебних, ванредних и других мера за заштиту становништва од заразних болести, у складу са законом (став 2. истог члана Закона о заштити становништва од заразних болести).

Према одредби члана 15. Закона о заштити становништва од заразних болести, опште мере за заштиту становништва од заразних болести спроводе се у објектима који подлежу санитарном надзору, односно над објектима, просторијама, уређајима, опремом и над лицима која обављају делатност у области здравства, социјалног збрињавања, образовања, пословања са храном, угоститељства, туризма, трговине и услуга, унутрашњег и међународног саобраћаја, спорта и рекреације.

У складу са одредбом члана 16. став 1. тачка 5) Закона о заштити становништва од заразних болести, опште мере за заштиту становништва од заразних болести су спровођење превентивне дезинфекције, дезинсекције и дератизације у насељеним местима, на јавним површинама, у стамбеним објектима, у средствима јавног саобраћаја, у објектима под санитарним надзором и њиховој непосредној околини и у другим објектима у којима се обавља друштвена, односно јавна делатност.

Одредбом члана 16. став 4. Закона о заштити становништва од заразних болести прописано је да дезинфекцију, дезинсекцију и дератизацију као општу меру, спроводе заводи односно институти за јавно здравље, друга правна лица и предузетници ако испуњавају прописане услове.

Посебне мере за заштиту становништва од заразних болести су дезинфекција, дезинсекција и дератизација по епидемиолошким индикацијама (члан 17. став 1. тачка 9) Закона о заштити становништва од заразних болести).

Меру дезинсекције и дератизације по епидемиолошким индикацијама утврђену у ставу 1. тачка 9) овог члана, осим у здравственим установама, школама, предшколским установама и другим објектима у којима бораве деца, омладина и стара лица, спроводе и друга правна лица и предузетници, у складу са законом (члан 17. став 3. Закона о заштити становништва од заразних болести).

25. Порески третман промета услуга које пружа обвезник ПДВ, у оквиру реализације уговора „Израда просторног плана за посебне намене инфраструктурног коридора Суботица – државна граница са Мађарском (Чикерија) – железничка пруга у Србији“, финансираног од стране Европске уније, чије је место промета у Републици Србији лицу са седиштем у Мађарској, као и промета услуга који

страно лице врши кориснику услуга (Република Србија – Покрајински секретаријат за енергетику, грађевинарство и саобраћај)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00131/2020-04 од 23.6.2020. 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). Према одредби члана 28. став 1. Закона о потврђивању 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), изузев ако није другачије предвиђено у секторском или финансијском споразуму, порези, царинске и увозне дажбине или други трошкови који имају истоветно дејство нису прихватљиви у оквиру ИПА II.

Сагласно наведеној одредби Закона и одредби члана 28. став 1. Закона о потврђивању Оквирног споразума, а у складу са Правилником, на промет добара и услуга који обвезник ПДВ непосредно врши лицима из члана 27. став 1. Правилника, ПДВ

се не обрачунава и не плаћа, при чему се пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза може остварити у складу са процедуром која је прописана Правилником. С тим у вези, за промет услуга који обвезник ПДВ, у оквиру реализације уговора „Израда просторног плана за посебне намене инфраструктурног коридора Суботица – државна граница са Мађарском (Чикерија) – железничка пруга у Србији“, финансираног од стране Европске уније, пружа услуге чије је место промета у Републици Србији лицу са седиштем у Мађарској (у даљем тексту: страном лице), не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом и Правилником, имајући у виду да је у конкретном случају реч о страном лицу из члана 27. став 1. тачка 4) Правилника. Такође, за промет услуга који страном лице врши кориснику услуга (Република Србија – Покрајински секретаријат за енергетику, грађевинарство и саобраћај), не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом и Правилником. Наведена пореска ослобођења могу се остварити у складу са релевантним одредбама чл. 27. и 29. Правилника.

Према одредби члана 24. став 1. тачка 1ба) 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 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, 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 страног 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).

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 (члан 27. став 3. Правилника).

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).

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 (члан 27. став 5. Правилника).

Према ставу 6. истог члана 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 ст. 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 27. став 10. Правилника).

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 (члан 29. став 1. Правилника).

Када је корисник донације, односно крајњи корисник порески дужник у складу са Законом за промет који му врши обвезник или страно 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 који доставља Пореској управи на оверу (члан 29. став 2. Правилника).

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).

Сагласно ставу 4. истог члана 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 страном 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).

26. Порески третман промета услуга давања у закуп водног земљишта

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00246/2020-04 од 22.6.2020. 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 земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет нема право на одбитак претходног пореза по том основу. Сходно наведеном, на промет услуга давања у закуп водног земљишта ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ који врши предметни промет нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

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.

Одредбама члана 25. став 2. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да

се ПДВ не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према одредби члана 8. став 1. Закона о водама („Службеном гласнику РС“, бр. 30/10, 93/12, 101/16, 95/18 и 95/18 – други закон, у даљем тексту: Закон о водама), водно земљиште, у смислу овог закона, јесте земљиште на коме стално или повремено има воде, због чега се формирају посебни хидролошки, геоморфолошки и биолошки односи који се одражавају на акватични и приобални екосистем.

Водно земљиште текуће воде, у смислу овог закона, јесте корито за велику воду и приобално земљиште (члан 8. став 2. Закона о водама).

Водно земљиште стајаће воде, у смислу овог закона, јесте корито и појас земљишта уз корито стајаће воде, до највишег забележеног водостаја (члан 8. став 3. Закона о водама).

Одредбом става 4. истог члана Закона о водама прописано је да водно земљиште обухвата и напуштено корито и пешчани и шљунчани спруд који вода повремено плави и земљиште које вода плави услед радова у простору (преграђивања текућих вода, експлоатације минералних сировина и слично).

27. Накнадна достава образаца СНПДВ и ЛНПДВ Пореској управи

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-243/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) 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 добра и услуге намењене за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговорима;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава, укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана се остварује под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове (став 11. истог члана Закона).

Начин и поступак за остваривање наведених пореских ослобођења прописани су 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, 44/18 – др. закон, 104/18, 16/19 и 80/19, у даљем тексту: Правилник).

Наиме, према одредби члана 21. Правилника, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), за службене, односно личне потребе.

Одредбама члана 22. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 21. тачка 1) овог правилника (за службене потребе носиоца права), обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено

међународним уговором, издатим од стране министарства надлежног за иностране послове, односно другог надлежног органа (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СНПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 22. став 2. Правилника о пореским ослобођењима).

Службени налог из става 1. тачка 1) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (члан 22. став 3. Правилника о пореским ослобођењима).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, страни представник и др.) дужан је да, пре издавања првог службеног налога, Централу Пореске управе достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 22. став 4. Правилника о пореским ослобођењима).

Одредбама члана 23. став 1. Правилника прописано је да пореско ослобођење из члана 21. тачка 2) овог правилника (за личне потребе носиоца права), обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију основне потврде;

2) оригинал налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који издаје овлашћено лице носиоца права из члана 21. тачка 1) овог правилника, а чији је потпис депонован код Централе.

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу ЛНПДВ – Налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, за личне потребе носиоца права, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део.

Налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права из члана 104. тачка 1) овог правилника за своје потребе.

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, стални представник и др.) дужан је да до 31. јануара текуће године достави Централни списак лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ са депонованим потписима ових лица, као и да достави обавештење о променама списка лица која имају право набавке добара и услуга без ПДВ у року од 15 дана од дана настанка промене.

Сагласно одредби члана 25. став 1. Правилника, уз пореску пријаву за порески период у којем је извршио промет добара, односно услуга из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, обвезник ПДВ доставља један примерак налога на Обрасцу СНПДВ, односно на Обрасцу ЛНПДВ.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, с обзиром да достављање образаца СНПДВ и ЛНПДВ уз пореску пријаву ПДВ не представља услов за остваривање пореског ослобођења из члана 24. став 1. тачка 16) Закона, а узимајући у обзир свеобухватне мере Владе Републике Србије предузете ради ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 изазване вирусом SARS-CoV-2 и с тим у вези организовање пословања обвезника ПДВ на начин да у периоду ванредног стања (поједини и после тога) допусте рад запослених од куће, мишљења смо да не постоје сметње да се обрасци СНПДВ и ЛНПДВ накнадно доставе Пореској управи.

28. Порески третман промета услуга у случају када накнаде за коришћење јавних добара истовремено представљају и накнаде за одређене услуге у смислу ЗПДВ, а те услуге пружа обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-0043/2019-04 од 22.6.2020. год.)

Законом о накнадама за коришћење јавних добара („Службени гласник РС“, бр. 95/18 и 49/19, у даљем тексту: Закон о накнадама) уређене су накнаде за коришћење јавних добара као посебни јавни приходи. Накнаде за коришћење јавних добара које, у

складу са Законом о накнадама, у потпуности представљају приход буџета Републике Србије, аутономне покрајине, локалне самоуправе, односно регулаторног тела или регулаторне агенције, не опорезују се ПДВ 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: ЗПДВ). Међутим, када обвезник ПДВ, који је истовремено и обвезник плаћања накнаде за коришћење јавних добара, потражује од примаоца добара или услуга накнаду за свој промет добара или услуга на који се обрачунава ПДВ у складу са ЗПДВ, при чему је у тој накнади, између осталог, садржана и накнада, односно део накнаде за коришћење јавних добара, у основицу за обрачунавање ПДВ урачунава се и тај износ.

За разлику од наведеног, одређене накнаде за коришћење јавних добара по својој суштини, посматрано са аспекта примене ЗПДВ, истовремено представљају и накнаде за промет услуга који је предмет опорезивања ПДВ у складу са ЗПДВ, уз напомену да се порески третман промета тих услуга одређује у складу са ЗПДВ. Према томе, када накнаде за коришћење јавних добара истовремено представљају и накнаде за одређене услуге у смислу ЗПДВ, а те услуге пружа обвезник ПДВ, промет тих услуга опорезује се ПДВ у складу са ЗПДВ. Конкретно, када обвезник ПДВ – управљач наплаћује накнаде за коришћење заштићеног подручја прописане Законом о накнадама и које, у складу са тим законом, представљају приход управљача, са аспекта примене ЗПДВ сматра се да наплаћује новчана средства на име накнада за промете услуга који се опорезују по пореској стопи од 20%, при чему се основица за обрачунавање ПДВ утврђује у складу са ЗПДВ (износ накнаде без ПДВ). С тим у вези, када за одређене накнаде за коришћење јавних добара управљач заштићеног подручја решењем утврђује износе тих накнада за календарску годину, односно сразмерно периоду коришћења (ако је период коришћења краћи од календарске године), и истим решењем износе делова тих накнада за тромесечја, односно месеце, сматрамо да сходном применом правила која се односе на време промета

делимичних услуга обвезник ПДВ – управљач треба да изда рачун у складу са ЗПДВ (нпр. рачун за прво тромесечје издаје се по истеку првог тромесечја и у том рачуну као датум промета наводи се 31. март одређене године). Узимајући у обзир наведено, као и то да се решења којима се утврђују износи накнада за коришћење јавних добара најчешће доносе пре извршеног промета предметних услуга, обвезници ПДВ – управљачи не треба да наводе ПДВ у решењима којима утврђују износи накнада за коришћење јавних добара, независно од тога што се и решења могу сматрати рачуном у смислу ЗПДВ. Наиме, ако решење садржи све податке које треба да садржи рачун у складу са ЗПДВ и ако је донето после извршеног промета услуга, на основу таквог решења обвезник ПДВ – прималац услуга има право на одбитак претходног пореза у складу са ЗПДВ. На основу решења којима се утврђују износи накнада за коришћење јавних добара донетих пре промета услуга, у којима је исказан ПДВ, обвезник ПДВ – прималац нема право на одбитак претходног пореза.

Напомињемо, одговор на ваше питање под редним бројем 2. доставићемо накнадно.

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

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

Промет услуга је и свако нечињење и трпљење (став 2. члана 5. ЗПДВ).

Према члану 15. став 3. ЗПДВ, делимична услуга сматра се извршеном у време када је окончано пружање тог дела услуге.

Делимична услуга из става 3. овог члана постоји ако је за одређене делове економски дељиве услуге посебно уговорена накнада (став 4. члана 15. ЗПДВ).

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

Одредбама става 3. истог члана ЗПДВ прописано је да се у основицу урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

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

1) који је опорезив ПДВ;

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

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

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

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

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

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

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

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 ЗПДВ).

Ако обвезник ПДВ у рачуну за испоручена добра и услуге исказе већи износ ПДВ од оног који у складу са овим законом дугује, односно износ ПДВ а да за то није имао обавезу у складу са овим законом, дужан је да тако исказани ПДВ плати (члан 44. став 1. ЗПДВ).

Обвезник ПДВ из става 1. овог члана има право да исправи износ ПДВ ако је издао нови рачун са исправљеним износом ПДВ, односно рачун у којем није исказан ПДВ и ако поседује документ примаоца рачуна у којем је наведено да ПДВ исказан у првобитном рачуну није коришћен као претходни порез (члан 44. став 2. ЗПДВ).

Нови рачун из става 2. овог члана обавезно садржи напомену да се тим рачуном замењује претходно издати рачун (члан 44. став 3. ЗПДВ).

29. Да ли обвезник ПДВ има право да на основу правноснажне одлуке суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара, односно услуга, измени – смањи износ основице

и износ обрачунаог ПДВ за износ накнаде за испоручена добра, односно пружене услуге који није наплаћен?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-392/2020-04 од 17.6.2020. 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 је извршио промет добара, односно услуга за који је обрачунао ПДВ у складу са Законом, има право да, на основу правноснажне одлуке суда о закључењу стечајног поступка над примаоцем добара, односно услуга, измени – смањи износ основице и износ обрачунаог ПДВ за износ накнаде за испоручена добра, односно пружене услуге који није наплаћен. С тим у вези, износ основице и износ обрачунаог ПДВ обвезник ПДВ може да смањи за порески период у којем је решење суда о закључењу стечајног поступка постало правноснажно, односно за неки наредни период, при чему указујемо да се у овом случају не примењују одредбе 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) којима се уређује застарелост.

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

Одредбом члана 21. став 5. Закона прописано је да обвезник може да измени основицу за износ накнаде који није наплаћен

само на основу правноснажне одлуке суда о закљученом стечајном поступку, односно на основу овереног преписа записника о судском поравнању.

У складу са ставом 6. истог члана Закона, ако обвезник који је изменио основицу у складу са ставом 5. овог члана прими накнаду или део накнаде за испоручена добра и услуге у вези са којима је дозвољена измена основице, дужан је да на примљени износ накнаде обрачуна ПДВ.

Измена основице из ст. 1–5. овог члана врши се у пореском периоду у којем је наступила измена (члан 21. став 7. Закона).

30. Порески третман промета услуге давања у закуп пословног простора установи социјалне заштите која није обвезник ПДВ, а који врши обвезник ПДВ – закуподавац
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00285/2020-04 од 16.6.2020. год.)

Када обвезник ПДВ – закуподавац изврши промет услуге давања у закуп пословног простора установи социјалне заштите која није обвезник ПДВ, дужан је да за тај промет обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 83/15, 108/16, 113/17, 30/18 и 72/19, у даљем тексту: Закон). Чињеница што установа социјалне заштите узима у закуп пословни простор у циљу обављања делатности социјалне заштите, нема утицај на одређивање пореског третмана предметне услуге.

Сагласно одредбама члана 3. Закона, предмет опорезивања ПДВ су испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици

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

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

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

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да се у основицу урачунавају и:

1) акцизе, царина и друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, осим ПДВ;

2) сви споредни трошкови које обвезник зарачунава примаоцу добара и услуга.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 20%.

31. Порески третман промета услуга прегледа кандидата за возаче (ради стицања возачке дозволе), кандидата за обављање делатности *taxi* превоза и пружање услуга обуке за пружање прве помоћи који врши обвезник ПДВ – Завод за здравствену заштиту радника

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-75/2018-04 од 15.6.2020. 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), ПДВ се не плаћа на промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту укључујући и смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа. С тим у вези, када обвезник ПДВ – Завод за здравствену заштиту радника врши превентивне прегледе запослених и обавезне периодичне прегледе такси возача, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. По основу пружања предметних услуга обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног ПДВ.

Међутим, на накнаду за промет услуга прегледа кандидата за возаче (ради стицања возачке дозволе), кандидата за обављање делатности такси превоза и пружање услуга обуке за пружање прве помоћи, обвезник ПДВ – Завод за здравствену заштиту радника је у обавези да обрачуна ПДВ по општој стопи ПДВ од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да за промет ових услуга није прописано пореско ослобођење. По основу промета предметних услуга обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

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

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

Одредбом члана 25. став 2. тачка 7) Закона, прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет услуга које пружају здравствене установе у складу са прописима који регулишу здравствену заштиту, укључујући и

смештај, негу и исхрану болесника у тим установама, осим апотека и апотекарских установа.

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

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

Дијагностичко-терапијским услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге успостављања дијагнозе у циљу одређивања терапије, успостављања дијагнозе одређивања и спровођења терапије (члан 4. став 3. Правилника).

Рехабилитационим услугама из става 1. овог члана сматрају се услуге које имају за циљ делимично или потпуно враћање изгубљене функције људског тела (члан 4. став 4. Правилника).

Одредбом члана 2. став 2. Закона о здравственој заштити („Службени гласник РС“ бр. 25/2019) прописано је да здравствена заштита обухвата спровођење мера и активности за очување и унапређење здравља држављана Републике Србије (у даљем тексту: грађанин), спречавање, сузбијање и рано откривање болести, повреда и других поремећаја здравља и благовремено, делотворно и ефикасно лечење, здравствену негу и рехабилитацију.

Послодавац организује и обезбеђује из својих средстава здравствену заштиту запослених, ради стварања услова за здравствено одговорно понашање и заштиту здравља на радном

месту запосленог, која обухвата, између осталог, превентивне прегледе запосленог (претходне, периодичне, контролне и циљане прегледе) у зависности од пола, узраста и услова рада, као и појаве професионалних болести, повреда на раду и хроничних болести, у складу са законом (члан 14. став 1. тачка 3) Закона о здравственој заштити).

Према одредби члана 14. став 2. Закона о здравственој заштити, друштвена брига за здравље на нивоу послодавца, у смислу става 1. овог члана, обухвата и претходне и периодичне прегледе запосленог који ради на радном месту са повећаним ризиком, на начин и по поступку утврђеном прописима којима се уређује безбедност и здравље на раду.

32. Утврђивања основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења електроенергетског објекта купца на дистрибутивни електроенергетски систем

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-891/2019-04 од 15.6.2020. 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), у случају када је уговором за прикључак електроенергетског објекта на дистрибутивни електроенергетски систем закљученим између примаоца услуге – физичког лица (које није обвезник ПДВ) и пружаоца услуге – обвезника ПДВ (привредно друштво за дистрибуцију електричне енергије), предвиђена обавеза примаоца услуге да изврши набавку одређених добара и услуга за потребе изградње електроенергетског објекта и прикључења тог објекта на дистрибутивни електроенергетски систем и да пренесе право располагања на том објекту и евентуално другим добрима

пружаоцу услуге (предметна добра постају основна средства пружаоца услуге), основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електроенергетски систем чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај промет, без ПДВ, а у коју се, поред дела накнаде која се наплаћује у новцу, урачунава и тржишна вредност добара која је прималац услуге пренео у власништво пружаоцу услуге. Чињеница да физичко лице (које није обвезник ПДВ) плаћањем рачуна добављачу – обвезнику ПДВ за куповину добара и услуга потребних за изградњу електроенергетског објекта и прикључења тог објекта на дистрибутивни електроенергетски систем плаћа и ПДВ исказан у рачуну добављача – обвезника ПДВ (ПДВ представља део накнаде за опорезиви промет), не доводи до друкчијег начина утврђивања основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења електроенергетског објекта купца на дистрибутивни електроенергетски систем.

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

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

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

Сагласно одредби члана 5. став 3. тачка 4) Закона, прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и размена услуга за добра или услуге.

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

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

33. Ко је порески дужник за промет у случају када обвезник ПДВ на основу уговора о превозу врши промет услуга превоза каменог агрегата другом обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-849/2019-04 од 15.6.2020. 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.

Међутим, када обвезник ПДВ на основу уговора о превозу врши промет услуга превоза каменог агрегата другом обвезнику ПДВ са седиштем у Републици Србији, под претпоставком да је реч о услузи за чији промет није прописано пореско ослобођење у складу са чланом 24. Закона, обавезу да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом има обвезник ПДВ који врши промет тих услуга. С тим у вези, обвезник ПДВ – прималац предметне услуге има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – претходног учесника у промету одбије као претходни порез сагласно одредбама члана 28. 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 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.

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).

34. Да ли се обрачунава и плаћа ПДВ у случају када обвезник ПДВ, на основу уговора о донацији, пружа без накнаде услуге које се односе на рад грађевинске механизације на уређењу игралишта, стадиона и дивљих депонија?

Да ли постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ када обвезник ПДВ – власник косачице преда неисправну косачицу другом лицу које се обавезало да ће косачицу довести у исправно стање и да ће је, после одређеног времена у којем ће је користити за сопствене потребе, вратити исправну обвезнику ПДВ – власнику?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-854/2019-04 од 15.6.2020. 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), када обвезник ПДВ, на основу уговора о донацији, пружа без накнаде услуге које се односе на рад грађевинске механизације на уређењу игралишта, стадиона и дивљих депонија, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом, осим ако се предметне услуге пружају у пословне сврхе, тј. у циљу повећања прихода или смањења расхода тог обвезника ПДВ. Основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуга без накнаде чини цена коштања тих или сличних услуга, у моменту промета, без ПДВ, независно од тога да ли је у уговору о донацији вредност тих услуга изражена у новцу.

Поред тога, издавање рачуна за промет услуга које се пружају без накнаде уређено је 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 о рачунима). С тим у вези, а у конкретном случају, за промет наведене услуге не постоји обавеза издавања рачуна.

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

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

У складу са одредбом члана 5. став 4. тачка 1) Закона, са прометом услуга уз накнаду изједначава се употреба добара која су део пословне имовине пореског обвезника за личне потребе оснивача, власника, запослених или других лица, односно употреба добара у непословне сврхе пореског обвезника.

Употреба добара из става 4. тачка 1) овог члана сматра се прометом услуга уз накнаду под условом да се ПДВ обрачуна у претходној фази промета на та добра може одбити у потпуности или сразмерно, независно од тога да ли је остварено право на одбитак претходног пореза (члан 5. став 5. Закона).

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

Употребом добара из става 1. тачка 2) овог члана сматра се употреба добара која се не врши у циљу повећања прихода, односно смањења расхода пореског обвезника (члан 4. став 2. Правилника).

Основицом код промета услуга без накнаде сматра се цена коштања тих или сличних услуга, у моменту промета, без ПДВ (члан 18. ст. 2. и 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 податке:

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

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника о рачунима, обвезник ПДВ нема обавезу да изда рачун из члана 42. Закона за:

- 1) промет добара и услуга физичким лицима, са изузетком предузетника, која нису обвезници ПДВ;
- 2) промет добара и услуга за који је у складу са чланом 25. Закона прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, осим ако овим правилником није друкчије уређено;
- 3) промет добара и услуга без накнаде.

Изузетно од става 1. тачка 3) овог члана, а у складу са ставом 2. истог члана Правилника о рачунима, обвезник ПДВ издаје рачун за промет добара и услуга без накнаде, и то за:

- 1) промет добара и услуга из члана 6. став 1. тачка 1) Закона;
- 2) промет добара и услуга из члана 6а Закона;
- 3) промет добара и услуга за који се, у складу са чл. 11. и 12. Закона, сматра да је извршен у иностранству.

II

Када обвезник ПДВ – власник косачице преда неисправну косачицу другом лицу које се обавезало да ће косачицу довести у исправно стање и да ће је, после одређеног времена у којем ће је користити за сопствене потребе, вратити исправну обвезнику ПДВ – власнику, са аспекта Закона сматра се да су извршена два промета услуга, тј. размена услуге за другу услугу (давање на коришћење косачице за услугу поправке). У овом случају, реч је о прометима услуга које се пружају уз накнаду, при чему се накнада не остварује у новцу, већ у другој услузи. Када се накнада не остварује у новцу, већ у другој услузи, основицом се сматра тржишна вредност те (друге) услуге на дан промета те (друге) услуге, у коју није укључен ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

Поред тога, за промет услуге која се пружа уз накнаду, обвезник ПДВ – пружалац услуге дужан је да изда рачун у којем се, између осталих података, исказују и подаци о основици и обрачунатом ПДВ у складу са Законом и Правилником о рачунима.

Одредбом члана 5. став 3. тачка 4) Закона прописано је да се прометом услуга, у смислу овог закона, сматра се и размена услуга за добра или услуге.

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

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

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

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

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

За промет добара и услуга из става 1. овог члана обвезник ПДВ може да изда рачун у складу са Законом (члан 2. став 3. Правилника о рачунима).

Према одредби члана 6. став 1. Правилника о рачунима, обвезник ПДВ који врши опорезиви промет добара и услуга за који је порески дужник у складу са Законом, издаје рачун у којем не исказује податке:

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

2) из члана 42. став 4. тачка 9) Закона – ако за тај промет примењује систем наплате.

35. Ко је порески дужник за промет у случају одржавање водоводног система, у конкретном случају замена филтерских испуна (кварцног песка и антрацита) и дизни на постројењу за пречишћавање воде као делу водоводног система, која подразумева вађење старих филтерских испуна и дизни, прање испражњених филтерских поља и постављање нових филтерских испуна и дизни, који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-96/2020-04 од 11.6.2020. 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. С тим у вези, одржавање водоводног система, у конкретном случају замена филтерских испуна (кварцног песка и антрацита) и дизни на постројењу за пречишћавање воде као делу водоводног система, која подразумева вађење старих филтерских испуна и дизни, прање испражњених филтерских поља и постављање нових филтерских испуна и дизни, сматра се прометом из области грађевинарства у

смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, као активност из групе 43.22 – Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система Класификације делатности, која је наведена у члану 2. став 1. тачка 12) Правилника. У случају када предметни промет врши обвезник ПДВ другом обвезнику ПДВ, порески дужник је обвезник ПДВ – прималац.

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

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

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

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

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

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

Одредбом члана 10. став 2. тачка 3) Закона прописано је да је, изузетно од става 1. тачка 1) овог члана, порески дужник прималац

добара или услуга из области грађевинарства, обвезник ПДВ, односно лице из члана 9. став 1. овог закона, за промет извршен од стране обвезника ПДВ.

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња ценовода;
- 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).

36. Утврђивања основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења електроенергетског објекта купца на дистрибутивни електроенергетски систем на основу уговора између примаоца услуге – физичког лица (које није обвезник ПДВ) и пружаоца услуге – обвезника ПДВ (привредно друштво за дистрибуцију електричне енергије)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-86/2020-04 од 10.6.2020. год.)

У случају када је уговором за прикључак електроенергетског објекта на дистрибутивни електроенергетски систем закљученим између примаоца услуге – физичког лица (које није обвезник ПДВ) и пружаоца услуге – обвезника ПДВ (привредно друштво за дистрибуцију електричне енергије), предвиђена обавеза примаоца услуге да изврши набавку одређених добара и услуга за потребе изградње електроенергетског објекта и прикључења тог објекта на дистрибутивни електроенергетски систем и да пренесе

право располагања на том објекту и евентуално другим добрима пружаоцу услуге (предметна добра постају основна средства пружаоца услуге), основицу за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења објекта на дистрибутивни електроенергетски систем чини укупан износ накнаде који обвезник ПДВ прима или треба да прими за тај промет, без ПДВ, а у коју се, поред дела накнаде која се наплаћује у новцу, урачунава и тржишна вредност добара која је прималац услуге пренео у власништво пружаоцу услуге. Чињеница да физичко лице (које није обвезник ПДВ) плаћањем рачуна добављачу – обвезнику ПДВ за куповину добара и услуга потребних за изградњу електроенергетског објекта и прикључења тог објекта на дистрибутивни електроенергетски систем плаћа и ПДВ исказан у рачуну добављача – обвезника ПДВ (ПДВ представља део накнаде за опорезиви промет), не доводи до друкчијег начина утврђивања основице за обрачунавање ПДВ за промет услуге прикључења електроенергетског објекта купца на дистрибутивни електроенергетски систем.

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 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 да располаже као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

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

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

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

Одредбом става 5. истог члана Закона прописано је да ако се накнада или део накнаде не остварују у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

37. Порески третман давања рекламног материјала и других поклона мање вредности повремено различитим лицима
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-00765/2019-04 од 10.6.2020. 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), сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код давања рекламног материјала и других поклона мање вредности, ако се дају повремено различитим лицима. Рекламним материјалом, у складу са Правилником о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим

прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Службени гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), сматрају се добра на којима је одштампан или утиснут логотип пореског обвезника, односно визуелно испољавање брэнда који је у вези са делатношћу пореског обвезника, која тај порески обвезник бесплатно даје различитим лицима, и то: оловке, роковници, календари, нотеси, привесци, качкети, мајице, комбинезони, кецеље, ранчеви, торбе, упаљачи, отварачи за флаше, подметачи, послужавници, чаше, шоље, бокали, пепељаре, кесе и друга добра чија је појединачна тржишна вредност мања од 2.000 динара, без ПДВ. С тим у вези, рекламним материјалом сматрају се и брошуре, каталози, лифлети, флајери и друга слична добра.

Напомињемо, укупна вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности у пореском периоду не може бити већа од 0,25% укупног промета пореског обвезника у том пореском периоду. Укупним прометом за сврху утврђивања вредности рекламног материјала и поклона мање вредности сматра се промет добара и услуга са или без права на одбитак претходног пореза, извршен на територији Републике Србије и у иностранству, у који се не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ.

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

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

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

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

У складу са одредбом члана 6. став 1. тачка 4) Закона, сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен код давања рекламног материјала и других поклона мање вредности, ако се дају повремено различитим лицима.

Према одредби члана 8. став 1. Правилника, рекламним материјалом, у смислу члана 6. став 1. тачка 4) Закона, сматрају се добра на којима је одштампан или утиснут логотип пореског обвезника, односно визуелно испољавање брэнда који је у вези са делатношћу пореског обвезника, а која тај порески обвезник бесплатно даје различитим лицима.

Рекламним материјалом из става 1. овог члана сматрају се оловке, роковници, календари, нотеси, привесци, качкети, мајице, комбинециони, кецеље, ранчеви, торбе, упаљачи, отварачи за флаше, подметачи, послужавници, чаше, шоље, бокали, пепељаре, кесе и друга добра чија је појединачна тржишна вредност мања од 2.000 динара, без ПДВ (став 2. истог члана Правилника).

Одредбама члана 10. Правилника прописано је да укупна вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности из чл. 8. и 9. овог правилника у пореском периоду не може бити већа од 0,25% укупног промета пореског обвезника у том пореском периоду, при чему се укупним прометом сматра промет добара и услуга са и без права на одбитак претходног пореза, извршен на територији Републике Србије и у иностранству, без ПДВ, у који се не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ.

38. Порески третман бесплатног давање добара која се сматрају рекламним материјалом и других поклона мање вредности, у сврху рекламе и пропаганде производног програма, која обвезник ПДВ даје својим купцима или будућим купцима у случају бесплатног давања у укупној вредности већој од 0,25% укупног промета у том пореском периоду

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00766/2019-04 од 10.6.2020. 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) и Правилником о утврђивању шта се сматра узимањем и употребом добара, другим прометом добара и пружањем услуга, без накнаде, о утврђивању уобичајених количина пословних узорака, рекламним материјалом и другим поклонима мање вредности („Службени гласник РС“, бр. 118/12, у даљем тексту: Правилник), када обвезник ПДВ, у сврху рекламе и пропаганде производног програма, својим купцима или будућим купцима бесплатно даје добра која се сматрају рекламним материјалом (добра на којима је одштампан или утиснут логотип пореског обвезника, односно визуелно испољавање брэнда који је у вези са делатношћу пореског обвезника, која тај порески обвезник бесплатно даје различитим лицима, а чија је појединачна тржишна вредност мања од 2.000 динара, без ПДВ), сматра се да није извршен промет добара, што значи да по том основу не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с тим што укупна вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности у пореском периоду не може бити већа од 0,25% укупног промета пореског обвезника у том пореском периоду. Укупним прометом за сврху утврђивања вредности рекламног материјала и поклона мање вредности сматра се промет добара и услуга са или без права

на одбитак претходног пореза, извршен на територији Републике Србије и у иностранству, у који се не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ. Међутим, ако обвезник ПДВ својим купцима или будућим купцима бесплатно даје рекламни материјал и поклоне мање вредности у укупној вредности већој од 0,25% укупног промета у том пореском периоду, бесплатно давање предметних добара изнад наведене вредности сматра се прометом добара без накнаде за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у складу са Законом.

Напомињемо, Законом и Правилником није предвиђена могућност утврђивања вредности рекламног материјала и поклоне мање вредности применом процента од 0,25% на вредност укупног промета у календарској години.

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

У складу са одредбом члана 6. став 1. тачка 4) Закона, сматра се да промет добара и услуга, у смислу овог закона, није извршен

код давања рекламног материјала и других поклона мање вредности, ако се дају повремено различитим лицима.

Према одредби члана 8. став 1. Правилника, рекламним материјалом, у смислу члана 6. став 1. тачка 4) Закона, сматрају се добра на којима је одштампан или утиснут логотип пореског обвезника, односно визуелно испољавање брэнда који је у вези са делатношћу пореског обвезника, а која тај порески обвезник бесплатно даје различитим лицима.

Рекламним материјалом из става 1. овог члана сматрају се оловке, роковници, календари, нотеси, привесци, качкети, мајице, комбинезони, кецеље, ранчеви, торбе, упаљачи, отварачи за флаше, подметачи, послужавници, чаше, шоље, бокали, пепељаре, кесе и друга добра чија је појединачна тржишна вредност мања од 2.000 динара, без ПДВ (став 2. истог члана Правилника).

Одредбама члана 10. Правилника прописано је да укупна вредност рекламног материјала и других поклона мање вредности из чл. 8. и 9. овог правилника у пореском периоду не може бити већа од 0,25% укупног промета пореског обвезника у том пореском периоду, при чему се укупним прометом сматра промет добара и услуга са и без права на одбитак претходног пореза, извршен на територији Републике Србије и у иностранству, без ПДВ, у који се не урачунава промет опреме и објеката за вршење делатности, без ПДВ.

39. Када обвезник ПДВ – привредно друштво стекне гаражу коју ће користити као простор за смештање лабораторије за израду прототипова производа и израду електронских компоненти и других производа у области ИТ сектора, да ли има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету за први пренос права

располагања на тој економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта одбије као претходни порез?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00935/2019-04 од 10.6.2020. 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 има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну или другом документу који служи као рачун претходног учесника у промету – обвезника ПДВ одбије као претходни порез, ако набављена добра и примљене услуге користи или ће их користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, за промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици. С тим у вези, када обвезник ПДВ – привредно друштво стекне гаражу коју ће, према наводима из вашег захтева, користити као простор за смештање лабораторије за израду прототипова производа и израду електронских компоненти и других производа у области ИТ сектора, има право да ПДВ обрачунат од стране обвезника ПДВ – претходног учесника у промету за први пренос права располагања на тој економски дељивој целини у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, одбије као претходни порез, под условом да поседује рачун издат у складу са Законом. Независно од наведеног напомињемо да ако обвезник ПДВ, у конкретном случају, стиче гаражу за потребе смештаја путничких аутомобила и других превозних средстава наведених у члану 29. став 1. тачка 1) Закона, нема право да обрачунати ПДВ одбије као претходни порез.

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

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

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

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

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

- 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 члана 29. став 1. тачка 1) Закона, обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу:

1) набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, мотоцикала са бочним седиштем, трицикала, четвороцикала, јахти, чамаца и ваздухоплова, објеката за смештај тих добара, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга, које су повезане са коришћењем ових превозних средстава, као и добара и услуга који су повезани са коришћењем објеката за смештај тих добара;

2) издатака за репрезентацију обвезника;

3) издатака за превоз запослених, односно других радно ангажованих лица за долазак на посао, односно одлазак с посла, као и издатака за исхрану, укључујући и пиће, запослених, односно других радно ангажованих лица, осим издатака за исхрану, укључујући и пиће, тих лица у угоститељским објектима обвезника када обвезник по том основу наплаћује накнаду.

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

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

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

40. Да ли може да се оствари пореско ослобођење за промет добара у случају када обвезник ПДВ – добављач, у оквиру реализације одређеног пројекта који се финансира средствима

донације, односно зајма на основу међународног уговора закљученог са Републиком Србијом, изврши испоруку добара другом обвезнику ПДВ уз пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тач. 16а), односно 16б) Закона о ПДВ, након чега дође до враћања одређених добара обвезнику ПДВ – добављачу и до промета других добара од стране обвезника ПДВ – добављача?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-592/2019-04 од 02.6.2020. год.)

Када обвезник ПДВ – добављач, у оквиру реализације одређеног пројекта који се финансира средствима донације, односно зајма на основу међународног уговора закљученог са Републиком Србијом, изврши испоруку добара другом обвезнику ПДВ уз пореско ослобођење у складу са чланом 24. став 1. тач. 16а), односно 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), након чега дође до враћања одређених добара обвезнику ПДВ – добављачу (уз напомену да у конкретном случају није реч о враћању добара у смислу члана 4. став 5. Правилника о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност – „Службени гласник РС“, бр. 86/15), и до промета других добара од стране обвезника ПДВ – добављача, реч је о прометима добара за које се не може остварити пореско ослобођење у складу са Законом.

Такође, ако обвезник ПДВ који је стекао добра уз пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а), односно 16б) Закона изврши промет тих добара трећим лицима, односно употреби предметна добра како би трећим лицима пружио услуге, при чему није реч о прометима за које се у складу са Законом може остварити пореско ослобођење, за наведени промет добара, односно услуга ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом.

Поред тога напомињемо, давање одговара на питања које се односе на права обвезника ПДВ да поступи са добрима на наведени начин није у надлежности Сектора за фискални систем.

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

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

Прометом добара, у смислу овог закона, а у складу са одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона, сматра се и размена добара за друга добра или услуге.

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

У складу са одредбом члана 17. став 5. Закона, ако се накнада или део накнаде не остварују у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

41. Када надлежни царински орган у прописаном поступку решењем утврди да је ПДВ при увозу добара плаћен у износу

мањем од износа који је требало да буде плаћен и наложи плаћање те разлике, да ли обвезник који је платио тако утврђени износ ПДВ може да га одбије као претходни порез?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00350/2020-04 од 02.6.2020. 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 има право да ПДВ плаћен при увозу добара одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да предметна добра користи или да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији), као и да поседује документ о извршеном увозу добара у којем је исказан ПДВ и документ којим се потврђује да је исказани ПДВ плаћен приликом увоза. С тим у вези, када надлежни царински орган у прописаном поступку решењем утврди да је ПДВ при увозу добара плаћен у износу мањем од износа који је требао да буде плаћен и наложи плаћање те разлике, обвезник ПДВ који је платио тако утврђени износ ПДВ може да га одбије као претходни порез (тј. да исправи – повећа одбитак претходног пореза), уз испуњење Законом прописаних услова.

Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга,

односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује.

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

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

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

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

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.

42. Порески третман првог преноса права располагања на стану и гаражи у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта који врши обвезник ПДВ

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-67/2019-04 од 01.6.2020. 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 се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара. Међутим, споредном испоруком добара не сматра се пренос права располагања на грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта која се сматра непокретношћу у смислу закона којим се уређује промет непокретности.

Сагласно наведеном, с обзиром да се гаража сматра непокретношћу у смислу закона којим се уређује промет непокретности, промет гараже не сматра се споредним прометом уз промет стана, што значи да се у случају првог преноса права располагања на стану и гаражи у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, који врши обвезник ПДВ, ПДВ обрачунава по пореској стопи од 10% на промет стана, а по пореској стопи од 20% на промет гараже, независно од тога што су стан и гаража, према наводима из вашег захтева, обухваћени истим уговором о продаји.

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 располагаати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 4. став 6. Закона, ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

Одредбом става 7. истог члана Закона прописано је да се споредном испоруком добара из става 6. овог члана не сматра пренос права располагања на грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру грађевинског објекта која се сматра непокретношћу у смислу закона којим се уређује промет непокретности.

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

Према члану 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 уделима на тим добрима.

У складу са чланом 1. став 2. Закона о промету непокретности („Службени гласник РС“, бр. 93/14, 121/14 и 6/15), непокретности јесу: земљиште (пољопривредно, грађевинско, шуме и шумско земљиште), зграде (пословне, стамбене, стамбено-пословне, економске и др.) и други грађевински објекти, као и посебни делови зграда (станови, пословне просторије, гараже и гаражна места) на којима може постојати засебно право својине (у даљем тексту: непокретности).

43. Подела претходног пореза према економској припадности (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00254/2020-04 од 01.6.2020. 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), када обвезник ПДВ користи набављена добра

или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује. Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга набављених, односно примљених у пореском периоду. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) има право на одбитак укупног износа ПДВ обрачунаог за промет претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу. У супротном, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици), нема право на одбитак укупног износа ПДВ обрачунаог за промет претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу. Ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге, које обвезник користи за потребе своје делатности да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, не може да се изврши подела претходног пореза према економској припадности, обвезник може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен

ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који је обрачунао ПДВ за промет добара, односно услуга из области грађевинарства у складу са чланом 10. став 2. тачка 3) Закона, при чему је реч о промету који је извршен у оквиру поправке пословне зграде (конкретно, замена цеви за воду) коју обвезник ПДВ користи за обављање делатности у оквиру које врши промет услуга из области науке за који је у складу са Законом прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза и за обављање делатности у оквиру које пружа услуге за које постоји обавеза обрачунавања ПДВ у складу са Законом, нема право да обрачунати ПДВ у потпуности одбије као претходни порез, већ је дужан да изврши поделу претходног пореза на прописани начин – према економској припадности, односно применом процента сразмерног пореског одбитка, уз напомену да су начин утврђивања сразмерног пореског одбитка и начин исправке сразмерног пореског одбитка уређени Правилником о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка („Службени гласник РС“, бр. 96/19). Утврђени део ПДВ који се односи на промет са правом на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ може да одбије као претходни порез.

Напомињено, чињеница да је поправка пословне зграде, према наводима из вашег захтева, финансирана из средстава остварених на основу комерцијалних уговора, нема утицај на остваривање права на одбитак претходног пореза.

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

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

Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

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

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

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

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 члана 28. став 5. тачка 1) Закона, право на одбитак претходног пореза може да оствари и порески дужник 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.

Одредбом члана 30. став 1. Закона прописано је да ако обвезник користи испоручена или увезена добра или прима услуге, за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

Према одредби става 2. истог члана Закона, ако за поједина испоручена или увезена добра или примљене услуге обвезник не може да изврши поделу претходног пореза на начин из става 1. овог члана, а које користи за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, може да одбије сразмерни део претходног пореза који одговара учешћу промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ, у укупном промету у који није укључен ПДВ (у даљем тексту: сразмерни порески одбитак).

Сразмерни порески одбитак утврђује се применом процента сразмерног пореског одбитка на износ претходног пореза у пореском периоду, умањеног за износе који су опредељени на начин из става 1. овог члана, као и за износ претходног пореза за који обвезник нема право на одбитак у смислу члана 29. став 1. овог закона (члан 30. став 3. Закона).

Процент сразмерног пореског одбитка за порески период утврђује се стављањем у однос промета добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза у који није укључен ПДВ и укупног промета добара и услуга у који није укључен ПДВ, извршеног од 1.

јануара текуће године до истека пореског периода за који се подноси пореска пријава (члан 30. став 4. Закона).

Сагласно одредби става 5. истог члана Закона, у промет добара и услуга за утврђивање процента сразмерног пореског одбитка из става 4. овог члана не урачунава се:

- 1) промет опреме и објеката за вршење делатности;
- 2) улагање у објекте за вршење делатности за које се наплаћује накнада;
- 3) повремени промети непокретности које изврши обвезник којем промет непокретности није уобичајена делатност коју обавља;
- 4) повремени промети услуга из члана 25. став 1. овог закона.

Повременим прометима непокретности из става 5. тачка 3) овог члана сматрају се највише два промета непокретности у једној календарској години, а повременим прометима услуга из става 5. тачка 4) овог члана највише два промета услуга у једној календарској години (члан 30. ст. 6. и 7. Закона).

У последњем пореском периоду, односно у последњем пореском периоду календарске године, обвезник ПДВ врши исправку сразмерног пореског одбитка применом процента сразмерног пореског одбитка на износ претходног пореза из свих пореских периода у календарској години (члан 30. став 8. Закона).

Изузетно, ако утврђени проценат сразмерног пореског одбитка из става 4. овог члана износи најмање 98%, обвезник није дужан да врши поделу претходног пореза у складу са овим законом (члан 30. став 9. Закона).

44. Порески третман услуга у случају када страном лице које се у Републици Србији није евидентирало за ПДВ пружа услуге на основу уговора са Европском инвестиционом банком (ЕИБ), које се односе на активности Регионалне канцеларије

Европске инвестиционе банке у Београду, а које су у вези са непокретностима које се налазе у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-359/2020-04 од 01.6.2020. 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 у вези са непокретностима сматра се место у којем се налази непокретност, независно од тога да ли се услуга пружа пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник у смислу члана 12. Закона. С тим у вези, када страном лице које се у Републици Србији није евидентирало за ПДВ пружа услуге на основу уговора са Европском инвестиционом банком (у даљем тексту: ЕИБ), које се односе на активности Регионалне канцеларије Европске инвестиционе банке у Београду (у даљем тексту: Регионална канцеларија), при чему се, на основу достављеног материјала, може закључити да је реч о услугама у вези са непокретностима 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) које се налазе у Републици Србији, место промета предметних услуга је у Републици Србији. С тим у вези, а узимајући у обзир члан 6. став 1. Споразума између Републике Србије и Европске инвестиционе банке о оснивању и активностима Регионалне канцеларије Европске инвестиционе банке у Републици Србији потврђеног Законом о потврђивању Споразума између Републике Србије и Европске инвестиционе банке о оснивању и активностима

Регионалне канцеларије Европске инвестиционе банке у Републици Србији („Службени гласник РС – Међународни уговори“, бр. 105/09 и 11/11), према којем ће ЕИБ, Регионална канцеларија, њена добра, имовина, приход као и њено пословање и трансакције спроведене у циљу развоја активности Банке у региону западног Балкана, у складу са Статутом Банке и прописима Европске уније, у складу са овим споразумом, бити ослобођене обавезе плаћања пореза и царина установљених законом, за промет наведених услуга ЕИБ, односно Регионална канцеларија нема обавезу обрачунавања ПДВ. Ако предметне услуге пружа страном лице које се евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у Републици Србији у складу са Законом, обвезник ПДВ – страном лице може да оствари пореско ослобођење за тај промет ако поседује фотокопију основне потврде и оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ (Образац СНПДВ) у складу са Правилником о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом на одбитак претходног пореза („Службени гласник РС“, бр. 120/12, 40/15, 82/15, 86/15, 11/16, 21/17, 48/18, 62/18, 44/18 – др. закон, 104/18, 16/19 и 80/19, у даљем тексту: Правилник о пореским ослобођењима).

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

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

Одредбом члана 10. став 1. тачка 1) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, обвезник који врши

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

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

Страно лице које у Републици врши промет добара и услуга за који постоји обавеза обрачунавања ПДВ, односно промет добара и услуга за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са овим законом дужно је да одреди пореског пуномоћника и да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ, независно од износа тог промета у претходних 12 месеци, ако овим законом није друкчије уређено (члан 10а став 1. Закона).

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

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.

Одредбама става 3. истог члана Закона прописано је да када услугу пружа страно лице које се није евидентирала за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

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

2) правна лица, државни органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе.

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).

Одредбама члана 3. став 1. тач. 2), 17) и 18) Правилника о услугама у вези са непокретностима прописано је да се услугама из члана 2. овог правилника сматрају израда пројеката за изградњу објеката или делова објеката на одређеним (унапред познатим) земљишним парцелама, односно за реконструкцију или адаптацију објеката или делова објеката; правне услуге сачињавања одговарајућих докумената – јавнобележничких записа, уговора и др. чији је предмет пренос права располагања на непокретности, изнајмљивање непокретности, успостављање, односно пренос одређених користи од непокретности или стварних права на непокретности (материјалних или нематеријалних), укључујући и грађење, независно од реализације правног посла; као и друге услуге које су непосредно повезане са непокретношћу у смислу члана 2. овог правилника.

Одредбама члана 24. став 1. тачка 16) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на добра и услуге намењене за:

(1) службене потребе дипломатских и конзуларних представништава;

(2) службене потребе међународних организација, ако је то предвиђено међународним уговорима;

(3) личне потребе страног особља дипломатских и конзуларних представништава укључујући и чланове њихових породица;

(4) личне потребе страног особља међународних организација, укључујући чланове њихових породица, ако је то предвиђено међународним уговором.

Ослобођење из става 1. тачка 16) подтач. (1) и (3) овог члана се остварује под условом реципроцитета, а на основу потврде министарства надлежног за иностране послове (став 11. истог члана Закона).

Према одредби члана 21. тачка 1) подтачка (1) Правилника о пореским ослобођењима, пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16) Закона обвезник може да оствари за промет добара и услуга који врши дипломатским и конзуларним представништвима, међународним организацијама, страном особљу дипломатских и конзуларних представништава, међународних организација, као и члановима њихових породица (у даљем тексту: носиоци права), и то: за службене потребе дипломатских и конзуларних представништава у Републици Србији, са изузетком конзулата којима руководе почасни конзуларни функционери.

Одредбама члана 22. став 1. Правилника о пореским ослобођењима прописано је да пореско ослобођење из члана 21. тачка 1) овог правилника, обвезник може да оствари ако поседује:

1) фотокопију потврде о реципроцитету, односно документа којим се потврђује да је пореско ослобођење предвиђено међународним уговором, издатим од стране министарства надлежног за иностране послове, односно другог надлежног органа (у даљем тексту: основна потврда);

2) оригинал службеног налога за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који издаје овлашћено лице носиоца права.

Службени налог из става 1. тачка 2) овог члана издаје се на Обрасцу СН ПДВ – Службени налог за набавку добара и услуга и увоз добара, без ПДВ, који је одштампан уз овај правилник и чини његов саставни део (члан 22. став 2. Правилника о пореским ослобођењима).

Службени налог из става 1. тачка 1) овог члана издаје се у три примерка, од којих се два дају обвезнику, а трећи задржава носилац права за своје потребе (члан 22. став 3. Правилника о пореским ослобођењима).

Одговорни представник носиоца права (шеф мисије, страни представник и др.) дужан је да пре издавања првог службеног налога Централни Пореске управе достави податке о лицима овлашћеним за издавање службених налога са депонованим потписима тих лица, као и да достави обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење у року од 15 дана од дана настанка промене (члан 22. став 4. Правилника о пореским ослобођењима).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Утврђивање капиталног добитка у складу са Законом о порезу на добит правних лица у случају када обвезник, по основу уговора о замени непокретности закљученог у току 2019. године, уступа инвеститору земљиште на ком ће инвеститор саградити објекат, при чему је уговором предвиђено да обвезник по завршетку објекта, а по основу уступљеног земљишта, добије „одређени проценат од нето изграђене површине објекта“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-179/2020-04 од 29.7.2020. год.)

У складу са чланом 27. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11, 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи.

Сходно 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.

Сагласно члану 29. ст. 1. и 2. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно, у случају продаје повезаном лицу из члана 59. овог закона, тржишна цена ако је уговорена цена нижа од тржишне, а као уговорена, односно тржишна цена из става 1.

овог члана узима се цена без пореза на пренос апсолутних права, односно пореза на додату вредност.

Код преноса права путем размене за друго право, продајном ценом се сматра тржишна цена права које се добија у накнаду, коригована за евентуално примљену или плаћену разлику у новцу (члан 29. став 3. Закона).

У конкретном случају, обвезник по основу уговора о замени непокретности закљученог у току 2019. године, уступа инвеститору земљиште на ком ће инвеститор саградити објекат, при чему је уговором предвиђено да обвезник по завршетку објекта, а по основу уступљеног земљишта, добије (како наводите у поднетом допису) „одређени проценат од нето изграђене површине објекта“. Поред тога, уговором је исказана вредност непокретности која је предмет замене, с тим што ће се коначна вредност исте утврдити (накнадно) анексом уговора. У вези наведеног, поставља се питање да ли је обвезник по основу уступљеног земљишта (у конкретном случају) у обавези да у пореском билансу за 2019. годину искаже капитални добитак/губитак.

Имајући у виду да је давање одговора на питање да ли је обвезник дужан да у својим пословним књигама, а по основу уговора о замени непокретности који је, као власник грађевинског земљишта, закључио са другим обвезником – инвеститором будућег објекта који ће бити изграђен на предметном земљишту, евидентира промене на одговарајућим рачунима (нпр. у оквиру класе 6: Приходи) приликом састављања финансијских извештаја за 2019. годину, из надлежности Сектора за финансијски систем, истом смо се обратили, и по предметном питању добили следећи одговор:

„ ...Приликом састављања финансијских извештаја за 2019. годину, још увек је био актуелан и примењивао се Међународни рачуноводствени стандард (МРС 18) – Приходи.

Одредбама параграфа 14. МРС 18 – Приходи, прописано је да се приход од продаје робе признаје када су сви следећи услови задовољени:

(а) ентитет је на купца пренео значајне ризике и користи од власништва над робом;

(б) ентитет не задржава учешће у управљању продатом робом у мери која се уобичајено повезује са власништвом, нити задржава контролу над продатом робом;

(ц) износ прихода се може поуздано мерити;

(д) вероватан је прилив економских користи везаних за ту трансакцију у ентитет; и

(е) трошкови који су настали или трошкови који ће настати у датој трансакцији могу се поуздано измерити.

Процена времена када је ентитет пренео значајне ризике и користи од власништва на купца захтева испитивање околности дате трансакције. У највећем броју случајева трансфер ризика и користи од власништва подудара се са преносом законског власништва или са преносом поседа на купца. Ово је обично случај код трговине на мало. У другим случајевима време преноса ризика и власништва се не подудара са временом преноса законског власништва или преноса права поседовања.

Параграфом 16. МРС 18 – Приходи, утврђено је да ако ентитет задржава значајне ризике по основу власништва, та трансакција није продаја, а приход се не признаје. Ентитет може да задржи значајан ризик од власништва на више начина. Примери ситуација у којима ентитет може задржати значајне ризике и користи од власништва су:

(а) када ентитет задржава обавезу за незадовољавајуће резултате, која није покривена уобичајеним резервисањима за гаранције;

(б) када прилив прихода од одређене продаје зависи од прихода купца, од његове продаје робе;

(ц) када се роба испоручује и монтира, а монтирање чини значајан део уговора који тај ентитет још није завршио; и

(д) када купац има право да поништи куповину из разлога наведених у продајном уговору, а ентитет није сигуран у могућност повраћаја.

Одредбама параграфа 17. МРС 18 – Приходи, прописано је да ако неки ентитет задржава само безначајан ризик по основу власништва, то је трансакција продаје и приход се признаје. На пример, продавац може задржати законско право на дату робу искључиво ради заштите наплате доспелог износа. У том случају, ако је ентитет пренео значајне ризике и користи од власништва, то је трансакција продаје, и приход се признаје. Други пример ентитета који задржава само безначајан ризик од власништва може бити малопродаја када се незадовољном купцу нуди повраћај новца. У таквим случајевима приход се признаје у тренутку продаје, под условом да продавац може поуздано проценити будуће повраћаје и признати обавезу за повраћаје на основу претходног искуства и других значајних фактора.

Имајући у виду све наведено, приликом одређивања става по конкретном питању неопходно је да се одговори на претходно питање да ли је предметни порески обвезник и даље (за време градње тог објекта од стране инвеститора) власник овог земљишта, тј. ко је уписан у катастру док се не заврши изградња (ово није наведено у предметном захтеву који нам је достављен).

Ако је ново предузеће (инвеститор) постало власник земљишта на којем се радови изводе, у том случају би предметни порески обвезник требало да ово земљиште искњижи из својих пословних књига и да искаже одговарајући приход (рачун 670 - Добици од продаје нематеријалне имовине, некретнина, постројења и опреме) или расход (рачун 570 – Губици по основу расходовања и продаје нематеријалне имовине, некретнина, постројења и опреме) у складу са одредбама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, број 95/14).

Међутим, уколико је предметни порески обвезник и даље власник овог земљишта (уписан у катастру), према нашем мишљењу нису испуњени услови за признавање прихода у финансијским извештајима овог обвезника за 2019. годину.“

Сагласно наведеном, уколико је обвезник, сагласно прописима о рачуноводству, у обавези да предметно земљиште искњижи из својих пословних књига и, с тим у вези, у финансијским извештајима (за 2019. годину) на одговарајућим рачунима искаже приход (или расход), у том случају, а према нашем мишљењу, дужан је да у пореском билансу за 2019. годину утврди (и искаже) капитални добитак, односно капитални губитак, на начин прописан одредбама Закона.

2. Да ли је обвезник дужан да приликом састављања пореског биланса за 2019. годину утврди капитални добитак, односно губитак, у случају ако је обвезник, као продавац, у току 2019. године, закључио уговор о продаји непокретности – земљишта, а исплата купопродајне цене уговорена је у два облика, новчаном и неновчаном, с тим што се купац обавезује да ће неновчани део купопродајне цене исплатити компензацијом за вредност нето стамбене површине у стамбеним објектима које ће (купац) изградити на земљишту које је предмет продаје, док ће новчани део купопродајне цене купац исплаћивати у ратама, а предметним уговором обвезник се обавезује да ће након што купац исплати целокупан новчани део купопродајне цене (закључно са 30. јуном 2020. године), издати, потврдити и солемнизовати *clausulu intabulandi* на основу које ће купац пред надлежним органом уписати право својине на предметном земљишту?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-474/2020-04 од 29.7.2020. год.)

У складу са чланом 27. став 1. тачка 1) Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 84/04, 18/10, 101/11 119/12, 47/13, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 91/15 – аутентично тумачење, 112/15, 113/17, 95/18 и 86/19, у даљем тексту: Закон), капитални добитак обвезник

остварује продајом, односно другим преносом уз накнаду (у даљем тексту: продаја) непокретности које је користио, односно које користи као основно средство за обављање делатности укључујући и непокретности у изградњи.

Сагласно одредбама члана 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.

Према члану 29. ст. 1. и 2. Закона, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, продајном ценом се сматра уговорена цена, односно, у случају продаје повезаном лицу из члана 59. овог закона, тржишна цена ако је уговорена цена нижа од тржишне, а као уговорена, односно тржишна цена из става 1. овог члана узима се цена без пореза на пренос апсолутних права, односно пореза на додату вредност.

Код преноса права путем размене за друго право, продајном ценом се сматра тржишна цена права које се добија у накнаду, коригована за евентуално примљену или плаћену разлику у новцу (члан 29. став 3. Закона).

У конкретном случају, обвезник је (заједно са три физичка лица) као продавац, у току 2019. године, закључио уговор о продаји непокретности – земљишта. Исплата купопродајне цене уговорена је у два облика, новчаном и неновчаном, с тим што се купац обавезује да ће неновчани део купопродајне цене исплатити компензацијом за вредност нето стамбене површине у стамбеним објектима које ће (купац) изградити на земљишту које је предмет продаје. Новчани део купопродајне цене купац ће исплаћивати у ратама, а предметним уговором обвезник се (заједно са осталим продавцима) обавезује да ће након што купац исплати целокупан новчани део купопродајне цене (закључно са 30. јуном 2020. године), издати, потврдити и солемнизовати посебну изјаву (*clausulu intabulandi*) на основу које ће купац пред надлежним органом уписати право својине на предметном земљишту. С тим у вези, поставило се питање да ли

је обвезник дужан да, по основу закљученог уговора, а приликом утврђивања пореске обавезе за 2019. годину утврди и капитални добитак (губитак), у складу са одредбама Закона.

С обзиром да је давање одговора на питање да ли је обвезник дужан да у својим пословним књигама, а по основу наведеног уговора о купопродаји земљишта, евидентира промене на одговарајућим рачунима (нпр. у оквиру класе 6: Приходи) приликом састављања финансијских извештаја за 2019. годину, обратили смо се Сектору за финансијски систем, као надлежном, и по предметном питању добили следећи одговор:

„С обзиром да уговор о продаји непокретности датира из 2019. године, приликом састављања финансијских извештаја за ту годину, још увек је био актуелан и примењивао се Међународни рачуноводствени стандард (МРС 18) – Приходи.

Одредбама параграфа 14. МРС 18 – Приходи, прописано је да се приход од продаје робе признаје када су сви следећи услови задовољени:

(а) ентитет је на купца пренео значајне ризике и користи од власништва над робом;

(б) ентитет не задржава учешће у управљању продатом робом у мери која се уобичајено повезује са власништвом, нити задржава контролу над продатом робом;

(ц) износ прихода се може поуздано мерити;

(д) вероватан је прилив економских користи везаних за ту трансакцију у ентитет; и

(е) трошкови који су настали или трошкови који ће настати у датој трансакцији могу се поуздано измерити.

Процена времена када је ентитет пренео значајне ризике и користи од власништва на купца захтева испитивање околности дате трансакције. У највећем броју случајева трансфер ризика и користи од власништва подудара се са преносом законског власништва или са преносом поседа на купца. Ово је обично случај код трговине на

мало. У другим случајевима време преноса ризика и власништва се не подудара са временом преноса законског власништва или преноса права поседовања.

Парграфом 16. МРС 18 – Приходи, утврђено је да ако ентитет задржава значајне ризике по основу власништва, та трансакција није продаја, а приход се не признаје. Ентитет може да задржи значајан ризик од власништва на више начина. Примери ситуација у којима ентитет може задржати значајне ризике и користи од власништва су:

(а) када ентитет задржава обавезу за незадовољавајуће резултате, која није покривена уобичајеним резервисањима за гаранције;

(б) када прилив прихода од одређене продаје зависи од прихода купца, од његове продаје робе;

(ц) када се роба испоручује и монтира, а монтирање чини значајан део уговора који тај ентитет још није завршио; и

(д) када купац има право да поништи куповину из разлога наведених у продајном уговору, а ентитет није сигуран у могућност повраћаја.

Одредбама параграфа 17. МРС 18 – Приходи, прописано је да ако неки ентитет задржава само безначајан ризик по основу власништва, то је трансакција продаје и приход се признаје. На пример, продавац може задржати законско право на дату робу искључиво ради заштите наплате доспелог износа. У том случају, ако је ентитет пренео значајне ризике и користи од власништва, то је трансакција продаје, и приход се признаје. Други пример ентитета који задржава само безначајан ризик од власништва може бити малопродаја када се незадовољном купцу нуди повраћај новца. У таквим случајевима приход се признаје у тренутку продаје, под условом да продавац може поуздано проценити будуће повраћаје и признати обавезу за повраћаје на основу претходног искуства и других значајних фактора.“

Имајући у виду све наведено, приликом одређивања става по конкретном питању неопходно је да се одговори на претходно

питање да ли је предметни порески обвезник и даље (за време градње тог објекта од стране купца – инвеститора) власник овог земљишта (катастарских парцела), тј. ко је уписан у катастру док се не заврши изградња.

Ако је купац (инвеститор) постао власник земљишта (катастарских парцела) на којем се радови изводе, у том случају би предметни порески обвезник требало да ово земљиште искњижи из својих пословних књига и да искаже одговарајући приход (рачун 670 – Добици од продаје нематеријалне имовине, некретнина, постројења и опреме) или расход (рачун 570 – Губици по основу расходања и продаје нематеријалне имовине, некретнина, постројења и опреме) у складу са одредбама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, број 95/14).

Међутим, уколико је предметни порески обвезник и даље власник (уписан у катастру) овог земљишта/катастарске парцеле на којима ће се градити стамбене површине, према нашем мишљењу нису испуњени услови за признавање прихода у финансијским извештајима овог обвезника за 2019. годину, већ би уплате на име капаре (новчани износ) плаћене од стране купца требало евидентирати као аванс (рачун 430 – Примљени аванси, депозити и кауције) у пословним књигама предметног привредног друштва, а тек када се изврши пренос власништва над земљиштем, ово друштво ће признати приход (уз затварање аванса) у својим пословним књигама.“

Имајући у виду наведени став, по основу ког обвезник приход по основу продаје земљишта у својим пословним књигама треба да књижи ако је купац (инвеститор) постао власник земљишта (на којем се радови изводе), а да, на основу закљученог уговора, купац стиче могућност да право својине укњижи (најраније) у 2020. години када исплати последњу рату новчаног дела купопродајне цене и, с тим у вези, добије потребну изјаву (clausulu intabulandi),

сматрамо да обвезник (у конкретном случају) није дужан да приликом састављања пореског биланса за 2019. годину утврди капитални добитак, односно губитак, у складу са одредбама Закона.

3. Признавање расхода у пореском билансу обвезника који се бави производњом и прометом лекова који у току године (у складу са одредбама Закона о лековима и медицинским средствима) врши расходовање тј. отпис сировина, пакованог материјала, готових производа и осталих залиха који се не могу више користити у производне сврхе (фармацеутски отпад), из разлога што је истима истекао рок употребе или не поседују одговарајући квалитет прописан регулативом донетој у овој области

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-387/2020-04 од 27.7.2020. 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.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

У складу са чланом 144. ст. 1. и 2. Закона о лековима и медицинским средствима („Службени гласник РС“, бр. 30/10, 107/12, 113/17 – др. закон и 105/17 – др. закон), лекови, полазне супстанце, као и други материјал који се употребљава у поступку производње и промета лекова на велико, као и израде галенских, односно магистралних лекова, којима је истекао рок употребе или

за које је утврђена неисправност у погледу њиховог прописаног квалитета, као и лекови којима је забрањен промет, односно који су под условима прописаним овим законом повучени из промета, морају се уништити у складу са овим законом, а на поступак уништавања медицинских средстава који није уређен законом којим се уређује управљање отпадом, сходно се примењују одредбе овог закона и прописа донетих за спровођење овог закона.

Начин, поступак и услове за уништавање лекова и медицинских средстава, полазних супстанци и другог материјала који се употребљавају у поступку производње и промета лекова и медицинских средстава на велико, односно промета на мало медицинских средстава у специјализованим продавницама, као и израда галенских, односно магистралних лекова из ст. 1. и 2. овог члана, прописује министар надлежан за послове здравља, а правно, односно физичко лице које у складу са законом обавља производњу, промет на велико лекова и медицинских средстава, односно промет на мало медицинских средстава, као и израду галенских, односно магистралних лекова, дужно је да организује уништавање лекова, односно медицинских средстава у складу са ст. 1–3. овог члана (члан 144. ст. 3. и 4. Закона о лековима и медицинским средствима).

Како наводите у поднетом допису, као и усменим путем, обвезник (који се бави производњом и прометом лекова) врши у току године (у складу са одредбама Закона о лековима и медицинским средствима) расходовање тј. отпис сировина, пакованог материјала, готових производа и осталих залиха који се не могу више користити у производне сврхе (фармацеутски отпад), из разлога што је истима истекао рок употребе или не поседују одговарајући квалитет прописан регулативом донетој у овој области. Расходовање наведених фармацеутских производа врши се према прописаној интерној регулативи, на основу одлуке генералног директора о расходу која је донета по претходном извештају – предлогу комисије о расходовању. Наиме, предмет разматрања комисије су, како наводите у поднетном допису, сертификати контроле квалитета

о неупотребљивости и сертификати о истеклом року фармацеутских производа, које доноси овлашћено лице запослено код обвезника – квалификовани фармацеут одговоран за пуштање серије лека у промет (QP), а на основу Закона о лековима и медицинским средствима и Смерница Добре произвођачке праксе („Службени гласник РС“, бр. 97/17). Након доношења одлуке генералног директора о расхоровању, фармацеутски отпад се прослеђује надлежној организационој јединици обвезника која са истим поступа у складу са интерним процедурама и позитивним прописима који уређују управљање отпадом. Обвезник није, у неком од претходних пореских периода, вршио обезвређење наведених залиха сировина и готових производа.

Имајући у виду наведено, расход који обвезник (сагласно прописима којима се уређује рачуноводство) искаже у својим пословним књигама по основу отписа залиха сировина и готових производа – лекова и медицинских средстава (фармацеутског отпада) који се, сагласно наведеним законским одредбама морају уништити, при чему је одлука о отпису донета у складу са позитивним прописима, о чему обвезник поседује одговарајућу документацију (одлуку надлежног органа, извештај комисије о расхоровању, одговарајући сертификати и др.), признаје се у пореском билансу сачињеном за тај порески период, сходно члану 7. став 1. Закона.

4. Признавања расхода у пореском билансу по основу дела уговорених трошкова обвезника који је у току 2019. године закључио уговоре о извозу отпада, али уговори нису реализовани у тој години због кашњења у прибављању транзитних дозвола

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-61/2020-04 од 13.7.2020. год.)

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, ... 86/19, у даљем тексту:

Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

За утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 1. Закона).

За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се расходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања расхода који прописује министар финансија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 2. Закона).

Како наводите у поднетом захтеву, обвезник је у току 2019. године закључио уговоре о извозу отпада, али имајући у виду да уговори нису реализовани у тој години због кашњења у прибављању транзитних дозвола, поставља се питање да ли се део уговорених трошкова (на основу закључених уговора) може признату у пореском билансу за 2019. годину.

По питању признавања тих трошкова у финансијским извештајима за 2019. годину, обратили смо се Сектору за финансијски систем, као надлежном за тумачење прописа из области рачуноводства и, с тим у вези, добили смо следећи одговор:

„ ...Према подацима из предметног захтева, наведено је да је за преузети отпад током 2019. године уговорен извоз и даље третирање у иностранству, од партнера из Немачке. До извоза и даљег третирања отпада од ино партнера у 2019. години није дошло услед кашњења у добијању транзитних дозвола кроз Мађарску и Аустрију, и дозволе су прибављене у јануару 2020. године, а извоз се очекује до краја јуна 2020. године.

Допуном предметног захтева, која је достављена 25. јуна 2020. године, додатно је истакнуто следеће:

- у 2019. години привредно друштво „А“ преузимало је опасан отпад како од фирми из Суботице, тако и са територије целе Србије са којима има потписане уговоре. Сваки од тих послова је фактурисан чиме је привредно друштво „А“ остварило знатан приход;

- дозволе за извоз су добијене у јануару текуће године, а први камион је извезен и плаћен 28. маја 2020. године у износу од ЕУР 22,370.00;

- такође, исплаћене су и ино таксе за дозволе транзита кроз ЕУ у укупном износу од ЕУР 2,198.00;

- уговор о трошковима превоза је склопљен са фирмом „Б“ из Бугарске, у износу од ЕУР 2,050.

У зависности од величине у коју је правно лице разврстано (микро, мала, средња и велика), зависи и регулатива коју исто примењује (МСФИ, МСФИ за МСП или подзаконски акт који доноси министар надлежан за послове финансија, а који се заснива на општим рачуноводственим начелима). Општа рачуноводствена начела која су дефинисана чланом 23. Закона, поред осталог, укључују следеће: износи узрочности прихода и расхода, и у обзир се узимају сви приходи и расходи који се односе на пословну годину без обзира на датум њихове наплате, односно исплате.

Имајући у виду наведено, а како је према подацима из предметног захтева порески обвезник – привредно друштво „А“ након датума биланса (31. децембар 2019. године), имао одређене трошкове (на бази потписаног уговора и сл.) у вези са извозом отпада који је свакако реализован пре рока за достављање финансијских извештаја за 2019. годину, (услед пандемије COVID-19, рок за достављање редовних годишњих финансијских извештаја за ову годину је 4. август 2020. године), сматрамо да у конкретном случају има основа за признавање сразмерног дела тако насталих трошкова (транспорта, ино такси и др.) у финансијским извештајима обвезника за ту (2019.) годину.“

С тим у вези, расходи који су у конкретном случају настали (у 2020. години) по основу извоза отпада, а који су у вези са приходима оствареним у 2019. години, при чему је обвезник предметне расходе у својим пословним књигама евидентирао (сагласно прописима о рачуноводству) у финансијским извештајима за 2019. годину, признају се у пореском билансу за тај порески период, у складу са чланом 7. Закона.

5. Коришћење односно губитак права на пореско ослобођење из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица у случају два повезана обвезника која оба користе право на порески подстицај, а која спроводе статусну промену спајања
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-370/2020-04 од 10.7.2020. год.)

У конкретном случају, два обвезника, повезана у смислу члана 59. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, ... 86/19, у даљем тексту: Закон), користе право на порески подстицај из члана 50а Закона, при чему један обвезник то право остварује закључно са 2022. годином, а други закључно са 2024. годином. С тим у вези, у поднетом допису постављате питања да ли постоји могућност „кумулятивног коришћења пореске погодности од стране два повезана правна лица уз кумулацију обавеза или могућност доношења одлуке пореског обвезника о престанку коришћења пореске олакшице пре истека десетогодишњег периода у изузетним оправданим ситуацијама“, као и да ли статусна промена спајања, спроведена над обвезницима који користи право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, има за последицу губитак права на предметни порески подстицај.

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона, порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

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

Према члану 50в став 1. Закона, ако обвезник током коришћења пореског ослобођења из члана 50а овог закона смањи број укупно запослених на неодређено време испод броја укупно запослених на неодређено време које је имао у пореском периоду у коме је испунио услове за пореско ослобођење, тако да је просечан број укупно запослених на неодређено време, утврђен на последњи дан периода за који се подноси пореска пријава мањи од броја укупно запослених на неодређено време које је имао у пореском периоду у којем је испунио услове за пореско ослобођење, губи право на пореско ослобођење за цео период коришћења пореског ослобођења и дужан је да у пореској пријави за порески период у којем је смањено број запослених обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај, валоризован од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за порески период у којем је смањено број запослених, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Ако пре истека периода пореског ослобођења обвезник из члана 50а овог закона прекине са пословањем, престане да користи

или отуђи средства из члана 50а став 1. овог закона, а у нова основна средства не уложи у истом пореском периоду износ једнак тржишној цени отуђених средстава, а најмање у вредности која обезбеђује да укупан износ улагања не падне испод износа утврђених у члану 50а овог закона, губи право на пореско ослобођење и дужан је да у пореској пријави за порески период у којем је отуђио основна средства обрачуна, као и да плати порез који би платио да није користио овај подстицај, валоризован од дана подношења пореске пријаве за порески период у коме је остварио право на пореско ослобођење, до дана подношења пореске пријаве за порески период у којем је отуђио основна средства, индексом потрошачких цена према подацима републичког органа надлежног за послове статистике (члан 50г Закона).

Сходно члану 50и став 2. Закона, порески подстицај из члана 50а Закона не може се пренети на друго правно лице, које није стекло право на коришћење тог подстицаја у смислу овог закона, ни у случају када друго правно лице учествује у статусној промени са обвезником који користи наведени порески подстицај.

1) Пореско ослобођење из члана 50а Закона је право које припада сваком (појединачном) обвезнику који испуни услове прописане одредбама тог члана Закона (а који се односе на висину извршених улагања у основна средства и број новозапослених радника на неодређено време). Такође, право на пореско ослобођење престаје услед околности које су настале у вези са (појединачним) обвезником, што значи да Законом није прописана могућност „кумулятивног коришћења пореске погодности од стране два повезана правна лица“.

С тим у вези, уколико обвезник, који је остварио право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, у периоду од десет година (колико траје предметни порески подстицај) смањи број запослених на неодрђено време на начин прописан чланом 50в Закона, односно прекине са пословањем (нпр. услед статусне промене), односно

престане да користи или отуђи средства (из члана 50а став 1. Закона), а у нова основна средства не уложи у истом пореском периоду износ једнак тржишној цени отуђених средстава, а најмање у вредности која обезбеђује да укупан износ улагања не падне испод износа који је прописан у члану 50а Закона, губи право на пореско ослобођење и дужан је да обрачуна и плати порез који би платио да није користио порески подстицај, сагласно одредбама члана 50в и 50г Закона.

2) Уколико обвезник у току трајања десетогошњег пореског ослобођења донесе одлуку о престанку коришћења пореског ослобођења и, с тим у вези, смањи број запослених на неодређено време, односно отуђи основна средства, на начин прописан одредбама члана 50в и 50г Закона, губи право на предметни порески подстицај и дужан је да обрачуна и плати порез који би платио да није користио порески подстицај, независно из којих разлога је таква одлука донета.

3) У складу са Законом о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11 ... 91/19), статусном променом се друштво (друштво преносилац) реорганизује тако што на друго друштво (друштво стицалац) преноси имовину и обавезе, док његови чланови у том друштву стичу уделе, односно акције.

Два или више друштава могу се спојити оснивањем новог друштва и преношењем на то друштво целокупне имовине и обавеза, чиме друштва која се спајају престају да постоје без спровођења поступка ликвидације (члан 487. Закона о привредним друштвима).

Према томе, у случају када обвезници, који користе право из члана 50а Закона, пре истека периода пореског ослобођења спроведу статусну промену спајања и, на тај начин, престану да постоје (без спровођења поступка ликвидације), сматрамо да је дошло до прекида пословања у смислу члана 50г Закона, па су, с тим у вези, обвезници (који су престали да постоје услед статусне промене) дужни да у пореској пријави коју поднесу за порески

период у којем су прекинули пословање обрачунају, као и да плате порез који би платили да нису користили овај подстицај, на начин прописан наведеном одредбом Закона.

6. Попуњавање Обрасца СУ обвезника који је стекао право на пореско ослобођење у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица када јединица локалне самоуправе уговором пренесе обвезнику право својине на грађевинском земљишту без накнаде, при чему су предметним уговором дефинисани и услови које обвезник (у одређеном временском периоду) треба да испуни да би задржао право својине на предметном земљишту (нпр. као што су изградња пословног објекта, запошљавање одређеног броја радника и др.)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-489/2019-04 од 10.7.2020. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01, ... 86/19, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Улагањем у основна средства од стране другог лица, у смислу става 1. овог члана, сматра се и улагање у основни капитал и повећање основног капитала у складу са законом (члан 50а став 2. Закона).

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

Сагласно наведеним законским нормама, право на порески подстицај из члана 50а Закона, обвезнику се признаје по основу улагања извршених (од стране обвезника или другог лица) у набавку основног средства за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности, при чему се под улагањем подразумева вредност (набављеног) основног средства у износу који је плаћен добављачу.

Сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а став 1. Закона, извршених на територији Републике, утврђује се на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 8/19, у даљем тексту: Правилник), и исказује на Обрасцу СУ, као однос вредности основних средстава за која је извршено улагање по основу ког се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона (исказане на ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ) и вредности укупних основних средстава (исказане на редном броју 4. Обрасца СУ).

У смислу одредаба Правилника, под редним бројем 3. Обрасца СУ уносе се подаци о улагањима извршеним у основна средства за која обвезник може да оствари право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, која је обвезник ставио у употребу, односно која користи за обављање делатности, у износу који је, до последњег дана периода за који се саставља порески биланс, плаћен добављачу, а под редним бројем 4. Обрасца СУ уноси се вредност укупних основних средстава обвезника, укључујући основна средства евидентирана под редним бројем 3. овог обрасца, као и друга основна средства која су евидентирана у пословним књигама обвезника, при чему се под овим редним бројем не уносе подаци о основним средствима која нису стављена у употребу, као ни аванси за набавку основних средстава.

У конкретном случају, обвезник, који је испунио услове за коришћење пореског ослобођења из члана 50а Закона (у погледу извршених улагања, односно запошљавања нових 100 лица на неодређено време), стекао је, на основу уговора са јединицом локалне самоуправе, право својине на земљишту без накнаде, при чему је право својине обвезника евидентирано у јавним књигама (које садрже евиденцију о праву својине на непокретностима).

Сагласно наведеном, када јединица локалне самоуправе уговором пренесе обвезнику право својине на грађевинском земљишту без накнаде, у том случају не ради се о улагањима у основна средства у смислу члана 50а Закона, независно од чињенице што су предметним уговором дефинисани и услови које обвезник (у одређеном временском периоду) треба да испуни да би задржао право својине на предметном земљишту (нпр. као што су изградња пословног објекта, запошљавање одређеног броја радника и др.). С тим у вези, вредност земљишта обвезник не уноси под ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ. Међутим, имајући у виду да се ради о земљишту у власништву обвезника које је, као такво, евидентирано у његовим пословним књигама (на одговарајућем рачуну групе 02), сматрамо да вредност предметног земљишта обвезник уноси под редним бројем 4. Обрасца СУ.

7. Да ли се трошкови производње дигиталног уџбеника признају у складу са одредбама члана 22г Закона о порезу на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-309/2019-04 од 09.7.2020. год.)

Сагласно одредби члана 22г став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), као расход у пореском билансу обвезника могу се признати, у двоструко увећаном износу, трошкови који су

непосредно повезани са истраживањем и развојем које обвезник обавља у Републици.

У смислу става 1. овог члана, истраживањем се сматра оригинално или планирано истраживање предузето у циљу стицања новог научног или техничког знања и разумевања, а развојем примена резултата истраживања или примена другог научног достигнућа или дизајна производње нових значајно побољшаних материјала, уређаја, производа, процеса, система или услуга пре приступања комерцијалној производњи или коришћењу (члан 22г став 2. Закона).

Правилником о условима и начину остваривања права на признавање трошкова који су непосредно повезани са истраживањем и развојем у пореском билансу у двоструко увећаном износу („Службени гласник РС“, бр. 50/19, у даљем тексту: Правилник), ближе се уређује шта се сматра трошковима који су непосредно повезани са истраживањем и развојем које обвезник обавља у Републици Србији (у даљем тексту: Република), као и услови и начин остваривања права на њихово признавање као расхода у пореском билансу у двоструко увећаном износу, у складу са одредбама члана 22г став 1. Закона.

Према члану 2. став 1. тач. 1) и 2) Правилника, трошковима који су непосредно повезани са истраживањем и развојем из члана 1. овог правилника (у даљем тексту: трошкови истраживања и развоја), сматрају се нарочито: трошкови зарада запослених који су ангажовани на пословима истраживања и развоја и трошкови материјала који је у непосредној вези са истраживањем и развојем.

У складу са чланом 2. став 2. Правилника, трошкови из става 1. тачка 1) овог члана обухватају:

1) активности спровођења пројекта које подразумевају активности запослених који су непосредно укључени у идентификовање и решавање одговарајућих техничких проблема повезаних са конкретним пројектом (запослени који су ангажовани на пословима развоја новог производног система и/или производа,

развоја нових рачунарских кола, формулисања нових хемијских једињења, развоја система за решавање проблема загађења земљишта и животне средине, процењивања карактеристика земљишта, спровођења лабораторијских експеримената, развоја софтверских решења, развоја система за управљање отпадним водама, развоја нових материјала и сл.);

2) активности повезане са директним надзором спровођења пројекта које подразумевају активности повезане са непосредним управљањем и надзором пројекта, као што су: присуствовање састанцима на којима се расправља о техничким аспектима пројекта, предложеним концептима и алтернативама, као и могућим решењима и резултатима; директно састајање са запосленима који су укључени у решавање конкретног техничког проблема, планирање пројекта, процена предложених решења у домену дизајна и процеса, управљање процесом развоја, пружање повратних информација вишим нивоима руководства у вези са активностима на конкретном пројекту, и сл; под овим активностима се не подразумевају активности управљања које нису повезане са непосредним управљањем и надзором пројекта;

3) активности подршке у вези са пројектом које подразумевају све оне активности које директно подржавају запослене који су ангажовани на спровођењу и директном надзору пројекта, као што су: подешавање опреме која се користи у сврхе истраживања; употреба машина у сврху производње прототипских компонената; асистирање инжењерима приликом испробавања нових производних процеса; пружање повратне информације о техничким карактеристикама производа од стране линијског руководиоца производње; пружање концептуалних решења или техничких информација од стране продајног особља; израда извештаја од стране службеника; чишћење након тестирања неког експерименталног процеса, односно одржавање просторија у којима се спроводе активности истраживања и развоја; контрола квалитета у циљу тестирања новог производа, материјала, процеса, софтвера,

и сл; истраживање тржишта од стране запослених у набавци у циљу проналажења канала набавке материјала који ће се користити у новом производном процесу или при производњи новог производа, и сл.

Сходно закону који уређује уџбенике, уџбеник је основно дидактички обликовано наставно средство, у било ком облику или медију, које се користи у образовно-васпитном раду у школи за стицање знања, вештина, формирање ставова, подстицање критичког размишљања, унапређење функционалног знања и развој интелектуалних и емоционалних карактеристика ученика и полазника, чији су садржаји утврђени планом и програмом наставе и учења и који је одобрен у складу са овим законом.

У конкретном случају, обвезник (у оквиру своје делатности) развија дигитални уџбеник који садржи одређене иновативне елементе, и то иновативност у педагошком смислу остварен кроз другачији приступ у обради садржаја, другачијим решењима и сл., као и иновативни графички дизајн којима се олакшава самостално учење. Наиме, како, између осталог, наводите у допуни захтева од 30. јуна 2020. године, дигитални уџбеник интегрише дефинисани наставни програм, научно утемељена знања о процесу учења код деце и истраживачки рад на терену (базиран на анализи евалуационих упитника) са савременим софтверским решењима. Дигитални уџбеник представља врсту софтверске апликације која доприноси унапређењу квалитета наставе и процеса учења, а кључну улогу у његовом развоју (у односу на постојећа решења) имао је програмски тим (задужен за активности програмирања на дигиталној платформи) који је, користећи програмске језике за израду „web“ садржаја и апликација, омогућио развој следећих функционалности: умреженост методичких апаратура, који подразумева да је програмерски тим израдио модуле који дају могућност анализе основног текста, повезивање различитих појмова и сл.; лако кретање кроз различите наставне садржаје; омогућавање наставнику да има увид у комплетан процес усвајања градива од стране ученика,

као и прилагођавање (процеса учења) индивидуалним потребама сваког ученика (ради чега је развијена апликација за повезивање наставника и ученика у оквиру једне школе) и др. Поред тога, како наводите, апликација омогућава ученицима да кроз интерактивне елементе усвајају градиво на забаван начин (слично компјутерским играма), а иста је креирана на начин да ученици буду у безбедном и контролисаном окружењу у коме су њихови лични подаци заштићени и осигурани од злоупотреба.

Имајући у виду наведено, сматрамо да се трошкови (евидентирани у пословним књигама обвезника) настали по основу истраживања и развоја, а у оквиру пројекта производње предметног уџбеника (као иновативног производа), признају у складу са чланом 22г Закона и одредбама Правилника.

8. Испуњење услова за коришћење пореског ослобођења у вези примене члана 50а Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-388/2020-04 од 08.7.2020. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

Улагањем у основна средства од стране другог лица, у смислу става 1. овог члана, сматра се и улагање у основни капитал и повећање основног капитала у складу са законом (члан 50а став 2. Закона).

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

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

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

- Порески подстицај из члана 50а Закона обвезник може да користи по испуњењу Законом прописаних услова, између осталог, да је у периоду у ком је вршио улагања у основна средства у складу са чланом 50а Закона (период улагања) додатно запослио најмање 100 лица на неодређено време, тако да обвезник има 100 лица више запослених на неодређено време у односу на број запослених (на неодређено време) које је имао на последњи дан пореског периода који претходи периоду улагања, при чему се новозапосленим лицима не сматрају лица која су била запослена у, посредно или непосредно, повезаном лицу као и лица која нису непосредно радно ангажована код обвезника.

Према томе, лица која је обвезник у периоду улагања запослио на неодређено време, а која су пре закључења уговора о раду са обвезником, и то почев од последњег дана пореског периода који претходи периоду улагања била запослена или радно ангажована у

посредно или непосредно повезаном лицу (из члана 59. Закона), не сматрају се новозапосленим лицима у смислу члана 50а Закона.

- Како наводите у поднетом захтеву, обвезник радно ангажује и одређени број страних држављана који посао обављају на основу радних дозвола издатих на одређени временски период, па се, с тим у вези, поставља питање да ли по основу запошљавања страних држављана обвезник остварује право на коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона.

Сходно прописима који уређују запошљавање странаца, радна дозвола за запошљавање издаје се за запошљавање странца који има визу за дужи боравак по основу запошљавања, одобрење за привремени боравак и испуњава све услове из захтева послодавца који се односе на одговарајућа знања и способности, квалификације, претходно искуство и др., при чему се радна дозвола за запошљавање издаје за планирани период, а најдуже док траје привремени боравак.

Имајући у виду да се право на пореско ослобођење из члана 50а Закона оставарује по основу запошљавања лица на неодређено време, а да се у конкретном случају ради о запошљавању лица (страних држављана) који послове код обвезника обављају на основу радних дозвола издатих на одређено време, у складу са прописима који уређују запошљавање странаца, сматрамо да се та лица не сматрају новозапосленим лицима у смислу члана 50а Закона.

9. Примена методе трансакционе нето марже код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-410/2019-04 од 08.7.2020. год.)

Према члану 59. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... и 86/19, у даљем тексту:

Закон), трансферном ценом сматра се цена настала у вези са трансакцијама средствима или стварањем обавеза међу повезаним лицима.

Обвезник је дужан да трансакције из члана 59. став 1. овог закона посебно прикаже у свом пореском билансу (члан 60. став 1. Закона).

У смислу члана 60. став 3. Закона обвезник је дужан да уз порески биланс приложи документацију у оквиру које заједно са трансакцијама по трансферним ценама 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“).

Сходно члану 61. став 1. Закона, код утврђивања цене трансакције по принципу „ван дохвата руке“ користи се, између осталих, метода трансакционе нето марже.

Правилником о трансферним ценама и методама које се по принципу „ван дохвата руке“ примењују код утврђивања цене трансакција међу повезаним лицима („Службени гласник РС“, бр. 61/13 ... и 94/19, у даљем тексту: Правилник) ближе се уређује, између осталог, форма и садржина документације о трансферним ценама.

Према члану 2. Правилника, обвезник уз порески биланс подноси документацију о трансферним ценама у форми извештаја који садржи, између осталог, избор метода за проверу усклађености трансферних цена са ценама утврђеним по принципу „ван дохвата руке“.

Одредбом члана 6. став 1. Правилника прописано је да обвезник описује одлучујуће разлоге за доношење закључка која метода за проверу усклађености трансферних цена са ценама утврђеним по принципу „ван дохвата руке“ у највећој мери одговара околностима под којима су поједине трансакције извршене.

У складу са утврђеним методом, обвезник дефинише упоредиве трансакције или упоредива неповезана привредна

друштва на основу којих је утврдио цену или распон цена у складу са принципом „ван дохвата руке“, уколико не може да користи интерне (сопствене) податке о упоредивим трансакцијама. Приликом одабира упоредивих неповезаних привредних друштава и упоредивих трансакција, обвезник првенствено користи податке који се односе на Републику Србију. Уколико на овај начин није могуће утврдити упоредиве податке, анализа се може проширити и на друге државе, с тим да се има у виду упоредивост услова пословања на тржиштима тих држава и тржишта Републике Србије (члан 6. став 2. Правилника).

У смислу члана 25. став 1. Правилника, приликом примене методе трансакционе нето марже упоређују се нето профитне марже које обвезник остварује у трансакцијама са повезаним лицима са нето профитним маржама које су остварене у сличним трансакцијама са неповезаним лицима, односно између неповезаних лица.

Сагласно члану 26. став 3. Правилника, трансакционе нето марже између неповезаних лица утврђују се као пондерисани нето просек остварених трансакционих нето маржи у периоду од три до пет година, с тим да завршна година наведеног периода треба да буде она година за коју су доступни неопходни финансијски подаци у базама јавно доступних података које обвезник користи.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник који је члан мултинационалне групе повезаних правних лица која се бави производном делатношћу, има обавезу да прати политику трансферних цена групе која (политика) подразумева да се унапред дефинишу трансферне цене међу повезаним лицима у оквиру групе за сваку врсту делатности, на основу методе трансакционе нето марже и одговарајуће анализе упоредивости (тзв. бенчмарк анализа) која подразумева претраге упоредивих неповезаних лица у базама јавно доступних података, при чему се цена на нивоу групе формира тако што се на трошковну основицу додаје маржа која је у складу са принципом „ван дохвата руке“, утврђена на основу података о

распону маржи коју реализују неповезана лица. Предметна анализа се (како даље наводите) израђује крајем претходне године (нпр. децембра 2017.) за следећу (2018.) годину, а на основу доступних финансијских података (за 2014, 2015. и 2016. годину), и односи се на све чланове групе, укључујући и обвезника, при чему је (у складу са Смерницама ОЕСД-а) дозвољено да се финансијски подаци одабраних упоредивих неповезаних лица у анализи ажурирају једном годишње. Сходно напред наведеном, поставило се, између осталог, питање да ли је предметна анализа, израђена на крају 2017. године за наредну 2018. годину, прихватљива за обвезника приликом утврђивања опорезиве добити за ту наредну (2018.) годину, или је обвезник дужан да прикаже своју анализу израђену у складу са Правилником.

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник је дужан да по основу трансакција са повезаним лицима уз порески биланс сачињен за порески период за који се утврђује порез (нпр. за 2018. годину) достави и документацију о трансферним ценама у оквиру које ће, заједно са трансакцијама по трансферним ценама посебно приказати вредност истих трансакција по ценама утврђеним по принципу „ван дохвата руке“, применом оне методе која у највећој мери одговара околностима под којима су поједине трансакције извршене.

С тим у вези, мишљења смо да порески обвезник може користити бенчмарк анализу тржишног распона маржи уколико су подаци коришћени за израду те анализе утврђени на начин и под условима прописаним одредбама члана 6. Правилника. Имајући у виду да се трансакционе нето марже између неповезаних лица утврђују у складу са одредбом члана 26. Правилника, сматрамо да је наведена анализа прихватљива уколико је завршна година анализираног периода (2014, 2015. и 2016. година) истовремено и последња година за коју су доступни неопходни финансијски подаци у базама јавно доступних података које обвезник користи у време израде анализе.

10. Остваривање права на пореско ослобођење по основу улагања извршених у набавку трговачке марке, у складу са чланом 50а Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-394/2020-04 од 01.7.2020. год.)

Сагласно са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

У смислу члана 6. Правилника о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 94/19), сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а став 1. Закона, извршених на територији Републике, исказује се на Обрасцу СУ, као однос вредности основних средстава за која је извршено улагање по основу ког се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона (исказаних на ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ) и вредности укупних основних средстава (исказаних на редном броју 4. Обрасца СУ).

Порески подстицај из члана 50а Закона признаје се по основу улагања у основна средства (некретнине, постројења, опрема и биолошка средства) која су у власништву обвезника, а не и за улагања у нематеријалну имовину.

Према томе, уколико је обвезник набавку трговачке марке у својим пословним књигама, сагласно прописима о рачуноводству,

евидентирао као нематеријално улагање, у том случају, по основу тако извршених улагања не признаје се право на порески подстицај из члана 50а Закона, па, с тим у вези, износ предметних улагања обвезник не исказује под ред. бр. 1. и 3, али их исказује под редним бројем 4. Обрасца СУ.

11. Примена одредаба члана 22г Закона о порезу на добит правних лица у случају када обвезник обавља делатност која се односи на производњу омотача у индустрији меса, а поред производне активности (која представља основну делатност) обвезник се бави истраживањем и развојем нових производа и иновативним побољшањем постојеће понуде производа
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-357/2020-04 од 30.6.2020. год.)

Сагласно одредби члана 22г став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), као расход у пореском билансу обвезника могу се признати, у двоструко увећаном износу, трошкови који су непосредно повезани са истраживањем и развојем које обвезник обавља у Републици.

У смислу става 1. овог члана, истраживањем се сматра оригинално или планирано истраживање предузето у циљу стицања новог научног или техничког знања и разумевања, а развојем примена резултата истраживања или примена другог научног достигнућа или дизајна производње нових значајно побољшаних материјала, уређаја, производа, процеса, система или услуга пре приступања комерцијалној производњи или коришћењу (члан 22г став 2. Закона).

Правилником о условима и начину остваривања права на признавање трошкова који су непосредно повезани са истраживањем и развојем у пореском билансу у двоструко увећаном износу

(„Службени гласник РС“, бр. 50/19, у даљем тексту: Правилник), ближе се уређује шта се сматра трошковима који су непосредно повезани са истраживањем и развојем које обвезник обавља у Републици Србији (у даљем тексту: Република), као и услови и начин остваривања права на њихово признавање као расхода у пореском билансу у двоструко увећаном износу, у складу са одредбама члана 22г став 1. Закона.

Према члану 2. став 1. тач. 1) и 2) Правилника, трошковима који су непосредно повезани са истраживањем и развојем из члана 1. овог правилника (у даљем тексту: трошкови истраживања и развоја), сматрају се нарочито: трошкови зарада запослених који су ангажовани на пословима истраживања и развоја и трошкови материјала који је у непосредној вези са истраживањем и развојем.

Сагласно одредбама члана 2. став 2. Правилника, трошкови из става 1. тачка 1) овог члана обухватају:

1) активности спровођења пројекта које подразумевају активности запослених који су непосредно укључени у идентификовање и решавање одговарајућих техничких проблема повезаних са конкретним пројектом (запослени који су ангажовани на пословима развоја новог производног система и/или производа, развоја нових рачунарских кола, формулисања нових хемијских једињења, развоја система за решавање проблема загађења земљишта и животне средине, процењивања карактеристика земљишта, спровођења лабораторијских експеримената, развоја софтверских решења, развоја система за управљање отпадним водама, развоја нових материјала и сл.);

2) активности повезане са директним надзором спровођења пројекта које подразумевају активности повезане са непосредним управљањем и надзором пројекта, као што су: присуствовање састанцима на којима се расправља о техничким аспектима пројекта, предложеним концептима и алтернативама као и могућим решењима и резултатима; директно састајање са запосленима који су укључени у решавање конкретног техничког

проблема, планирање пројекта, процена предложених решења у домену дизајна и процеса, управљање процесом развоја, пружање повратних информација вишим нивоима руководства у вези са активностима на конкретном пројекту, и сл; под овим активностима се не подразумевају активности управљања које нису повезане са непосредним управљањем и надзором пројекта;

3) активности подршке у вези са пројектом које подразумевају све оне активности које директно подржавају запослене који су ангажовани на спровођењу и директном надзору пројекта, као што су: подешавање опреме која се користи у сврхе истраживања; употреба машина у сврху производње прототипских компонената; асистирање инжењерима приликом испробавања нових производних процеса; пружање повратне информације о техничким карактеристикама производа од стране линијског руководиоца производње; пружање концептуалних решења или техничких информација од стране продајног особља; израда извештаја од стране службеника; чишћење након тестирања неког експерименталног процеса, односно одржавање просторија у којима се спроводе активности истраживања и развоја; контрола квалитета у циљу тестирања новог производа, материјала, процеса, софтвера, и сл; истраживање тржишта од стране запослених у набавци у циљу проналажења канала набавке материјала који ће се користити у новом производном процесу или при производњи новог производа, и сл.

Одредбама члана 2. став 4. Правилника прописано је који се трошкови обвезника не могу се сматрати трошковима истраживања и развоја из члана 1. овог правилника.

У складу са чланом 5. став 1. тачка 1) Правилника, обвезник који остварује право на признавање трошкова истраживања и развоја у складу са овим правилником, дужан је да за сваки појединачни пројекат уз порески биланс приложи опис (спецификација) пројекта са посебно истакнутим циљевима пројекта, планираним фазама пројекта, као и планираним активностима у оквиру сваке од фазе пројекта.

Према члану 6. став 1. Правилника, обвезник који остварује право на признавање трошкова истраживања и развоја у складу са овим правилником, дужан је да води евиденцију о износима трошкова истраживања и развоја, на начин прописан овим чланом Правилника.

У конкретном случају, обвезник обавља делатност која се односи на производњу омотача у индустрији меса, а поред производне активности (која представља основну делатност) обвезник се бави истраживањем и развојем нових производа и иновативним побољшањем постојеће понуде производа. Како даље наводите у поднетом захтеву, процес истраживања и развоја нових производа (који обавља посебна организациона јединица обвезника у саставу обвезника – Центар за истраживање и развој) је пројектно организован и одвија се кроз неколико фаза (нпр. идентификација потребе за новим производом, доношење одлуке о отпочињању пројекта, планирање и припреме и др.). Последња фаза, фаза производње прототипа и тестирања код купаца, представља корисничко тестирање на тржишту у оквиру које се мање серије нових производа шаљу купцима на тестирање, који, после извршеног тестирања, достављају обвезнику извештаје у складу са којим се врше одређена прилагођавања новог (или иновираниог) производа, односно доноси се одлука о производњи или одустајању од производње тестираног производа. Поред тога, а како наводите, трошкови настали у вези са истраживањем и развојем прате се на нивоу сваког појединачног пројекта и у финансијским извештајима се евидентирају као расходи периода.

Сагласно наведеном, трошкови евидентирани у пословним књигама обвезника, а који су настали у оквиру пројекта чији је циљ ставарање новог (или иновираниог) производа (на претходно наведен начин), при чему обвезник поседује евиденцију о износима истих,

признају се у складу са чланом 22г Закона, на начин прописан Правилником.

12. Постојање повезаности лица у складу са Законом о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-557/2019-04 од 18.6.2020. 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, усвојιοци, 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.

У складу са чланом 199. Закона о привредним друштвима („Службени гласник РС“, бр. 36/11 ... 91/19), скупштину чине сви чланови друштва, а ако оснивачким актом није другачије одређено, сваки члан друштва има право гласа у скупштини сразмерно уделу, с тим да се тим актом не може предвидети да члан друштва нема право гласа.

У конкретном случају, физичко лице А и физичко лице Б (који нису у родбинским односима, у смислу члана 59. став 6. Закона) су чланови привредног друштва (у даљем тексту: Обвезник) са по 47,5% учешћа у капиталу тог друштва, при чему је лице А истовремено и законски заступник Обвезника, а лице Б заступник, сагласно закону који уређује привредна друштва. Према томе, Обвезник се сматра повезаним са лицем А и лицем Б, у складу са чланом 59. ст. 3. и 4. Закона. Поред тога, лице А и лице Б су чланови и другог привредног друштва (у даљем тексту: Друштво), са по 10,83% учешћа у капиталу, с тим што је лице А законски заступник Друштва, а лице Б члан надзорног одбора, па се, с тим у вези, поставља питање постојање повезаности између Друштва и лица А и лица Б, односно између Обвезника и Друштва, у смислу члана 59. Закона.

С обзиром да је проценат учешћа лица А и лица Б (појединачно) у капиталу Друштва мањи од 25%, при чему (како произилази из садржине поднетог захтева) оба лица (појединачно) немају посредно или непосредно 25% или више гласова у органима управљања Друштва, између Друштва и лица А, односно између Друштва и лица Б не постоји повезаност, у смислу члана 59. ст. 3. и 4. Закона. Имајући у виду наведено, Обвезник и Друштво не сматрају се повезаним правним лицима, у складу са чланом 59. став 5. Закона.

13. Обрачун пореске амортизације у складу са чланом 106. Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-410/2020-04 од 17.6.2020. год.)

Чланом 106. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

На основу члана 106 став 9. Закона, донет је Правилник о амортизацији сталних средстава која се признаје за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 93/19, у даљем тексту: Правилник) којим се уређује начин разврставања сталних средстава по групама, врсте нематеријалних средстава и начин утврђивања амортизације сталних средстава за пореске сврхе.

Према члану 3. став 1. Правилника, пореска амортизација сталних средстава утврђује се применом пропорционалне методе за свако стално средство посебно, на следећи начин:

$$OA = \frac{\text{набавна вр. на последњи дан пореског периода} \times \text{број дана коришћења у пореском периоду}}{365} \times \text{амортизациона стопа}$$

Сагласно члану 3. ст. 2. и 3. Правилника, набавна вредност сталног средства за сврху обрачуна пореске амортизације (у даљем тексту: набавна вредност) представља вредност по којој је средство први пут признато у пословним књигама у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП (у даљем тексту: прописи о рачуноводству), а набавна вредност не може се мењати током трајања обрачуна пореске амортизације, осим у случају накнадних улагања која се у складу са прописима о рачуноводству укључују у набавну вредност сталног средства (у даљем тексту: накнадна улагања).

Уколико је износ амортизације обрачунат у складу са прописима о рачуноводству (у даљем тексту: рачуноводствена амортизација) нижи од износа пореске амортизације, утврђене у складу са ставом 1. овог члана, као расход амортизације у пореском периоду признаје се рачуноводствена амортизација (члан 3. став 4. Правилника).

Обрачун пореске амортизације започиње и престаје истовремено са обрачуном рачуноводствене амортизације (члан 3. став 6. Правилника).

Сагласно члану 3. став 7. Правилника, у случају када је у пореском периоду стално средство отуђено, односно уништено, као расход у том пореском периоду признаје се износ позитивне разлике између неотписане пореске и неотписане рачуноводствене вредности тог средства која се утврђује у пореском периоду у којем је дошло до престанка обрачуна амортизације, при чему се тако утврђена разлика умањује за расход обезвређења који се признаје у истом пореском периоду у складу са Законом.

Неотписана пореска вредност из става 7. овог члана утврђује се тако што се набавна вредност, увећана за накнадна улагања, умањи за износ пореске амортизације (члан 3. став 8. Правилника).

• У конкретном случају, обвезник је својом рачуноводственом политиком определио да обрачун рачуноводствене амортизације започиње од првог дана наредног месеца у односу на месец у ком је основно средство стављено у употребу.

Имајући у виду да, сагласно одредбама Правилника, обрачун пореске амортизације почиње истовремено са обрачуном рачуноводствене амортизације, мишљења смо да, уколико је обвезник својом рачуноводственом политиком определио да рачуноводствена амортизација започиње првог дана наредног месеца у односу на месец у коме је средство активирано (што значи да тог дана започиње и обрачун пореске амортизације), у том случају, у формули прописаној чланом 3. став 1. Правилника (по основу које се утврђује пореска амортизација) број дана коришћења

представља број дана амортизовања основног средства у одређеном пореском периоду.

Напомињемо да се у прописаној формули, број 365 (као делилац) не мења у случају када порески период траје 366 дана.

- У складу са одредбама Правилника, набавна вредност сталног средства за сврху обрачуна пореске амортизације представља вредност по којој је средство први пут признато у пословним књигама, при чему се набавна вредност (током трајања обрачуна пореске амортизације) не може мењати, осим у случају извршених накнадних улагања која се сагласно прописима о рачуноводству укључују у набавну вредност сталног средства. Према томе, уколико обвезник (у току пореског периода) изврши накнадна улагања на основном средству, у том случају се за износ накнадних улагања повећава основица за обрачун пореске амортизације, и то за цео порески период у коме су накнадна улагања завршена.

- Када је у току пореског периода престао обрачун рачуноводствене амортизације (нпр. средство је рекласификовано као стално средство намењено продаји), па је, сагласно одредбама Правилника, престао и обрачун пореске амортизације, у том случају обвезник је дужан да (за тај порески период) утврди расход амортизације, и то од првог дана пореског периода до дана престанка обрачуна амортизације за пореске сврхе, примењујући одредбе члана 3. ст. 1, 2, 3, 4. и 6. Правилника. Међутим, уколико обвезник до краја пореског периода (у ком је дошло до престанка обрачуна пореске амортизације) или неком од наредних пореских периода, изврши продају предметног основна средства, у том пореском периоду (у ком је средство отуђено) као расход амортизације признаје се и (евентуални) износ позитивне разлике између неотписане пореске и неотписане рачуноводствене вредности тог средства, при чему се износ предметне разлике утврђује у моменту престанка обрачуна амортизације за пореске сврхе.

14. Да ли се у случају коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица на редном броју 4. Обрасца СУ укључују и стална средства узета у закуп?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-426/2020-04 од 16.6.2020. год.)

Према одредби члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

У смислу члана 50е Закона, сразмера улагања из члана 50а Закона утврђује се за сваки порески период у времену трајања пореског ослобођења.

Сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а став 1. Закона, извршених на територији Републике, утврђује се на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 94/19, у даљем тексту: Правилник), и исказује се у Обрасцу СУ, као однос вредности основних средстава за која је извршено улагање по основу којег се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона (исказане на ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ) и вредности укупних основних средстава обвезника (исказане на редном броју 4. Обрасца СУ).

У смислу одредаба Правилника, под редним бројем 4. Обрасца СУ уноси се вредност укупних основних средстава

(у власништву) обвезника, која чине основна средства за која је извршено улагање исказано на редном броју 1. овог обрасца, основна средства која су евидентирана у пословним књигама обвезника, а за која плаћање добављачу није у целости измирено до последњег дана периода за који се саставља порески биланс, као и друга основна средства која су евидентирана у пословним књигама обвезника, укључујући и основна средства стечена статусном променом, при чему се под овим редним бројем не уносе подаци о основним средствима која нису стављена у употребу, као ни аванси за набавку основних средстава.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник који је испунио услове за порески подстицај из члана 50а Закона, почео је (од 2019. године) да примењује МСФИ 16 (Лизинг) и по основу уговора о дугорочном закупу средстава, а према захтевима наведеног МСФИ, у својим пословним књигама је евидентирао предметна средства, над којима има искључиво право коришћења (а не власништва), на одговарајућим рачунима на којима се исказују основна средства (некретнине, постројења и опрема) у власништву обвезника. С тим у вези, поставило се питање да ли је обвезник дужан да на редном броју 4. Обрасца СУ (који подноси за 2019. годину) на којем исказује вредност укупних основних средстава укључи и средства узета у закуп.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, приликом утврђивања сразмере улагања у Обрасцу СУ, као у конкретном случају, у износ укупних основних средстава обвезника који се исказује под редним бројем 4. тог обрасца не укључују се стална средства узета у дугорочни закуп, имајући у виду да предметна средства нису у власништву обвезника, већ над истим (средствима) обвезник има само право коришћења.

15. Порески третман новчаних средстава која родитељи уплаћују на рачун школе, а у сврху исхране деце, односно по

основу накнада за целодневну бригу о деци за време извођења рекреативне наставе у природи и екскурзија

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-413/2020-04 од 12.6.2020. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... и 86/19, у даљем тексту: Закон), прописано је да је порески обвезник, у складу са овим законом, и друго правно лице које није основано ради остваривања добити, већ је у складу са законом основано ради постизања других циљева утврђених у његовим општим актима, ако остварује приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: недобитна организација).

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

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

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

У Образац ПБН уносе се подаци исказани на одговарајућим позицијама ОП у колони 5 Обрасца 2 – Биланс прихода и расхода, који је прописан Правилником о начину припреме, састављања и подношења финансијских извештаја корисника буџетских средстава,

корисника средстава организација за обавезно социјално осигурање и буџетских фондова („Службени гласник РС“, бр. 18/15).

Законом о основама система образовања и васпитања („Службени гласник РС“, бр. 88/17 ... 6/20) прописано је да делатност образовања и васпитања у основном образовању и васпитању обавља основна школа. С тим у вези, основна школа коју је основала Република Србија, аутономна покрајина или јединица локалне самоуправе, у смислу Закона, представља друго правно лице која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико у пореском периоду оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (недобитна организација).

У конкретном случају, а како наводите у поднетом захтеву и допуни истог, на рачуну основне школе евидентирани су уплате новчаних средстава родитеља за исхрану ученика која се, након тога, прослеђују на рачун добављача који школу снабдева ђачким оброцима, на основу закљученог уговора, односно спроведеног поступка у складу са прописима о јавним набавкама. Поред тога, на рачуну школе евидентирани су и уплате новчаних средстава (од стране родитеља) које се односе на накнаду за целодневну бригу о деци за време извођења рекреативне наставе у природи и екскурзија, а које припадају наставнику, при чему висину накнаде утврђује Савет родитеља.

Према томе, новчана средстава, која родитељи уплаћују на рачун школе за напред наведене сврхе, не представљају приход школе који се опорезује у складу са Законом, па се, с тим у вези, не укључују у пореску основицу пореза на добит правних лица.

16. Да ли се улагања обвезника извршена у изградњу пута и водоводне мреже (с обзиром да до пословних објеката обвезника нису постојали прилазни пут и водоводна мрежа),

који прелазе у јавну својину општине, признају у пореском билансу као расход редовног пословања?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1142/2019-04 од 12.6.2020. год.)

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

Опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом.

Сходно одредбама члана 7. ст. 1. и 2. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се расходи 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 за које је овим законом прописан други начин утврђивања. За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се расходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања расхода који прописује министар финансија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са одредбама чл. 10. и 10б Закона, амортизација сталних средстава признаје се као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је на свом земљишту изградио пословне објекте, а како до предметних

објеката нису постојали прилазни пут и водоводна мрежа, обвезник је са јединицом локалне самоуправе (општином) закључио уговоре о финасирању истих, с тим што су, након завршетка радова и прибављене употребне дозволе, пут и водоводна мрежа пренети општини без накнаде. С тим у вези, поставило се питање да ли се улагања обвезника извршена у изградњу пута и водоводне мреже, признају у пореском билансу као расход редовног пословања.

С обзиром да је рачуноводствено евидентирање улагања обвезника извршених у конкретном случају у надлежности Сектора за финансијски систем, за давање одговора на питање које, по својој суштини, представља претходно питање за правилно опредељење пореског третмана предметних улагања, обратили смо се том сектору и добили одговор у којем је, између осталог, наведено следеће:

„...У складу са одредбама Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, број 95/14, у даљем тексту: Правилник), на рачуну 027 – Улагања на туђим некретнинама, постројењима и опреми, исказују се улагања која се врше на туђим средствима ради обављања делатности.

Додатно указујемо да се на рачунима групе 88 (Ванбилансна актива), односно 89 (Ванбилансна пасива), између осталог, исказују и остала средства која нису у власништву правног лица и предузетника, као и имовина која се налази код других субјеката, односно обавезе по основу средстава исказаних у оквиру рачуна 88.

Имајући у виду наведено, мишљења смо да је изграђену саобраћајницу и водоводну мрежу која прелази у јавну својину Општине, и као таква је евидентирана у јединственој евиденцији катастра водовода, у пословним књигама предметног пореског обвезника потребно евидентирати на одговарајућим рачунима групе 88 и 89.

Напомињемо да би сва инвестициона (капитална) улагања у наведену саобраћајницу и водоводну мрежу требало евидентирати

преко рачуна 027 – Улагања на туђим некретнинама, постројењима и опреми, у складу са одредбама Правилника. Текуће улагање на поменутиим објектима евидентирало би се преко расхода периода, односно преко рачуна 532 – Трошкови услуга одржавања.“

Имајући у виду напред наведено, у случају када обвезник изврши улагања на туђим основним средствима, односно у изградњу пута и водоводне мреже који прелазе у јавну својину општине, као у конкретном случају, као расход у пореском билансу обвезника признаје се амортизација предметних улагања, утврђена у износу и на начин прописан одредбама члана 10, односно члана 10б Закона.

17. Да ли се обрачун пореске амортизације може вршити на основу броја месеци коришћења у пореском периоду?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-292/2020-04 од 12.6.2020. год.)

Чланом 10б став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“ бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

На основу члана 10б. став 9. Закона, донет је Правилник о амортизацији сталних средстава која се признаје за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 93/19, у даљем тексту: Правилник) којим се уређује начин разврставања сталних средстава по групама, врсте нематеријалних средстава и начин утврђивања амортизације сталних средстава за пореске сврхе.

Према члану 3. став 1. Правилника, пореска амортизација сталних средстава утврђује се применом пропорционалне методе за свако стално средство посебно, на следећи начин:

$$OA = \frac{\text{набавна вр. на последњи дан пореског периода} \times \text{број дана коришћења у пореском периоду}}{365} \times \text{амортизациона стопа}$$

Имајући у виду наведено, обрачун пореске амортизације врши се на основу броја дана коришћења основног средства у пореском периоду, а не на основу броја месеци.

Напомињемо да уколико је износ рачуноводствене амортизације нижи од износа пореске амортизације, утврђене у складу са чланом 3. став 1. Правилника, као расход амортизације у пореском периоду признаје се рачуноводствена амортизација која се утврђује у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП.

18. Обрачун пореске амортизације у складу са чланом 10б Закона о порезу на добит правних лица уколико обвезник набавља стално средство (производна машина) тако што један део те машине набавља у току 2018. године, а други у 2019. години, при чему у 2019. години монтира све делова производне машине и исту ставља у употребу
(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-71/2020-04 од 03.06.2020. год.)

Чланом 10б 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 се амортизација сталних средстава признаје као расход у износу и на начин утврђен овим законом.

У смислу члана 14. став 3. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“,

бр. 95/18), обрачун амортизације у складу са одредбама члана 10б Закона примењује се за стална средства стечена почев од 1. јануара 2019. године, односно од првог дана пореског периода који почиње у 2019. години.

На основу члана 10б став 9. Закона, Министар финансија донео је Правилник о амортизацији сталних средстава која се признаје за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 93/19, у даљем тексту: Правилник) којим се уређује начин разврставања сталних средстава по групама, врсте нематеријалних средстава и начин утврђивања амортизације сталних средстава за пореске сврхе.

Сагласно члану 9. Правилника, за стална средства стечена закључно са 31. децембром 2018. године, односно последњим даном пореског периода који почиње у 2018. години, а која су стављена у употребу почев од 1. јануара 2019. године, односно првог дана пореског периода који почиње у 2019. години, амортизација се утврђује у складу са Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе („Службени гласник РС“, бр. 116/04, 99/10, 104/18 и 8/19).

Према члану 10. Правилника, одредбе овог правилника примењују се на стална средства стечена почев од 1. јануара 2019. године, односно почев од првог дана пореског периода који почиње у 2019. години.

Имајући у виду наведено, уколико обвезник набавља стално средство (производна машина, у конкретном случају) тако што један део те машине набавља у току 2018. године, а други у 2019. години, при чему у 2019. години монтира све делова производне машине и исту ставља у употребу, сматрамо да је стално средство – производна машина (у том случају) стечена у току 2019. године, што значи да се на утврђивања расхода амортизације примењују одредбе члана 10б Закона и Правилника.

19. Порески третман прихода који нерезидентно правно лице оствари од (другог) нерезидентног правног лица по основу закупа опреме на територији Републике

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-565/2019-04 од 03.06.2020. год.)

Према одредбама члана 40. став 1. тачка 4) 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 закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике.

У смислу члана 40. став 7. Закона, изузетно од става 1. овог члана Закона, на приходе по основу накнада од закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике које нерезидентно правно лице остварује од исплатиоца који није дужан да обрачунава, обуставља и плаћа порез по одбитку, обрачунава се и плаћа порез по решењу.

Сагласно члану 40. став 9. Закона, нерезидентно правно лице – прималац прихода из ст. 6, 7. и 8. овог члана, дужно је да у року од 30 дана од дана остваривања прихода, преко пореског пуномоћника одређеног у складу са прописима којима се уређује порески поступак и пореска администрација, поднесе пореску пријаву надлежном пореском органу, и то у општини на чијој територији се налази непокретност, седиште привредног друштва у којем нерезидентни обвезник има удео или хартије од вредности који су предмет продаје, односно седиште или пребивалиште исплатиоца прихода по основу закупа, односно подзакупа покретних ствари, као и седиште или пребивалиште пореског пуномоћника у случају

остварења прихода из става 8. овог члана, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

Како наводите у поднетом захтеву, нерезидентно правно лице (резидент државе са којом није закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања) има намеру да закључи уговор о закупу покретних ставари – опреме са (другим) нерезидентним правним лицем (резидентом Француске, у конкретном случају), при чему ће се (током трајања уговора о закупу) део закупљене опреме налазити у складишту на територији Републике. Закупопримац ће вршити све активности везане за увоз и извоз предметне опреме у Републику, односно из Републике.

Имајући у виду одредбу члана 40. став 9. Закона, сматрамо да нерезидентно правно лице које оствари приход од (другог) нерезидентног правног лица по основу закупа опреме на територији Републике, није дужно да подноси пореску пријаву ради утврђивања пореза по решењу.

20. Да ли се донације у новцу, добрима или услугама извршене Републици, аутономној покрајини, односно јединици локалне самоуправе у периоду важења ванредног стања признају као расход у пореском билансу обвезника (даваоца донације)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-261/2020-04 од 03.06.2020. год.)

У складу са чланом 15. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), као расход у пореском билансу обвезника признају се издата у збирном износу највише до 5% од укупног прихода за:

1) здравствене, образовне, научне, хуманитарне, верске и спортске намене, заштиту животне средине, као и давања учињена

установама, односно пружаоцима услуга социјалне заштите основаним у складу са законом који уређује социјалну заштиту;

2) хуманитарну помоћ, односно отклањање последица насталих у случају ванредних ситуација, који су учињени Републици, аутономној покрајини, односно јединици локалне самоуправе.

У смислу члана 200. ст. 1. и 5. Устава Републике Србије („Службени гласник РС“, бр. 98/06), када јавна опасност угрожава опстанак државе или грађана, Народна скупштина проглашава ванредно стање, а када Народна скупштина није у могућности да се састане, одлуку о проглашењу ванредног стања доносе заједно председник Републике, председник Народне скупштине и председник Владе.

Према Закону о смањењу ризика од катастрофа и управљању ванредним ситуацијама („Службени гласник РС“, бр. 87/18), катастрофа представља елементарну непогоду, између осталог, пандемију и епидемију заразних болести које могу да угрозе безбедност, живот и здравље већег броја људи.

Имајући у виду наведено, сматрамо да се донације у новцу, добрима или услугама извршене Републици, аутономној покрајини, односно јединици локалне самоуправе у периоду важења ванредног стања, у складу са Одлуком о проглашењу ванредног стања („Службени гласник РС“, бр. 29/20), признају као расход у пореском билансу обвезника (даваоца донације) сходно одредби члана 15. став 1. тачка 2) Закона.

21. Да ли је обвезник у својим пословним књигама извршио правилно књижење профактура и да ли постоје евентуалне пореске обавезе у складу са Законом о порезу на добит правних лица у случају када је обвезник примио профактуре од пословног партнера из иностранства за будуће услуге развоја пројекта у Републици Србији које (услуге) нису извршене, а

профактуре су прокњижене у пословним књигама обвезника на рачунима временских разграничења у Билансу стања и пренете у наредне пословне године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-643/2019-04 од 03.06.2020. год.)

Одредбом члана 6. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да је основица пореза на добит правних лица опорезива добит.

У складу са одредбама члана 6. ст. 2. и 3. Закона, опорезива добит утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника исказане у билансу успеха, који је сачињен у складу са међународним рачуноводственим стандардима (у даљем тексту: МРС), односно међународним стандардима финансијског извештавања (у даљем тексту: МСФИ), односно међународним стандардом финансијског извештавања за мала и средња правна лица (у даљем тексту: МСФИ за МСП) и прописима којима се уређује рачуноводство, на начин утврђен овим законом. Опорезива добит обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, утврђује се у пореском билансу усклађивањем добити обвезника, исказане у складу са начином признавања, мерења и процењивања прихода и расхода који прописује министар финансија, на начин утврђен овим законом.

Одредбама члана 7. ст. 1. и 2. Закона прописано је да се за утврђивање опорезиве добити признају расходи утврђени билансом успеха, у складу са МРС односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања. За утврђивање добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењују МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се расходи утврђени у складу са начином

признавања, мерења и процењивања расхода који прописује министар финансија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

Сагласно одредбама члана 23. ст. 1. и 2. Закона, за утврђивање опорезиве добити признају се приходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС односно МСФИ, односно МСФИ за МСП, и прописима којима се уређује рачуноводство, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања. За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се приходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања прихода који прописује министар финансија, осим прихода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

У складу са одредбом члана 74. Закона, у погледу утврђивања, наплате и повраћаја пореза, правних лекова, казних одредаба и других питања која нису уређена овим законом примењују се одредбе закона којим се уређује порески поступак и пореска администрација.

Одредбом члана 40. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Службени гласник РС“, бр. 80/02 ... и 86/19) прописано је да ако порески обвезник установи да пореска пријава, коју је поднео Пореској управи, садржи грешку која за последицу има погрешно утврђену висину пореске обавезе, односно пропуст друге врсте, дужан је да одмах, а најкасније до истека рока застарелости, поднесе пореску пријаву у којој су грешка или пропуст отклоњени (у даљем тексту: измењена пореска пријава).

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је примио профактуре од пословног партнера из иностранства за будуће услуге развоја пројекта у Републици Србији које (услуге) нису извршене. Профактуре су прокњижене у пословним књигама обвезника на рачунима временских разграничења у Билансу стања и пренете у наредне пословне године. Како даље наводите, обвезник

је од пословног партнера из иностранства добио (у децембру 2019. године) књижно писмо у коме се, између осталог, наводи да поменуте услуге у наведеним профактурама нису пружене обвезнику, као и извод отворених ставки (ИОС), који је потписан од стране одговорног лица пословног партнера из иностранства и директора обвезника, у којем су наведене појединачне ставке по профактурама издатим обвезнику, и у којем се констатује да по истим не постоје међусобна дуговања и потраживања. С тим у вези, поставило се питање да ли је обвезник у својим пословним књигама извршио правилно књижење наведених профактура, и да ли постоје евентуалне пореске обавезе у складу са Законом о порезу на добит правних лица.

Имајући у виду да је давање одговора по питању начина евидентирања пословних промена у рачуноводству обвезника у надлежности Сектора за финансијски систем, истом смо се обратили, и по предметном питању добили следећи одговор:

„ . . . Имајући у виду податке из предметног захтева, пре свега желимо да укажемо да према нашем разумевању, а с обзиром да у конкретном случају поменуте услуге никада нису пружене предузећу (домаћем правном лицу), није требало да се врши било какво евидентирање профактуре у пословним књигама правног лица (јер пословна промена није настала). С обзиром да је профактура прокњижена, мишљења смо да је направљена грешка у смислу рачуноводствених прописа.

У складу са чланом 22. став 1. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна, друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 95/14, у даљем тексту: Правилник), прописано је да се на рачунима групе 28 – Активна временска разграничења, исказују трошкови плаћени у току пословне године који се односе на наредну пословну годину и приходи по основу којих су настали трошкови у текућој години, а који нису фактурисани за текућу годину.

Одредбама члана 38. став 1. Правилника прописано је да се на рачунима групе 49 – Пасивна временска разграничења, исказују унапред наплаћени, односно обрачунати приходи и трошкови текућег периода за које није примљена исправа, или кад обавеза плаћања настаје у будућем периоду, као и одложене пореске обавезе и разграничене обавезе за порез на додату вредност.

С тим у вези, напомињемо да у предметном захтеву није наведено да ли је профактура прокњижена на рачунима активних временских разграничења (група рачуна 28) или пасивних временских разграничења (група рачуна 49) у складу са Правилником, или само једног временског разграничења без навођења који је био други рачун.

У сваком случају, мишљења смо да би наведено требало третирати као рачуноводствену грешку, и у зависности од регулативе коју правно лице (према подацима Агенције за привредне регистре из финансијских извештаја за 2018. годину, у питању је микро правно лице) примењује (Правилник о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14 или МСФИ за МСП)) исту је потребно исправити. Указујемо такође да правно лице, у конкретном случају, треба да одреди да ли је овако настала грешка материјално значајна или није, и да одреди на којим је све рачунима у пословним књигама настала грешка (једном или више рачуна временских разграничења или рачуну расхода, или рачуну одређене инвестиције у току и сл.).

На крају, истичемо да је одредбама члана 9. Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у финансијским извештајима микро и других правних лица („Службени гласник РС“, бр. 118/13 и 95/14) прописано да конкретне критеријуме за утврђивање материјално значајне грешке правно лице уређује својом рачуноводственом политиком. Материјално значајне грешке у финансијским извештајима правног лица из претходног периода исправљају се корекцијом почетног

стања нераспоређеног добитка, односно губитка у периоду у коме су утврђене. Исправке грешака из ранијих периода које се у складу са рачуноводственом политиком правног лица не сматрају материјално значајним грешкама, врше се у финансијским извештајима за период у којем су те грешке установљене.“

Сагласно напред наведеном, у случају када обвезник, у смислу рачуноводствених прописа, у финансијским извештајима из претходног периода установи материјално значајну грешку, он је дужан да (у складу са прописима о рачуноводству) изврши исправку исте корекцијом почетног стања нераспоређене добити, односно губитка из ранијих година. С тим у вези, мишљења смо да, уколико је предметна грешка за последицу имала погрешно утврђену висину пореске обавезе за порески период за који је грешка установљена, постоји основ за подношење измењене пореске пријаве, а најкасније до истека рока застарелости, у складу са одредбом члана 40. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

22. Признавање расхода обвезника (регистрованог за обављање делатности коцкања и клађења) насталих по основу бесплатног давања пића, грицкалица и сл. корисницима обвезникових услуга

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00343/2019-04 од 03.06.2020. год.)

У складу са чланом 7. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту Закон), за утврђивање опорезиве добити признају се расходи у износима утврђеним билансом успеха, у складу са МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, као и прописима којима се уређује рачуноводство, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања.

За утврђивање опорезиве добити обвезника који, према прописима којима се уређује рачуноводство, не примењује МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП, признају се расходи утврђени у складу са начином признавања, мерења и процењивања расхода који прописује министар финансија, осим расхода за које је овим законом прописан други начин утврђивања (члан 7. став 2. Закона).

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник који је регистрован за обављање делатности 92.00 – Коцкање и клађење, пружа услуге приређивања игара на срећу физичким лицима, при чему, обвезник, на основу свог интерног акта, бесплатно даје одређену количину пића и грицкалица (чоколадица, чипса и штапића) корисницима својих услуга, а све у сврху повећања пословних прихода од пружања предметних услуга.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и чињенице наведене у поднетом допису, мишљења смо да трошкови обвезника настали у конкретном случају, по основу бесплатног давања пића и грицкалица свим корисницима својих услуга, са циљем повећања прихода од обављања пословне делатности, при чему је висина предметних трошкова уређена интерним актом обвезника, представљају трошкове (редовног) пословања који се признају у складу са чланом 7. ст. 1. и 2. Закона.

23. Коришћење пореског подстицаја из члана 50а Закона о порезу на добит правних лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-187/2019-04 од 01.06.2020. год.)

У складу са одредбом члана 50а став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 25/01 ... 86/19, у даљем тексту: Закон), порески обвезник који уложи у своја основна средства, односно у чија основна средства друго лице уложи више од једне милијарде динара, који та средства користи за обављање

претежне делатности и делатности уписаних у оснивачком акту обвезника, односно наведених у другом акту обвезника, којим се одређују делатности које обвезник обавља и у периоду улагања додатно запосли на неодређено време најмање 100 лица, ослобађа се плаћања пореза на добит правних лица у периоду од десет година сразмерно том улагању.

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

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

Сразмерни износ улагања у основна средства из члана 50а став 1. Закона, извршених на територији Републике, утврђује се на начин прописан Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит правних лица („Службени гласник РС“, бр. 20/14 ... 94/19, у даљем тексту: Правилник) и исказује на Обрасцу СУ, као однос вредности основних средстава за која је извршено улагање по основу ког се признаје право на порески подстицај из члана 50а Закона (исказане на ред. бр. 1. и 3. Обрасца СУ) и вредности укупних основних средстава (исказане на редном броју 4. Обрасца СУ).

У смислу одредаба Правилника, под редним бројем 3. Обрасца СУ уносе се подаци о улагањима извршеним у основна средства за која обвезник може да оствари право на пореско ослобођење из члана 50а Закона, која је обвезник ставио у употребу, односно која користи за обављање делатности, у износу који је, до последњег дана периода за који се саставља порески биланс, плаћен добављачу, а под редним бројем 4. Обрасца СУ уноси се вредност

укупних основних средстава обвезника, укључујући основна средства евидентирана под редним бројем 3. овог обрасца, као и друга основна средства која су евидентирана у пословним књигама обвезника, при чему се под овим редним бројем не уносе подаци о основним средствима која нису стављена у употребу, као ни аванси за набавку основних средстава.

У конкретном случају, како наводите у поднетом захтеву, односно појашњењу датом усменим путем, обвезник је у периоду од 2016. до 2019. године уложио у основна средства више од једне милијарде динара, с тим што ће основна средства активирати (претежним делом) у току 2020. године.

Порески подстицај из члана 50а Закона обвезник може да користи по испуњењу Законом прописаних услова (који се односе на висину улагања у основна средства у власништву обвезника, односно запошљавање потребног броја лица на неодређено време) од прве године у којој је остварена добит (исказана на редном броју 59. Обрасца ПБ 1). Период улагања није Законом временски ограничен, што значи да (сам) обвезник може да определи период који ће се сматрати периодом улагања ради стицања права на порески подстицај из члана 50а Закона, при чему напомињемо да о почетку улагања у основна средства није дужан да обавештава надлежни орган Пореске управе.

Према томе, обвезник који је, како наводите у поднетом захтеву, у периоду од 2016. до 2019. године извршио улагања у основна средства у износу прописаном чланом 50а Закона, која ће почети да користи у 2020. години, и у истом периоду запослио најмање 100 нових лица на неодређено време, може да користи право на предметни подстицај, и то почев од 2020. године, уколико у пореском билансу за ту годину (на редном броју 59. Обрасца ПБ 1) исказе добит.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Када настаје пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права на непокретности по основу уговора о купопродаји тј. да ли настаје у моменту испуњења услова којим се одређује износ цене за пренос ако су „за пренос уговорене две алтернативне купопродајне цене, обе веће од тржишних“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00469/2020-04 од 17.8.2020. год.)

Наводите да је уговором уређено да цена зависи од чињења односно нечињења продавца у одређеном року од закључења уговора тј. од исељења и примопредаје непокретности у једном од два уговором предвиђена рока за исељење и примопредају непокретности. Износ купопродајне цене коју ће купац бити у обавези да плати по уговору ће бити познат тек након истека рока за испуњење наведеног услова, а који рок је временски удаљен од дана закључења уговора и по више месеци. Уговором је предвиђено да се на дан исељења и примопредаје непокретности изврши исплата једне од две уговорене цене зависно за коју су се стекли услови, као и овера безусловне сагласности – изјаве продавца да се купац може укњижити као власник у катастру непокретности (*clausula intabulandi*) код јавног бележника (при чему ће у *clausuli intabulandi* бити наведен и коначни износ цене).

Према одредбама члана 29. 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), пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права односно о давању грађевинског, односно

водног земљишта у закуп из члана 23. став 2. овог закона, осим у случајевима из ст. 2. до 9. овог члана.

Кад је предмет уговора из става 1. овог члана непокретност као будућа ствар, пореска обавеза настаје примопредајом, односно ступањем у посед непокретности (члан 29. став 2. Закона).

Према томе, код преноса уз накнаду права својине на непокретности по основу уговора о купопродаји, при чему та непокретност није будућа ствар, пореска обавеза по основу пореза на пренос апсолутних права настаје даном закључења уговора, независно од тога да ли је у уговору садржана *clausula intabulandi* као један од услова за упис права својине купца на предметној непокретности у катастру непокретности и водова.

Законом није прописано да у случају алтернативно уговореног износа купопродајне цене, која зависи од рокова извршења уговора, пореска обавеза настаје другим даном – који није дан закључења уговора.

2. Да ли је физичко лице обвезник пореза на имовину за стан који користи по основу уговора о закупу на период од пет година, по коме је закуподавац Социјално-здравствена установа за збрињавање одраслих лица Геронтолошки центар Суботица, а на основу сагласности Републичког фонда за пензијско и инвалидско осигурање запослених?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00463/2020-04 од 17.8.2020. год.)

Према одредбама 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: Закон), 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 члану 2. став 4. Закона, правом закупа стана или куће за становање конституисаним у корист физичког лица, у смислу става 1. тачка 2) овог члана, сматра се право закупа за период дужи од једне године или на неодређено време, за који је прописано плаћање непрофитне закупнине или закупнине која се обрачунава применом прописаних критеријума и мерила, у складу са законима којима се уређују:

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

2) јавна својина;

- 3) права бораца, војних инвалида и породица палих бораца;
- 4) збрињавање избеглица.

Према одредби члана 94. став 1. Закона о становању и одржавању зграда („Службени гласник РС“, бр. 104/16 и 9/20 – др. закон, у даљем тексту: Закон о становању), закуп стана по условима непрофитног закупа представља давање у закуп стана у јавној својини за чије коришћење купац плаћа непрофитну закупнину, под условима и на начин одређен уговором о непрофитном закупу, а у складу са одредбама овог закона.

Уговор о непрофитном закупу закључује се у писаној форми и, поред података из члана 108. став 1. овог закона, садржи и висину утврђене непрофитне закупнине (члан 94. став 2. Закона о становању).

Према члану 94. став 3. Закона о становању, уговор из става 2. овог члана закључује се за период од највише пет година и на писани захтев закупца закуп се може обнављати са истим роком и под истим условима, осим уколико:

- 1) купац или члан његовог породичног домаћинства реши стамбену потребу на други начин;
- 2) се приходи домаћинства повећају изнад највећих прихода утврђених у члану 91. овог члана за непрофитни закуп.

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

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

Дакле, кад је стан у јавној својини дат у закуп физичком лицу за период од пет година, за који се плаћа непрофитна закупнина или закупнина која се обрачунава применом прописаних критеријума и мерила (у складу са законом којим се уређују становање и одржавање зграда, или у складу са посебним прописима којима је било уређено становање који су престали да важе даном почетка примене закона којим је уређено становање и одржавање зграда, или у складу са законом којим се уређује јавна својина, или у складу са прописима којима се уређују права бораца, војних инвалида и породица палих бораца, или збрињавање избеглица), порез на имовину плаћа се на право закупа, а порески обвезник је закупцац стана.

3. Да ли основицу пореза на пренос апсолутних права чини уговорена цена у случају када је привредно друштво „непокретност продало физичком лицу по вредности која је у том тренутку тржишна“, али порески орган није у року од 60 дана решењем утврдио пореску основицу, или „мора да се чека решење пореског органа“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00494/2020-04 од 17.8.2020. год.)

Према одредби члана 27. 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 пренос апсолутних права је уговорена цена у тренутку настанка пореске обавезе, уколико није нижа од тржишне вредности.

Уколико надлежни порески орган оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, има право да у року од 60 дана од дана пријема пореске пријаве поднете у складу са чланом 36. став 1. овог закона, односно од дана сазнања надлежног пореског органа за пренос,

утврди пореску основицу у висини тржишне вредности (члан 27. став 2. Закона).

Кад обвезник нема обавезу подношења пореске пријаве у складу са чланом 34. овог закона, рок из става 2. овог члана почиње да тече од дана предаје јавном бележнику, односно пореском органу, доказа од значаја за остваривање права на пореско ослобођење које порески орган не може прибавити разменом података између државних органа преко Сервисне магистрале органа, у складу са законом којим се уређује електронска управа (у даљем тексту: СМО), односно од дана истека рока остављеног обвезнику у пореском поступку за достављање тих доказа (члан 27. став 3. Закона).

Ако порески орган у року из ст. 2. и 3. овог члана не утврди пореску основицу у висини тржишне вредности, пореску основицу чини уговорена цена (члан 27. став 4. Закона).

Према одредби члана 34. став 1. Закона, пореска пријава не подноси се за утврђивање пореза на наслеђе и поклон, односно пореза на пренос апсолутних права, по основу исправе коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник, односно правоснажне одлуке коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења, у случају кад у складу са чл. 17. и 29. овог закона пореска обавеза настаје даном састављања, овере или потврђивања исправе (у даљем тексту: извршење радње), односно даном правоснажности одлуке коју је донео јавни бележник, и то за:

1) наслеђе ствари и права из члана 14. овог закона остварено по основу правоснажног решења о наслеђивању које је донео јавни бележник у вршењу законом поверених јавних овлашћења;

2) поклон ствари и права из члана 14. овог закона остварен у оставинском поступку који спроводи јавни бележник у вршењу законом поверених јавних овлашћења, односно за поклон права на непокретности остварен по основу исправе коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник или правоснажне одлуке коју је донео јавни бележник;

3) пренос апсолутних права на непокретности.

Јавни бележник дужан је да исправу из става 1. овог члана, у року од 24 сата од тренутка извршења радње, односно правоснажну одлуку коју је донео у оквиру законом поверених јавних овлашћења, у року од 24 сата од дана правоснажности, по службеној дужности, кроз е-шалтер, односно кроз е-шалтер и преко СМО, достави органу надлежном за послове катастра (члан 34. став 2. Закона).

Према члану 34. став 3. Закона, јавни бележник дужан је да уз исправу, односно одлуку из става 1. овог члана, на начин и у роковима из става 2. овог члана, достави:

1) изјашњење обвезника да ли постоје дугови, трошкови и други терети које је обвезник пореза на наслеђе дужан да исплати или на други начин намира из наслеђене имовине (у даљем тексту: дугови), односно да ли обвезник пореза на наслеђе и поклон сматра да има право на пореско ослобођење по основу члана 21. овог закона или на порески кредит по основу члана 22. овог закона, односно да ли обвезник пореза на пренос апсолутних права сматра да има право на пореско ослобођење по основу чл. 31. до 31б овог закона;

2) доказе од значаја за утврђивање пореске обавезе, односно изјаву купца првог стана из члана 36. став 2. овог закона, које му је доставио обвезник до извршења радње, односно до доношења одлуке;

3) податке о исправи коју је саставио, оверио или потврдио јавни бележник, односно о правоснажној одлуци коју је јавни бележник донео у вршењу законом поверених јавних овлашћења.

Орган надлежан за послове катастра дужан је да примљену исправу из става 1. овог члана и изјашњења, доказе, изјаву и податке из става 3. овог члана, одмах по пријему, по службеној дужности, кроз е-шалтер, достави пореском органу (члан 34. став 4. Закона).

Даном истека рока из става 4. овог члана сматраће се да је порески орган сазнао за наслеђе и поклон, односно за пренос апсолутних права који се врши по основу исправе или одлуке из

става 1. овог члана и да је примио изјашњење, доказе, изјаву и податке из става 3. овог члана (члан 34. став 5. Закона).

Кад обвезник јавном бележнику није доставио, или није доставио све доказе од значаја за утврђивање пореске обавезе, које порески орган не може прибавити разменом података између државних органа преко СМО, односно кад није доставио изјашњење или изјаву из става 3. тач. 1) и 2) овог члана, обвезник је дужан да их на захтев пореског органа достави том органу у остављеном року у пореском поступку (члан 34. став 6. Закона).

Ако обвезник у остављеном року не достави доказе, односно изјашњење или изјаву из става 3. тач. 1) и 2) овог члана, сматраће се да обвезник не располаже доказима, односно да изјава није поднета, односно да не постоје дугови, односно да обвезник нема право на пореско ослобођење или на порески кредит (члан 34. став 7. Закона).

Порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права утврђују се решењем пореског органа, а плаћају у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 40. став 1. Закона).

Према томе, под претпоставком да конкретан пренос уз накнаду права својине на непокретности који врши привредно друштво физичком лицу подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права (а не порезу на додату вредност), порез на пренос апсолутних права па и пореска основица, утврђују се решењем пореског органа, независно од тога шта у конкретном случају чини пореску основицу. Порез се плаћа у року од 15 дана од дана достављања решења обвезнику.

Да ли је истекао рок од 60 дана у коме надлежни порески орган има право да утврди пореску основицу у висини тржишне вредности – ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, јесте фактичко питање које се у поступку утврђивања пореза цени у сваком конкретном случају.

4. Да ли се остварује ослобођење од пореза на наслеђе и поклон када заоставштину оставиоца, који иза себе није оставио тестамент, наследе његова супруга и двоје деце (који немају своје потомке), ако у оставинском поступку наслеђени део деца уступе својој мајци – супрузи оставиоца, односно ако се у оставинском поступку одрекну наслеђа у њену корист?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00535/2020-04 од 17.8.2020. год.)

Одредбом члана 21. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон) прописано је да порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник првог наследног реда, супружник и родитељ оставиоца, односно поклонопримац првог наследног реда и супружник поклонодавца.

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).

Према одредби члана 9. став 1. 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 оставиочеви потомци и његов брачни друг.

Други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство (члан 12. став 1. Закона о наслеђивању).

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 оставиоца, који иза себе није оставио тестамент, на наслеђе позвани његово двоје деце и супруга (као наследници првог наследног реда), при чему су се деца која немају своје потомке прихватила наследства и исто уступили супрузи оставиоца која је њихова мајка, порез на наслеђе се не плаћа. Порез на поклон се не плаћа на имовину коју су својој мајци – супрузи оставиоца у оставинском поступку уступила њена деца, коју би мајка – поклонопримац наследила да су се деца – поклонодавци одрекла наслеђа.

У конкретном случају, ако би се у оставинском поступку вођеном ради расправљања заоставштине оставиоца (који иза себе није оставио тестамент, а на наслеђе су позвани његово двоје деце и супруга), деца оставиоца која немају своје потомке истовремено одрекла наслеђа (дала негативну наследничку изјаву), за наследника заоставштине би била оглашена њихова мајка – супруга оставиоца као једини наследник. Према томе, 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 позвана деца и супруга оставиоца, деца која немају своје потомке прихвате наследства и исто уступе својој мајци.

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

5. Да ли постоји законски основ да се од привредног друштва – закупца пословног простора у јавној својини наплати порез

на имовину за тај пословни простор, ако је закуподавац директни корисник буџетских средстава и ако је са закупцем уговорио обавезу закупца да „редовно измирује трошкове пореза на имовину на објекте који су му дати у закуп?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00344/2020-04 од 17.8.2020. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Према одредби члана 12. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину, порез на имовину не плаћа се на непокретности у јавној својини које користе директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, према прописима којима се уређује буџетски систем, осим јавних предузећа.

Одредбама члана 20. ст. 1. и 2. 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) прописано је да државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе користе непокретне и покретне ствари у јавној својини које су намењене извршавању њихових надлежности. Изузетно од става 1. тог члана, непокретностима које користе државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе, у смислу овог закона, сматрају се и непокретности у јавној својини које непосредно не служе извршавању надлежности тих органа и организација, већ за остваривање прихода путем давања у закуп, односно на коришћење (тзв. комерцијалне непокретности – пословни простор, станови, гараже, гаражна места и др.).

Према одредби члана 2. тачка 7) 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), директни корисници буџетских

средстава су органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти.

Према томе, закупац пословног простора у јавној својини није обвезник пореза на имовину за тај простор, што значи да применом Закона о порезима на имовину нема обавезу да порез на имовину за тај пословни простор плаћа.

Такође, на пословни простор у јавној својини који користе државни органи и организације, органи и организације аутономне покрајине и јединице локалне самоуправе односно на пословни простор у јавној својини који непосредно не служи извршавању надлежности тих органа и организација, већ за остваривање прихода путем давања у закуп, порез на имовину се не плаћа.

Напомињемо да је у надлежности Министарства финансија давање мишљења о примени пореских прописа у вези са којима имате недоумице и нејасноће, али не и давање мишљења о облигационим односима обвезника пореза на имовину и лица која нису обвезници, а који настају у вези са давањем непокретности у закуп.

6. Да ли привредно друштво – обвезник пореза на имовину, чија је претежна регистрована делатност 03.22 Слатководне акватуре, јесте обвезник коме је пољопривреда претежна делатност и да ли може остварити право на ослобођење од пореза на имовину за остало вештачки створено неплодно земљиште, шумско земљиште, земљиште под зградом и другим објектима, као и за објекте у којима су смештени базени за узгој рибе, репроматеријал и механизација?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00427/2019-04 од 17.8.2020. год.)

• Према Уредби о Класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), Сектор А – Пољопривреда, шумарство,

рибарство, обухвата коришћење биљних и животињских ресурса, укључујући гајење усева и засада, узгој и размножавање животиња, искоришћавање шума и гајење осталих биљака, животиња и производа животињског порекла на пољопривредним газдинствима или на њиховом природном станишту. Група делатности 03.22 Слатководне аквакултуре је разврстана у Грану 03.2 Аквакултуре, Област 03 Рибарство и аквакултуре у Сектору А и обухвата узгој и тов рибе у слаткој води, укључујући и украсне рибе за акваријуме, узгој шкољки, мекушаца, водоземаца и других животиња у слаткој води, узгој жаба и услуге које се односе на мрешћење и узгој риба у рибањацима.

Према томе, мишљења смо да порески обвезник са претежном регистрованом делатношћу 03.22 Слатководне аквакултуре има карактер обвезника коме је пољопривреда претежна делатност, и, с тим у вези, применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) 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) јесте обвезник коме је пољопривреда претежна регистрована делатност.

• Према одредби члана 12. став 1. тачка 10) Закона, порез на имовину не плаћа се на непокретности – објекте обвезника пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства, односно обвезника коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који су намењени и користе се искључиво за примарну пољопривредну производњу.

Према одредби члана 12. став 3. Закона, одредбе става 1. тач. 2) до 11), тач. 13) и 14) и става 2. тог члана не примењују се на непокретности које се трајно дају другим лицима ради остваривања прихода, осим на непокретности из става 1. тачка 7) тог члана за које

је уговором о концесији уређено да концесионар неће плаћати порез на имовину.

Трајним давањем другим лицима, у смислу члана 12. став 3. Закона, сматра се свако уступање непокретности другом лицу уз накнаду, које у току 12 месеци, непрекидно или са прекидима, траје дуже од 183 дана (члан 12. став 4. Закона).

Објекти намењени за примарну пољопривредну производњу, у складу са чланом 12. став 1. тачка 10 Закона, су објекти за смештај механизације за пољопривреду, репроматеријала, смештај и чување готових пољопривредних производа, стаје за гајење стоке, објекти за потребе гајења и приказивање старих аутохтоних сорти биљних култура и раса домаћих животиња и објекти за гајење печурки, пужева и риба (члан 12б Закона).

Према томе, право на ослобођење од пореза на имовину применом члана 12. став 1. тачка 10) Закона, може се остварити само када су испуњени сви следећи услови:

– да је обвезник пореза на имовину уједно и обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства или лице коме је пољопривреда претежна делатност;

– да је предмет опорезивања порезом на имовину објекат намењен за примарну пољопривредну производњу;

– да се објекат фактички користи за примарну пољопривредну производњу;

– да објекат није уступљен другом лицу уз накнаду, које уступање у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

Нема основа да се применом одредбе члана 12. став 1. тачка 10) Закона оствари право на ослобођење од пореза на имовину за земљиште (па ни за остало вештачки створено неплодно земљиште, шумско земљиште и земљиште под зградом и другим објектима), независно од чињенице да ли је претежна регистрована делатност тог обвезника у области пољопривреде.

Имајући у виду да се објектима за примарну пољопривредну производњу сматрају објекти који су намењени и фактички се користе за смештај механизације, репроматеријала, гајење риба ... , мишљења смо да се ослобођење од плаћања пореза на имовину прописано одредбом члана 12. став 1. тачка 10) примењује и на базен за узгој рибе и објекте у којима су смештени репроматеријал и механизација у функцији узгоја рибе, обвезника коме је пољопривреда претежна регистрована делатност, који се користе у наведене сврхе, уколико нису уступљени другом лицу уз накнаду, које уступање у току 12 месеци (непрекидно или са прекидима) траје дуже од 183 дана.

• Обавештавамо вас да у свему остајемо код мишљења Број: 430-00-00427/2019-04 од 13. августа 2020. године.

7. Да ли је „25. мај – Милан Гале Мушкатиновић“ д.о.о. Београд обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини града Београда, које је град Београд као једини оснивач тог привредног друштва актом о оснивању дао на управљање том друштву, при чему на предметним непокретностима привредно друштво није ималац права коришћења, није корисник, нити је држалац без правног основа већ искључиво управља непокретностима у својини града Београда, у катастру непокретности није уписано друштво са било којим правом на непокретностима, нити води непокретности у својим пословним књигама?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00454/2020-04 од 06.7.2020. год.)

Према одредбама 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: Закон), 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 2а став 1. Закона, кад на непокретности, поред права својине, постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тач. 7) и 8) овог закона, односно у случају из тачке 6) тог члана, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине.

Кад на непокретности, поред права, односно коришћења из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тачка 8) овог закона, постоји и државина из тачке 7) тог става, порез на имовину плаћа се на државину, а не на право, односно на коришћење из тач. 2) до 5) и тачке 8) овог закона (члан 2а став 2. Закона).

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

Дакле, кад на непокретности у јавној својини не постоји право коришћења или коришћење из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона у корист другог лица (које није ималац права својине), нити је успостављена државина другог лица без правног основа, порез на имовину плаћа се на право својине, а порески обвезник је ималац тог права.

Кад је на непокретности у јавној својини друго лице (које није ималац права својине) ималац права коришћења или корисник из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона, порез на имовину не плаћа се на право својине већ на право или коришћење из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона.

Према томе, кад привредно друштво на непокретности у јавној својини није ималац права коришћења или корисник из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона, нити је држалац тих непокретности без правног основа, није обвезник пореза на имовину за те непокретности.

8. Да ли је привредно друштво „Мирко Сандић“ д.о.о. Београд обвезник пореза на имовину за непокретности у јавној својини града Београда, које је град Београд као једини оснивач тог привредног друштва актом о оснивању дао на управљање том друштву, при чему на предметним непокретностима привредно друштво није ималац права коришћења, корисник нити држалац без правног основа

већ „искључиво управља непокретностима у својини града Београда, у катастру непокретности није уписано друштво са било којим правом на непокретностима, нити води непокретности у својим пословним књигама“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00461/2020-04 од 30.6.2020. год.)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Кад на непокретности, поред права, односно коришћења из члана 2. став 1. тач. 2) до 5) и тачка 8) овог закона, постоји и државина из тачке 7) тог става, порез на имовину плаћа се на државину, а не на право, односно на коришћење из тач. 2) до 5) и тачке 8) овог закона (члан 2а став 2. Закона).

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

Дакле, кад на непокретности у јавној својини не постоји право коришћења или коришћење из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона у корист другог лица (које није ималац права својине), нити је успостављена државина другог лица без правног основа, порез на имовину плаћа се на право својине, а порески обвезник је ималац тог права.

Кад је на непокретности у јавној својини друго лице (које није ималац права својине) ималац права коришћења или корисник из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона, порез на имовину не плаћа се на право својине већ на право или коришћење из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона.

Према томе, кад привредно друштво на непокретности у јавној својини није ималац права коришћења или корисник из члана 2. став 1. тач. 3) до 5) Закона, нити је држалац тих непокретности без правног основа, није обвезник пореза на имовину за те непокретности.

9. Када настаје обавеза по основу пореза на имовину за незаконито изграђене објекте за које је пореска пријава за утврђивање пореза на имовину поднета у току поступка озакоњења, као један од услова за озакоњење (за објекте за које није утврђиван порез и за објекте који су веће површине од површине за коју је утврђиван порез), као и „да ли је доношење решења којим се порески обвезник обавезује да своју пореску обавезу ретроактивно измири правилно, при чему орган локалне самоуправе као моменат настанка пореске обавезе за чињеницу узима у обзир моменат подношења захтева за озакоњење“?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00407/2020-04 од 15.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Службени гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 – СУС, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12 – УС, 47/13, 68/14 – др. закон, 95/18, 99/18 – УС и 86/19, у даљем тексту: Закон), порез на имовину се плаћа на непокретности које се налазе на територији Републике Србије, и то на право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари.

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

Сходно одредби члана 6. став 1. Закона, вредност непокретности која је основица пореза на имовину обвезника који не води пословне књиге утврђује се применом елемената корисне површине и просечне цене квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност.

Корисна површина за објекат јесте збир подних површина између унутрашњих страна ободних зидова објекта (из које су

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

Вредност непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге, осим земљишта, може се умањити за амортизацију по стопи до 1% годишње применом пропорционалне методе, а највише до 40%, почев од истека сваке календарске године у односу на годину у којој је извршена изградња, односно последња реконструкција објекта, а на основу одлуке скупштине јединице локалне самоуправе о висини стопе амортизације која важи на дан 15. децембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину и која је објављена у складу са Законом (члан 5. став 3. Закона).

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

Према одредби члана 10. став 2. Закона, кад је право из става 1. тог члана стечено на објекту у изградњи који није оспособљен за коришћење, не користи се и за који није издата употребна дозвола, обавеза по основу пореза на имовину за тај објекат настаје најранијим од следећих дана: даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења објекта на други начин (укључујући успостављање државине), осим у случају из ст. 3. и 4. тог члана.

Сагласно одредби члана 10. став 3. Закона, пореска обавеза за зграду у изградњи површине преко 500 m² (осим зграде која

се сматра економским објектом, односно зграде за чију изградњу грађевинску дозволу издаје министарство надлежно за послове грађевинарства, односно надлежни орган аутономне покрајине као поверени посао, у складу са законом којим се уређују планирање и изградња), односно за посебни део зграде који представља техничку и функционалну целину површине преко 500 m² који се дограђује или надграђује, која није оспособљена за коришћење и не користи се (у даљем тексту: зграда), на чијој изградњи, доградњи или надградњи (у даљем тексту: изградња) су изведени груби грађевински радови са конструктивним склопом (темељ, стубови са гредима или зидови, таваница, са или без крова, са или без завршене фасаде, са или без постављене спољне столарије и изведених подполагачких радова), настаје почев од 1. јануара наредне године у односу на годину:

1) у којој је истекло пет година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе или одобрења за изградњу те зграде (у даљем тексту: грађевинска дозвола), односно седам година од дана правоснажности прве грађевинске дозволе за ту зграду, ако је решењем надлежног органа одобрено да грађевинска дозвола остаје на правној снази још две године по истицању пет година од дана њене правоснажности;

2) завршетка изградње конструктивног склопа, ако грађевинска дозвола није издата.

За зграде из члана 10. став 3. Закона, за које је до 31. децембра 2018. године протекао дужи период од периода који опредељује настанак пореске обавезе у складу са том одредбом, пореска обавеза настаје 1. јануара 2019. године (члан 10. став 4. Закона).

На настанак пореске обавезе за објекат није од утицаја врста дозволе за изградњу објекта (трајни објекти, привремени објекти и сл.), односно да ли је извршен упис објекта и права на њему у одговарајућем катастру, односно врста тог уписа (члан 10. став 9. Закона).

Сагласно одредбама члана 13. ст. 1. и 2. Закона, утврђени порез на кући за становање или стану у којем станује обвезник умањује се за 50%, а највише 20.000 динара. Ако на једној кући

за становање или стану има више обвезника, право на умањење утврђеног пореза има сваки обвезник који у тој кући за становање или стану станује, у висини сразмерној његовом уделу у праву на тој кући за становање или стану у односу на износ за који се порез умањује, у складу са ставом 1. тог члана Закона.

Према одредби члана 11. ст. 2. и 3. Закона о озакоњењу објеката („Службени гласник РС“, бр. 96/15, 83/18 и 81/20 – УС), по утврђивању испуњености услова за озакоњење објекта, пре доношења решења о озакоњењу у складу са тим законом, власник незаконито изграђеног објекта доставља и доказ да је за свој незаконито изграђени објекат поднео пријаву за утврђивање пореза на имовину, ако се о томе не води службена евиденција, Подаци наведени у пореској пријави из става 2. тог члана морају одговарати садржини техничког документа и подацима из елабората геодетских радова који се достављају у поступку озакоњења.

Одредбом члана 2а 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 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.

Према одредби члана 114. ст. 1. и 2. ЗПППА, 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.

Према томе, кад се порез на имовину плаћа на право својине на објекту, пореска обавеза принципијелно (тј. осим у случајевима из члана 10. ст. 2. и 3. Закона) настаје најранијим од следећих дана: даном стицања права, даном почетка коришћења, даном оспособљавања, даном издавања употребне дозволе, односно даном омогућавања коришћења објекта на други начин.

На настанак пореске обавезе није од утицаја чињеница да ли је и када поднет захтев за озакоњење објекта, да ли је поступак озакоњења окончан, да ли је у одговарајућем катастру извршен упис објекта и права на њему, нити да ли је и када обвезник пореза поднео пријаву за утврђивање пореза на имовину.

Ако је, примера ради, оспособљен за коришћење објекат површине мање од 500m² који је у поступку озакоњења (јер је за потребе обвезника изграђен без прописане инвестиционо-техничке документације) и његово коришћење није отпочело (ни од стране обвезника ни од трећих лица), пореска обавеза за тај објекат је настала даном његовог оспособљавања, независно од тога да ли је и када поднет захтев за озакоњење тог објекта и да ли је поднета пореска пријава за утврђивање пореза на имовину (као један од услова за озакоњење).

Кад се порез на имовину утврђује за (цео) објекат за који је пореска обавеза настала али није у прописаном року поднета пореска пријава па порез није утврђиван, пореска обавеза се утврђује за период почев од настанка пореске обавезе за који право на утврђивање пореза није застарело.

Примера ради, ако је физичком лицу за кућу за становање пореска обавеза настала 1. септембра 2016-е године, а захтев за озакоњење и пореску пријаву је поднело у 2020-ој години, орган јединице локалне самоуправе надлежан за утврђивање, наплату и контролу пореза на имовину овлашћен је да решењем утврди порез на имовину за период почев од 1. септембра 2016. године – за 2016-у годину, као и за 2017, 2018, 2019. и 2020-у годину.

Кад се порез на имовину утврђује за објекат за који је пореска обавеза погрешно утврђивана за мању површину од површине за

коју је требало утврдити порез, а под претпоставком да је решење о утврђивању пореза за тај објекат правоснажно, то решење производи правно дејство све док се у прописаном поступку не поништи, или не измени, или не укине. Након тога, порез се утврђује за сваку конкретну годину почев од настанка пореске обавезе за коју право на утврђивање пореза није застарело, а сходно корисној површини објекта у години за коју се порез утврђује (што значи да је на правилно утврђивање пореза од значаја и да ли је конкретни објекат од настанка пореске обавезе дограђиван, када је за дограђени део настала пореска обавеза и колика је корисна површина дограђеног дела).

Чињенично стање од утицаја на дан настанка пореске обавезе и период за који право на утврђивање пореза није застарело, у сваком конкретном случају на основу доказа утврђује надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Порески обвезник против решења о утврђивању пореза на имовину, па и за објекат у поступку озакоњења, има право жалбе у прописаном року.

10. Да ли се стан или кућа за становање који је решењем надлежног органа категоризован као угоститељски објекат у којем се пружа услуга смештаја, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава као пословни простор?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00057/2020-04 од 02.6.2020. 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.

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

Објекат који је јединствена целива мешовитог карактера, за потребе утврђивања пореза на имовину, разврстава се у складу са чланом 6а став 1. Закона према претежној намени (члан 6а став 3. Закона).

Према одредби члана 9. 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), пореске чињенице утврђују се према њиховој економској суштини.

Према одредби члана 3. тач. 4), 9) и 10) Закона о становању и одржавању зграда („Службени гласник РС“, бр. 104/16, у даљем тексту: Закон о становању):

– породична кућа је зграда намењена за становање и користи се за ту намену, а састоји се од највише два стана;

– стан је посебан део зграде који чини функционалну целину, састоји се од једне или више просторија намењених за становање и по правилу има засебан улаз;

– пословни простор је део зграде који чини функционалну целину, састоји се од једне или више просторија намењених за обављање делатности и има засебан улаз.

Према одредби члана 2. тачка 2). Закона о угоститељству („Службени гласник РС“, бр. 17/19, у даљем тексту: Закон о угоститељству), категоризација је поступак утврђивања постигнутих стандарда у погледу уређења, опреме и услуге у угоститељском објекту за смештај, објекту ловног туризма и наутичког туризма, на основу кога се објекти исте врсте рангирају у различите категорије, у зависности од нивоа постигнутих стандарда.

Кућа, апартман и соба су засебни објекти у којима се пружају угоститељске услуге у домаћој радиности (члан 2. тачка 4) Закона о угоститељству).

Угоститељ је привредно друштво, друго правно лице, предузетник и физичко лице које обавља угоститељску делатност под условима прописаним овим законом (члан 2. тачка 16) Закона о угоститељству).

Угоститељска делатност је пружање услуга смештаја, припремање и услуживање хране, пића и напитака, као и припремање и достављање хране корисницима за потрошњу на другом месту (члан 2. тачка 17) Закона о угоститељству).

Угоститељски објекат је функционално повезан, посебно уређен и опремљен простор који испуњава прописане минимално-техничке и санитарно-хигијенске услове за пружање угоститељских услуга, односно за обављање угоститељске делатности (члан 2. тачка 18) Закона о угоститељству).

Угоститељски објекат у домаћој радиности је објекат у којем се пружају услуге смештаја, припремања и услуживања хране,

пића и напитака или само услуге смештаја у објектима врсте: кућа, апартман и соба (члан 2. тачка 19) Закона о угоститељству).

Врсте угоститељског објекта за смештај су: хотел и подврсте хотела, motel, туристичко насеље и подврста туристичког насеља, пансион, камп, кампиралиште, хостел преноћиште, коначиште, ботел, кућа, апартман, соба, сеоско туристичко домаћинство, ловачка вила, ловачки дом, ловачка кућа и ловачка колиба, као и други објекти за пружање услуга смештаја (члан 17. став 3. Закона о угоститељству).

Угоститељски објекти за смештај врсте кућа, апартман, соба и сеоско туристичко домаћинство категоришу се у складу са стандардима прописаним за поједине врсте тих објеката (члан 18. став 4. Закона о угоститељству).

Угоститељ је дужан да пре отпочињања обављања угоститељске делатности у угоститељском објекту из ст. 1, 2. и 4. овог члана прибави решење о категоризацији (члан 18. став 5. Закона о угоститељству).

Према одредбама члана 30. ст. 1. и 3. Закона о угоститељству, угоститељ може да пружа угоститељске услуге смештаја, припремања и услуживања хране, пића и напитака у угоститељском објекту домаће радиности и сеоског туристичког домаћинства. Физичко лице може да пружа угоститељске услуге из става 1. тог члана у објектима смештајних капацитета до 30 индивидуалних лежајева, за највише 30 корисника услуга.

Угоститељ пре отпочињања обављања угоститељске делатности у угоститељском објекту домаће радиности и сеоског туристичког домаћинства прибавља решење којим се тај објекат категорише (члан 31. став 1. Закона о угоститељству).

Сагласно одредби члана 35. Закона о угоститељству, давање у закуп куће, стана, апартмана, собе, лежаја или другог простора који је намењен за смештај од стране правног лица, предузетника или физичког лица у периоду до 30 дана сматра се пружањем угоститељске услуге смештаја. У случају из става 1. тог члана правно

лице, предузетник или физичко лице је дужно да услугу смештаја пружа на начин прописан тим законом и прописима донетим на основу тог закона.

Стан, пратећи или други простор стамбеног карактера у којем се обавља привредна делатност сматра се пословним простором (члан 83. став 5. Закона о угоститељству).

Одредбом члана 83. став 6. Закона о угоститељству, прописано је да је, у случају сумње да ли се ради о стамбеном или пословном простору, за опредељење врсте простора пресудна његова фактичка намена (становане или обављање делатности и пружање услуга).

Према томе, разврставање непокретности у одговарајућу групу, за сврху утврђивања основице пореза на имовину, врши се у складу са одредбом члана 6а Закона.

С тим у вези, кад је стан или кућа за становање, као јединствена непокретност, у целини или у претежном делу решењем надлежног органа (чија важност није престала) категоризована као угоститељски објекат за пружање угоститељске услуге смештаја, у складу са законом којим се уређује угоститељство, а с обзиром на то да се пореске чињенице утврђују према њиховој економској суштини, за сврху утврђивања основице пореза на имовину разврстава се у групу Пословне зграде и други (надземни и подземни) грађевински објекти који служе за обављање делатности.

Сматрамо да чињеница да у катастру непокретности није промењена њихова намена није од утицаја на разврставање тих непокретности за сврху утврђивања основице пореза на имовину, с обзиром на то да се пружање угоститељске услуге смештаја може обављати у становима и кућама, под условима прописаним законом.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Изузимања од опорезивања порезом на капитални добитак прихода који физичко лице оствари у случају продаје удела у привредном друштву који има у свом власништву непрекидно најмање десет година

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-432/2019-04 од 10.8.2020. год.)

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

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.

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, у конкретном случају, није долазило до промене процента учешћа у капиталу (физичко

лице у свом власништву непрекидно најмање десет година има 30% удела), приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене удела не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак сагласно одредби члана 72а став 1. тачка 5) 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.

2. Порески третман примања које удружење Станица „Сервис за савремени плес“ исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења, која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији чланова тог удружења који услед пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана
(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3099/2020-04 од 10.8.2020. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) 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) прописано је изузимање из дохотка за опорезивање за примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Службени гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. тачка 2) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи, може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, из средстава државних органа и организација и органа локалне самоуправе, друштвених организација и удружења грађана, регистрованих код надлежних органа и разврстаних у хуманитарне и социјалне организације, са делатношћу пружања помоћи својим члановима и другим категоријама социјално угрожених грађана.

Према томе, примање (у конкретном случају, у новчаном износу) које удружење Станица „Сервис за савремени плес“ исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, ако има карактер социјалне и хуманитарне помоћи за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији чланова тог удружења који услед пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана, према нашем мишљењу, не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана.

3. Порески третман примања које Асоцијација независна културна сцена Србије исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији чланова тог удружења који услед пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-444/2020-04 од 10.8.2020. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) 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) прописано је изузимање из дохотка за опорезивање за примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Службени гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. тачка 2) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне

помоћи, може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, из средстава државних органа и организација и органа локалне самоуправе, друштвених организација и удружења грађана, регистрованих код надлежних органа и разврстаних у хуманитарне и социјалне организације, са делатношћу пружања помоћи својим члановима и другим категоријама социјално угрожених грађана.

Према томе, примање (у конкретном случају, опредељено као једнократно давање у одређеном новчаном износу) које Асоцијација независна културна сцена Србије исплаћује из средстава Фонда солидарности тог удружења која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, ако има карактер социјалне и хуманитарне помоћи за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији чланова тог удружења који услед пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана, према нашем мишљењу, не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана.

4. Порески третман примања које Друштво књижевника Војводине исплаћује из средстава Фонда солидарности тог друштва која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији и чланова тог друштва који услед

пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-472/2020-04 од 10.8.2020. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 11) 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) прописано је изузимање из дохотка за опорезивање за примања остварена по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи.

Остваривање права на пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или оштећења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Службени гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 4. тачка 2) Правилника, пореско изузимање по основу организоване социјалне и хуманитарне помоћи може се остварити на примања која имају карактер социјалног и хуманитарног давања, односно помоћи за санирање и ублажавање последица тешко нарушене социјалне сигурности и тешке хуманитарне ситуације одређеног лица или групе лица, из средстава државних органа и организација и органа локалне самоуправе, друштвених организација и удружења грађана, регистрованих код надлежних органа и разврстаних у хуманитарне и социјалне организације, са делатношћу пружања помоћи својим члановима и другим категоријама социјално угрожених грађана.

Према томе, примање (у конкретном случају одређено као једнократно давање у одређеном новчаном износу) које Друштво књижевника Војводине исплаћује из средстава Фонда солидарности тог друштва која су прикупљена организованим акцијама хуманитарног карактера, донацијама чланова удружења и шире јавности и финансијском подршком различитих фондација, ако има карактер социјалне и хуманитарне помоћи за санирање и ублажавање последица нарушене социјалне сигурности уметника и културних радника у Републици Србији и чланова тог друштва који услед пандемије болести Covid-19 нису у могућности да остварују приход по основу свог професионалног ангажмана, према нашем мишљењу, не подлеже обавези плаћања пореза на доходак грађана.

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

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-391/2020-04 од 07.7.2020. 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 3.988 динара месечно (усклађивање неопорезивог износа врши се на годишњем нивоу, а наведени износ је у примени од 1. фебруара 2020. године закључно са 31. јануаром 2021. 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 је основица доприноса за запослене и за послодавце 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, када је такав трошак документован одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом (нпр. рачун за куповину месечне претплатне карте, дневне карте или карте за једну возњу у јавном превозу, рачун за гориво у случају коришћења сопственог возила и сл.), сагласно одредби члана 18. став 1. тачка 1) ЗПДГ, не плаћа се порез на доходак грађана.

У случају када накнада трошкова није документована одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом или се том исправом документује део трошкова, такво примање (накнада трошкова у целости односно дела трошкова, који нису

документовани одговарајућом веродостојном рачуноводственом исправом) опорезују се порезом на доходак грађана на зараду по стопи од 10%.

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 сагласно члану 105. став 3. Закона о раду), не плаћају се доприноси за обавезно социјално осигурање независно од пореског третмана тих примања према Закону.

У вези са питањем које се односи на обавезе послодавца и права запосленог у вези са накнадом трошкова превоза запосленом за долазак и одлазак са рада сагласно Закону о раду и прописима у области радноправних односа, давање одговора је у надлежности Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања.

6. Порески третман прихода физичког лица по основу продаје акција у привредном друштву

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-196/2020-04 од 06.7.2020. год.)

Према наводима у допису, физичко лице је пре више од десет година стекло одређен број акција у привредном друштву „А“. У периоду краћем од десет година привредно друштво „А“ је у неколико наврата извршило повећање основног капитала из нето имовине друштва претварањем нераспоређене добити у основни капитал (повећањем номиналне вредности акција или издавањем нових акција) при чему није долазило до промене процента учешћа акционара у капиталу друштва.

Одредбом члана 72. став 1. тачка 3) Закона о порезу на доходак грађана („Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 135/04, 62/06, 65/06 – исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11 – УС, 93/12, 114/12 – УС, 47/13, 48/13 – исправка, 108/13, 57/14, 68/14 – др. закон, 112/15, 113/17, 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 249. 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 акционаром у односу према акционарском друштву и трећим лицима сматра лице које је као законити имаалац акције уписано у Централни регистар, а дан уписа у Централни регистар јесте дан стицања акције.

Одредбом члана 295. став 1. тачка 3) Закона о привредним друштвима прописано је да се основни капитал друштва може повећати из нераспоређене добити и резерви друштва расположивих за те намене (повећање из нето имовине друштва).

Одлука о повећању основног капитала из нето имовине друштва, сагласно члану 307. тачка 3) Закона о привредним друштвима, садржи нарочито назнаку да ли се издају нове акције или се постојећим акцијама повећава номинална вредност, односно рачуноводствена вредност код акција без номиналне вредности.

Право на акције по основу повећања основног капитала друштва из нето имовине друштва имају акционари друштва на дан доношења те одлуке (члан 308. став 1. Закона о привредним друштвима).

Имајући у виду наведено, у случају када физичко лице изврши пренос уз накнаду акција које је пре преноса имало у свом власништву непрекидно најмање десет година, у ком периоду је извршено повећање основног капитала из нето имовине друштва претварањем нераспоређене добити у основи капитал али није долазило до промене процента учешћа у капиталу (учешће у капиталу који је физичко лице имало остало је непромењено), приход који по том основу оствари као разлику између продајне и набавне цене акција не подлеже опорезивању порезом на капитални добитак сагласно члану 72а став 1. тачка 5) Закона. Указујемо на то да се право на пореско изузимање сагласно наведеној одредби Закона остварује искључиво по основу преноса уз накнаду оних акција које је у свом власништву физичко лице имало непрекидно најмање десет година.

7. Да ли се износ дневнице изнад припадајуће неопорезивог износа урачунава у основицу годишњег пореза на доходак грађана?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-972/2019-04 од 12.5.2020. год.)

Према одредби члана 18. став 1. тачка 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) не плаћа се порез на зараде на примања запосленог од послодавца по основу дневнице за службено путовање у земљи – до 2.394 динара (који износ је у примени од 1. фебруара 2020. године) по основу целе дневнице, односно до припадајућег износа за половину дневнице, утврђене на начин и у складу са прописима надлежног државног органа.

По основу дневнице за службено путовање у иностранство не плаћа се порез на зараде до износа прописаног од стране надлежног државног органа, а највише до 50 евра дневно, утврђене на начин и у складу са условима прописаним од стране надлежног државног органа (члан 18. став 1. тачка 3) Закона).

За утврђивање пореза на зараде по основу дневнице за службено путовање у иностранство, примања изнад износа прописаног од стране надлежног државног органа, односно изнад неопорезивог износа од 50 евра из става 1. тачка 3) овог члана, конвертују се у динарски износ по званичном средњем курсу Народне банке Србије на дан обрачуна трошкова (члан 18. став 5. Закона).

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

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

Према одредби члана 87. став 2. тачка 1) Закона, у доходак који се опорезује годишњим порезом урачунава се зарада из чл. 13. до 15б Закона.

Одредбом члана 88. став 1. Закона прописано је да основица годишњег пореза на доходак грађана је опорезиви доходак, који

чини разлика између дохотка за опорезивање из члана 87. став 6. овог закона и личних одбитака који износе:

1) за пореског обвезника – 40% од просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике;

2) за издржаваног члана породице – 15% од просечне годишње зараде по запосленом исплаћене у Републици у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, по члану.

Укупан износ личних одбитака из става 1. овог члана не може бити већи од 50% дохотка за опорезивање (став 2. тог члана Закона).

Годишњи порез на доходак грађана плаћа се на основицу из члана 88. овог закона, по следећим стопама:

- на износ до шестоструке просечне годишње зараде – 10%;
- на износ преко шестоструке просечне годишње зараде – 10% на износ до шестоструке просечне годишње зараде + 15% на износ преко шестоструке просечне годишње зараде.

Према одредбама члана 118. став 1. тач. 2) и 3) 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), запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду за време проведено на службеном путу у земљи, односно у иностранству.

Како сагласно Закону о раду и према општем акту или уговору о раду, запослени код послодавца имају право на припадајућу дневницу у складу са општим актом и уговором о раду за време проведено на службеном путовању у земљи, односно у иностранству, сагласно одредбама члана 18. став 1. тач. 2) и 3) Закона, на примање по основу дневнице за службено путовање у земљи, односно у иностранству коју запослени у радном односу код послодавца оствари до износа припадајуће дневнице, а највише до 2.394 динара дневно у земљи, односно 50 евра дневно у иностранству, не плаћа се порез на зараде. У случају да се примања по основу дневнице за службено путовање у земљи, односно у иностранству запосленом исплаћује у износу већем од износа припадајуће дневнице, односно

преко неопорезивог износа од 2.394 динара дневно у земљи, односно 50 евра дневно у иностранству, то примање предмет је опорезивања порезом на доходак грађана на зараде на део изнад неопорезивог износа сагласно члану 18. став 1. тач. 2) и 3) Закона и опорезује се у складу са одредбама чл. 13. до 16. Закона.

С обзиром да је зарада приход који се опорезује и годишњим порезом на доходак грађана, примање запосленог које има порески третман зараде (у конкретном случају, износ дневнице изнад припадајућег неопорезивог износа) урачунава се у основицу годишњег пореза на доходак грађана, сагласно одредбама чл. 87. до 89. Закона.

Пореску основицу за плаћање годишњег пореза на доходак грађана представља опорезиви доходак, сагласно одредбама члана 88. Закона. Наиме, опорезиви доходак чини разлика између дохотка за опорезивање (годишњи збир прихода који су предмет опорезивања годишњим порезом на доходак грађана, увећан за износ који се обвезнику исплати по основу повраћаја доприноса оствареног у датој календарској години, а све умањено за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање плаћене на приход који је остварен у тој календарској години и неопорезиви износ за ту годину) и личних одбитака из члана 88. став 1. Закона.

8. Како се опорезује накнада која се исплаћује предузетнику који обавља активности уз накнаду за истог налогодавца и који додатно испуњава четири од девет законских критеријума?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-110/2020-04 од 12.5.2020. год.)

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.

Одредбама члана 85. став 1. тачка 17) подтач. 1) до 9) Закона прописано је да се осталим приходима, у смислу овог закона, сматрају и други приходи који по својој природи чине доходак физичког лица, а нарочито накнада исплаћена предузетнику или предузетнику паушалцу који обавља активности уз накнаду за истог налогодавца или за лице које се у смислу закона којим се уређује порез на добит правних лица сматра повезаним лицем с налогодавцем (у даљем тексту: повезано лице с налогодавцем), и који додатно испуњава најмање пет од наведених девет критеријума, или је према околностима случаја приликом отпочињања пословне сарадње могло да се закључи да ће испунити најмање пет од девет наведених критеријума који су накнадно и испуњени:

(1) налогодавац или повезано лице с налогодавцем одређује радно време предузетнику или предузетнику паушалцу или су одмор и одсуства предузетника или предузетника паушалца зависни од одлуке налогодавца или повезаног лица с налогодавцем и накнада предузетнику или предузетнику паушалцу се не умањује сразмерно времену проведеном на одмору;

(2) предузетник или предузетник паушалац уобичајено користи просторије које обезбеди или обавља послове у месту које одреди налогодавац или повезано лице с налогодавцем за потребе обављања послова који су му поверени;

(3) налогодавац или повезано лице с налогодавцем врши или организује стручно оспособљавање или усавршавање предузетника или предузетника паушалца;

(4) налогодавац је ангажовао предузетника или предузетника паушалца након оглашавања у средствима информисања потребе

за ангажовањем физичких лица или ангажујући треће лице које се уобичајено бави проналажењем лица подобних за радно ангажовање, а чија је услуга резултирала ангажовањем тог предузетника или предузетника паушалца;

(5) налогодавац или повезано лице с налогодавцем обезбеђује сопствени основни алат, опрему или друга основна материјална или нематеријална средства потребна за редован рад предузетника или предузетника паушалца или финансира њихову набавку, осим специјализованих алата, опреме или других специјализованих материјалних или нематеријалних средстава који могу бити неопходни у циљу извршавања специфичног посла или налога, или налогодавац или повезано лице с налогодавцем уобичајено руководи процесом рада предузетника или предузетника паушалца, осим таквог руковођења које подразумева давање основног налога у вези са нарученим послом и разумну контролу резултата рада или надзор налогодавца, као доброг привредника, над обављањем посла који је наручио;

(6) најмање 70% од укупно остварених прихода предузетника или предузетника паушалца у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години је остварено од једног налогодавца или од повезаног лица с налогодавцем;

(7) предузетник или предузетник паушалац обавља послове из делатности налогодавца или повезаног лица с налогодавцем, а за тако обављене послове његов уговор о ангажовању не садржи клаузулу по којој предузетник или предузетник паушалац сноси уобичајени пословни ризик за посао испоручен клијенту налогодавца или повезаног лица с налогодавцем, уколико такав клијент постоји;

(8) уговор о ангажовању предузетника или предузетника паушалца садржи делимичну или потпуну забрану предузетнику или предузетнику паушалцу да пружа услуге по основу уговора са другим налогодавцима, изузев делимичне забране која обухвата

пружање услуга ограниченом броју директних конкурената налогодавцу;

(9) предузетник или предузетник паушалац обавља активности уз накнаду за истог налогодавца или за повезано лице с налогодавцем, непрекидно или са прекидима 130 или више радних дана у периоду од 12 месеци који почиње или се завршава у односној пореској години, при чему се обављањем активности у једном радном дану сматра обављање активности у било ком периоду током тог радног дана између 00 и 24 часа.

Имајући у виду наведено, накнада која се исплаћује предузетнику који обавља активности уз накнаду за истог налогодавца и који додатно испуњава најмање пет од наведених девет критеријума, опорезује се порезом на доходак грађана као други приход из члана 85. Закона. Сагласно томе, ако предузетник испуњава мање од пет критеријума (у предметном случају, како подносилац захтева наводи, испуњава четири критеријума) од наведених девет критеријума, накнада коју остварује од налогодавца не опорезује се као други приход из члана 85. Закона већ подлеже опорезивању као приход од самосталне делатности.

Околност да у конкретном случају, како наводите, предузетник или предузетник паушалац обавља исту делатност као и налогодавац (иста шифра делатности), сама за себе, тј. независно од испуњености других законом прописаних критеријума, није од искључивог значаја за порески третман накнаде у смислу члана 85. став 1. тачка 17) Закона. Наиме, наведени критеријум (да предузетник или предузетник паушалац обавља послове из делатности налогодавца или повезаног лица с налогодавцем, а за тако обављене послове његов уговор о ангажовању не садржи клаузулу по којој предузетник или предузетник паушалац сноси уобичајени пословни ризик за посао испоручен клијенту налогодавца или повезаног лица с налогодавцем, уколико такав клијент постоји) је један од

девет критеријума који се цене сагласно члану 85. став 1. тачка 17) Закона. Потребно је да предузетник или предузетник паушалац, за порески третман накнаде у смислу члана 85. став 1. тачка 17) Закона, испуњава најмање пет од наведених девет критеријума, или је према околностима случаја приликом отпочињања пословне сарадње могло да се закључи да ће испунити најмање пет од девет наведених критеријума који су накнадно и испуњени.

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.

ПОРЕСКИ ПОСТУПАК И ПОРЕСКА АДМИНИСТРАЦИЈА

1. Застарелост пореске обавезе пореског обвезника коме је рачун због доспелих а неплаћених пореских обавеза блокиран (*Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00039/2020-04 од 09.7.2020. год.*)

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

Одредбама члана 23. ЗПППА прописано је да пореска обавеза престаје:

- 1) наплатом пореза;
- 2) застарелосту пореза;
- 3) отписом пореза;
- 4) на други законом прописани начин.

Неплаћена пореска обавеза пореског обвезника – правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно

ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење.

У случају из става 1. тач. 2)–4) и става 2. овог члана, Пореска управа доноси решење о престанку пореске обавезе.

Одредбама члана 92. став 1. ЗПППА прописано је да се принудна наплата спроводи на:

1) новчаним средствима пореског обвезника – преносом средстава са рачуна пореског обвезника, укључујући и средства на девизном рачуну, на уплатни рачун јавних прихода;

2) новчаним потраживањима пореског обвезника – преносом потраживања на уплатни рачун јавних прихода;

2а) заради, односно накнади зараде, односно пензији, као и на другим врстама прихода на текућим рачунима физичких лица – запленом на одређеном делу тог примања и налогом исплатиоцу, односно банци, да новчани износ за који је одређено извршење, обуставља и уплаћује, односно преноси на прописани уплатни рачун јавних прихода до потпуне исплате;

3) неновчаним потраживањима пореског обвезника – забраном, преносом потраживања и пописом са проценом, запленом и продајом предмета потраживања;

4) готовом новцу и хартијама од вредности – пописом и запленом;

4а) штедним улозима – пленидбом и преносом средстава на уплатни рачун јавних прихода;

5) покретним стварима – запленом и продајом;

6) непокретностима – запленом, утврђивањем почетне вредности и продајом.

Одредбама члана 95. ст. 1–3. прописано је да принудна наплата пореза и споредних пореских давања из новчаних средстава пореског обвезника, на основу решења из члана 92. став 2. ЗПППА, је пренос средстава са рачуна пореског обвезника отвореног код банке на одговарајући уплатни рачун јавних прихода, на основу решења о принудној наплати пореза.

Решење из става 1. овог члана садржи и налог организацији за послове принудне наплате да обрачуна камату на начин прописан овим законом, од дана доношења решења до дана преноса целокупног износа пореза и споредних пореских давања и да износ обрачунате камате пренесе на одговарајуће рачуне јавних прихода.

Решење из става 1. овог члана извршава се на начин уређен законом којим се уређује платни промет, односно на начин уређен одредбама других закона, а које се односе на принудну наплату са рачуна клијената.

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 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.

Одредбама члана 114ж ЗПППА прописано је да право на утврђивање, наплату, повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, увек застарева у року од десет година од истека године у

којој је порез требало утврдити или наплатити, односно у којој је извршена преплата, осим ако овим законом није друкчије прописано.

Пореска управа, по истеку рока из става 1. овог члана, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, односно о престанку права на повраћај, порески кредит, рефакцију, рефундацију, као и на намирење доспелих обавеза путем прекњижавања пореза, због застарелости.

Одредбама члана 114з ЗПППА прописано је да застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече:

1) за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке;

2) за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида;

3) за време када је у складу са одредбама чл. 73, 74, 74а и 74б овог закона, плаћање дугованог пореза одложено.

Време трајања застоја застарелости из става 1. овог члана не рачуна се у апсолутни рок за застарелост.

Сагласно наведеном, 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.

У сваком конкретном случају надлежни порески орган (на основу приговора застарелости пореског обвезника, односно по службеној дужности у погледу апсолутне застарелости пореске

обавезе) утврђује чињенично стање од утицаја на евентуалну застарелост пореске обавезе (да ли је наступила релативна или апсолутна застарелост пореске обавезе, да ли су предузимане радње у циљу наплате пореске обавезе што је довело до прекида застарелости, да ли је било застоја застарелости и сл.) и доноси одлуку о престанку пореске обавезе застарелошћу или наставља поступак наплате, ако утврди да нема чињеничног и правног основа за застарелост пореске обавезе.

2. Споразум о одлагању плаћања дугованог пореза

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00009/2020-04 од 09.7.2020. год.)

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

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

- 1) за пореског обвезника представља непримерено велико оптерећење;
- 2) наноси битну економску штету пореском обвезнику.

Услове из става 1. овог члана ближе уређује Влада.

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

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

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

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

Одредбама члана 74. ст. 1, 2, 6, 7. и 8. ЗПППА прописано је да у поступку одлучивања о одлагању плаћања дугованог пореза из члана 73. став 3. тог закона, од пореског обвезника се захтева давање средстава обезбеђења наплате, која не могу бити мања од висине дугованог пореза чије се плаћање одлаже.

Средства обезбеђења наплате из става 1. овог члана су:

- 1) хипотека на непокретности пореског обвезника;
- 2) залога на покретним стварима пореског обвезника;
- 3) неопозива банкарска гаранција;
- 4) јемство другог лица које је власник имовине;

5) трасирана меница, акцептирана од стране два жиранта, из чијих се зарада, на којима се установљава административна забрана, порески дуг може наплатити;

- 6) меница авалирана од стране пословне банке.

Изузетно од ст. 1–5. овог члана, од пореског обвезника се не захтева испуњење услова које је прописала Влада актом из члана 73. став 2. овог закона, као ни давање средстава обезбеђења наплате – ако дуговани порез из члана 73. став 3. овог закона, по основу свих

јавних прихода које наплаћује Пореска управа, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи, и то:

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

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

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

Ако се доспели, а неплаћени порески дуг у случају из става 7. овог члана, наплаћује из средстава обезбеђења, Пореска управа не доноси решење о принудној наплати, већ само обавештава пореског обвезника да ће приступити принудној наплати доспелог, а неплаћеног дуга из датих средстава обезбеђења наплате у складу са законом.

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

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

Одредбом члана 77. став 2. ЗПППА прописано је да ако порески обвезник није платио порез, односно споредно пореско

давање, у року из члана 71. став 2. ЗПППА, односно у року из става 1. овог члана, Пореска управа почиње поступак принудне наплате пореза, односно споредних пореских давања, доношењем решења о принудној наплати пореза.

Сагласно наведеним одредбама ЗПППА, указујемо да порески обвезник може да поднесе образложени захтев надлежном пореском органу за одлагање плаћања дугованог пореза на рате, а надлежни порески орган поступајући по том захтеву може одложити плаћање дугованог пореза у целости или делимично, најдуже до 60 месеци, ако порески обвезник испуни прописане услове. Такође се прописује и установљавање средства обезбеђења наплате из ког ће надлежни порески орган најефикасније наплатити дуговани порез. Од пореског обвезника се неће захтевати давање средстава обезбеђења наплате ако дуговани порез по основу свих јавних прихода које наплаћује надлежни порески орган, на дан подношења захтева за одлагање његовог плаћања, износи за правно лице до 1.500.000 динара.

Уколико порески обвезник редовно измирује рате доспелих обавеза које су одложене, укључујући и текуће обавезе у складу са законом, отписује му се 50% камате која се односи на тај дуг плаћен у том периоду, по истеку сваких 12 месеци, до измирења тог дуга у потпуности.

Међутим, уколико се порески обвезник не придржава рокова из споразума о одлагању плаћања дугованог пореза, или уколико у периоду за који је одложено плаћање дугованог пореза не измири текућу обавезу, осим у случају ако је поднео захтев за одлагање плаћања те текуће обавезе, надлежни порески орган ће по службеној дужности поништити споразум и доспели, а неплаћени порески дуг, водећи рачуна о ефикасности наплате, наплатити из средстава обезбеђења, односно у поступку принудне наплате пореског дуга.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања републичке административне таксе страних држављана – стручњака за мозаик из Руске Федерације који су ангажовани на радовима на мозаику у спомен-храму Светог Саве на Врачару, приликом подношења захтева за издавање одобрења за привремени боравак странаца у Републици Србији?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00471/2020-04 од 03.7.2020. 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 одредби члана 19. став 1. тачка 16) Закона, не плаћа се такса за списе и радње за које је ослобођење од плаћања таксе посебно прописано Тарифом.

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 ставу 4. Напомене уз тај тарифни број прописано је да таксу за привремени боравак не плаћају страни држављани који у Републику Србију долазе на позив органа или организација Републике Србије, ради обављања активности везаних за научно-техничку и културно-просветну сарадњу.

Према томе, страни држављанин (у конкретном случају, стручњак за мозаик из Руске Федерације који је ангажован на радовима на мозаику у спомен-храму Светог Саве на Врачару), који надлежном органу у Републици Србији поднесе захтев да му се изда одобрење за привремени боравак странца у Републици Србији, не плаћа републичку административну таксу за одобрење привременог боравка прописану Тарифним бројем 37. Одељка А Тарифе с обзиром да у Републику Србију долази на позив органа Републике Србије (у конкретном случају, на позив Министарства правде – Управе за сарадњу с црквама и верским заједницама), ради обављања активности везаних за научно-техничку и културно-просветну сарадњу, у складу са ставом 4. Напомене уз тај тарифни број.

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

2. Да ли се плаћа републичка административна такса за послове оверавања мерила када послове оверавања мерила овлашћено тело обавља као поверени посао?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00178/2020-04 од 05.6.2020. год.)

Према члану 1. тачка 3) 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), „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 којим је поверено вршење јавних овлашћења.

Одредбама члана 2. ст. 1. до 4. Закона 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.

Одредбом члана 16. ст. 1. и 3. Закона прописано је да се такса у Републици Србији уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода. Приход од такси прописаних тим законом припада буџету Републике Србије.

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.

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописана је такса за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 320 динара.

Тарифним бројем 95. став 1. Одељка А Тарифе прописано је да се за списе и радње који се врше у складу са прописима којима се уређује метрологија, плаћају таксе у прописаном износу.

Тарифним бројем 95. став 2. Одељка А Тарифе прописано је да се за списе и радње које обавља дирекција надлежна за мере и драгоцене метале, у складу са прописима којима се уређује метрологија, плаћају таксе у прописаном износу.

У Напомени уз Тарифни број 95. Одељка А Тарифе прописане су, између осталог, могућности умањења, односно увећања таксе из става 2. тог тарифног броја.

Привредни субјекти и друга правна лица која су у складу са Законом о метрологији („Службени гласник РС“, бр. 15/16) овлашћена за обављање послова оверавања мерила (у даљем тексту: овлашћена тела) могу обављати послове оверавања мерила ако испуњавају услове у складу са чланом 9. тог закона.

Одредбама члана 10. ст. 1, 10. и 13. Закона о метрологији прописано је да Дирекција за мере и драгоцене метале решењем утврђује испуњеност услова за обављање послова оверавања мерила из члана 9. тог закона. Трошкове оверавања мерила које спроводи овлашћено тело сноси подносилац захтева за оверавање мерила у висини која је одређена ценовником, који утврђује овлашћено тело уз сагласност Министарства, а на основу критеријума које ближе уређује Министар. Послове оверавања мерила овлашћено тело обавља као поверене послове.

Према члану 2. тачка 5) Закона о буџетском систему („Сл. гласник РС“, бр. 54/09 ... 72/19), корисници јавних средстава су директни и индиректни корисници буџетских средстава, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање и јавна предузећа основана од стране Републике Србије, односно локалне власти, правна лица основана од стране тих јавних предузећа, правна лица над којима Република Србија, односно локална власт има директну или индиректну контролу над више од 50% капитала или више од 50% гласова у управном одбору, друга правна лица у којима јавна средства чине више од 50% укупних прихода остварених у претходној пословној години, као и јавне агенције и организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама.

У смислу тачке б) истог члана Закона о буџетском систему, корисници буџетских средстава су директни и индиректни

корисници буџетских средстава Републике Србије, односно локалне власти.

Директни корисници буџетских средстава су органи и организације Републике Србије, односно органи и службе локалне власти, а индиректни корисници буџетских средстава јесу: правосудни органи, месне заједнице, установе основане од стране Републике Србије, односно локалне власти, над којима оснивач, преко директних корисника буџетских средстава, врши законом утврђена права у погледу управљања и финансирања (члан 2. тач. 7) и 8) Закона о буџетском систему).

Према члану 2. тачка 18б) Закона о буџетском систему, јавне услуге су све услуге које су корисници јавних средстава у складу са законом обавезни да пружају правним и физичким лицима.

У смислу члана 8. став 1. Закона о буџетском систему, Министар посебним актом, на основу предлога Управе за трезор, утврђује списак корисника јавних средстава, у оквиру којег се посебно евидентирају директни и индиректни корисници средстава буџета Републике Србије, односно буџета локалне власти, корисници средстава организација за обавезно социјално осигурање, јавне агенције, организације на које се примењују прописи о јавним агенцијама или су контролисане од стране државе, као и други корисници јавних средстава који су укључени у систем консолидованог рачуна трезора, на основу података Агенције за привредне регистре, односно одговарајућег регистра, као и корисници јавних средстава који нису укључени у систем консолидованог рачуна трезора, а припадају јавном сектору.

Према одредбама члана 17. ст. 1, 2 и 3. Закона о буџетском систему („Службени гласник РС“, бр. 54/09 ... 31/19 и 72/19) 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. Изузетно од става 1. тог 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.

Сходно претходно наведеном, када обвезник таксе поднесе захтев надлежном органу (Дирекцији за мере и драгоцене метале, у даљем тексту: Дирекција) за обављање послова оверавања мерила у складу са прописима којима се уређује метрологија, плаћа републичку административну таксу прописану Тарифним бројем 95. Одељка А Тарифе у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе.

Републичка административна такса у Републици Србији се уплаћује на прописани уплатни рачун јавних прихода број: 840-742221843-57. Приход од такси прописаних Законом о републичким административним таксама припада буџету Републике Србије, у складу са одредбама члана 16. Закона.

Међутим, када овлашћено тело које није корисник јавних средстава обавља послове оверавања мерила, подносилац захтева за оверавање мерила плаћа трошкове оверавања мерила одређене ценовником који утврђује овлашћено тело уз сагласност министарства надлежног за послове метрологије, а на основу критеријума које ближе уређује министар надлежан за послове метрологије.

3. Примена ослобођења од плаћања републичке административне таксе прописаног чланом 19. став 1. тачка б) Закона о републичким административним таксама када надлежни орган издаје уверење о статусу предузетника (регистрованих пре 2006. године)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-0354/2020-04 од 02.06.2020. 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.

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).

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.

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

Према одредби члана 19. став 1. тачка 6) Закона, не плаћа се такса за списе и радње за остваривање права из обавезног социјалног осигурања, социјалне заштите, борачкоинвалидске заштите и заштите цивилних инвалида рата, односно права у складу са прописима којима се уређује финансијска подршка породици са децом, као и за списе и радње у поступку остваривања права жртава породичног насиља.

Тарифним бројем 1. Одељка А Тарифе прописно је да се такса плаћа за захтев, ако Законом није друкчије прописано, у износу од 320 динара.

Тачком 2) Напомене уз Тарифни број 1. Одељка А Тарифе прописано је да се такса из тог тарифног броја не плаћа када је издавање списка, односно вршење радње по том захтеву ослобођено плаћања таксе у складу са овим законом.

Тарифним бројем 11. Одељка А Тарифе прописано је да се такса плаћа за уверење, односно потврду, ако Законом није другачије прописано, у износу од 320 динара.

Сходно наведеном, када орган јединице локалне самоуправе (у конкретном случају, Град Крагујевац, Градска управа за друштвене делатности и послове са грађанима, Секретаријат за привреду и друштвене делатности, Одељење за подршку привреди), као орган надлежан за издавање уверења о статусу предузетника (регистрованих пре 2006. године), издаје уверење на захтев обвезника таксе, плаћа се републичка административна такса за захтев, ако Законом није другачије прописано, из Тарифног броја 1. Одељка А Тарифе, у износу од 320 динара и такса за уверење, односно потврду, ако Законом није другачије прописано, у износу од 320 динара у складу са Законом, осим у случају када је Законом прописано право на ослобођење од плаћања таксе.

С тим у вези, када орган јединице локалне самоуправе издаје уверење о статусу предузетника регистрованих пре 2006. године ради нпр. остваривања права из обавезног социјалног осигурања за које је прописано ослобођење од плаћања таксе сходно члану 19. тачка б) Закона не плаћа се ни такса за захтев за издавање тог уверења с обзиром да је издавање списка, односно вршење радње по том захтеву ослобођено плаћања таксе.

АКЦИЗЕ

1. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – течни нафтни гас, у случају када се поред обављања регистроване делатности у оквиру Сектора Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, шифра делатности – 10.61 Производња млинских производа, привредно друштво бави и складиштењем меркантилне робе у сушарама у свом власништу, при чему обавља и поступак сушења ускладиштене меркантилне пшенице, за који користи течни нафтни гас, а ради очувања квалитета исте која ће се користити као сировина у даљој производњи млинских производа – брашна

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00512/2020-04 од 29.7.2020. год.)

Одредбом члана 39б став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15 103/15, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

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

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

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

Према ставу 3. наведеног члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе, остварује купац – крајњи корисник

под условом да те деривате нафте, односно биотечности набавља од увозника, односно произвођача или је сам увозник, односно произвођач тих деривата нафте, односно биотечности, да је на те деривате нафте, односно биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

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

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

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

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

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

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

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

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

Сходно претходно наведеним законским и подзаконским одредбама, предметно привредно друштво, које се поред производње млинских производа у оквиру шифре делатности 10.61, обухваћене Сектором Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, бави и складиштењем меркантилних роба у сушарама у сопственом власништу, као и поступком сушења ускладиштене меркантилне пшенице, за који користи течни нафтни гас, нема право на рефакцију плаћене акцизе на течни нафтни гас који користи или ће користити у поступку сушења ускладиштене меркантилне пшенице, с обзиром на то да наведени поступак сушења није обухваћен Сектором Ц – Прерађивачка индустрија Класификације делатности, већ представља делатност у оквиру Сектора А – Пољопривреда, шумарство и рибарство Класификације делатности, за коју није прописано право на рефакцију плаћене акцизе када се деривати нафте користе у наведене сврхе, већ се право на рефакцију плаћене акцизе може остварити у индустријске сврхе приликом обављања делатности које су према прописима који уређују класификацију делатности обухваћене секторима Б, Ц и Ф Класификације делатности, уз испуњење осталих прописаних услова.

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

2. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на гасна уља, ТНГ и биогорива, која се као моторно гориво користе у

транспортне сврхе за мања теретна возила (два Caddy возила и један комби)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00334/2020-04 од 23.7.2020. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да се акциза плаћа на деривате нафте, биогорива, биотечности.

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

Одредбом члана 39а став 1. Закона прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан

обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу – крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац – крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте биогорива и биотечности.

Сходно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које се бави превозом лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Службени гласник РС“, бр. 112/12, 38/13, 93/13, 111/15, 81/18 и 93/19, у даљем тексту: Правилник) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

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

Ставом 3. тач. 2) и 3) подтачка (1) наведеног Правилника прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од: овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун; овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује фискални исечак о набавци тих производа и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка – ако је купац – крајњи корисник правно лице или предузетник;

Чланом 3. Правилника прописано је да овлашћени дистрибутер јесте лице које поседује лиценцу издату од стране Агенције за енергетику Републике Србије и бави се продајом на велико, односно на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, у складу са прописима којима се уређује промет деривата нафте.

Одредбом члана 5. став 1. тачка 1) Правилника прописано је, између осталог, да лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе ако обавља делатности јавног превоза лица и ствари у домаћем и међународном друмском саобраћају, укључујући и превоз за сопствене потребе, у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и ако поседује лиценцу за превоз издату од стране министарства надлежног за послове саобраћаја уколико је за обављање превоза законом којим се уређује превоз путника у друмском саобраћају и превоз терета у друмском саобраћају прописана обавеза поседовања лиценце или одобрење надлежног органа локалне самоуправе за обављање ауто такси превоза путника.

Чланом 8. ст. 1. и 2. Правилника прописано је да се рефакција плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, врши на основу писменог захтева, поднетог Пореској управи на Обрасцу РЕФ-Т. Ставом 3. тач. 1) и 2) истог члана Правилника прописано је да правно лице, односно предузетник, између осталог, подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован и стварно обавља, и то: лиценцу за превоз лица, односно ствари издату од министарства надлежног за послове саобраћаја у случају пријаве обављања јавног превоза, односно оверену изјаву одговорног лица у правном лицу, односно предузетника да обавља јавни превоз ако је законом којим се уређује превоз терета у друмском саобраћају прописано да није обавезан да поседује лиценцу у случају обављања јавног превоза.

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

Одредбом члана 2. став 1. тач. 5) и 7) Закона о превозу терета у друмском саобраћају („Службени гласник РС“, бр. 68/15 и 41/18, у даљем тексту: Закон о превозу терета у друмском

саобраћају) прописано је да је јавни превоз терета превоз терета у друмском саобраћају код кога привредно друштво, друго правно лице, предузетник или физичко лице које обавља превоз наплаћује услугу превоза или остварује било какву директну или индиректну економску корист на основу обављања тог превоза, као и да је превозник привредно друштво, друго правно лице, предузетник или физичко лице коме је сходно националном законодавству државе у којој се налази његово седиште, односно пребивалиште, одобрено обављање превоза терета.

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

Према одредби наведеног члана 6. став. 5 тачка 5) Закона о превозу терета у друмском саобраћају, прописано је да лиценца за превоз није потребна за обављање превоза терета у друмском саобраћају теретним возилом или скупом возила чија највећа дозвољена маса не прелази 3.500 кг.

У конкретном случају, предметно привредно друштво, које се бави јавним превозом терета у међународном саобраћају, у свом власништву поседује 12 шлепера и за та возила има лиценце за превоз терета у домаћем и међународном саобраћају издате од стране Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, а такође у свом поседу имају и три мања теретна возила, и то: Комби – нето носивости од 1148 кг, Caddy – нето носивости 754 кг и Caddy – нето носивости 741 кг, за која не поседује лиценце. Даље, како наводе у свом допису, теретна возила шлепери врше транспорт робе из различитих дестинација ка различитим дестинацијама у Републици Србији, налоге за утовар робе добијају само за шлепере, јер не поседују царински магацин за смештање робе, те исту робу

унутар територије Републике Србије развозе наведеним мањим теретним возилима, а приликом фактурисања робе, на фактурама се појављује регистарска ознака шлепера везана за утовар, а на истим тим фактурама нема малих теретних возила која су развозила робу, већ се она појављују на рачунима за гориво.

Сходно наведеним законским и подзаконским одредабама, привредно друштво које се бави јавним превозом терета у међународном саобраћају, шлеперима за које поседује лиценце издате од стране Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, а у свом поседу имају и три мања теретна возила: Комби – нето носивости од 1148 кг, Caddy – нето носивости 754кг и Caddy – нето носивости 741 кг, за која не поседују лиценце, може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и за наведена мања теретна возила, јер лиценца за превоз није потребна за обављање превоза терета у друмском саобраћају теретним возилом или скупом возила чија највећа дозвољена маса не прелази 3.500 кг, већ је потребно да уз захтев за рефакцију плаћне акцизе поднесе оверену изјаву одговорног лица у правном лицу, односно предузетника да обавља јавни превоз ако је законом којим се уређује превоз терета у друмском саобраћају прописано да није обавезан да поседује лиценцу у случају обављања јавног превоза, под условом да испуњава остале услове прописане Законом и Правилником.

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

3. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте – течни нафтни гас (пропан бутан смеша),

који се користи приликом прераде млека и производње сирева, шифра делатности 10.51 обухваћене Сектором – С Класификације делатности, а у вези са усклађеношћу тарифне ознаке номенклатуре царинске тарифе у случају када се течни нафтни гас (бутан пропан смеша) означава тарифном ознаком номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 80, а у Закону о акцизама је за поменути дериват нафте наведена тарифна ознака номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00371/2020-04 од 25.6.2020. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тачка 5) Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16, 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да се акциза плаћа на течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12 11 00 до 2711 19 00 00).

Према ставу 3. наведеног члана Закона, прописано је да купац – крајњи корисник деривата нафте, биогорива и биотечности из става 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог члана, којим се у смислу овог закона сматра правно лице, предузетник, односно физичко лице, кроз купопродајну цену деривата нафте, биогорива и биотечности сноси трошак пуног износа акцизе који је прописан ставом 1. овог члана али остварује право на рефакцију плаћене акцизе у складу са чл. 39а и 39б овог закона у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе.

Одредбом члана 39б став 1. Закона, прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биотечности из члана 9.

став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) овог закона, користи као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте и биотечности, под условом да те деривате нафте и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе и да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе.

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

Према одредби члана 40ж Закона прописано је да се на тарифне ознаке наведене у овом закону примењују прописи о усклађивању номенклатуре царинске тарифе.

Ближи услови, начин и поступак остваривања права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у индустријске сврхе уређени су Правилником о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе („Службени гласник РС“: бр. 38/13, 93/13, 111/15, 101/16 и 18/18).

Према наведеним одредбама Закона, течни нафтни гас тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 из члана 9. став 1. тачка 5) Закона предмет је опорезивања акцизом и уколико се исти

користи у индустријске сврхе, купац – крајњи корисник истог може остварити рефакцију плаћене акцизе уколико испуњава услове прописане Законом и Правилником.

Када је у питању остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на дериват нафте – течни нафтни гас (пропан бутан смеша), како наводите у вашем допису, тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 80, напомињемо да је у складу са важећим царинским прописима извршено наименовање течног нафтног гаса тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00, и то:

– на течни нафтни гас тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 01 Течни нафтни гас – Ауто гас у складу са чланом 6. Правилника о техничким и другим захтевима за течни нафтни гас и
– на течни нафтни гас тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 80 – Течни пропан чистоће не мање од 99%, за погонско гориво или за грејање – остало.

Сагласно наведеном, течни нафтни гас из члана 9. став 1. тачка 5) Закона о акцизама тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00, усаглашен је са номенклатуром царинске тарифе, при чему је у складу са царинским прописима извршено наименовање истог на течни нафтни гас тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 01 (Ауто гас) и течни нафтни гас тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 80 (Течни пропан чистоће не мање од 99%, за погонско гориво или за грајање – остало), који, како наводите у вашем допису, користите у индустријске сврхе.

Наиме, у наведеном случају, ради се о истом акцизном производу – течном нафтном гасу из члана 9. став 1. тачка 5) Закона о акцизама, на који се обрачунава и плаћа акциза у износу који је прописан Законом о акцизама на течни нафтни гас тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 19 00 00 при чему је у складу са

царинским прописима извршено наименовање из разлога што је намена коришћења наведеног деривата нафте различита, те се на течни нафтни гас тарифне ознаке номенлатуре ЦТ: 2711 19 00 00 01 (Ауто гас) поред акцизе плаћа и накнада за унапређење енергетске ефикасности сагласно другим прописима, док се на течни нафтни гас тарифне ознаке номенлатуре ЦТ: 2711 19 00 00 80 наведена накнада за унапређење енергетске ефикасности не плаћа.

Према томе, у конкретном случају, предметно привредно друштво, које се бави прерадом млека и производњом сирева (шифра делатности 10.51 обухваћене Сектором – С Класификације делатности) и које у својој производњи користи течни нафтни гас (пропан бутан смешу) из члана 9. став 1. тачка 5) Закона тарифне ознаке номенлатуре ЦТ: 2711 19 00 00, при чему набавку истог врши од НИС-а који у рачунима тај дериват нафте означава, како наводите у вашем допису, тарифном ознаком номенлатуре ЦТ: 2711 19 00 00 80, има право на рефакцију плаћене акцизе на тај дериват нафте када исти користи у индустријске сврхе, имајући у виду да се ради о истом акцизном производу – течном нафтном гасу тарифне ознаке номенлатуре ЦТ: 2711 19 00 00 из члана 9. став 1. тачка 5) Закона, а да је сагласно царинским прописима извршено усклађивање номенлатуре царинске тарифе, под условом да испуњава остале услове прописане Законом и наведним Правилником.

4. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе за загревање пословног простора – школе, у случају када Основна школа купује гасно уље екстра лако ЕВРО ЕЛ, на основу закљученог уговора са привредним друштвом који је овлашћени дистрибутер

нафтних деривата, а који испоручује у уговореним роковима и за испоручене количине испоставља рачун у којима не исказује износ обрачунате акцизе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-183/2020-04 од 25.5.2020. год.)

Одредбом члана 39а став 1. Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15 и 103/15, 108/16 и 30/18) прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тачка 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника односно произвођача, да је на те деривате нафте биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу, крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте, биогорива и биотечности.

Сагласно ставу 4. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 5), 7) овог закона, који се користе за грејање, остварује лице ради загревања пословног, односно стамбеног простора.

Према члану 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Службени гласник РС“, бр. 112/12, 38/13, 93/13, 111/15, 81/18 и 93/19, у даљем тексту: Правилник), прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

Према ставу 3. тачка 2) наведеног члана Правилника, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте набавља од овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је платио тај рачун.

Према тачки 4. став 2. наведеног члана Правилника, прописано је да се рефакција плаћене акцизе из става 1. овог члана остварује у зависности од намене за које се деривати нафте, биогорива и биотечности користе, и то: за гасна уља, течни нафтни гас и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се користи за грејање, а рефакцију остварује привредни субјект ради загревања пословног, односно физичко лице ради загревања стамбеног простора.

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

Одредбом члана 24. став 1. Правилника прописано је да правно лице, односно предузетник из члана 2. став 2. тачка 4) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се користе за загревање пословног простора, ако је:

- 1) власник, односно купац пословног простора;
- 2) у том простору обавља пословну делатност;
- 3) се по основу предметног пословног простора утврђује порез на имовину;
- 4) је уређај за грејање евидентиран као основно средство у пословним књигама;
- 5) поседује одговарајуће доказе из члана 2. став 3. овог правилника;
- 6) поседује отпремни или други документ о утрошку деривата нафте када захтев подноси произвођач, односно увозник деривата нафте за грејање сопственог пословног простора.

Према томе, имајући у виду наведене законске и подзаконске одредбе, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе за грејање пословног простора (конкретно школе), може да оствари школа, као купац – крајњи корисник, која је по спроведеном поступку јавне набавке – гасног уља екстра лаког ЕВРО Е1 (лож уље) у уговореном поступку закључила уговор о јавној набавци са понуђачем – предметним привредним друштвом, који је овлашћени дистрибутер нафтних деривата за шта поседује лиценцу за обављање енергетске делатности трговине нафтом, биогоривима и компримованим гасом, издату од стране Агенције за енергетику Републике Србије, под условом да школа поседује рачун о набавци деривата нафте издат од стране овлашћеног дистрибутера

– предметног привредног друштва и доказ да је тај рачун плаћен, без обзира што у рачуну није исказан износ обрачунате акцизе, али уз испуњење и свих осталих услова прописаних Законом и Правилником.

Наиме, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе за загревање пословног простора – школе, може се остварити, када школа на основу закљученог уговора купује гасно уље од овлашћеног дистрибутера – предметног привредног друштва, који као добављач испоставља рачун у којем није исказан износ обрачунате акцизе, јер као овлашћени дистрибутер нафтних деривата није ни обвезник акцизе, те самим тим нема ни обавезу исказивања акцизе у рачунима које испоставља својим купцима, при чему је овлашћени дистрибутер – предметно привредно друштво акцизу платио кроз купопродајну цену по рачуну свог добављача, конкретно у овом случају НИС -а АД као обвезника акцизе.

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

5. Остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте који се користе у транспортне сврхе у случају када привредно друштво не поседује сопствену станицу, као ни цистерне за складиштење и снабдевање нафте, већ деривате нафте набавља од дистрибутера

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00210/2020-04 од 19.5.2020. год.)

Одредбом члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама („Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 80/02 – др. закон,

43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05 – др. закон, 61/07, 5/09, 31/09, 101/10, 43/11, 101/11, 93/12, 119/12, 47/13, 68/14 – др. закон, 142/14, 55/15, 103/15, 108/16 и 30/18, у даљем тексту: Закон) прописано је да се акциза плаћа на деривате нафте, биогорива, биотечности.

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

Одредбом члана 39а став 1. Закона прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) овог закона, користи за транспортне сврхе, односно за грејање, може остварити рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, биогорива и биотечности, под условом да те деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од увозника, односно произвођача, да је на те деривате нафте, биогорива и биотечности увозник, односно произвођач платио прописани износ акцизе, да је купац – крајњи корисник платио рачун у коме је исказан обрачунати износ акцизе, а када се ови деривати нафте, биогорива и биотечности продају купцу – крајњем кориснику преко овлашћеног дистрибутера тих деривата нафте, биогорива и биотечности, купац – крајњи корисник остварује право на рефакцију плаћене акцизе под условом да поседује фискални исечак, односно рачун да је платио те деривате нафте биогорива и биотечности.

Сходно ставу 3. наведеног члана Закона, право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе, остварује лице које се бави превозом лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари.

Одредбом члана 2. став 1. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Службени гласник РС“, бр. 112/12, 38/13, 93/13, 111/15 и 81/18, у даљем тексту: Правилник) прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, може да оствари купац – крајњи корисник који наведене деривате нафте, биогорива и биотечности користи за транспортне сврхе и за грејање.

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

Ставом 3. тач. 2) и 3) подтачка (1) наведеног правилника прописано је да право на рефакцију плаћене акцизе може да оствари купац – крајњи корисник ако деривате нафте, биогорива и биотечности набавља од: овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на велико деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује рачун о набавци тих производа и доказ да је

платио тај рачун; овлашћеног дистрибутера који се бави продајом на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, а под условом да поседује фискални исечак о набавци тих производа и рачун који садржи податак о редном броју фискалног исечка – ако је купац – крајњи корисник правно лице или предузетник;

Чланом 3. Правилника прописано је да је овлашћени дистрибутер лице које поседује лиценцу издату од стране Агенције за енергетику Републике Србије и бави се продајом на велико, односно на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, у складу са прописима којима се уређује промет деривата нафте.

Одредбом члана 5. став 1. тачка 1) Правилника прописано је, између осталог, да лице из члана 2. став 2. тачка 1) овог правилника може да оствари рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, који се као моторно гориво користе за транспортне сврхе ако обавља делатности јавног превоза лица и ствари у домаћем и међународном друмском саобраћају, укључујући и превоз за сопствене потребе, у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари, као и ако поседује лиценцу за превоз издату од стране министарства надлежног за послове саобраћаја уколико је за обављање превоза законом којим се уређује превоз путника у друмском саобраћају и превоз терета у друмском саобраћају прописана обавеза поседовања лиценце или одобрење надлежног органа локалне самоуправе за обављање ауто такси превоза путника.

Чланом 8. ст. 1. и 2. Правилника прописано је да се рефакција плаћене акцизе на деривате нафте, односно биогорива из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона, врши на основу писменог захтева, поднетог Пореској управи на Обрасцу РЕФ-Т. Ставом 3. тачка 1) истог члана Правилника прописано је да уз захтев правно лице,

односно предузетник подноси одговарајуће доказе у зависности од делатности за коју је регистрован, између осталог лиценцу за превоз лица, односно ствари издату од министарства надлежног за послове саобраћаја у случају пријаве обављања јавног превоза.

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

Одредбом члана 2. став 1. тач. 5) и 7) Закона о превозу терета у друмском саобраћају („Службени гласник РС“, бр. 68/15 и 41/18, у даљем тексту: Закон о превозу терета у друмском саобраћају) прописано је да је јавни превоз терета превоз терета у друмском саобраћају код кога привредно друштво, друго правно лице, предузетник или физичко лице које обавља превоз наплаћује услугу превоза или остварује било какву директну или индиректну економску корист на основу обављања тог превоза, као и да је превозник привредно друштво, друго правно лице, предузетник или физичко лице коме је сходно националном законодавству државе у

којој се налази његово седиште, односно пребивалиште, одобрено обављање превоза терета.

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

Сходно наведеним законским и подзаконским одредабама, предметно привредно друштво, које се бави јавним превозом терета у домаћем саобраћају, које у свом власништву има око 25 камиона за превоз терета за које поседује лиценце издате од стране Министарства грађевинарства, саобраћаја и инфраструктуре, а не поседује сопствену станицу за складиштење и снабдевање нафтом у месту седишта привредног друштва, већ деривате нафте набављају од дистрибутера, може да оствари право на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте уколико деривате нафте набавља од овлашћеног дистрибутера, који поседује лиценцу издату од стране Агенције за енергетику Републике Србије и бави се продајом на велико, односно на мало деривата нафте, биогорива и биотечности, ако за купљене деривате нафте поседује рачуне и доказ о плаћању рачуна (извод из банке) када набавља деривате нафте од овлашћеног дистрибутера који се бави продајом деривата нафте на велико, и то за период за који се подноси захтев, односно ако за купљене деривате нафте поседује фискалне исечке са рачуном који садржи податаке о редном броју фискалних исечка о набављеним количинама деривата нафте, када набавља те производе од овлашћеног дистрибутера који се бави продајом деривата нафте на мало за период за који се подноси захтев, као и извештај о утрошку деривата нафте, односно

биогорива за превозна средства која учествују у јавном превозу, без обзира на то што не поседује сопствену станицу, као ни цистерне за складиштење деривата нафте, ако испуњава и друге услове прописане Законом и Правилником.

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

НАКНАДЕ ЗА КОРИШЋЕЊЕ ЈАВНИХ ДОБАРА

1. Да ли постоји могућност да се Оператору дистрибутивног система „ЕПС Дистрибуција“ д.о.о. Београд, као обвезнику накнаде, утврди једнократна накнада за постављање инсталација на путу и у заштитном појасу пута?

Да ли постоји могућност да се Оператору дистрибутивног система „ЕПС Дистрибуција“ д.о.о. Београд, као обвезнику накнаде, утврди једнократно плаћање накнаде за конституисање права службености пролаза?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00434/2020-04 од 11.8.2020. год.)

Према одредби члана 205. 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) накнаду за коришћење делова путног земљишта државног пута утврђује управљач државног пута уговором, а плаћање се врши у уговореном року.

Накнада за коришћење делова путног земљишта општинског пута утврђује се решењем управљача општинског пута и улице.

Накнада се плаћа у 12 једнаких месечних рата, до 15. у месецу за претходни месец.

Одредбама члана 213. Закона прописано је да утврђивање накнаде за постављање инсталација утврђује управљач јавног пута, приликом закључивања уговора са обвезником накнаде.

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

Накнада из става 1. овог члана плаћа се у роковима утврђеним уговором, односно решењем.

Према одредбама члана 230. ст. 1. и 2. Закона, накнаду за конституисање права службености пролаза утврђује решењем управљач јавне железничке инфраструктуре за календарску годину.

Накнада из става 1. овог члана плаћа се у року од 15 дана од дана достављања решења.

Према члану 71. став 3. Закона о железници („Службени гласник РС“, бр. 41/18), управљач инфраструктуре закључује уговор о праву службености пролаза на неодређено време, а висина накнаде се утврђује посебним законом.

Према члану 26. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89 – УС, 57/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99 – др. пропис, 23/99 – исправка, 35/99 – др. пропис, 44/99 – др. пропис, „Сл. гласник РС“, бр. 18/20, у даљем тексту: Закон о облигационим односима), уговор је закључен кад су се уговорне стране сагласиле о битним састојцима уговора.

1. У вези питања да ли ЈП Путеви Србије приликом утврђивања начина и рокова плаћања накнаде за коришћење делова путног земљишта, погрешно тумаче одредбе члана 205. став 3. Закона, тако што уговором намећу обавезу месечног плаћања накнаде за коришћење државног пута, мишљења смо да се одредба члана 205. став 3. Закона не односи на накнаду за коришћење делова путног земљишта државног пута. Наиме, Законом је прописано да накнаду утврђује управљач државног пута уговором, као и да се плаћање врши у уговореном року, па и месечном, уколико је тако уговорено. Такође, сматрамо да управљач државног пута треба да обезбеди једнаке услове у погледу плаћања накнаде свим

корисницима, с обзиром да се наплаћује јавни приход. Напомињемо да је износ накнаде за плаћање прописан у Прилогу 10, Табела 11. Закона, по метру квадратном пута у зависности од категорије пута, као и највиши износ накнаде на годишњем нивоу у зависности од категорије пута, тако да је корисник упознат са износом предметне накнаде.

2. У вези питања да ли постоји могућност да се Оператору дистрибутивног система „ЕПС Дистрибуција“ д.о.о. Београд, као обвезнику накнаде, утврди једнократна накнада за постављање инсталација на путу и у заштитном појасу пута, истичемо да предметну накнаду утврђује управљач пута за постављање инсталација (када се поред, испод или изнад пута поставља инсталација). Имајући у виду да се накнада плаћа у зависности од врсте, дужине и пречника инсталација, мишљења смо да се предметна накнада утврђује једнократно приликом постављања инсталација, а плаћа у уговореним роковима за постављање инсталација на државном путу, односно року из решења у случају постављања инсталација на општинским путевима или улицама. Висина накнаде прописана је у Прилогу 10. Закона, Табела 14, уколико је у питању постављање инсталација на државном путу, односно у висини прописаној актом јединице локалне самоуправе, а највише до износа прописаног Табелом 15. истог прилога уколико се инсталације постављају на општинском путу и улици.

3. У вези вашег питања да ли постоји могућност да се Оператору дистрибутивног система „ЕПС Дистрибуција“ д.о.о. Београд, као обвезнику накнаде, утврди једнократно плаћање накнаде за конституисање права службености пролаза, сматрамо

да једнократно плаћање предметне накнаде нема законског основа, имајући у виду да се уговор о праву службености пролаза закључује на неодређено време, а да се висина накнаде, сходно Закону, утврђује за сваку календарску годину. Сходно наведеном, мишљења смо да се утврђивање накнаде врши на годишњем нивоу све док постоји конституисано право службености пролаза.

ФИСКАЛНЕ ПОГОДНОСТИ И ДИРЕКТНА ДАВАЊА ПРИВРЕДНИМ СУБЈЕКТИМА У ПРИВАТНОМ СЕКТОРУ

1. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања у случају престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, чиме се код послодавца смањи број запослених за више од 10%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3712/2020-04 од 05.8.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као

и пре отказа уговора о раду), нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

2. Утврђивање да ли је у питању смањење броја запослених више од 10% када је уговор о раду на одређено време закључен за период од 9. марта до 8. априла 2020. године, али је 16. марта 2020. године споразумно престао радни однос запосленом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2880/2020-04 од 03.8.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе.

Према одредби члана 12. став 1. Уредбе, привредни субјект у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о

раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Имајући у виду наведено, у случају када је привредни субјект са запосленим закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, тај запослени се не убраја у број запослених по основу ког (броја) се рачуна евентуално смањење броја запослених за више од 10%.

Међутим, када је уговор о раду на одређено време закључен за период, у конкретном случају, од 9. марта до 8. априла 2020. године, али је 16. марта 2020. године споразумно престао радни однос (пре истека рока на који је уговор закључен), сматрамо да је на тај начин привредни субјект смањио број запослених у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, у наведеном случају за више од 10% (при чему послодавац у том периоду није засновао радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре превременог престанка радног односа на одређено време), па сходно томе нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби. Околност да би запосленом (да није раније споразумно престао радни однос 16. марта 2020. године) према уговору радни однос престао 8. априла 2020. године услед истека периода на који је уговор закључен, није од значаја. Наиме, како се за потребе утврђивања броја запослених код послодавца којима је престао радни однос (ради утврђивања да ли је смањење више од 10%) у укупан број запослених не урачунавају они који су закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, то се запослени коме је у конкретном случају споразумом са послодавцем престао радни однос пре истека рока

на који је уговор о раду на одређено време закључен урачунава у број запослених којима је радни однос престао у наведеном периоду (од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године) чиме је број запослених смањен за више од 10%.

3. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања у случају престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, када се тиме смањи број запослених за више од 10%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2444/2020-04 од 22.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни

однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре отказа уговора о раду), сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

4. Рок за исплату примљених новчаних средстава запосленима у складу са Уредбом

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-353/2020-04 од 21.7.2020. год.)

Одредбом члана 2. тачка 3) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору – уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Одредбама члана 9. став 1. Уредбе прописано је да предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, могу да остваре право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета, и то:

– у мају 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период март 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

– у јуну 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и

накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период април 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

– у јулу 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период мај 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године.

Број запослених из става 1. члана 9. Уредбе увећава се и за број запослених са непуним радним временом и то тако што се за сваког запосленог са непуним радним временом укупан број запослених увећава сразмерно уговореном проценту ангажовања запосленог са непуним радним временом у односу на пуно радно време, а што се утврђује на основу података из Обрасца ППП-ПД за одговарајући обрачунски период (члан 9. став 3. Уредбе).

Број запослених из става 1. члана 9. Уредбе умањује се за број запослених за које исплата зараде, односно накнаде зараде, за обрачунски период у целости пада на терет других исплатилаца, а које исплате имају ознаку врсте прихода (ОВП) од 204 до 211 у Правилнику 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), сагласно члану 9. став 4. Уредбе.

Привредни субјекат из члана 9. Уредбе у обавези је да примљена средства по основу директних давања искористи најкасније до 15. августа 2020. године (члан 9. став 7. Уредбе).

Сагласно одредби члана 13. став 15. Уредбе, у случају да привредни субјект не пренесе новчана средства са посебног рачуна из става 2. овог члана на текуће рачуне лица за која су добијена директна давања у складу са овом уредбом до дана гашења тог посебног рачуна, банка преноси средства с тог рачуна на посебан рачун из става 1. овог члана отворен код Министарства финансија – Управе за трезор.

Сходно наведеном, у вези са директним давањима привредним субјектима у приватном сектору, Уредбом се, поред осталог, уређује начин обрачуна и утврђивање висине бесповратних новчаних средстава која се исплаћују привредним субјектима. Бесповратна новчана средства привредним субјектима у приватном сектору користе се за зараде и накнаде зарада чију исплату тај привредни субјект врши у периоду од маја 2020. године (кад је извршена прва уплата бесповратних новчаних средстава, сагласно члану 9. став 1. Уредбе) до 15. августа 2020. године (привредни субјект је у обавези да примљена новчана средства искористи, тј. исплати запосленима најкасније до тог датума, сагласно члану 9. став 7. Уредбе). Послодавац који добијена новчана средства не исплати запосленима, биће у обавези да их врати у буџет Републике Србије.

Уредбом се не уређује висина зараде и накнаде зараде, већ се то уређује прописима из области радноправних односа (законом којим се уређује рад, општим актом код послодавца, уговором о раду). Обавезе по основу зараде запосленима послодавац испуњава у складу са прописима којима се уређују рад и радни односи.

5. Губљење права на коришћење фискалних погодности и директних давања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-508/2020-04 од 21.7.2020. год.)

Одредбом члана 12. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, прописано је да привредни субјекат у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности

и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Сагласно одредби члана 12. став 3. Уредбе, привредни субјекти који изгубе право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом дужни су да:

– плате све обавезе за које им је одобрено одлагање плаћања заједно са припадајућом каматом обрачунатом по стопи по којој се врши обрачун камате за кашњење у исплати пореских обавеза која се рачуна почев од дана када су наведене обавезе доспеле за плаћање у складу са законима којим се уређује плаћање одговарајуће обавезе, најкасније у року од пет дана од дана престанка права на коришћење фискалних погодности и директних давања; и

– изврше повраћај директних давања са каматом обрачунатом по стопи по којој се врши обрачун камате за кашњење у исплати пореских обавеза почев од дана када су им исплаћена појединачна директна давања, најкасније у року од пет дана од дана престанка права на коришћење фискалних погодности и директних давања.

Сходно наведеном, у свим случајевима смањења броја запослених за више од 10% у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања, не рачунајући у проценат смањења запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања, а којима је радни однос престао истеком рока на који је уговор о раду закључен,

сматрамо да нису испуњени услови за наставак коришћења фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

Привредни субјект у приватном сектору који сагласно Уредби изгуби право на коришћење фискалних погодности и директних давања дужан је да плати све обавезе за које му је одобрено одлагање плаћања заједно са припадајућом каматом, као и да изврши повраћај директних давања са каматом, сагласно одредби члана 12. став 3. Уредбе.

6. Да ли се изузимање од урачунавања у смањење броја запослених примењује на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се у конкретном случају завршава 24. марта 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године са послодавцем закључио анексе уговора о раду (у конкретном случају, први анекс је закључен у марту, а други у априлу 2020. године) којима је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-456/2020-04 од 20.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у

приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе.

Привредни субјекат у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе (члан 12. став 1. Уредбе).

Сходно томе, наведено изузимање од урачунавања у смањење броја запослених не примењује се на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се у конкретном случају завршава 24. марта 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године са послодавцем закључио анексе уговора о раду (у конкретном случају, први анекс је закључен у марту, а други у априлу 2020. године) којима је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време.

7. Услов за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2914/2020-04 од 20.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне

погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Сходно наведеном, у свим случајевима смањења броја запослених за више од 10% у периоду у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, не рачунајући у проценат смањења запослене који су закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до 10. априла 2020. године, а којима је радни однос престао истеком рока на који је уговор о раду закључен, сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

8. Примена одредбе члана 12. став 1. Уредбе

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-228/2020-04 од 20.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се

завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе.

Одредбом члана 12. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекат у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Сходно наведеном, у свим случајевима смањења броја запослених за више од 10% у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, не рачунајући у проценат смањења запослене који су закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до 10. априла 2020. године, а којима је радни однос престао истеком рока на који је уговор о раду закључен, сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

9. Коришћење директних давања искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-363/2020-04 од 17.7.2020. год.)

Одредбом члана 2. тачка 3) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских

последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору – уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Одредбама члана 9. Уредбе уређују се елементи на основу којих се утврђује висина бесповратних новчаних средстава из буџета која могу да остваре предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, као и рокови у којима се врши уплата опредељених новчаних средстава у висини три нето минималне зараде за март 2020. године.

Према одредби члана 13. став 1. Уредбе, исплата директних давања привредним субјектима у приватном сектору који у складу са чланом 11. ове уредбе прихвате директна давања утврђена овом уредбом, врши се са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор, на основу достављених података у електронском облику од Министарства финансија – Пореске управе, за исплату по привредним субјектима из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Одредбом члана 13. став 15. Уредбе прописано је да у случају да привредни субјект не пренесе новчана средства са посебног рачуна из става 2. овог члана на текуће рачуне лица за која су добијена директна давања у складу са овом уредбом до дана гашења тог посебног рачуна, банка преноси средства с тог рачуна на посебан рачун из става 1. овог члана.

Одредбом члана 17. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјект у приватном сектору који оствари право на директна давања иако на то нема право у складу са овом уредбом, ненаменски користи ова средства или изгуби право на директна давања и не врати износ примљених директних давања у целости заједно са припадајућом каматом до покретања поступка контроле, казниће

се за прекршај новчаном казном у висини од 30–70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетника.

Дакле, према наведеним одредбама, уплата директних давања из буџета врши се привредним субјектима са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор. Према Уредби, директна давања користе се искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима. Такође, послодавац који не исплати добијена новчана средства запосленима, биће у обавези да их врати у буџет Републике Србије.

Директна давања из буџета (уплата бесповратних новчаних средстава) привредним субјектима у приватном сектору могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима, у смислу да се послодавцу обезбеде средства како би могао да изврши исплату зарада, односно накнада зарада запосленима. Уредбом се не уређује право запослених на зараду и накнаду зараде, као ни висина зараде и накнаде зараде, већ се то уређује прописима из области радноправних односа (законом којим се уређује рад, општим актом код послодавца, уговором о раду).

Напомињемо, ненаменско трошење средстава која су уплаћена на наменски рачун (која средства се користе искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима) представља прекршај за који послодавац може бити кажњен казном у висини од 30% до 70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетнике.

10. Да ли се изузимање од урачунавања у смањење броја запослених примењује на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се у конкретном случају завршава крајем марта 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године са послодавцем закључио

анексе уговора о раду (у конкретном случају, први анекс је закључен у марту, други у априлу, а трећи у мају 2020. године) којима је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-409/2020-04 од 16.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе.

Привредни субјекат у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе (члан 12. став 1. Уредбе).

Сагласно одредби члана 12. став 3. Уредбе, привредни субјекти који изгубе право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом дужни су да:

– плате све обавезе за које им је одобрено одлагање плаћања заједно са припадајућом каматом обрачунатом по стопи по којој се врши обрачун камате за кашњење у исплати пореских обавеза која се рачуна почев од дана када су наведене обавезе доспеле за плаћање у складу са законима којим се уређује плаћање одговарајуће обавезе, најкасније у року од пет дана од дана престанка права на коришћење фискалних погодности и директних давања; и

– изврше повраћај директних давања са каматом обрачунатом по стопи по којој се врши обрачун камате за кашњење у исплати пореских обавеза почев од дана када су им исплаћена појединачна директна давања, најкасније у року од пет дана од дана престанка права на коришћење фискалних погодности и директних давања.

Сходно томе, наведено изузимање од урачунавања у смањење броја запослених, у смислу става 1. члана 12. Уредбе, не примењује се на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се у конкретном случају, како се може закључити, завршава крајем марта 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године са послодавцем закључио анексе уговора о раду (у конкретном случају, први анекс је закључен у марту, други у априлу, а трећи у мају 2020. године) којима је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време.

Привредни субјект у приватном сектору који сагласно Уредби изгуби право на коришћење фискалних погодности и директних давања дужан је да плати све обавезе за које му је одобрено одлагање плаћања заједно са припадајућом каматом, као и да изврши повраћај директних давања са каматом, сагласно одредби члана 12. став 3. Уредбе.

11. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима

у приватном сектору у складу са Уредбом у случају отказа уговора о раду од стране послодавца или запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, када се тиме код послодавца – привредног субјекта смањи број запослених за више од 10%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3260/2020-04 од 15.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај отказа уговора о раду од стране послодавца или запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре отказа уговора о раду), нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

12. Испуњавање услова за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-3358/2020-04 од 15.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе.

Сходно наведеном, у свим случајевима смањења броја запослених за више од 10% у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, не рачунајући у проценат смањења запослене који су закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до 10. априла 2020. године, а којима је радни однос престао истеком рока на који је уговор о раду закључен, сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

13. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима

сагласно Уредби у случају када се престанком радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, код послодавца – привредног субјекта смањи број запослених за више од 10%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-437/2020-04 од 15.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COYID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре отказа уговора о раду), сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

14. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима сагласно Уредби у случају када се споразумним престанком радног односа, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, код послодавца – привредног субјекта смањи број запослених за више од 10%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-465/2020-04 од 15.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај споразумног престанка радног односа, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре споразумног престанка радног односа), сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

15. Да ли се изузимање од урачунавања у смањење броја запослених примењује на запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава током априла–јуна 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године (у конкретном случају, у периоду април–јун 2020. године) без дана прекида по истеку периода на који је закључен такав уговор закључен нови (уговор о раду) или анексиран основни уговор о раду којим је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-290/2020-04 од 09.7.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и

– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев

од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Одредбама члана 9. став 1. Уредбе прописано је да предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, могу да остваре право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета, и то:

– у мају 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период март 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

– у јуну 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период април 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

– у јулу 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период мај 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године.

Број запослених из става 1. овог члана увећава се и за број запослених са непуним радним временом и то тако што се за сваког запосленог са непуним радним временом укупан број запослених увећава сразмерно уговореном проценту ангажовања запосленог са непуним радним временом у односу на пуно радно време, а што се утврђује на основу података из Обрасца ППП-ПД за одговарајући обрачунски период (став 3. члана 9. Уредбе).

Број запослених из става 1. алинеја друга овог члана умањује се и за број запослених којима је код привредног субјекта почев од 10. априла 2020. године до 30. априла 2020. године престао радни однос (став 5. члан 9. Уредбе).

Број запослених из става 1. алинеја трећа овог члана умањује се и за број запослених којима је код привредног субјекта почев од 1. маја 2020. године до 31. маја 2020. године престао радни однос (став 6. члан 9. Уредбе).

Према одредби члана 12. став 1. Уредбе, привредни субјект у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Министарство за рад, запошљавање, борачка и социјална питања у мишљењу број: 011-00-1029/2015-02 од 16. новембра 2015. године и број: 414-00-8/2016-24/2 од 28. марта 2016. године определило је став да у случају када послодавац закључи уговор о раду на одређено време и по истеку периода на који је закључен такав уговор, без дана прекида са истим лицем закључи нови уговор о раду или анексира основни уговор, да постоји континуитет осигурања тог лица од заснивања радног односа, тј. укључивања тог лица у осигурање заснивањем радног односа иницијалним уговором о раду (на одређено време).

Имајући у виду наведено, привредни субјект може да оствари право на директна давања и за запосленог са којим је закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020.

године а који уговор истиче у периоду до три месеца од последње исплате директних давања (истиче најкасније 31. октобра 2020. године). У случају престанка уговора о раду на одређено време у поменутом периоду услед истека времена на који су уговори (првобитно) закључени, привредни субјект у приватном сектору не губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања за запослене на неодређено време уколико сагласно Уредби њихов број не смањи за више од 10%.

Када је реч о продужењу уговора о раду на одређено време, изузимање од урачунавања у смањење броја запослених у смислу члана 12. став 1. Уредбе не примењује се на запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се у конкретном случају завршава током априла–јуна 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године (у конкретном случају, у периоду април–јун 2020. године) без дана прекида по истеку периода на који је закључен такав уговор закључен нови (уговор о раду) или анексиран основни уговор о раду којим је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време.

16. Да ли предузетник паушалац који истовремено има и статус запосленог, а који запошљава друга лица, може да оствари за себе лично (као физичко лице које је предузетник) право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета – директна давања привредним субјектима у приватном сектору?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3174/2020-04 од 06.7.2020. год.)

Према одредбама члана 9. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања

економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, могу да остваре право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета, и то:

– у мају 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период март 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

– у јуну 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период април 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

– у јулу 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период мај 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године.

Број запослених из става 1. овог члана код предузетника, предузетника паушалаца, предузетника пољопривредника и предузетника другог лица увећава се за 1 (један), осим у случају када предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник или предузетник друго лице имају истовремено и статус запосленог или корисника пензије (члан 9. став 2. Уредбе).

Имајући у виду наведено, предузетник паушалац који има истовремено и статус запосленог, сагласно Уредби не може да оствари за себе лично (као физичко лице које је предузетник) право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета – директна

давања привредним субјектима у приватном сектору, независно од околности да ли запошљава друга лица.

17. Да ли предузетник који истовремено има статус запосленог код послодавца – физичко лице је у радном односу код послодавца са 25% радног времена, може да оствари право на директна давања привредним субјектима у приватном сектору (за себе као физичко лице које је предузетник)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2406/2020-04 од 06.7.2020. год.)

Према одредбама члана 9. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID- 19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), предузетник предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, могу да остваре право на уплату бесповратних новчаних средстава из буџета, и то:

– у мају 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период март 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

– у јуну 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период април 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године;

– у јулу 2020. године у износу који се добија као производ броја запослених са пуним радним временом за чије је зараде и накнаде зарада поднео Образац ППП-ПД за обрачунски период мај 2020. године и износа основне минималне нето зараде за март 2020. године.

Број запослених из става 1. овог члана код предузетника, предузетника паушалца, предузетника пољопривредника и предузетника другог лица увећава се за 1 (један), осим у случају када предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник или предузетник друго лице имају истовремено и статус запосленог или корисника пензије (члан 9. став 2. Уредбе).

Према одредби члана 9. став 3. Уредбе, број запослених из става 1. овог члана увећава се и за број запослених са непуним радним временом и то тако што се за сваког запосленог са непуним радним временом укупан број запослених увећава сразмерно уговореном проценту ангажовања запосленог са непуним радним временом у односу на пуно радно време, а што се утврђује на основу података из Обрасца ППП-ПД за одговарајући обрачунски период.

Имајући у виду наведено, предузетник који истовремено има статус запосленог код послодавца (у конкретном случају, физичко лице је у радном односу код послодавца са 25% радног времена) не може да оствари право на директна давања привредним субјектима у приватном сектору (за себе као физичко лице које је предузетник) без обзира на то да ли је код послодавца запослен са пуним или непуним радним временом. Право на директна давања за то физичко лице, у складу са Уредбом, може да оствари послодавац код кога је то физичко лице у радном односу.

18. У случају смањења броја запослених услед престанка радног односа (отказом уговора о раду, споразумним престанком радног односа) запосленима код послодавца –

привредног субјекта у приватном сектору (друштво А), ради заснивања радног односа код другог послодавца (друштво Б) где су друштво А и друштво Б повезана друштва у смислу Закона о привредним друштвима, да ли се број тих запослених урачунава у процентуални износ смањења броја запослених (код друштва А) у смислу члана 12. став 1. Уредбе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-445/2020-04 од 01.7.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници

пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и

– огранци и представништва страних правних лица.

Према одредби члана 12. став 1. Уредбе, привредни субјект у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о

раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Према одредби члана 2. 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), привредно друштво је правно лице које обавља делатност у циљу стицања добити.

Одредбом члана 5. став 2. 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) прописано је да послодавац, у смислу овог закона, јесте домаће, односно страно правно или физичко лице које запошљава, односно радно ангажује, једно или више лица.

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. Уредбе, код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. Уредбе), привредни субјект у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања сагласно Уредби.

То значи да, у конкретном случају, смањења броја запослених услед престанка радног односа (отказом уговора о раду, споразумним престанком радног односа) запосленима код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору (друштво А), ради заснивања радног односа код другог послодавца (друштво Б) где су друштво А и друштво Б повезана друштва у смислу Закона о привредним друштвима, број тих запослених урачунава се у

процентуални износ смањења броја запослених (код друштва А) у смислу члана 12. став 1. Уредбе.

19. У случају када је предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и да је на основу те одлуке дана 25. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), да ли новоосновано привредно друштво има право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-3009/2020-04 од 01.7.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и

– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 3. став 3. Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности

и директна давања из ове уредбе уколико су пре 15. марта 2020. године основани и регистровани код надлежног органа или организације, односно ако су у наведеном периоду постали обвезници ПДВ.

Према одредби члана 92. 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), предузетник може донети одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва, при чему се сходно примењују одредбе овог закона о оснивању дате форме друштва.

На основу одлуке из става 1. овог члана врши се истовремено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва из става 1. овог члана које преузима сва права и обавезе предузетника настале из пословања до тренутка оснивања тог привредног друштва (члан 92. став 2. Закона о привредним друштвима).

Имајући у виду наведено, као и да је у конкретном случају предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и да је на основу те одлуке дана 25. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), сматрамо да новоосновано привредно друштво нема право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе с обзиром да је основано после 15. марта 2020. године.

20. Да ли се изузимање од урачунавања у смањење броја запослених примењује на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава 31. маја 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године (током месеца априла 2020. године) са послодавцем

закључио анекс уговора о раду којим је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-349/2020-04 од 01.7.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе.

Привредни субјекат у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе (члан 12. став 1. Уредбе).

Сходно томе, наведено изузимање од урачунавања у смањење броја запослених не примењује се на запосленог који је са привредним субјектом у приватном сектору закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се

у конкретном случају завршава 31. маја 2020. године, па је почев од 15. марта 2020. године (у конкретном случају, током месеца априла 2020. године) са послодавцем закључио анекс уговора о раду којим је продужен период за који је првобитно закључен уговор о раду на одређено време.

21. Испуњавање услова за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом
(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1957/2020-04 од 25.6.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе.

Сходно наведеном, у свим случајевима смањења броја запослених за више од 10% у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, не рачунајући у проценат смањења запослене који су закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до 10. априла 2020. године, а којима је радни однос

престао истеком рока на који је уговор о раду закључен, сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

22. Испуњавање услова за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2156/2020-04 од 25.6.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Сходно наведеном, у свим случајевима смањења броја запослених за више од 10% у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, не рачунајући у проценат смањења запослене који су закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта

2020. године па до 10. априла 2020. године, а којима је радни однос престао истеком рока на који је уговор о раду закључен, сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

23. Ко може да користи фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-282/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID- 19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана); и

– огранци и представништва страних правних лица.

Привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од

10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе (члан 3. став 1. Уредбе).

Одредбом члана 4. став 1. Уредбе прописано је да привредним субјектима – правним лицима, укључујући и огранке и представништва страних правних лица, може да се одложи доспелост за плаћање:

– пореза и доприноса на зараде и накнаде зарада дефинисаних у члану 2. тачка 2) алинеја прва до 4. јануара 2021. године.

– аконтације пореза на добит правних лица за март, април, и мај месец 2020. године до предаје коначне пореске пријаве за порез на добит правних лица за 2020. годину, односно за обвезнике са пословном годином различитом од календарске године за порески период који започиње или се завршава у 2020. години, за аконтације пореза на добит које доспевају за плаћање 15. априла 2020. године, 15. маја 2020. године и 15. јуна 2020. године до предаје коначне пореске пријаве пореза на добит правних лица за одговарајући порески период.

Одредбама члана 9. Уредбе уређују се елементи на основу којих се утврђује висина бесповратних новчаних средстава из буџета која могу да остваре предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, као и рокови у којима се врши уплата тако одређених новчаних средстава.

Дакле, привредни субјект који није обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава, може да користи фискалне погодности и директна давања уколико испуњава услове прописане Уредбом.

24. Да ли привредни субјекти који су обухваћени Списком корисника јавних средстава могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1801/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана); и

– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 19а Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору који су, у периоду од дана ступања на снагу Правилника о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), закључно са даном ступања на снагу ове уредбе, брисани са Списка корисника јавних средстава из Евиденције корисника јавних средстава која се води као електронска база података код Управе за трезор, стичу право на отварање посебног наменског рачуна из члана 13. ст. 2. и 3. ове уредбе, као и на фискалне погодности и директна давања под условима прописаним овом уредбом.

Имајући у виду наведено, привредни субјекти који су обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у

складу са Правилником о списку корисника јавних средстава, не могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом.

25. Фискалне погодности регулисане Уредбом о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2261/2020-04 од 22.6.2020. год.)

У циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19, Влада Републике Србије донела је Уредбу о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године.

Уредбом се уређују фискалне погодности и директна давања из буџета Републике Србије привредним субјектима у приватном сектору у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19, ПДВ третман промета добара и услуга без накнаде за здравствене сврхе, као и исплата једнократне новчане помоћи свим пунолетним грађанима Републике Србије из буџета Републике Србије.

Фискалне погодности односе се на одлагање доспелости за плаћање одређених јавних прихода који доспевају за плаћање у периоду од 1. априла до 30. јуна 2020. године, а изузетно до 31. јула 2020. године (за порез и доприносе који се плаћају на зараду за месец јун 2020. године), и то:

- пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање на зараде и накнаде зарада, као и личне зараде предузетника;

- аконтације пореза на приход од самосталне делатности за предузетнике који су се определили за исплату личне зараде;

- аконтације пореза и доприноса на приход од самосталне делатности за предузетнике који се нису определили за исплату личне зараде и за предузетнике паушалце;

- аконтације пореза на добит правних лица.

Поред фискалних погодности, овом уредбом су прописана и директна давања из буџета Републике Србије привредним субјектима, као бесповратна новчана средстава у висини три основне минималне нето зараде за сваког запосленог код послодавца, која давања се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

26. Директна давања за запослене у складу са Уредбом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-187/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID- 19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

- резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана); и
– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 2. тачка 3) Уредбе прописано је да директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору – уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Одредбом члана 12. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекат у приватном сектору губи право на коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом уколико у периоду од 15. марта 2020. године па до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе, смањи број запослених за више од 10% не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године до истека рока од три месеца од последње исплате директних давања из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Имајући у виду наведено, привредни субјект може да оствари право на директна давања и за запослене са којима је закључио уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године, а који уговор истиче у периоду до три месеца од последње исплате директних давања (истиче најкасније 31. октобра 2020. године).

Директна давања се остварују у складу са Уредбом за период током ког је запослени био у радном односу. Сагласно прописима којима се уређују радноправни односи, послодавац је дужан да запосленима исплати зараду у складу са законом, општим актом и уговором о раду. Сходно томе, право на исплату зараде и накнаде зараде запослени остварује искључиво код послодавца без обзира на то из којих средстава их послодавац исплаћује.

27. Привредни субјекти у приватном сектору који имају право на фискалне погодности и директна давања из Уредбе (Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2492/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COYID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана); и

– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 19а Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору који су, у периоду од дана ступања на снагу Правилника о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), закључно са даном ступања на снагу ове уредбе, брисани са Списка корисника јавних средстава из Евиденције корисника јавних средстава, која се води као електронска база података код Управе за трезор, стичу право на отварање посебног наменског рачуна из члана 13. ст. 2. и 3. ове уредбе, као и на фискалне погодности и директна давања под условима прописаним овом уредбом.

Имајући у виду наведено, привредни субјекти који су обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у

складу са Правилником о списку корисника јавних средстава не могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом.

28. Забрана исплате дивиденде до краја 2020. године као један од услова за коришћење фискалних погодности и директних давања

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2074/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Према одредби члана 16. ст 1. и 2. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредни субјекти у приватном сектору који се определе за коришћење фискалних погодности и директних давања из буџета не могу исплаћивати дивиденде до краја 2020. године, а у случају да поступе супротно ставу 1. овог члана привредни субјекти у приватном сектору губе право коришћења фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом и на њих се сходно примењују одредбе члана 12. ове уредбе.

Одредбом члана 16. став 3. Уредбе, забрана из овог члана се не односи на исплату дивиденде у акцијама, односно уделима исплатиоца дивиденде.

Под дивидендама, у смислу овог члана, се подразумевају све исплате које својим власницима изврши привредно друштво по основу њиховог власништва над акцијама, односно уделима тог привредног друштва (члан 16. став 4. Уредбе).

Према томе, када се привредни субјекат у приватном сектору определе за коришћење фискалних погодности и директних давања,

потребно је да испуни услове прописане Уредбом, а између осталих и услов да не врши исплату дивиденди до краја 2020. године.

Имајући у виду наведено, привредни субјект који изврши исплату дивиденде до краја 2020. године (у конкретном случају, привредни субјект је извршио исплату дивиденде 13. априла 2020. године), не може да користи фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом.

29. Да ли је смањен број запослених за више од 10% у периоду од 15. марта до 20. априла 2020. год. у случају када је послодавац засновао радни однос са новим запосленим 06. марта 2020. године, а другом запосленим је радни однос престао 21. марта 2020. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-210/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа отказом уговора о раду од стране послодавца, у периоду од

15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре отказа уговора о раду), сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби. Наиме, како је према наводима из дописа, послодавац засновао радни однос са новим запосленим 6. марта 2020. године, указујемо да се тај запослени урачунава у укупан број запослених код послодавца на дан 15. марта 2020. године, као и запослени коме је радни однос престао 21. марта 2020. године. Сходно наведеном, у конкретном случају је код послодавца дошло до смањења броја запослених за више од 10% у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године.

30. Да ли је смањен број запослених за више од 10% у периоду од 15. марта до 20. априла 2020. год. у случају када је послодавац засновао радни однос са новим запосленим 13. марта 2020. године, а другом запосленим је радни однос престао 16. марта 2020. године?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2388/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања

на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа отказом уговора о раду од стране послодавца, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре отказа уговора о раду), сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби. Наиме, како је према наводима из дописа, послодавац засновао радни однос са новим запосленим 13. марта 2020. године, указујемо да се тај запослени урачунава у укупан број запослених код послодавца на дан 15. марта 2020. године, као и запослени коме је радни однос престао 16. марта 2020. године. Сходно наведеном, у конкретном случају је код послодавца дошло до смањења броја запослених за више од 10% у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године.

31. Ненаменско трошење директних давања која су уплаћена на наменски рачун

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2710/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Одредбом члана 2. тачка 3) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских

последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору – уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Према одредби члана 13. став 1. Уредбе, исплата директних давања привредним субјектима у приватном сектору који у складу са чланом 11. ове уредбе прихвате директна давања утврђена овом уредбом, врши се са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор, на основу достављених података у електронском облику од Министарства финансија – Пореске управе, за исплату по привредним субјектима из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Одредбом члана 13. став 15. Уредбе прописано је да у случају да привредни субјект не пренесе новчана средства са посебног рачуна из става 2. овог члана на текуће рачуне лица за која су добијена директна давања у складу са овом уредбом до дана гашења тог посебног рачуна, банка преноси средства с тог рачуна на посебан рачун из става 1. овог члана.

Одредбом члана 17. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјект у приватном сектору који оствари право на директна давања иако на то нема право у складу са овом уредбом, ненаменски користи ова средства или изгуби право на директна давања и не врати износ примљених директних давања у целости заједно са припадајућом каматом до покретања поступка контроле, казниће се за прекршај новчаном казном у висини од 30–70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетника.

Дакле, према наведеним одредбама, уплата директних давања из буџета врши се привредним субјектима са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе

за трезор. Према Уредби, директна давања користе се искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима. Такође, послодавац који не исплати добијена новчана средства запосленима, биће у обавези да их врати у буџет Републике Србије.

Напомињемо, ненаменско трошење средстава која су уплаћена на наменски рачун представља прекршај за који послодавац може бити кажњен казном у висини од 30% до 70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетнике.

32. Ненаменско трошење директних давања која су уплаћена на наменски рачун

(Мишљење Министарства финансија, бр. 023-02-63/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица (у конкретном случају, ортачка привредна друштва) у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и
– огранци и представништва страних правних лица.

Сагласно одредби члана 2. тачка 3) Уредбе, директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору – уплата

бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са Уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Према одредби члана 13. став 1. Уредбе, исплата директних давања привредним субјектима у приватном сектору који у складу са чланом 11. Уредбе прихвате директна давања утврђена Уредбом, врши се са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор, на основу достављених података у електронском облику од Министарства финансија – Пореске управе, за исплату по привредним субјектима из чл. 9. и 10. Уредбе.

Одредбом члана 13. став 15. Уредбе прописано је да у случају да привредни субјект не пренесе новчана средства са посебног рачуна из става 2. овог члана на текуће рачуне лица за која су добијена директна давања у складу са овом уредбом до дана гашења тог посебног рачуна, банка преноси средства с тог рачуна на посебан рачун из става 1. овог члана.

Одредбом члана 17. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјект у приватном сектору који оствари право на директна давања иако на то нема право у складу са овом уредбом, ненаменски користи ова средства или изгуби право на директна давања и не врати износ примљених директних давања у целости заједно са припадајућом каматом до покретања поступка контроле, казниће се за прекршај новчаном казном у висини од 30–70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетника.

Дакле, према наведеним одредбама, уплата директних давања из буџета врши се привредним субјектима са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор. Према Уредби, директна давања користе се искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима. Такође, послодавац који не исплати добијена новчана средства запосленима, биће у обавези да их врати у буџет Републике Србије.

Напомињемо, ненаменско трошење средстава која су уплаћена на наменски рачун представља прекршај за који послодавац може бити кажњен казном у висини од 30% до 70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетнике.

33. Каква је обавеза послодаваца који не исплати добијена новчана средства запосленима?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-425/2020-04 од 22.6.2020. год.)

Одредбом члана 2. тачка 3) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору – уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Према одредби члана 13. став 1. Уредбе, исплата директних давања привредним субјектима у приватном сектору који у складу са чланом 11. ове уредбе прихвате директна давања утврђена овом уредбом, врши се са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор, на основу достављених података у електронском облику од Министарства финансија – Пореске управе, за исплату по привредним субјектима из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Одредбом члана 13. став 15. Уредбе прописано је да у случају да привредни субјект не пренесе новчана средства са посебног рачуна из става 2. овог члана на текуће рачуне лица за која су добијена директна давања у складу са овом уредбом до дана

гашења тог посебног рачуна, банка преноси средства с тог рачуна на посебан рачун из става 1. овог члана.

Одредбом члана 17. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекат у приватном сектору који оствари право на директна давања иако на то нема право у складу са овом уредбом, ненаменски користи ова средства или изгуби право на директна давања и не врати износ примљених директних давања у целости заједно са припадајућом каматом до покретања поступка контроле, казниће се за прекршај новчаном казном у висини од 30–70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетника.

Дакле, према наведеним одредбама, уплата директних давања из буџета врши се привредним субјектима са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор. Према Уредби директна давања користе се искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима. Такође, послодавац који не исплати добијена новчана средства запосленима, биће у обавези да их врати у буџет Републике Србије.

Директна давања из буџета (уплата бесповратних новчаних средстава) привредним субјектима у приватном сектору могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима, у смислу да се послодавцу обезбеде средства како би могао да изврши исплату зарада, односно накнада зарада запосленима. Уредбом се не уређује право запослених на зараду и накнаду зараде, као ни висина зараде и накнаде зараде, већ се то уређује прописима из области радноправних односа (законом којим се уређује рад, општим актом код послодавца, уговором о раду).

Напомињемо, ненаменско трошење средстава која су уплаћена на наменски рачун представља прекршај за који послодавац може бити кажњен казном у висини од 30% до 70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетнике.

34. Да ли послодавац – привредни субјект у приватном сектору може да користи фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом у случају када, због природе делатности коју обавља, која је сезонског карактера, региструје привремени престанак обављања делатности пре 15. марта 2020. године (у конкретном случају, од 1. јануара 2020. године)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2269/2020-04 од 18.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и
– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 3. став 2. Уредбе прописано је да под условима из става 1. овог члана фискалне погодности и директна давања из ове уредбе могу да користе и предузетници, предузетници пољопривредници и предузетници паушалци који су регистровали привремени престанак обављања делатности најраније на дан 15. марта 2020. године.

Дакле, предузетници, предузетници пољопривредници и предузетници паушалци могу да користе фискалне погодности и

директна давања уколико су регистровали привремени престанак обављања делатности најраније на дан 15. марта 2020. године уколико испуне остале услове прописане Уредбом.

Имајући у виду наведено. у случају када послодавац – привредни субјект у приватном сектору, због природе делатности коју обавља (која је, како се наводи, сезонског карактера) региструје привремени престанак обављања делатности пре 15. марта 2020. године (у конкретном случају, од 1. јануара 2020. године), не може да користи фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом.

35. У случају када је предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и на основу те одлуке дана 20. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), да ли новоосновано привредно друштво има право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-312/2020-04 од 15.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и
– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 3. став 3. Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања из ове уредбе уколико су пре 15. марта 2020. године основани и регистровани код надлежног органа или организације, односно ако су у наведеном периоду постали обвезници ПДВ.

Према одредби члана 92. 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), предузетник може донети одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва, при чему се сходно примењују одредбе овог закона о оснивању дате форме друштва.

На основу одлуке из става 1. овог члана врши се истовремено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва из става 1. овог члана које преузима сва права и обавезе предузетника настале из пословања до тренутка оснивања тог привредног друштва (члан 92. став 2. Закона о привредним друштвима).

Имајући у виду наведено, као и да је у конкретном случају предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и да је на основу те одлуке дана 20. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), сматрамо да новоосновано привредно друштво нема право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе с обзиром да је основано после 15. марта 2020. године.

36. У случају када је предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и на основу те одлуке дана 24. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), да ли новоосновано привредно друштво има право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2613/2020-04 од 15.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и

– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 3. став 3. Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања из ове уредбе уколико су пре 15. марта 2020. године основани и регистровани код надлежног органа или организације, односно ако су у наведеном периоду постали обвезници ПДВ.

Према одредби члана 92. 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), предузетник може донети одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва, при чему се сходно примењују одредбе овог закона о оснивању дате форме друштва.

На основу одлуке из става 1. овог члана врши се истовремено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва из става 1. овог члана које преузима сва права и обавезе предузетника настале из пословања до тренутка оснивања тог привредног друштва (члан 92. став 2. Закона о привредним друштвима).

Имајући у виду наведено, као и да је у конкретном случају предузетник донео одлуку о наставку обављања делатности у форми привредног друштва и да је на основу те одлуке дана 24. марта 2020. године истовремено извршено брисање предузетника из регистра привредних субјеката и регистрација оснивања привредног друштва (друштво са ограниченом одговорношћу), сматрамо да новоосновано привредно друштво нема право да користи фискалне погодности и директна давања из Уредбе с обзиром да је основано после 15. марта 2020. године.

37. Наменски карактер директних давања из буџета (уплата бесповратних новчаних средстава) привредним субјектима у приватном сектору у складу са Уредбом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-255/2020-04 од 09.6.2020. год.)

Одредбом члана 2. тачка 3) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да директна давања из буџета привредним субјектима у приватном

сектору – уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Одредбама члана 9. Уредбе уређују се елементи на основу којих се утврђује висина бесповратних новчаних средстава из буџета која могу да остваре предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, као и рокови у којима се врши уплата одређених новчаних средстава у висини три нето минималне зараде за март 2020. године.

Према одредби члана 13. став 1. Уредбе, исплата директних давања привредним субјектима у приватном сектору који у складу са чланом 11. ове уредбе прихвате директна давања утврђена овом уредбом, врши се са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор, на основу достављених података у електронском облику од Министарства финансија – Пореске управе, за исплату по привредним субјектима из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Одредбом члана 13. став 15. Уредбе прописано је да у случају да привредни субјект не пренесе новчана средства са посебног рачуна из става 2. овог члана на текуће рачуне лица за која су добијена директна давања у складу са овом уредбом до дана гашења тог посебног рачуна, банка преноси средства с тог рачуна на посебан рачун из става 1. овог члана.

Одредбом члана 17. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекат у приватном сектору који оствари право на директна давања иако на то нема право у складу са овом уредбом, ненаменски користи ова средства или изгуби право на директна давања и не врати износ примљених директних давања у целости заједно са припадајућом каматом до покретања поступка контроле, казниће се за прекршај новчаном казном у висини од 30–70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетника.

Дакле, према наведеним одредбама, уплата директних давања из буџета врши се привредним субјектима са посебног наменског

рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор. Према Уредби, директна давања користе се искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима. Такође, послодавац који не исплати добијена новчана средства запосленима, биће у обавези да их врати у буџет Републике Србије.

Директна давања из буџета (уплата бесповратних новчаних средстава) привредним субјектима у приватном сектору могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима, у смислу да се послодавцу обезбеде средства како би могао да изврши исплату зарада, односно накнада зарада запосленима. Уредбом се не уређује право запослених на зараду и накнаду зараде, као ни висина зараде и накнаде зараде, већ се то уређује прописима из области радноправних односа (законом којим се уређује рад, општим актом код послодавца, уговором о раду).

Напомињемо, ненаменско трошење средстава која су уплаћена на наменски рачун (која средства се користе искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима) представља прекршај за који послодавац може бити кажњен казном у висини од 30% до 70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетнике.

38. Да ли се фискалне погодности и директна давања из Уредбе односе на одлагање доспелости за плаћање пореза и доприноса по основу уговорених накнада – уговора о делу, односно исплате уговорених накнада по том основу?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2640/2020-04 од 09.6.2020. год.)

Сагласно члану 2. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредне субјекте у приватном

сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

- резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

- резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и

- огранци и представништва страних правних лица.

Фискалне погодности представљају одлагање доспелости за плаћање одређених јавних прихода који у складу са одговарајућим пореским законима доспевају за плаћање у периоду од 1. априла до 30. јуна 2020. године, а изузетно до 31. јула 2020. године за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање који се плаћају на зараду за месец јун 2020. године исплаћену у складу са прописима којима се уређује рад, и одлагање њиховог плаћања, и то:

- пореза на доходак грађана на зараде и накнаде зарада и доприноса за обавезно социјално осигурање на зараде и накнаде зарада, као и пореза и доприноса на личну зараду предузетника и предузетника пољопривредника, за месец март, април и мај 2020. године, односно по избору пореског обвезника за месец април, мај и јун 2020. године за оне пореске обвезнике који су исплате зарада и накнада зараде, као и личне зараде предузетника и предузетника пољопривредника за месец март 2020. године делимично или у целости извршили до дана ступања на снагу ове уредбе;

- аконтација пореза на приход од самосталне делатности за март, април и мај месец 2020. године за предузетнике и предузетнике пољопривреднике који су се определили за исплату личне зараде и предузетнике друга лица;

- аконтација пореза и доприноса на приход од самосталне делатности за март, април и мај месец 2020. године за предузетнике и предузетнике пољопривреднике који се нису определили за исплату личне зараде, као и аконтације пореза и доприноса на приход од

самосталне делатности за март, април и мај месец 2020. године за предузетнике паушалце;

– аконтација пореза на добит правних лица за март, април, и мај месец 2020. године, односно за обвезнике са пословном годином различитом од календарске, аконтација пореза на добит правних лица које доспевају 15. априла, 15. маја и 15. јуна 2020. године.

Директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору чине уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, која могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Имајући у виду наведено, фискалне погодности као одлагање доспелости за плаћање пореза и доприноса по основу зарада запослених и директна давања као уплате бесповратних новчаних средстава привредним субјектима за исплате зарада и накнада зарада запосленима, могу да користе привредни субјекти у приватном сектору. Када је реч о резидентним правним лицима, фискалне погодности и директна давања могу да користе правна лица као послодавци који имају запослене са којима су закључили уговор о раду (на неодређено или одређено време). Фискалне погодности и директна давања сагласно Уредби не односе се на одлагање доспелости за плаћање пореза и доприноса по основу уговорених накнада (у конкретном случају, уговора о делу), односно исплата уговорених накнада по том основу.

39. Право великих правних лица на фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2177/2020-04 од 05.6.2020. год.)

Према одредби члана 2. став 2. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања

економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), фискалне погодности – одлагање доспелости за плаћање одређених јавних прихода који у складу са одговарајућим пореским законима доспевају за плаћање у периоду од 1. априла до 30. јуна 2020. године, а изузетно до 31. јула 2020. године за порез и доприносе за обавезно социјално осигурање који се плаћају на зараду за месец јун 2020. године исплаћену у складу са прописима којима се уређује рад, и одлагање њиховог плаћања, између осталог, и то:

– пореза на доходак грађана на зараде и накнаде зарада и доприноса за обавезно социјално осигурање на зараде и накнаде зарада, као и пореза и доприноса на личну зараду предузетника и предузетника пољопривредника, за месец март, април и мај 2020. године, односно по избору пореског обвезника за месец април, мај и јун 2020. године за оне пореске обвезнике који су исплате зарада и накнада зараде, као и личне зараде предузетника и предузетника пољопривредника за месец март 2020. године делимично или у целости извршили до дана ступања на снагу ове уредбе.

Одредбама члана 10. став 1. Уредбе прописано је да правно лице које је разврстано као велико правно лице, у складу са законом којим се уређује рачуноводство, може да оствари право на уплату бесповратних новчаних средстава у износу који се добија као производ износа 50% основне минималне нето зараде за март 2020. године и збира броја:

– запослених са пуним радним временом за које је донето решење о прекиду рада почев од 15. марта 2020. године у складу са чланом 116. 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, у даљем тексту: Закон о раду) и за које је послодавац – велико правно лице поднео Образац ПП-ППД и

– запослених са пуним радним временом којима је донето решење о прекиду рада почев од 15. марта 2020. године у складу са

чланом 117. Закона о раду, по основу решења надлежног државног органа донетог у вези са болешћу COVID-19 и за које је послодавац – велико правно лице поднео Образац ППП-ПД.

Број запослених из става 1. члана 10. Уредбе увећава се и за број запослених са непуним радним временом за које је донето решење о прекиду рада из става 1. овог члана и то тако што се за сваког запосленог са непуним радним временом укупан број запослених увећава сразмерно уговореном проценту ангажовања запосленог са непуним радним временом у односу на пуно радно време, а што се утврђује на основу података из ППП-ПД за одговарајући обрачунски период (члан 10. став 2. Уредбе).

Одредбом члана 10. став 3. Уредбе прописано је да се бесповратна новчана средства из става 1. тог члана, исплаћују:

– у мају 2020. године у износу производа 50% основне минималне нето зараде за март 2020. године и броја запослених из става 1. овог члана увећаног у складу са ставом 2. овог члана, за чије накнаде зарада је послодавац – велико правно лице поднео Образац ППП-ПД за март 2020. године;

– у јуну 2020. године у износу производа 50% основне минималне нето зараде за март 2020. године и броја запослених из става 1. овог члана увећаног у складу са ставом 2. овог члана, за чије накнаде зарада је послодавац – велико правно лице поднео Образац ППП-ПД за април 2020. године, а за које се решење о прекиду рада односи на најмање 15 радних дана у месецу априлу 2020. године;

– у јулу 2020. године у износу производа 50% основне минималне нето зараде за март 2020. и броја запослених из става 1. овог члана увећаног у складу са ставом 2. овог члана, за чије накнаде зарада је послодавац – велико правно лице поднео Образац ППП-ПД за мај 2020. године, а за које се решење о прекиду рада односи на најмање 15 радних дана у месецу мају 2020. године.

Велико правно лице доставља надлежној организационој јединици Пореске управе и надлежној организационој јединици Управе за трезор у папирном облику списак лица из става 1. алинеја

прва и друга и става 2. овог члана, најкасније до 20-ог у месецу за исплату бесповратних средстава која се врши у следећем месецу (члан 10. став 4. Уредбе).

Привредни субјекти у приватном сектору прихватају коришћење фискалних погодности и директних давања прописаних овом уредбом подношењем Обрасца ППП-ПД са означеним датумом плаћања 4. јануар 2021. године (члан 11. став 1. Уредбе).

Одредбама члана 11. став 2. Уредбе прописано је да привредни субјекти из става 1. овог члана могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом:

- за сва три месеца уколико Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја априла 2020. године;
- за два месеца уколико први пут Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја маја 2020. године и
- за један месец уколико први пут Образац ППП-ПД из става 1. овог члана доставе до краја јуна 2020. године.

Правилником о садржини обрасца у коме се исказују подаци о лицима за која велико правно лице остварује право на уплату бесповратних новчаних средстава („Службени гласник РС“, бр. 56/20) прописује се образац у коме се исказују подаци о лицима за која велико правно лице остварује право на уплату бесповратних новчаних средстава из члана 10. Уредбе.

Порески обвезник који је исплатио целокупну зараду за март 2020. године на дан 10. априла 2020. године, може да оствари право на фискалне погодности и директна давања у складу са Уредбом. Право се остварује за онај број запослених са пуним радним временом увећаним за број запослених са непуним радним временом сагласно ставу 2. члана 10. Уредбе, за које је донето решење о прекиду рада почев од 15. марта 2020. године у складу са чланом 116. Закона о раду и за које је послодавац – велико правно лице поднео Образац ППП-ПД.

Уколико порески обвезник Образац ППП-ПД поднесе до краја априла 2020. године, може да оствари пореске погодности

и директна давања за три месеца, под условима из Уредбе. У конкретном случају, порески обвезник ће право на директна давања остварити за број запослених утврђен сагласно ст. 1. и 2. члана 10. Уредбе за које је поднео Образац ППП-ПД за месец март, април и мај 2020. године, а право на одлагање доспелости пореза и доприноса на зараде и накнаде зарада ће остварити за зараде и накнаде зараде за април, мај и јун месец 2020. године.

40. Да ли лица којима је престао радни однос пре 15. марта 2020. године и нису поново засновала радни однос, могу да се урачунају у запослене за које може да се оствари директно давање из буџета?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-206/2020-04 од 29.5.2020. год.)

Одредбом члана 2. тачка 3) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору – уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Одредбама члана 9. Уредбе уређују се елементи на основу којих се утврђује висина бесповратних новчаних средстава из буџета која могу да остваре предузетник, предузетник паушалац, предузетник пољопривредник, предузетник друго лице, правна лица која су разврстана као микро, мала и средња у складу са законом којим се уређује рачуноводство, као и рокови у којима се врши уплата опредељених новчаних средстава у висини три нето минималне зараде за март 2020. године.

Према одредби члана 13. став 1. Уредбе, исплата директних давања привредним субјектима у приватном сектору који у складу са чланом 11. ове уредбе прихвате директна давања утврђена овом уредбом, врши се са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор, на основу достављених података у електронском облику од Министарства финансија – Пореске управе, за исплату по привредним субјектима из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Одредбом члана 13. став 15. Уредбе прописано је да у случају да привредни субјект не пренесе новчана средства са посебног рачуна из става 2. овог члана на текуће рачуне лица за која су добијена директна давања у складу са овом уредбом до дана гашења тог посебног рачуна, банка преноси средства с тог рачуна на посебан рачун из става 1. овог члана.

Имајући у виду наведене одредбе, уплата директних давања из буџета врши се привредним субјектима са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор. Према Уредби, директна давања користе се искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима.

Како директна давања из буџета (уплата бесповратних новчаних средстава) привредним субјектима у приватном сектору могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима, то значи лица којима је престао радни однос пре 15. марта 2020. године и нису поново засновала радни однос, сагласно Уредби не могу да се урачунају у запослене за које може да се оствари директно давање из буџета.

41. Да ли физичко лице које је решењем Министарства правде именовано за судског вештака и које послове вештачења

обавља као физичко лице које нема својство предузетника, има право на фискалне погодности и директна давања из Уредбе?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2306/2020-04 од 29.5.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COYfD-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана); и

– огранци и представништва страних правних лица.

Законом о потврђивању уредаба које је Влада уз супотпис председника Републике донела за време ванредног стања („Службени гласник РС“, бр. 62/20), који је донела Народна скупштина РС, а ступио је на снагу даном објављивања 29. априла 2020. године, потврђена је Уредба коју је Влада, уз супотпис председника Републике, донела за време ванредног стања проглашеног 15. марта 2020. године.

Имајући у виду наведене одредбе, фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом могу да остваре резидентна правна лица и предузетници, као и огранци и представништва страних правних лица. У складу са тим, физичко лице које је

решењем Министарства правде именовано за судског вештака и које послове вештачења обавља као физичко лице које нема својство предузетника у смислу 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), не спада у категорију привредних субјеката у приватном сектору који могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом.

42. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби у случају престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, чиме се код послодавца смањи број запослених за више од 10%?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-229/2020-04 од 29.5.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре

15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре отказа уговора о раду), сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

43. Да ли заступник платне институције – великог правног лица, који на основу писменог овлашћења те институције пружа једну или више платних услуга, а који (заступник) је иначе као правно лице разврстан у мала правна лица, може да оствари фискалне погодности и директна давања сагласно Уредби?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-304/2020-04 од 25.5.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), која је ступила на снагу 10. априла 2020. године, привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници

пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана) и

– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Сагласно члану 10. став 6. Уредбе, право на уплату бесповратних новчаних средстава из овог члана немају велика правна лица – банке из члана 2. став 1. Закона о банкама („Службени гласник РС“, бр. 107/05, 91/10 и 14/15), друштва за осигурање и друштва за реосигурање из члана 3. Закона о осигурању („Службени гласник РС“, бр. 139/14), друштва за управљање добровољним пензијским фондовима из члана 3. тачка 1) Закона о добровољним пензијским фондовима и пензијским плановима („Службени гласник РС“, бр. 85/05 и 31/11), даваоци финансијског лизинга из члана 10. Закона о финансијском лизингу („Службени гласник РС“, бр. 55/03, 61 /05, 311/11 и 99/11 – др. закон), као и платне институције и институције електронског новца из члана 2. став 1. тач. 35) и 36) Закона о платним услугама („Службени гласник РС“, бр. 139/14 и 44/18).

Одредбом члана 101. став 1. Закона о платним услугама прописано је да платна институција може пружати платне услуге и преко огранка, заступника и/или поверавањем појединих оперативних послова другом лицу. Заступник платне институције је

правно лице или предузетник који на основу писменог овлашћења ове институције пружа једну или више платних услуга, у складу са овим законом (члан 101. став 4. Закона о платним услугама).

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог (у конкретном случају, отказан је уговор о раду на одређено време пре истека периода за који је закључен, наиме закључен је пре 15. марта 2020. године са периодом примене који би, да није отказан, истекао после 10. априла 2020. године), у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених као и пре отказа уговора о раду), сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

Поводом другог питања, како право на уплату бесповратних новчаних средстава сагласно члану 10. став 6. Уредбе немају велика правна лица – банке, друштва за осигурање и друштва за реосигурање, друштва за управљање добровољним пензијским фондовима, даваоци финансијског лизинга, као и платне институције и институције електронског новца произлази да побројани привредни субјекти који су разврстани као велика правна лица немају право на уплату бесповратних новчаних средстава. Дакле, заступник платне институције (великог правног лица) који на основу писменог овлашћења те институције пружа једну или више платних услуга, а који (заступник) је иначе као правно лице разврстан у мала правна лица, може да оствари фискалне погодности и директна давања сагласно Уредби.

Указујемо да у конкретном случају, имајући у виду наводе у захтеву, подносилац захтева (привредни субјект у приватном сектору) не испуњава услов који се односи на број запослених (из

навода произлази да је у периоду који је одређен Уредбом, број запослених код тог привредног субјекта смањен за више од 10%).

44. Да ли су испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања сагласно Уредби у случају када се због престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године, код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10%? (Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-2260/2020-04 од 25.5.2020. год.)

Одредбом члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COYID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%, не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду наведено, када се за случај престанка радног односа отказом уговора о раду од стране запосленог, у периоду од 15. марта 2020. године до 10. априла 2020. године код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору смањи број запослених за више од 10% (при чему послодавац у том периоду не заснује радни однос са новим лицем како би поново имао исти број запослених

као и пре отказа уговора о раду) сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

45. Уплата директних давања из буџета са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-162/2020-04 од 21.5.2020. год.)

Одредбом члана 2. тачка 3) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба) прописано је да директна давања из буџета привредним субјектима у приватном сектору – уплата бесповратних новчаних средстава привредним субјектима у складу са овом уредбом, могу да се користе искључиво за исплате зарада и накнада зарада запосленима.

Према одредби члана 13. став 1. Уредбе, исплата директних давања привредним субјектима у приватном сектору који у складу са чланом 11. ове уредбе прихвате директна давања утврђена овом уредбом, врши се са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор, на основу достављених података у електронском облику од Министарства финансија – Пореске праве, за исплату по привредним субјектима из чл. 9. и 10. ове уредбе.

Одредбом члана 13. став 15. Уредбе прописано је да у случају да привредни субјект не пренесе новчана средства са посебног рачуна из става 2. овог члана на текуће рачуне лица за која су добијена директна давања у складу са овом уредбом до дана гашења тог посебног рачуна, банка преноси средства с тог рачуна на посебан рачун из става 1. овог члана.

Одредбом члана 17. став 1. Уредбе прописано је да привредни субјекат приватном сектору који оствари право на директна давања иако на то нема право у складу са овом уредбом, ненаменски користи ова средства или изгуби право на директна давања и не врати износ примљених директних давања у целости заједно са припадајућом каматом до покретања поступка контроле, казниће се за прекршај новчаном казном у висини од 30–70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетника.

Дакле, према наведеним одредбама, уплата директних давања из буџета врши се привредним субјектима са посебног наменског рачуна отвореног за ту намену код Министарства финансија – Управе за трезор. Према Уредби, директна давања користе се искључиво за исплату зарада и накнада зарада запосленима. Такође, послодавац који не исплати добијена новчана средства запосленима, биће у обавези да их врати у буџет Републике Србије.

Напомињемо, ненаменско трошење средстава која су уплаћена на наменски рачун представља прекршај за који послодавац може бити кажњен казном у висини од 30% до 70% примљених директних давања, а не мање од 500.000 динара за правно лице, односно 100.000 динара за предузетнике.

46. Испуњеност услова за остваривање фискалних погодности и директних давања сагласно Уредби у случају када је крајем марта 2020. године престао радни однос лицу које је било једини запослени код послодавца

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-160/2020-04 од 21.5.2020. год.)

Према одредби члана 3. став 1. Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у

приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), привредни субјекти у приватном сектору могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана овом уредбом под условом да почев од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе нису смањивали број запослених за више од 10%. не рачунајући запослене који су са привредним субјектом у приватном сектору закључили уговор о раду на одређено време пре 15. марта 2020. године за период који се завршава у периоду од 15. марта 2020. године па до дана ступања на снагу ове уредбе.

Имајући у виду да у допису наводите да је крајем марта 2020. године престао радни однос лицу које је било једини запослен код послодавца – привредног субјекта у приватном сектору, чиме је неспорно укупан број запослених смањен за више од 10%, сматрамо да нису испуњени услови за остваривање фискалних погодности и директних давања привредним субјектима у приватном сектору сагласно Уредби.

47. Да ли корисници јавних средстава имају право на фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом?
(Мишљење Министарства финансија, бр. 401-00-1885/2020-04 од 15.5.2020. год.)

Према одредби члана 2. тачка 1) Уредбе о фискалним погодностима и директним давањима привредним субјектима у приватном сектору и новчаној помоћи грађанима у циљу ублажавања економских последица насталих услед болести COVID-19 („Службени гласник РС“, бр. 54/20 и 60/20, у даљем тексту: Уредба), привредне субјекте у приватном сектору чине сви привредни субјекти који нису обухваћени Списком корисника јавних средстава

утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), и то:

– резидентна правна лица у смислу закона којим се уређује опорезивање добити правних лица;

– резидентни предузетници (предузетници, предузетници паушалци, предузетници пољопривредници и предузетници друга лица, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана); и

– огранци и представништва страних правних лица.

Одредбом члана 19а Уредбе прописано је да привредни субјекти у приватном сектору који су, у периоду од дана ступања на снагу Правилника о списку корисника јавних средстава („Службени гласник РС“, бр. 93/19), закључно са даном ступања на снагу ове уредбе, брисани са Списка корисника јавних средстава из Евиденције корисника јавних средстава, која се води као електронска база података код Управе за трезор, стичу право на отварање посебног наменског рачуна из члана 13. ст. 2. и 3. ове уредбе, као и на фискалне погодности и директна давања под условима прописаним овом уредбом.

Имајући у виду наведено, привредни субјекти који су обухваћени Списком корисника јавних средстава утврђеним у складу са Правилником о списку корисника јавних средстава, не могу да користе фискалне погодности и директна давања прописана Уредбом.

ФИСКАЛНЕ КАСЕ

1. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе оствареног приликом продаје пакета Belgrade Pass услуга, односно издавања Belgrade Pass loyalty картице која обезбеђује попуст на угоститељске услуге партнера привредног друштва City Pass doo, при чему се издавање и управљање јединственим корисничким налогом на коме се евидентира коришћење Belgrade Pass loyalty картице (валидација), као и достава исте врши путем интернета, односно преко интернет странице www.belgradepass.com (Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00192/2020-04 од 01.6.2020. год.)

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

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

У складу са поменутом Уредбом, лице које обавља делатност 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета) из Класификације делатности прописане Уредбом о класификацији делатности („Службени гласник РС“, бр. 54/10), нема обавезу евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, када привредни субјект, у конкретном случају City Pass doo, врши продају пакета Belgrade Pass услуга, односно издавања Belgrade Pass loyalty картице која обезбеђује попуст на угоститељске услуге партнера привредног друштва City Pass doo, при чему се издавање и управљање јединственим корисничким налогом на коме се евидентира коришћење Belgrade Pass loyalty картице (валидација), као и достава исте врши путем интернета, мишљења смо да промет који се оствари на претходно наведен начин привредно друштво City Pass doo није дужно да евидентира преко фискалне касе, с обзиром да се описан начин пословања може сврстати у шифру делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета), код чијег обављања нема обавезе евидентирања промета преко фискалне касе, сагласно наведеној Уредби.

При томе напомињемо да привредно друштво мора имати одлуку о отпочињању обављања делатности 47.91 (Трговина на мало посредством поште или интернета).

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Да ли је према законским прописима Републике Србије дозвољена рекласификација и исказивање основних прихода, тј. курсних разлика привредног друштва као пословних прихода приликом састављања финансијских извештаја, односно да ли је могуће позитивне и негативне курсне разлике унети у одговарајуће АОП ознаке пословних прихода и расхода?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-308/2020-16 од 16.6.2020. 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 подносиоца који нам је достављен, између осталог, наведено је следеће:

- основни приходи предметног привредног друштва од мењачког пословања су, осим провизије, и курсне разлике;
- до 2018. године приходи од курсних разлика су били приказани у финансијским извештајима као финансијски приходи, а расходи од курсних разлика као финансијски расходи. Прошле године су ревизори групације препоручили да приходе и расходе од курсних разлика рекласификујемо јер се ради о приходима/расходима који произилазе главне делатности овог привредног друштва, и не ради се о уобичајеним курсним разликама на бази текућих трансакција или обрачуна курсних разлика за монетарне ставке које се воде у иностраној валути. Ревизорска друштво из Србије је потврдило да је могуће извршити рекласификацију.

Одредбама члана 45. став 6. Правилника о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 95/14, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се на рачуну 563 – *Негативне курсне разлике* (према трећим лицима), исказују негативне курсне разлике настале у обрачунском периоду, осим курсних разлика из односа према зависним и повезаним правним лицима.

Одредбама члана 55. став 7. Правилника прописано је да се на рачуну 663 – *Позитивне курсне разлике* (према трећим лицима), исказују позитивне курсне разлике по основу потраживања и

обавеза у обрачунском периоду, осим курсних разлика из односа према матичним и зависним и осталим повезаним правним лицима.

Додатно, у актуелном Правилнику о садржини и форми образаца финансијских извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике („Службени гласник РС“, бр. 95/14 и 144/14), у обрасцу Биланс успеха, на АОП 1033 и 1041 исказују се одговарајући финансијски приходи, односно финансијски расходи, који укључују и горе поменуте позитивне, односно негативне курсне разлике (према трећим лицима).

С обзиром на наведено, сматрамо да је евидентирање пословних промена привредних друштава у пословним књигама и састављање финансијских извештаја неопходно вршити у складу са Законом и подзаконским актима (укључујући поменуте правилнике) донетим за њихово спровођење.

Међутим, желимо да укажемо да је, сагласно члану 43. став 2. Закона, за истинито и поштено приказивање редовног годишњег финансијског извештаја и годишњег извештаја о пословању, односно консолидованог годишњег финансијског извештаја и консолидованог годишњег извештаја о пословању правног лица прописана колективна одговорност (законског заступника, органа управљања, надзорног органа и лица које саставља финансијске извештаје), односно у конкретном случају привредно друштво је у обавези да састави финансијске извештаје у складу са одговарајућом рачуноводственом регулативом (према подацима Агенције за привредне регистре ово привредно друштво примењује МСФИ за МСП), док је крајња одговорност ревизора (уколико је друштво обвезник ревизије финансијских извештаја) да потврди, односно

изрази мишљење о усклађености тих финансијских извештаја са поменутом регулативом (укључујући и разлоге за евентуалну рекласификацију прихода који произлазе из обављања основне делатности привредног 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.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У ЈУНУ, ЈУЛУ И АВГУСТУ 2020. ГОДИНЕ

УРЕДБЕ	
Уредба о издавању доплатне поштанске марке „НЕДЕЉА ЦРВЕНОГ КРСТА”	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 88 од 22. јуна 2020.
ПРАВИЛНИЦИ	
Правилник о методологији за извршавање послова у складу са Законом о спречавању прања новца и финансирања тероризма	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 80 од 03. јуна 2020.
Правилник о изменама Правилника о утврђивању радних места, односно послова на којима се стаж осигурања рачуна са увећаним трајањем у Министарству финансија – Пореска управа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 84 од 12. јуна 2020.
Правилник о начину и поступку регистрација, евидентирања и достављања електронских фактура, формату електронских фактура, као и о начину и поступку прихватања и одбијања електронских фактура	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 19. јуна 2020.

Правилник о изменама и допунама Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 87 од 19. јуна 2020.
Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за привредна друштва, задруге и предузетнике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 25. јуна 2020.
Правилник о Контном оквиру и садржини рачуна у Контном оквиру за друга правна лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 25. јуна 2020.
Правилник о начину вођења и садржини Регистра пружалаца рачуноводствених услуга	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 25. јуна 2020.
Правилник о начину и роковима вршења пописа и усклађивања књиговодственог стања са стварним стањем	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 25. јуна 2020.
Правилник о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 25. јуна 2020.
Правилник о садржини и форми образаца финансијских извештаја и садржини и форми обрасца Статистичког извештаја за привредна друштва, задруге и предузетнике	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 25. јуна 2020.

Правилник о садржини и форми образаца финансијских извештаја и садржини и форми обрасца Статистичког извештаја за друга правна лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 89 од 25. јуна 2020.
Правилник о изменама и допуни Правилника о начину и поступку обављања платног промета у оквиру консолидованог рачуна трезора	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 26. јуна 2020.
Правилник о изменама и допуни Правилника о садржини Регистра понуђача и документацији која се подноси уз пријаву за регистрацију понуђача	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 94 од 03. јула 2020.
Правилник о стручном испиту за издавање лиценце за обављање послова овлашћеног лица	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.

ОДЛУКЕ

Одлука о износима просечних пондерисаних малопродајних цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 26. јуна 2020.
Одлука о врстама девиза у којима се плаћају републичке административне таксе код дипломатско-конзуларних представништава Републике Србије и о висини курса динара за прерачунавање динарских износа такси у девизе	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 98 од 10. јула 2020.

Одлука о износима минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
Одлука о измени Одлуке о оснивању, почетку и престанку рада царинарница, царинских испостава, одсека и царинских реферата	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 111 од 28. августа 2020.

ОСТАЛО

УСКЛАЂЕНИ ИЗНОСИ НАКНАДА из члана 32. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 64б став 2. тачка 4) Закона о дувану	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 91 од 26. јуна 2020.
ДИНАРСКА ВРЕДНОСТ европских прагова	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 93 од 01. јула 2020.
УСКЛАЂЕНИ ДИНАРСКИ ИЗНОСИ из Тарифе републичких административних такси	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 98 од 10. јула 2020.
ЗАКЉУЧАК Владе 05 број 401-6052/2020	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
ЗАКЉУЧАК Владе 05 број 401-6243/2020	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 106 од 07. августа 2020.

ПРОПИСИ СВЕТСКЕ ЦАРИНСКЕ ОРГАНИЗАЦИЈЕ

ОДЛУКЕ о сврставању робе које је донео Комитет за Хармонизовани систем Светске царинске организације на 64. заседању септембра 2019. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 82 од 06. јуна 2020.
---	--

ПРОПИСИ ЕВРОПСКЕ УНИЈЕ	
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/921 of 3 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/921 од 3. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/922 of 3 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/922 од 3. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/923 of 3 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/923 од 3. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/924 of 3 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/924 од 3. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/925 of 3 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/925 од 3. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/926 of 3 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/926 од 3. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/927 of 3 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/927 од 3. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/928 of 3 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/928 од 3. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/1082 of 20 June 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/1082 од 20. јуна 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.

<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/1391 of 6 September 2019 amending Regulation (EC) No 1218/1999 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature and repealing Implementing Regulation (EU) No 670/2013</p> <p>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/1391 од 6. септембра 2019. године, о изменама Уредбе (ЕЗ) број 1218/1999 о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури и стављању ван снаге Уредбе о спровођењу (ЕУ) број 670/2013</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 104 од 31. јула 2020.</p>
<p>COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/1404 of 6 September 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature</p> <p>УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/1404 од 6. септембра 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури</p>	<p><i>Сл. гласник РС</i>, бр. 104 од 31. јула 2020.</p>

COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/1661 of 24 September 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/1661 од 24. септембра 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/1811 of 23 October 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/1811 од 23. октобра 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.
COMMISSION IMPLEMENTING REGULATION (EU) 2019/1812 of 23 October 2019 concerning the classification of certain goods in the Combined Nomenclature УРЕДБА КОМИСИЈЕ (ЕУ) О СПРОВОЂЕЊУ број 2019/1812 од 23. октобра 2019. године о сврставању одређене робе у Комбинованој номенклатури	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 31. јула 2020.

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