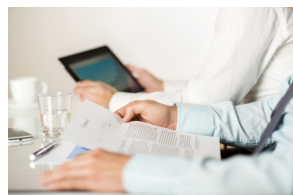
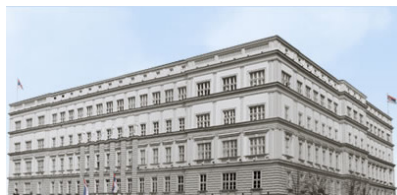




Република Србија
Министарство финансија

БИЛТЕН

СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И
СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА ПРИМЕНУ
ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА



број 11
новембар 2017.
година LVII
ISSN 0354 - 3242

БИЛТЕН
СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА ЗА
ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА

Број 11
новембар 2017.
година LVII
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
др Душан Вујовић, министар финансија

Уређивачки одбор
Горана Грозданић, др Наташа Ковачевић,
Весна Хрељац Ивановић, мр Јасмина Кнежевић

Главни уредник
Горана Грозданић
посебни саветник министра финансија

Уредник
мр 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 © 2003-2017 by Министарство финансија Републике Србије
Сва права задржана.

САДРЖАЈ
ЈАВНИ ПРИХОДИ
ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Основица за обрачунавање ПДВ за промет телекомуникационих услуга у случају када се предметне услуге пружају припејд корисницима који уплаћени кредит за телекомуникационе услуге могу користити за телекомуникационе услуге, али и за друге сврхе, при чему се уплата кредита врши на киосцима у Републици Србији 11
 2. Обавеза обрачунавања ПДВ за промет маркетиншких активности односно услуга организације маркетиншких активности 17
 3. Право обвезника ПДВ да исправи износ ПДВ у новом рачуну, у случају када је за пружене услуге обрачунао ПДВ, а место промета тих услуга је у иностранству 18
 4. Право на рефундацију ПДВ купца првог стана који је исплатио продавцу у потпуности уговорену цену стана са ПДВ, делом у динарима, а делом у девизама..... 20
 5. Да ли обвезник из Републике Словеније има право на рефакцију ПДВ-а? 21
-

6. Право купца стана на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када је физичко лице купило од стечајног дужника реални део незавршеног објекта (конкретни спрат и поткровље), који је, према грађевинској документацији, опредељен као пословни простор, а након предметне куповине, физичко лице регистровало се као предузетник, евидентирало за обавезу плаћања ПДВ и завршило изградњу наведеног дела објекта у својству инвеститора, при чему је пре завршетка изградње извршена и промена намене објекта у стамбени простор	23
7. Примена пореске стопе код опорезивања предаје односно испоруке пекарских производа, са или без додатних услуга које омогућавају њихову тренутну потрошњу	29
8. Утврђивање пореске основице код промета услуга стављања на располагање особља (запослених)	33
9. Одређивање места промета услуга организовања помоћи на путу код путног здравственог осигурања и код осигурања помоћи на путу у иностранству, које страно лице пружа осигуравајућем друштву са седиштем у Републици Србији, порески третман тих услуга, као и порески третман новчаних средстава која страно лице потражује од осигуравајућег друштва на име покрића трошкова насталих по основу плаћања накнада за услуге које су трећа лица (нпр. болнице, сервиси и др.) непосредно пружила осигураницима, при чему је предметно плаћање трећим лицима страно лице извршило у име осигуравајућег друштва у складу	

са условима полисе осигурања, а на основу рачуна које су трећа лица испоставила осигураницима	35
10. Да ли се код промета „bitcoin” дигиталне валуте може применити одредба члана 25. став 1. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност?	38
11. Право на одбитак претходног пореза за примљене услуге од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ у случају када обвезник ПДВ предметне услуге користи за промет добара са правом на одбитак претходног пореза који врши у своје име, а за рачун другог лица	40

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли се одсуство изјашњења обвезникове воље (у року од 1. маја 2016. године до 1. јула 2016. године у складу са Законом о извршењу и обезбеђењу) да извршни поступак (покренут ради наплате потраживања) спроведе суд или јавни извршитељ може сматрати повлачењем предлога за извршење што би представљало основ за примену одредбе члана 16. став 12. Закона о порезу на добит правних лица?	43
2. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице (авио-превозник) од резидентног правног лица по основу накнада од услуга авио-превоза у међународном ваздушном саобраћају	45

3. Да ли је Инжењерска комора Србије обвезник пореза на добит правних лица?47

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код раскида уговора о поклону стана закљученог између оца као поклонодавца и ћерке као поклонопримца ако ћерка – поклонопримац није становала у предметном стану ни пре ни након закључења уговора о поклону, при чему се оцу – поклонодавцу и даље утврђује порез на имовину за предметни стан, а промена имаоца права својине на предметном стану у катастру није извршена?51

2. Да ли је Римокатоличка црква у Србији ослобођена пореза на наслеђе које, по основу тестаментa, оствари од физичког лица из иностранства? 54

3. Да ли је ослобођено плаћања пореза на имовину земљиште које је у својини привредног друштва, површине 887m², на коме се не налази ниједан објект (како се наводи, земљиште је купљено 2016. године, а објекти који су на земљишту постојали и уписани у катастру срушени су 2014. године, о чему постоје докази)?.....56

4. Да ли се у поступку пописа имовине града, искључиво за сврху уписа књиговодствене вредности пописане имовине, тржишна вредност непокретности може утврђивати на основу

просечних цена квадратног метра одговарајућих непокретности за утврђивање пореза на имовину у текућој години донетих од стране надлежног органа?..... 58

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман зараде коју од Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција остваре резиденти Републике Србије 59

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице које је старосни пензионер – жена старија од 60 година живота, и носилац породичног пољопривредног газдинства обвезник пореза на додату вредност?..... 61

2. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице које је старосни пензионер и носилац породичног пољопривредног газдинства обвезника пореза на додату вредност? 64

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Ослобођење страног држављанина од плаћања републичке административне таксе за визу коју прибавља код надлежног

органа у Републици Србији ради боравка у Републици Србији у циљу рада у непрофитном хуманитарном удружењу грађана које је регистровано у Републици Србији 69

ЦАРИНЕ

1. Шта се може прихватити као веродостојан доказ о овлашћењу за заступање у царинском поступку? 71
2. Да ли постоји обавеза ангажовања царинског заступника од стране страних дипломатско-конзуларних представништва и канцеларија међународних владиних организација приликом увоза робе за службене потребе представништва и личну употребу њиховог страног особља? 71
3. Царински третман пословне конструкције домаће компаније, према којој би ова компанија своје производе лагеровала, тј. држала у складишту на територији Европске уније, а који би се, након поруцбине одређене количине робе са тог лагера од стране клијента, отпремала том клијенту који је робу поручио 72
4. Вођење евиденције за домаћу робу смештену у царинско складиште, осим робе наведене у члану 128. став 1. тачка 2) Царинског закона 75
5. Правилно окончање царинског поступка за добијене споредне производе настале у поступку активног оплемењивања, а имајући

у виду нови став Министарства заштите животне средине изнет у допису из августа ове године 77

6. Право на ослобођење од плаћања увозних дажбина приликом увоза моторног возила особе са инвалидитетом са 100% телесног оштећења 79

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман камате коју резидентно правно лице исплаћује мађарском огранку кинеске банке која је резидент Народне Републике Кине 81

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Рачуноводствени третман жига који је правно лице стекло уносом неновчаног улога од стране оснивача – физичког лица 85
2. Поверавање вођења пословних књига у оквиру групе повезаних лица 89

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Наплата и пренос девизних средстава остварених по основу посредовања у купопродаји ауторских права 91
-

2. Могућност да резиденти – правна лица дају јемства и друга средства обезбеђења по послу закљученом између два нерезидента у Републици93

3. Исплата одштетних захтева насталих у иностранству за запослене у дипломатско-конзуларним представништвима Републике у иностранству и чланове њихових породица96

ПОДСЕТНИК

Финансијски прописи донети у новембру 2017. године99

Ј А В Н И П Р И Х О Д И

ПОРЕЗИ

ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Основица за обрачунавање ПДВ за промет телекомуникационих услуга у случају када се предметне услуге пружају припејд корисницима који уплаћени кредит за телекомуникационе услуге могу користити за телекомуникационе услуге, али и за друге сврхе, при чему се уплата кредита врши на киосцима у Републици Србији
(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-245/2017-04 од 30.11.2017. год.)

1. Основицу за обрачунавање ПДВ за промет телекомуникационих услуга, у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), чини износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за пружене телекомуникационе услуге од примаоца услуга или трећег лица, укључујући субвенције и друга примања, у коју није укључен ПДВ. Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ, који пружа телекомуникационе услуге припејд корисницима, а који уплаћени кредит за телекомуникационе услуге могу користити за телекомуникационе услуге, али и за друге сврхе, у конкретном случају уплаћени кредит за телекомуникационе услуге (целокупан износ или део кредита) могу пренети на посебну припејд картицу намењену за плаћање добара и услуга путем интернета или за плаћање услуга паркирања (коришћењем одговарајућих апликација на мобилном телефону, на основу уговора који је обвезник ПДВ

– пружалац телекомуникационих услуга закључио са издаваоцем посебне припејд картице, односно са пружаоцем услуга паркирања), наплати кредит од припејд корисника тако што припејд корисници уплаћују кредит на киосцима у Републици Србији, дужан је да по том основу обрачуна ПДВ у складу са Законом, имајући у виду да се уплаћени кредит у моменту уплате сматра унапред плаћеном накнадом за телекомуникационе услуге. Међутим, ако после извршене уплате кредита за телекомуникационе услуге припејд корисник промени намену уплаћених средстава тако што износ уплаћеног кредита или део тог кредита пренесе на посебну припејд картицу или користи за плаћање услуга паркирања, у том случају обвезник ПДВ сходно примењује правила која се односе на утврђивање и измену пореске основице.

Према томе, ако у пореском периоду у којем је обвезник ПДВ примио накнаду за телекомуникационе услуге (уплатом кредита од стране припејд корисника) припејд корисник:

– није користио уплаћени кредит за друге сврхе (није вршио пренос новца на посебну припејд картицу, односно није плаћао услуге паркирања), обвезник ПДВ је дужан да на укупан износ накнаде за телекомуникационе услуге (износ кредита), без ПДВ, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом;

– јесте користио уплаћени кредит за друге сврхе у смислу да је одређени износ пренео на посебну припејд картицу или је плаћао услуге паркирања, износ новчаних средстава која је припејд корисник употребио за те сврхе не сматра се накнадом за телекомуникационе услуге. У овом случају, накнаду за телекомуникационе услуге представља преостали износ новчаних средстава, што значи да је обвезник ПДВ дужан да на тај износ, без ПДВ, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом.

Поред тога, ако је припејд корисник уплаћени кредит користио за друге сврхе у неком од наредних пореских периода

обвезника ПДВ, обвезник ПДВ има право да за тај порески период смањи основицу за обрачунавање ПДВ и обрачунати ПДВ у складу са Законом. Наиме, у пореској пријави – Обрасцу ПППДВ за порески период у којем је припејд корисник користио кредит за друге сврхе, обвезник ПДВ исказује смањење основице за износ за који је смањена основица у пољу 003 и смањење обрачунатог ПДВ за износ за који је смањен обрачунати ПДВ у пољу 103, при чему ако износ обрачунатог ПДВ из поља 103 није довољан да би се извршило смањење износа обрачунатог ПДВ, обвезник ПДВ у пољу 108 повећава износ ПДВ који се може одбити као претходни порез.

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.

У складу са чланом 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.

Према ставу 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.

Сагласно члану 21. став 3. Закона, 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.

Ако је испорука добара и услуга извршена обвезнику који нема право на одбитак претходног ПДВ, односно лицу које није обвезник ПДВ, измену из става 3. овог члана обвезник може да изврши ако поседује документ о смањењу накнаде за извршени промет добара и услуга тим лицима (став 4. члана 21. Закона).

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

Одредбом члана 4. став 1. Правилника о начину измене пореске основице за обрачунавање пореза на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 86/15, у даљем тексту: Правилник о измени основице) прописано је да 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 обрачунаог ПДВ ако обвезник ПДВ коме је извршен промет добара или услуга исправи одбитак претходног пореза и о томе писмено обавести испоручиоца добара или услуга.

Изузетно од става 1. овог члана, а у складу са ставом 2. истог члана Закона, ако је промет добара или услуга извршен обвезнику ПДВ, односно другом лицу које нема право на одбитак претходног пореза, обвезник ПДВ може да смањи основицу и износ обрачунаог ПДВ ако поседује документ о смањењу основице издат у складу са правилником којим се одређују случајеви у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци, односно други документ којим се доказује да је смањена накнада за промет добара или услуга издат од стране обвезника ПДВ који је извршио промет добара или услуга, а потврђен од стране примаоца добара или услуга.

Одредбом члана 18. став 1. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и

брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 123/12, 115/13, 66/14, 86/15 и 11/16, у даљем тексту: Правилник о пореској пријави) прописано је да обвезник ПДВ који врши смањење накнаде за промет за који је прописано пореско ослобођење у складу са Законом, односно смањење пореске основице и износа обрачунаог ПДВ у складу са чланом 21. Закона, под ред. бр. 1, 2, 3. и 4. – у пољима 001, 002, 003 и 004 смањује износ накнаде, односно пореске основице за износ за који је смањена накнада, односно пореска основица, а у пољу 103, односно 104 смањује износ обрачунаог ПДВ за износ за који је смањен обрачунати ПДВ.

Ако износ обрачунаог ПДВ из поља 103, односно 104 није довољан да би се извршило смањење износа обрачунаог ПДВ, обвезник ПДВ под редним бројем 8. – у пољу 108 повећава износ ПДВ који се може одбити као претходни порез (члан 18. став 2. Правилника о пореској пријави).

2. Обвезник ПДВ има право да ПДВ који му је обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет добара и услуга одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет који је опорезив ПДВ, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза или за промет који се сматра извршеним у иностранству ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији. Међутим, у случају када припејд корисник уплаћени кредит за телекомуникационе услуге искористи за плаћање услуга паркирања, а обвезник ПДВ – пружалац услуга паркирања обрачуна ПДВ за тај промет и обрачунати ПДВ искаже у документу који издаје обвезнику

ПДВ – пружаоцу телекомуникационих услуга у циљу наплате накнаде за промет услуга паркирања пружених припејд кориснику, обвезник ПДВ – пружалац телекомуникационих услуга нема право да тај износ ПДВ одбије као претходни порез.

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

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

Одредбама става 2. истог члана Закона прописано је да право на одбитак претходног пореза 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.

У складу са одредбом става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1–3. овог члана

2. Обавеза обрачунавања ПДВ за промет маркетиншких активности односно услуга организације маркетиншких активности

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-234/2017-04 од 27.11.2017. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), износ новчаних средстава који обвезник ПДВ – малопродавац потражује од обвезника ПДВ – велепродавца (дистрибутера) од којег је купио одређена добра, на име маркетиншких активности које врши обвезнику ПДВ – велепродавцу (дистрибутеру), а које се односе на промоцију тих добара, при чему се ове активности врше у договору и уз одобрење принципала од којег је обвезник ПДВ – велепродавац (дистрибутер) купио предметна добра и та добра продао обвезнику ПДВ – малопродавцу, сматра се накнадом за промет услуга који се опорезује ПДВ. Такође, износ новчаних средстава, који обвезник ПДВ – велепродавац (дистрибутер) потражује од принципала, на основу уговора о дистрибуцији којим се, између осталог, обавезао да ће да организује маркетиншке активности, сматра се накнадом за промет услуга организације тих активности који се опорезује ПДВ у складу са Законом.

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

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

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.

3. Право обвезника ПДВ да исправи износ ПДВ у новом рачуну, у случају када је за пружене услуге обрачунао ПДВ, а место промета тих услуга је у иностранству

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1038/2017-04 од 27.11.2017. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ који је у рачуну за испоручена добра или услуге исказао већи ПДВ од ПДВ који дугује у складу са овим законом, дужан је да исказани ПДВ плати, док у новом рачуну не исправи износ ПДВ, при чему се исправка ПДВ врши у пореском периоду у којем је издат рачун са исправљеним износом ПДВ.

Сагласно наведеном, у случају када је обвезник ПДВ испоручио добра или пружио услуге за које је издао рачун и у том рачуну исказао већи износ ПДВ од износа ПДВ који по том основу дугује у складу са Законом, обвезник ПДВ има право да у пореском периоду у којем је издао (нови) рачун у складу са Законом са исправљеним износом ПДВ, тј. са мањим износом ПДВ (нпр. ако је за испоручена добра или пружене услуге, за које је прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 10% у складу са Законом, грешком издао рачун у којем је исказао износ ПДВ обрачунат по пореској стопи од 20%, а после тога издао нови рачун у којем је исказао износ ПДВ обрачунат по пореској стопи од 10%) или без ПДВ (нпр. ако је за испоручена добра или пружене услуге, за које

је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза у складу са Законом, грешком издао рачун у којем је исказао износ ПДВ обрачунат по пореској стопи од 20%, а после тога издао нови рачун без ПДВ или ако је за испоручена добра или пружене услуге, за које је Законом прописано да је место њиховог промета у иностранству, грешком издао рачун у којем је исказао износ ПДВ обрачунат по пореској стопи од 20%, а после тога издао нови рачун без ПДВ), исправи (смањи) износ обрачунатог ПДВ за тај порески период.

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

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

Сагласно одредби члана 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.

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

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

Одредбом члана 49. став 1. Закона прописано је да је обвезник дужан да обрачунава ПДВ за одговарајући порески период на основу промета добара и услуга у том периоду, ако је за њих,

у складу са овим законом настала пореска обавеза, а обвезник је истовремено и порески дужник.

При обрачуну ПДВ узимају се у обзир и исправке из члана 21. и члана 44. став 1. овог закона (члан 49. став 2. Закона).

4. Право на рефундацију ПДВ купца првог стана који је исплатио продавцу у потпуности уговорену цену стана са ПДВ, делом у динарима, а делом у девизама

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00919/2017-04 од 21.11.2017. год.)

Физичко лице – пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије, које купује први стан, има право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана за себе и чланове свог породичног домаћинства, ако су испуњени сви услови за остваривање предметног права у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон). С тим у вези, у случају када је купац првог стана исплатио продавцу у потпуности уговорену цену стана са ПДВ, делом у динарима, а делом у девизама, на текући рачун продавца, купац првог стана има право на рефундацију ПДВ уз испуњење осталих прописаних услова, по процедури прописаној Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14).

Напомињемо, према Одлуци о условима отварања и начину вођења девизних рачуна резидената, као и динарских и девизних рачуна нерезидената („Сл. гласник РС“, бр. 51/15 и 82/17), девизни рачун је рачун на коме се воде девизна средства резидента, односно нерезидента и може бити текући рачун, у смислу закона којим се уређују платне услуге, и депозитни рачун.

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

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

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

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу уплатом на текући рачун продавца.

Изузетно од става 2. тачка 2) овог члана, код куповине стана под непрофитним условима од јединице локалне самоуправе или непрофитне стамбене организације основане од стране јединице локалне самоуправе за реализацију активности уређених прописима из области социјалног становања, рефундација ПДВ из става 1. овог члана може да се оствари под условом да је на име уговорене цене стана са ПДВ исплаћен износ који није мањи од износа ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на стану, на текући рачун продавца (став 3. истог члана Закона).

5. Да ли обвезник из Републике Словеније има право на рефакцију ПДВ-а?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-756/2017-04 од 20.11.2017. год.)

Страни обвезник, на основу поднетог захтева, има право на рефакцију ПДВ за промет покретних добара и пружене услуге у Републици Србији, ако је испуњен услов узајамности (што значи да

и држава страног обвезника врши рефакцију ПДВ обвезницима из Републике Србије), као и услови прописани одредбама члана 53. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон). Према томе, а имајући у виду да је почев од 1. јануара 2013. године успостављена узајамност у пуном обиму између Републике Србије и Републике Словеније у вези са остваривањем права на рефакцију ПДВ страном обвезнику, обвезник из Републике Словеније има право на рефакцију ПДВ за промет добара и услуга који му у Републици Србији врше обвезници ПДВ (промет материјала и изнајмљивање хале), уз испуњење услова из члана 53. став 1. Закона.

Право на рефакцију ПДВ страног обвезника може се остварити у складу са поступком који је прописан Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14).

Напомињемо, чињеница да је страни обвезник оснивач привредног друштва у Републици Србији не умањује право страног обвезника на рефакцију ПДВ, уз испуњење свих прописаних услова и у складу са прописаном процедуром.

Одредбом члана 53. став 1. Закона прописано је да ће се рефакција ПДВ извршити страном обвезнику, на његов захтев, за промет покретних добара и пружене услуге у Републици, под условима да:

- 1) је ПДВ за промет добара и услуга исказан у рачуну, у складу са овим законом, и да је рачун плаћен;
- 2) је износ ПДВ за који подноси захтев за рефакцију ПДВ већи од 200 ЕУР у динарској противвредности по средњем курсу Народне банке Србије;

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

4) не врши промет добара и услуга у Републици, односно да пружа само услуге превоза добара које су у складу са чланом 24. став 1. тач. 1), 5) и 8) овог закона ослобођене пореза или врши само превоз путника који у складу са чланом 49. став 7. овог закона подлеже појединачном опорезивању превоза.

Према одредби става 2. истог члана Закона, рефакција ПДВ у случајевима из става 1. овог члана врши се под условом узајамности.

6. Право купца стана на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када је физичко лице купило од стечајног дужника реални део незавршеног објекта (конкретни спрат и поткровље), који је, према грађевинској документацији, опредељен као пословни простор, а након предметне куповине, физичко лице регистровало се као предузетник, евидентирало за обавезу плаћања ПДВ и завршило изградњу наведеног дела објекта у својству инвеститора, при чему је пре завршетка изградње извршена и промена намене објекта у стамбени простор

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-216/2017-04 од 20.11.2017. год.)

Пре свега, у циљу адекватног разумевања обављања привредне делатности у статусу предузетника наводимо део мишљења Министарства привреде од 10. новембра 2014. године, који гласи:

„Обављање привредне делатности у статусу предузетника значи да предузетник обавља делатност, а не радња. Радња се у Закону о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 36/11, 99/11 и 83/14–др. закон) и не помиње, а по претходном Закону о

привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04), који је помињао радњу, она није имала субјективитет. Све правне послове у обављању делатности предузетника предузима предузетник у своје име. Предузетник стиче сва права и обавезе поводом обављања делатности ради које је формирао такву „радњу“. У том смислу таква „радња“ и не може бити странка у поступку (не може бити ни тужилац ни тужени). Како радња не постоји као субјект у праву, то нису могући никакви уговори са радњом. За закључивање уговора је, пре свега, потребан субјективитет, који се овде појављује у облику уговорне способности. Радња нема ни субјективитет, ни уговорну способност, иако има неких обележја која стварају утисак као да радња постоји као субјект у праву (пословно име, седиште, матични број...). Међутим, сва ова обележја су, у ствари, обележја предузетника, а не радње. Пословно име је име под којим предузетник обавља делатност. Седиште је место у коме предузетник обавља делатност, матични број је број под којим предузетник обавља делатност, итд. Због статуса овакве „радње“, као организације без правног субјективитета, предузетник може закључити уговор са неким трећим, али не и са таквом „радњом“, чији је он оснивач. Чак и када би се закључио такав уговор, он не би имао правног дејства.“

Узимајући у обзир наведено, када физичко лице купи од стечајног дужника реални део незавршеног објекта (конкретни спрат и поткровље), који је, према грађевинској документацији, опредељен као пословни простор, после чега се региструје као предузетник, евидентира за обавезу плаћања ПДВ и заврши изградњу наведеног дела објекта у својству инвеститора, при чему је пре завршетка изградње извршена и промена намене објекта у стамбени простор – одређени број станова, приликом продаје тих станова физичким лицима сматра се да, у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15

и 108/16, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ – физичко лице које се регистровало као предузетник врши пренос права располагања на наведеним непокретностима, који се у делу који је изграђен од дана стицања права располагања на предметном реалном делу објекта од претходног учесника у промету – стечајног дужника опорезује ПДВ (као први пренос права располагања на економски дељивим целинама – становима у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта), а у делу који је изграђен до дана стицања права располагања на предметном реалном делу објекта од претходног учесника у промету – стечајног дужника порезом на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину. У наведеном случају, а у циљу опредељивања дела стана који се опорезује ПДВ и дела стана који се опорезује порезом на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину, првенствено се утврђује степен завршености стана у моменту промета реалног дела објекта од стране претходног учесника у промету – стечајног дужника. Део стана изражен у проценту завршености реалног дела објекта у моменту промета од стране претходног учесника у промету – стечајног дужника опорезује се порезом на пренос апсолутних права у складу са законом којим се уређују порези на имовину, док се део стана, изражен у проценту који је једнак разлици од 100% и процента завршености реалног дела објекта у моменту промета од стране претходног учесника у промету – стечајног дужника (а који се фактички односи на стварање нове вредности стана), опорезује ПДВ по пореској стопи ПДВ од 10%. С тим у вези, када обвезник ПДВ – физичко лице које се регистровало као предузетник изврши пренос права располагања на стану уз накнаду (чији се део опорезује порезом на пренос апсолутних права, а део ПДВ) лицу из члана 56а став 1. Закона, тј. купцу првог стана, у том случају, а уз испуњење услова предвиђених Законом и по процедури прописаној Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о

начину и поступку рефракције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14), купац првог стана може да оствари право на рефундацију ПДВ у сразмери са делом стана који се опорезује ПДВ. Примера ради, ако обвезник ПДВ продаје стан од 50m² од којих се 60% опорезује порезом на пренос апсолутних права, а 40% ПДВ, у том случају купац првог стана, уз испуњење свих прописаних услова, може остварити рефундацију ПДВ за 16m² (40 m² x 40%).

Поред тога напомињемо, по основу куповине првог стана, у делу који се опорезује порезом на пренос апсолутних права, може се остварити пореско ослобођење у складу са законом којим се уређују порези на имовину.

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 пренос права располагања на грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тачка 7) Закона).

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

2) од 1. јануара 2005. године.

У складу са одредбом члана 3. став 2. Правилника, економски дељивим целинама у оквиру новоизграђених грађевинских објеката сматрају се делови тих објеката који се испоручују као посебне целине (станови, пословни простори, гараже, гаражна места и др.).

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

Процент вредности објекта представља проценат који је једнак разлици од 100% и процента учешћа вредности објекта на дан 31. децембра 2004. године, односно на дан стицања незавршеног

новоизграђеног грађевинског објекта у укупној вредности објекта у моменту преноса права располагања (члан 3. став 4. Правилника).

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

7. Примена пореске стопе код опорезивања предаје односно испоруке пекарских производа, са или без додатних услуга које омогућавају њихову тренутну потрошњу

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-212/2017-04 од 20.11.2017. год.)

Предаја, односно испорука пекарских производа опорезује се ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон). У зависности од тога да ли је реч о промету добара или о промету услуга примењује се општа стопа ПДВ од 20% или посебна стопа ПДВ од 10%.

Наиме, услугама предаје јела и пића за конзумацију на лицу места, у смислу члана 12. став 6. тачка 4) подтачка (5) Закона, а у складу са чланом 2. став 1. Правилника о утврђивању услуга предаје јела и пића за конзумацију на лицу места за сврху одређивања места промета услуга, у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 21/17 и 41/17, у даљем тексту: Правилник), сматрају се услуге предаје припремљене или неприпремљене хране, пића или хране и пића, за људску потрошњу, уз додатне услуге које омогућавају њихову тренутну потрошњу (сервирање, послуживање и др.), независно од тога да ли се конзумација врши у угоститељском

објекту у којем је храна припремљена, у угоститељском објекту у којем храна није припремљена, у пословном или стамбеном простору примаоца услуга или на другом месту, при чему се додатним услугама које омогућавају тренутну потрошњу хране и пића не сматрају услуге сервирања и послуживања хране и пића у објекту пекаре.

На промет и увоз пекарских производа, ПДВ се обрачунава по посебној стопи од 10%. Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04 ... 109/16) уређено је која се добра сматрају пекарским производима.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ, у објекту који се не сматра пекарском, изврши предају пекарских производа уз додатне услуге које омогућавају њихову тренутну потрошњу (сервирање, послуживање и др.), реч је о промету услуга који се опорезује по општој стопи ПДВ од 20%. Међутим, ако се предаја тих пекарских производа врши без додатних услуга које омогућавају њихову тренутну потрошњу, у том случају реч је о промету добара који се опорезује по посебној стопи ПДВ од 10%.

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).

Прометом услуга, у смислу овог закона, а у складу са ставом 3. тачка 5) истог члана Закона, сматра се и предаја јела и пића за конзумацију на лицу места.

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

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

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

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

Ако се промет услуга врши лицу које није порески обвезник, местом промета услуга сматра се место у којем пружалац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши из сталне пословне јединице која се не налази у месту у којем

пужалац услуга има седиште, односно место у којем пужалац услуга има пребивалиште или боравиште (члан 12. став 5. Закона).

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

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

Одредбом става 2. истог члана Правилника прописано је да предаја хране, пића, или хране и пића, са или без превоза, али без додатних услуга које омогућавају њихову тренутну потрошњу, не сматра се услугом предаје јела и пића за конзумацију на лицу места из става 1. овог члана, већ се сматра испоруком добара.

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

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

Одредбом члана 23. став 2. тачка 1) Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 10% опорезује, између осталог, промет и увоз хлеба и других пекарских производа.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ, у члану 2. став 2. прописано је

да се пекарским производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају све врсте пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек – пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, перече и ђевреци, грисини, пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу.

Ако се производи из става 2. овог члана стављају у промет у оригиналном паковању, сматрају се пекарским производима ако им је рок трајања до седам дана (члан 2. став 3. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ).

Према одредби става 4. истог члана Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ, пекарским производима сматрају се и производи из ст. 2. и 3. овог члана када се стављају у промет у смрзнутом стању, независно од рока трајања.

8. Утврђивање пореске основице код промета услуга стављања на располагање особља (запослених)

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-179/2017-04 од 2.11.2017. год.)

На промет услуга стављања на располагање особља (запослених), који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ са седиштем на територији Републике Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа у складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон). Основицу за обрачунавање ПДВ за промет предметних услуга чини укупан износ накнаде коју обвезник ПДВ прима или треба да прими по том основу, без ПДВ. Наиме, основица за обрачунавање ПДВ за промет предметне услуге не умањује се за износ зараде коју

запосленима исплаћује обвезник ПДВ – пружалац услуге стављања на располагање особља.

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

Сагласно одредби става 2. истог члана Закона, у основицу се урачунавају и:

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

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

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

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

Према одредби члана 2. став 3. Правилника, у основицу се урачунавају акцизе, царине, друге увозне дажбине, као и остали јавни приходи, са изузетком ПДВ, као и сви споредни трошкови које обвезник ПДВ зарачунава примаоцу добара или услуга.

Сагласно ставу 4. истог члана Правилника, основица не садржи:

- 1) попусте и друга умањења цене, који се примаоцу добара или услуга одобравају у моменту тог промета добара или услуга, односно у моменту издавања рачуна за тај промет;
- 2) износе које обвезник ПДВ наплаћује у име и за рачун другог, ако тај износ преноси лицу у чије име и за чији рачун је извршио наплату и ако је тај износ посебно исказан у рачуну за промет добара или услуга.

9. Одређивање места промета услуга организовања помоћи на путу код путног здравственог осигурања и код осигурања помоћи на путу у иностранству, које страно лице пружа осигуравајућем друштву са седиштем у Републици Србији, порески третман тих услуга, као и порески третман новчаних средстава која страно лице потражује од осигуравајућег друштва на име покрића трошкова насталих по основу

плаћања накнада за услуге које су трећа лица (нпр. болнице, сервиси и др.) непосредно пружила осигураницима, при чему је предметно плаћање трећим лицима страном лице извршило у име осигуравајућег друштва у складу са условима полисе осигурања, а на основу рачуна које су трећа лица испоставила осигураницима

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-241/2017-04 од 2.11.2017. год.)

Од 1. априла 2017. године примењују се нова правила за одређивање места промета услуга, која су прописана одредбама члана 12. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон). Према тим правилима, место промета услуга одређује се у зависности од тога да ли се услуге пружају пореском обвезнику или лицу које није порески обвезник, у смислу члана 12. Закона, при чему је Законом уређено која се лица сматрају пореским обвезницима за сврху примене правила за одређивање места промета услуга. У случају када за одређивање места промета услуга нису прописани изузеци од примене начела прописаног чланом 12. став 4. Закона, место промета услуга одређује се у складу са тим начелом. Према наведеном начелу, тј. према члану 12. став 4. Закона, местом промета услуга који се врши пореском обвезнику сматра се место у којем прималац услуга има седиште или сталну пословну јединицу ако се промет услуга врши сталној пословној јединици која се не налази у месту у којем прималац услуга има седиште, односно место у којем прималац услуга има пребивалиште или боравиште.

У складу са наведеним, када страном правно лице, тј. лице које у Републици Србији нема седиште, пружа услуге организовања помоћи на путу код путног здравственог осигурања и код осигурања помоћи на путу у иностранству осигуравајућем друштву са седиштем у Републици Србији, у смислу да осигуранике осигуравајућег

друштва, посредством свог кол центра, упућује на најближи медицински центар (у случају наступања осигураног случаја код путног здравственог осигурања), односно на најближи сервис (у случају наступања осигураног случаја код осигурања помоћи на путу), место промета предметних услуга је у Републици Србији. С тим у вези, а под претпоставком да страном лице – пружалац услуга није обвезник ПДВ у Републици Србији, осигуравајуће друштво – прималац услуга дужно је да, као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 20% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. Поред тога напомињемо, у основицу за обрачунавање ПДВ за промет предметних услуга не урачунава се новчани износ који страном лице потражује од осигуравајућег друштва на име плаћања накнада за услуге које су медицински центри и сервиси непосредно пружили осигураницима, а које је страном лице платило медицинским центрима и сервисима у име осигуравајућег друштва у складу са условима полисе осигурања, на основу рачуна које су трећа лица испоставила осигураницима.

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.

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

Порески дужник, у смислу овог закона, је прималац добара и услуга, ако страном лице није обвезник ПДВ у Републици, независно

од тога да ли у Републици има сталну пословну јединицу и да ли је та стална пословна јединица обвезник ПДВ у Републици (члан 10. став 1. тачка 3) Закона).

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

Када услугу пружа страном лице које се није евидентирало за обавезу плаћања ПДВ у складу са овим законом, пореским обвезником којем се пружа услуга сматра се:

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

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

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).

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

10. Да ли се код промета „bitcoin” дигиталне валуте може применити одредба члана 25. став 1. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-168/2017-04 од 26.10.2017. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту. Закон),

ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност. С тим у вези, а с обзиром да „bitcoin” дигитална валута не представља законско средство плаћања у Републици Србији у складу са позитивним прописима, мишљења смо да се на промет „bitcoin” дигиталне валуте не може применити одредба члана 25. став 1. тачка 1) Закона, којом је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза код пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања.

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.

Добрима се сматрају и вода, електрична енергија, гас и енергија за грејање, односно хлађење (став 2. истог члана 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).

Према одредби члана 25. став 1. тачка 1) Закона, ПДВ се не плаћа у промету новца и капитала, и то код пословања и посредовања у пословању законским средствима плаћања, осим папирног и кованог новца који се не користи као законско средство плаћања или има нумизматичку вредност.

11. Право на одбитак претходног пореза за примљене услуге од стране претходног учесника у промету – обвезника ПДВ у случају када обвезник ПДВ предметне услуге користи за промет добара са правом на одбитак претходног пореза који врши у своје име, а за рачун другог лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-221/2017-04 од 20.10.2017. год.)

У складу са Законом о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14–др. закон, 142/14, 83/15 и 108/16, у даљем тексту: Закон), обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету добара и услуга, односно ПДВ плаћен приликом увоза добара, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује прописану документацију (рачун или други документ који служи као рачун издат у складу са прописима којима се уређује опорезивање потрошње ПДВ), као и да предметна добра и услуге користи или да ће их користити за обављање делатности у оквиру које врши промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ врши промет добара у своје име, а за рачун другог лица, под условом да је реч о промету добара са правом на одбитак претходног пореза, тј. о промету који је опорезив ПДВ, промету за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза (нпр. отпремање добара у иностранство), односно о промету који се сматра извршеним у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици Србији, обвезник ПДВ има право да за примљене услуге које користи за предметни промет добара, ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – пружаоца услуга (који је за промет тих услуга порески дужник у складу са Законом), одбије као претходни порез.

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

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

Према одредби члана 8. став 6. Закона, обвезник је лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

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

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

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

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

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

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

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).

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. члана 28. Закона).

ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРАВНИХ ЛИЦА

1. Да ли се одсуство изјашњења обвезникове воље (у року од 1. маја 2016. године до 1. јула 2016. године у складу са Законом о извршењу и обезбеђењу) да извршни поступак (покренут ради наплате потраживања) спроведе суд или јавни извршитељ може сматрати повлачењем предлога за извршење што би представљало основ за примену одредбе члана 16. став 12. Закона о порезу на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-777/2017-04 од 22.11.2017. год.)

Сагласно одредби члана 16. став 1. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01... 112/15, у даљем тексту: Закон), на терет расхода признаје се отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и МСФИ за МСП исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, под условом: 1) да се несумњиво докаже да су та потраживања претходно била укључена у приходе обвезника; 2) да је то потраживање у књигама пореског обвезника отписано као ненаплативо; 3) да порески обвезник пружи доказе да су потраживања утужена, односно да је покренут извршни поступак ради наплате потраживања, или да су потраживања пријављена у ликвидационом или стечајном поступку над дужником.

Ставом 2. истог члана Закона прописано је да се на терет расхода признаје и отпис вредности појединачних потраживања која се у складу са прописима о рачуноводству и МРС, односно МСФИ и

МСФИ за МСП не исказују као приход, осим потраживања из члана 7а тачка 2) овог закона, уколико обвезник испуни услове прописане одредбама става 1. тач. 2) и 3) овог члана.

На терет расхода признаје се исправка вредности појединачних потраживања из ст. 1. и 2. овог члана, ако је од рока за њихову наплату, односно реализацију прошло најмање 60 дана (члан 16. став 9. Закона).

У смислу одредбе члана 16. став 12. Закона, сва отписана, исправљена и друга потраживања која су призната као расход, а која се касније наплате или за која поверилац повуче тужбу, предлог за извршење, односно пријаву потраживања, у моменту наплате или повлачења тужбе, предлога за извршење, односно пријаве потраживања, улазе у приходе пореског обвезника.

Како произилази из садржине поднетог дописа, обвезник је у пореском периоду исказао расход по основу исправке вредности потраживања од купца за испоручену робу и покренуо је судски поступак ради наплате истог (потраживања) по ком основу је надлежни суд донео решење којим је одређено извршење на основу веродостојне исправе.

У смислу одредбе члана 547. Закона о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС“, бр. 106/15), извршни повериоци у чију корист је пре почетка рада извршитеља у Републици Србији донето решење о извршењу по основу извршне или веродостојне исправе и који на дан 1. маја 2016. године још воде извршни поступак дужни су да се у року од 1. маја 2016. године до 1. јула 2016. године изјасне о томе да ли су вољни да извршење спроведе суд или јавни извршитељ, а ако се не изјасне у року, извршни поступак се обуставља.

С тим у вези, у конкретном случају се поставило питање да ли се одсуство изјашњења обвезникове воље да извршни поступак

(покренут ради наплате потраживања) спроведе суд или јавни извршитељ може сматрати повлачењем предлога за извршење што представља основ за примену одредбе члана 16. став 12. Закона (према којој се за износ предметног потраживања увећава основица пореза на добит).

Имајући у виду наведене законске одредбе, а узимајући у обзир и Мишљење број: 011-00-107/2016-05 од 27. маја 2016. године, које је издало Министарство правде (у чијој надлежности је Закон о извршењу и обезбеђењу), а према коме, у конкретном случају „... није реч о повлачењу предлога за извршење, већ о обустави поступка по сили закона“, сматрамо да се у моменту обуставе извршног поступка (у том конкретном случају) не примењује одредба члана 16. став 12. Закона и да, с тим у вези, обвезник није дужан да за износ исправљеног потраживања увећа основицу пореза на добит.

2. Порески третман прихода које остварује нерезидентно правно лице (авио-превозник) од резидентног правног лица по основу накнада од услуга авио-превоза у међународном ваздушном саобраћају

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-749/2017-04 од 20.11.2017. год.)

Сагласно одредби члана 40. став 1. тачка 5) Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту Закон), уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по

основу накнада од услуга које се пружају или користе, односно које ће бити пружене или коришћене на територији Републике.

Према члану 4. став 1. Закона о ваздушном саобраћају („Сл. гласник РС“, бр. 73/10 ... 66/15–др. закон), ваздушни простор Републике Србије је простор изнад територије Републике Србије.

У смислу одредаба Закона о ваздушном саобраћају, за полетање, слетање и кретање ваздухоплова користе се аеродроми, при чему аеродром може да се користи за међународни ваздушни саобраћај ако оператер аеродрома обезбеди услове за прелазак државне границе у складу са законом којим се уређује заштита државне границе и ако је актом Владе одређен гранични прелаз за међународни саобраћај на аеродрому.

У складу са чланом 1. став 2. тачка 1) Закона о заштити државне границе („Сл. гласник РС“, бр. 97/08 и 20/15), заштита државне границе у смислу овог закона је контрола прелажења државне границе и обезбеђење државне границе, у циљу обезбеђења неповредивости државне границе.

Према члану 2. тачка 1) Закона о заштити државне границе, државна граница је замишљена вертикална равна која се граничном линијом простире по Земљиној површини и одваја простор Републике Србије, његов копнени део, унутрашње воде, ваздушни простор и простор испод површине земље од простора суседних држава, при чему се у смислу контроле државне границе под државном границом сматрају и подручја граничних прелаза на аеродромима и пристаништима преко којих се одвија међународни саобраћај.

У складу са чланом 13. став 1. Закона о заштити државне границе, гранични прелаз је место одређено за прелазак државне

границе у друмском, железничком, ваздушном и водном саобраћају, на коме се гранична контрола обавља стално, сезонски и привремено.

У конкретном случају, на основу закљученог уговора, нерезидентно правно лице (авио-превозник) пружа резидентном правном лицу услугу авио-превоза робе (у циљу њеног извоза на територије других држава).

С тим у вези, а сагласно наведеним законским одредбама, у случају када нерезидентно правно лице оствари од резидентног правног лица приход по основу накнаде за услугу авио-превоза (робе) у међународном ваздушном саобраћају, тако остварен приход, према нашем мишљењу, није предмет опорезивања порезом по одбитку у складу са чланом 40. став 1. тачка 5) Закона, имајући у виду да предметна услуга није пружена, односно коришћена на територији Републике.

3. Да ли је Инжењерска комора Србије обвезник пореза на добит правних лица?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 110-00-467/2017-04 од 9.11.2017. год.)

Одредбом члана 1. став 3. Закона о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, 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).

Према одредбама Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 72/09 ... 145/14), Инжењерска комора Србије (у даљем тексту: Комора) је правно лице основано тим законом у циљу унапређења услова за обављање стручних послова у области просторног и урбанистичког планирања, пројектовања, изградње објеката и других области значајних за планирање и изградњу, заштите општег и појединачног интереса у обављању послова у тим областима, организовања у пружању услуга у наведеним областима, као и ради остваривања других циљева.

Сагласно одредбама члана 164. Закона о планирању и изградњи, Комора обавља следеће послове:

- 1) утврђује професионална права и дужности и етичке норме понашања чланова у обављању послова израде планских докумената, пројектовања и извођења радова;
- 2) утврђује испуњеност услова за издавање лиценце за одговорног планера, одговорног урбанисту, одговорног пројектанта и одговорног извођача радова у складу са одредбама овог закона;
- 3) проверава усклађеност издатих лиценци по прописима других земаља;
- 4) води евиденцију лица из тачке 2. овог члана;
- 5) организује судове части за утврђивање повреда професионалних стандарда и норматива (професионалне одговорности), као и за изрицање мера за те повреде;
- 6) обавља и друге послове у складу са законом и статутом.

Сходно члану 164. ст. 2. и 4. Закона о планирању и изградњи, организација и начин обављања послова из става 1. овог члана ближе се уређује статутом и општим актима Коморе на које сагласност даје министарство надлежно за послове урбанизма и грађевинарства, уз прибављено мишљење покрајинског секретаријата надлежног за послове урбанизма и грађевинарства.

У складу са чланом 166. став 1. Закона о планирању и изградњи, Комора стиче средства за рад од чланарине, накнаде за утврђивање испуњености услова за одговорне урбанисте, пројектанте, одговорне извођаче радова, као и одговорне планере, донација, спонзорства, поклона и других извора у складу са законом.

Комора утврђује висину чланарине и накнаде за издавање лиценце из става 1. овог члана, уз претходно прибављену сагласност министра надлежног за послове грађевинарства (члан 166. став 2. Закона о планирању и изградњи).

Надзор над законитошћу рада Коморе врши министарство надлежно за послове урбанизма и грађевинарства (члан 166. став 2. Закона о планирању и изградњи).

Сагласно наведеним законским нормама, Комора, са аспекта Закона, представља недобитну организацију која постаје обвезник пореза на добит правних лица уколико у пореском периоду оствари приходе продајом производа на тржишту или вршењем услуга уз накнаду (у даљем тексту: приход остварен на тржишту).

Имајући у виду наведено, приход Коморе, остварен од накнада за утврђивање испуњености услова за одговорне урбанисте, пројектанте, одговорне извођаче радова, као и одговорне планере у складу са одредбама Закона о планирању и изградњи, а који (приход) Комора остварује по основу обављања поверених послова из своје надлежности, према нашем мишљењу, не сматра се приходом

оствареним на тржишта (у смислу Закона), што значи да за тај приход Комора није обвезник пореза на добит правних лица.

Поред тога, приход Коморе, остварен од чланарина, донација и поклона, такође се не сматра приходом оствареним на тржишту који се опорезује порезом на добит правних лица.

ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли се плаћа порез на пренос апсолутних права код раскида уговора о поклону стана закљученог између оца као поклонодавца и ћерке као поклонопримца ако ћерка – поклонопримац није становала у предметном стану ни пре ни након закључења уговора о поклону, при чему се оцу – поклонодавцу и даље утврђује порез на имовину за предметни стан, а промена имаоца права својине на предметном стану у катастру није извршена?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00793/2017-04 од 30.11.2017. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. овог закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

У одредби члана 2. став 1. тачка 1) Закона, као опорезиво право, наведено је и право својине.

Порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник, односно поклонопримац другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона (члан 21. став 1. тачка 3) Закона).

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

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Сходно члану 12. став 1. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95, 101/03–УС и 106/15), према коме други наследни ред чине оставиочев брачни друг и оставиочеви родитељи и њихово потомство, произлази да се отац у односу на ћерку налази у другом наследном реду.

Према одредби члана 131. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78, 39/85, 45/89–УС и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93, 22/99, 23/99–исправка, 35/99 и 44/99), уговор се не може раскинути због неиспуњења незнатног дела обавезе.

Са пореског становишта, уговор о раскиду уговора о поклону представља закључење „новог“ правног посла у коме су уговорне стране (из уговора о поклону) промениле своје улоге: поклонодавац је постао поклонопримац, а поклонопримац – поклонодавац. С тим у вези, ако по основу уговора о раскиду уговора о поклону, ћерка преноси оцу право својине на стану (који је стекла поклоном од оца), при чему отац на име стицања права својине на предметном стану не даје накнаду за пренос (у било ком облику), тај пренос није предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права.

Ако уговор о поклону стана није у претежном делу испуњен, закључењем уговора којим се раскида тај уговорни однос не настаје обавеза ни по основу пореза на поклон.

Међутим, када су права и обавезе уговорних страна из уговора о поклону стана у претежном делу испуњене, што подразумева да је стан који је предмет уговора о поклону предат у посед ћерки као поклонопримцу (независно од тога да ли га је ћерка користила за сопствено становање или га није користила иако је била у могућности), на пренос без накнаде права својине на стану са

ћерке на оца по основу уговора о раскиду уговора о поклону порез на поклон се плаћа, осим у случају за који је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Наиме, ако је отац – поклонопримац стана по основу уговора о раскиду уговора о поклону, са ћерком као поклонодавцем стана непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре закључења предметног уговора о раскиду уговора о поклону (независно од места у коме је та заједница живота остварена) и ако је то први – једини стан који стиче од своје ћерке, порез на поклон се не плаћа у складу са чланом 21. став 1. тачка 3) Закона.

Међутим, кад нису испуњени услови прописани одредбом члана 21. став 1. тачка 3) Закона, односно кад отац као поклонопримац другог наследног реда није живео у заједничком домаћинству са ћерком као поклонодавцем најмање годину дана пре закључења предметног уговора о раскиду уговора о поклону, порез на поклон се плаћа. Такође, ако је отац као поклонопримац другог наследног реда, живео у заједничком домаћинству са ћерком као поклонодавцем најмање годину дана пре закључења предметног уговора о раскиду уговора о поклону, али је пре раскида конкретног уговора о поклону којим од ћерке бестеретно стиче право својине на стану, од ћерке већ примио на поклон један стан, нема основа за пореско ослобођење применом члана 21. став 1. тачка 3) Закона (тј. порез на поклон се плаћа).

Напомињемо да чињеница што је порез на имовину и након закључења уговора о поклону утврђиван на име поклонодавца (као лица коме је поклоном стана престало право својине на стану) није од утицаја на чињенично стање од утицаја на то да ли је уговор о поклону у претежном делу извршен тј. да ли је стан као предмет поклона предат у посед поклонопримцу. Наиме, у складу са чланом 34. став 1. Закона, у року од 30 дана од дана закључења уговора о поклону отац – поклонодавац био је дужан да органу надлежном за утврђивање пореза на имовину подношењем пореске пријаве пријави престанак пореске обавезе по том основу, а ћерка – поклонопримац

да на исти начин и у истом року пријави настанак пореске обавезе по том основу, како би се том органу омогућило сазнање о промени обвезника пореза на имовину.

Према одредби члана 54. став 1. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02, 84/02, 23/03, 70/03, 55/04, 61/05, 85/05, 62/06, 61/07 20/09, 72/09, 53/10, 101/11, 2/12, 93/12, 47/13, 108/13, 68/14, 105/14, 112/15, 15/16 и 108/16), у вези са чланом 39. став 2. Закона, утврђивање пореза па поклон је делатност Пореске управе, која се састоји у издавању управних аката, односно у предузимању законом прописаних радњи којима се установљава постојање појединачне пореске обавезе и одређују порески обвезник, пореска основица и износ пореске обавезе.

То значи да у сваком конкретном случају надлежни порески орган утврђује чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на поклон што подразумева и да ли је уговор о поклону у претежном делу извршен.

2. Да ли је Римокатоличка црква у Србији ослобођена пореза на наслеђе које, по основу тестаментa, оствари од физичког лица из иностранства?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00772/2017-04 од 17.11.2017. год.)

Према одредби члана 14. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр; 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: ЗПИ), порез на наслеђе и поклон плаћа се на право својине и друга права на непокретности из члана 2. став 1. овог закона, које наследници наследе, односно поклонопримци приме на поклон.

Према ставу 2. тог члана, порез на наслеђе и поклон плаћа се и на наслеђени, односно на поклон примљени:

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

Одредбом члана 1. став 6. Закона прописано је да се од опорезивања порезом на наслеђе и поклон изузима наслеђе, односно поклон, и то:

- 1) удела у правном лицу, односно хартија од вредности;
- 2) мопеда, мотокултиватора, трактора, радних машина, државних ваздухоплова, односно ваздухоплова без сопственог погона;
- 3) новца, права, односно ствари из ст. 2. тач. 3. овог члана, које наследник наследи, односно поклонопримац прими на поклон, од истог лица, за вредност наслеђа односно поклона, до 100.000 динара у једној календарској години по сваком од тих основа.

Обвезник пореза на наслеђе и поклон је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи или на поклон прими право из члана 14. став 1. овог закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 1. Закона).

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. Закона).

Према томе, Римокатоличка црква која је резидент Републике Србије обвезник је пореза на наслеђе ствари и права из члана 14. Закона, које оствари по основу тестаментa од физичког лица из иностранства.

Законом није прописано пореско ослобођење на наслеђе које оствари црква.

3. Да ли је ослобођено плаћања пореза на имовину земљиште које је у својини привредног друштва, површине 887m², на коме се не налази ниједан објекат (како се наводи, земљиште је купљено 2016. године, а објекти који су на земљишту постојали и уписани у катастру срушени су 2014. године, о чему постоје докази)?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00773/2017-04 од 17.11.2017. год.)

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

- 1) право својине, односно на право својине на земљишту површине преко 10 ари;
- 2) право закупа стана или стамбене зграде конституисано у корист физичких лица, у складу са законом којим је уређено становање, односно социјално становање, односно законом којим су уређене избеглице, за период дужи од једне године или на неодређено време;
- 3) право коришћења грађевинског земљишта површине преко 10 ари, у складу са законом којим се уређује правни режим грађевинског земљишта;
- 4) право коришћења непокретности у јавној својини од стране имаоца права коришћења, у складу са законом којим се уређује јавна својина;
- 5) коришћење непокретности у јавној својини од стране корисника непокретности, у складу са законом којим се уређује јавна својина;

б) 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.

Кад на непокретности постоји неко од права, односно коришћење или државина, из члана 2. става 1. тач. 2) до 8) Закона, порез на имовину плаћа се на то право, односно на коришћење или државину, а не на право својине (члан 2. став 3. Закона).

Према одредби члана 4. став 1. тач. 1) и 4) Закона, обвезник пореза на имовину је правно и физичко лице које је на непокретности на територији Републике Србије:

- ималац права из члана 2. став 1. тач. 1) до 4) овог закона;
- прималац лизинга из члана 2. став 1. тачка 8) овог закона.

Дакле, кад привредно друштво земљиште на коме има право својине, које је површине 887m², није дало у државину и на коришћење другом лицу по основу финансијског лизинга, то земљиште није предмет опорезивања порезом на имовину (имајући у виду да је његова површина до десет ари). За то земљиште се не подноси пореска пријава о утврђеном порезу на имовину.

Ако је привредно друштво земљиште на коме има право својине, површине 887m², дало у државину и на коришћење другом лицу по основу финансијског лизинга, то земљиште јесте предмет опорезивања порезом на имовину (имајући у виду да чланом 2. став 1. тачка 8) Закона није прописано да се државина и коришћење земљишта по основу уговора о финансијском лизингу опорезују када је површина земљишта преко десет ари). У том случају, порески обвезник је прималац финансијског лизинга (као лице које има државину и коришћење предметног земљишта).

4. Да ли се у поступку пописа имовине града, искључиво за сврху уписа књиговодствене вредности пописане имовине, тржишна вредност непокретности може утврђивати на основу просечних цена квадратног метра одговарајућих непокретности за утврђивање пореза на имовину у текућој години донетих од стране надлежног органа?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00752/2017-04 од 17.11.2017. год.)

Према одредби члана 5. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 61/07, 5/09, 101/10, 24/11, 78/11, 57/12–УС, 47/13 и 68/14–др. закон, у даљем тексту: Закон), основица пореза на имовину за непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у складу са овим законом.

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

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

Према одредби члана 6. став 5. Закона, просечну цену одговарајућих непокретности по зонама на територији јединице локалне самоуправе, утврђује свака јединица локалне самоуправе актом надлежног органа, на основу цена остварених у промету одговарајућих непокретности по зонама у периоду од 1. јануара до 30. септембра године која претходи години за коју се утврђује порез на имовину (у даљем тексту: текућа година).

Према томе, указујемо да је просечна цена квадратног метра одговарајућих непокретности у зони у којој се налази непокретност један од елемената за утврђивање основице пореза на имовину.

ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман зараде коју од Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција остваре резиденти Републике Србије

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-918/2017-04 од 16.11.2017. год.)

Одредбом члана 20. став 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 103/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да, изузетно од става 1. овог члана, обавезе плаћања пореза на зараде остварене по основу радног ангажовања у Организацији уједињених нација и њеним специјализованим агенцијама, ослобођена су физичка лица која су држављани или резиденти Републике.

Годишњи порез на доходак грађана, сагласно одредби 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 у години за коју се утврђује порез, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, и то:

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

Одредбом члана 15. Закон о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. 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 и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да основица доприноса за домаће држављане који су на територији Републике запослени код страних или међународних организација и установа,

страних дипломатских и конзуларних представништава или код страних правних или физичких лица, ако међународним уговором није друкчије одређено, и за стране држављане и лица без држављанства који су на територији Републике запослени код страних правних или физичких лица, ако међународним уговором није друкчије одређено, односно код међународних организација и установа и страних дипломатских и конзуларних представништава, ако је такво осигурање предвиђено међународним уговором, као и за послодавце је зарада.

Сагласно наведеном, зарада коју остваре физичка лица која су, у конкретном случају, као домаћи држављани (резиденти Републике Србије) радно ангажована од стране Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција, ослобођена је од опорезивања порезом на доходак грађана сагласно члану 20. став 2. Закона.

Имајући у виду да је зарада коју оствари физичко лице домаћи држављанин (резидент Републике Србије) од стране Организације уједињених нација и њених специјализованих агенција, ослобођена од опорезивања порезом на доходак грађана, то ослобођење односи се и на годишњи порез на доходак грађана, тј. тај приход се не урачунава у основицу годишњег пореза на доходак грађана.

По питању обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, као претходно поставља се питање да ли та лица спадају у категорију осигураника из обавезног социјалног осигурања сагласно прописима који регулишу та права, а који су у делокругу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања и Министарства здравља.

ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

1. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице које је старосни пензионер – жена старија од 60 година живота, и носилац породичног пољопривредног газдинства обвезник пореза на додатну вредност?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-570/2017-04 од 20.11.2017. год.)

Одредбом члана 31. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. Закона и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додатну вредност у складу са законом којим се уређује порез на додатну вредност (у даљем тексту: предузетник), сагласно одредби члана 32. став 1. Закона.

Обвезник пореза из става 1. члана 32. Закона, по основу прихода од пољопривреде и шумарства је физичко лице – носилац породичног пољопривредног газдинства уписано у регистар пољопривредних газдинстава у складу са прописима који уређују ту област и које води пословне књиге у складу са чланом 43. став 2. овог закона (члан 32. став 2. Закона).

Одредбом члана 12. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. 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 и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да када осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др.), допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса, у складу са овим законом.

Изузетно од одредбе става 1. овог члана, обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу запослења, односно по основу самосталне делатности искључује обавезу плаћања доприноса по основу пољопривредне делатности (став 2. члан 12. Закона о доприносима).

Одредбом члана 68. став 3. Закона изменама и допунама Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 101/10), који је ступио на снагу 30. децембра 2010. године, прописано је да осигураници којима престане својство осигураника по основу запослења, односно обављања самосталне делатности после ступања на снагу овог закона, а отпочну да се баве пољопривредом, обавезно су осигурани према овом закону, од дана почетка обављања те делатности, ако нису старији од 65 (мушкарац), односно 60 (жена) година живота.

У мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, број: 117-00-2432/2017-07 од 20. јула 2017. године, које се односи на обавезу осигурања корисника старосне пензије по основу оснивања пољопривредног газдинства сагласно Закону о пензијском и инвалидском осигурању, наводи се:

„Према члану 13. Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03, 64/04–УС, 84/04–др. закон, 85/05, 101/05–др. закон, 63/06–УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14 и 142/14, у даљем тексту: Закон) осигураници пољопривредници су лица која се баве пољопривредном делатношћу као носиоци породичног пољопривредног газдинства,

чланови породичног пољопривредног газдинства или чланови мешовитог домаћинства, ако нису осигураници запослени, осигураници самосталних делатности, корисници пензије или нису на школовању. Пољопривредним домаћинством, породичним пољопривредним газдинством, односно мешовитим домаћинством, у смислу овог закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода, без обзира на сродство између њихових чланова, на пољопривредном домаћинству, односно газдинству са најмање 0,5 хектара пољопривредног земљишта, односно са мање од 0,5 хектара пољопривредног земљишта, другог земљишта или грађевинске целине на којем се обавља сточарска, повртарска или виноградарска производња, узгој рибе, гајење печурака, пужева, пчела и други узгој или гајење.

Чланом 14. став 1. Закона је прописано да се својство осигураника стиче даном почетка а престаје даном престанка запослења, обављања самосталне или пољопривредне делатности, односно обављања уговорних послова.

Изузетно од става 1. овог члана, својство осигураника пољопривредника може престати и са даном испуњења услова за стицање права на пензију у складу са овим законом, сходно члану 14. став 6. Закона.

Наиме, имајући у виду наведено корисник старосне пензије није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности у смислу члана 13. Закона.

Међутим, уколико се ради о кориснику старосне пензије који је члан или оснивач привредног друштва у складу са законом које је уписано у регистар надлежне организације и које се кроз делатност друштва бави пољопривредом, онда је то лице у обавезном осигурању као осигураник самосталне делатности у смислу члана 12. став 1. тачка 2. Закона.“

Сагласно наведеном, у случају када је физичко лице (жена) корисник старосне пензије које има више од 60 година живота и обавља пољопривредну делатност као носилац породичног пољопривредног газдинства и по том основу је обвезник пореза

на приходе од самосталне делатности у складу са Законом, према наведеном мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, то лице као „корисник старосне пензије није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности у смислу члана 13. Закона“, с тим да „уколико се ради о кориснику старосне пензије који је члан или оснивач привредног друштва у складу са законом које је уписано у регистар надлежне организације и које се кроз делатност друштва бави пољопривредом, онда је то лице у обавезном осигурању као осигураник самосталне делатности у смислу члана 12. став 1. тачка 2. Закона.“ Сагласно томе, како физичко лице (у предметном случају, жена) корисник старосне пензије (конкретно, по основу радног односа) које има више од 60 година живота и обавља пољопривредну делатност као физичко лице носилац породичног пољопривредног газдинства које води пословне књиге и по основу наведене делатности је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности, према наведеном мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање по том основу.

2. Да ли постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање за физичко лице које је старосни пензионер и носилац породичног пољопривредног газдинства обвезника пореза на додату вредност?

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 011-00-438/2017-04 од 15.11.2017. год.)

Према наводима и накнадном усменом појашњењу захтева, као физичко лице које је власник пољопривредног земљишта, код Управе за трезор 2014. године регистровани сте пољопривредно газдинство и уписани сте као носилац породичног пољопривредног газдинства, а такође евидентирани сте као обвезник пореза на

додату вредност. Од 2014. године, сагласно прописима, предавали сте ПДВ извештаје и продужавали регистрацију код Управе за трезор. Напомињете да у периоду од 2014. до 2016. године пољопривредно газдинство није обављало пословне активности и с тим у вези није ни било промета новчаних средстава преко рачуна, а да сте за те године Пореској управи предавали обрасце ППДГ-1С, ПБ-2 и БУ. Указујете да је газдинство почело фактички да обавља пољопривредну делатност у 2017. години и да је остваривање промета отпочело у јануару те године. Истичете да се као носилац породичног пољопривредног газдинства које је уписано у регистар пољопривредних газдинстава и које води пословне књиге, нисте определили за исплату личне зараде. Указујете да сте у време регистровања породичног газдинства (2014. године) имали преко 66 година живота и преко 40 година радног стажа и да сте били запослени, а да сте као лице у радном односу код послодавца – осигураник запослени остварили право на пензију у 2016. години од када сте корисник старосне пензије (по основу радног односа).

Одредбом члана 31. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04, 62/06, 65/06–исправка, 31/09, 44/09, 18/10, 50/11, 91/11–УС, 93/12, 114/12–УС, 47/13, 48/13–исправка, 108/13, 57/14, 68/14–др. закон и 112/15, у даљем тексту: Закон) прописано је да се приходом од самосталне делатности сматра приход остварен од привредних делатности, укључујући и делатности пољопривреде и шумарства, пружањем професионалних и других интелектуалних услуга, као и приход од других делатности, уколико се на тај приход по овом закону порез не плаћа по другом основу.

Обвезник пореза на приходе од самосталне делатности је физичко лице које остварује приходе обављањем делатности из члана 31. Закона и свако друго физичко лице које је обвезник пореза на додату вредност у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (у даљем тексту: предузетник), сагласно одредби члана 32. став 1. Закона.

Обвезник пореза из става 1. члана 32. Закона, по основу прихода од пољопривреде и шумарства је физичко лице – носилац породичног пољопривредног газдинства уписано у регистар пољопривредних газдинстава у складу са прописима који уређују ту област и које води пословне књиге у складу са чланом 43. став 2. овог закона (члан 32. став 2. Закона).

Одредбом члана 12. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. 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 и 112/15, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да када осигураник остварује приходе по више различитих основа (радни однос, самостална делатност, уговори и др.), допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање обрачунава се и плаћа по свим тим основима, до износа највише годишње основице доприноса, у складу са овим законом.

Изузетно од одредбе става 1. овог члана, обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање по основу запослења, односно по основу самосталне делатности искључује обавезу плаћања доприноса по основу пољопривредне делатности (став 2. члан 12. Закона о доприносима).

Одредбом члана 68. став 3. Закона изменама и допунама Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 101/10), који је ступио на снагу 30. децембра 2010. године, прописано је да осигураници којима престане својство осигураника по основу запослења, односно обављања самосталне делатности после ступања на снагу овог закона, а отпочну да се баве пољопривредом, обавезно су осигурани према овом закону, од дана почетка обављања те делатности, ако нису старији од 65 (мушкарац), односно 60 (жена) година живота.

У мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, број: 117-00-2432/2017-07 од 20. јула 2017. године, које се односи на обавезу осигурања корисника старосне пензије по основу оснивања пољопривредног газдинства сагласно Закону о пензијском и инвалидском осигурању, наводи се:

„Према члану 13. Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03, 64/04–УС, 84/04–др. закон, 85/05, 101/05–др. закон, 63/06–УС, 5/09, 107/09, 101/10, 93/12, 62/13, 108/13, 75/14 и 142/14, у даљем тексту: Закон), осигураници пољопривредници су лица која се баве пољопривредном делатношћу као носиоци породичног пољопривредног газдинства, чланови породичног пољопривредног газдинства или чланови мешовитог домаћинства, ако нису осигураници запослени, осигураници самосталних делатности, корисници пензије или нису на школовању. Пољопривредним домаћинством, породичним пољопривредним газдинством, односно мешовитим домаћинством, у смислу овог закона, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода, без обзира на сродство између њихових чланова, на пољопривредном домаћинству, односно газдинству са најмање 0,5 хектара пољопривредног земљишта, односно са мање од 0,5 хектара пољопривредног земљишта, другог земљишта или грађевинске целине на којем се обавља сточарска, повртарска или виноградарска производња, узгој рибе, гајење печурака, пужева, пчела и други узгој или гајење.

Чланом 14. став 1. Закона је прописано да се својство осигураника стиче даном почетка а престаје даном престанка запослења, обављања самосталне или пољопривредне делатности, односно обављања уговорних послова.

Изузетно од става 1. овог члана, својство осигураника пољопривредника може престати и са даном испуњења услова за стицање права на пензију у складу са овим законом, сходно члану 14. став 6. Закона.

Наиме, имајући у виду наведено, корисник старосне пензије није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности у смислу члана 13. Закона.

Међутим, уколико се ради о кориснику старосне пензије који је члан или оснивач привредног друштва у складу са законом које је уписано у регистар надлежне организације и које се кроз делатност друштва бави пољопривредом, онда је то лице у обавезном

осигурању као осигураник самосталне делатности у смислу члана 12. став 1. тачка 2. Закона.“

Сагласно наведеном, у случају када је физичко лице корисник старосне пензије који има више од 65 година живота и обавља пољопривредну делатност као носилац породичног пољопривредног газдинства и по том основу је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности у складу са Законом, према наведеном мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања, то лице као „корисник старосне пензије није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности у смислу члана 13. Закона“, с тим да „уколико се ради о кориснику старосне пензије који је члан или оснивач привредног друштва у складу са законом које је уписано у регистар надлежне организације и које се кроз делатност друштва бави пољопривредом, онда је то лице у обавезном осигурању као осигураник самосталне делатности у смислу члана 12. став 1. тачка 2. Закона.“ Сагласно томе, како физичко лице корисник старосне пензије (конкретно, по основу радног односа) које има више од 65 година живота и обавља пољопривредну делатност као физичко лице носилац породичног пољопривредног газдинства које води пословне књиге и по основу наведене делатности је обвезник пореза на приходе од самосталне делатности, према наведеном мишљењу Министарства за рад, запошљавање, борачка и социјална питања није обавезно осигурано лице по основу обављања пољопривредне делатности, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање по том основу.

Поред тога, имајући у виду наводе у предметном случају, када је физичко лице у радном односу код послодавца и истовремено је носилац породичног пољопривредног газдинства који се определио да води пословне књиге (сагласно члану 33. став 2. Закона), имајући у виду одредбу члана 12. став 2. Закона о доприносима сматрамо да не постоји обавеза плаћања доприноса за пензијско и инвалидско осигурање по основу обављања пољопривредне делатности имајући у виду да је у предметном случају обавезно осигуран као запослени.

РЕПУБЛИЧКЕ АДМИНИСТРАТИВНЕ ТАКСЕ

1. Ослобођење страног држављанина од плаћања републичке административне таксе за визу коју прибавља код надлежног органа у Републици Србији ради боравка у Републици Србији у циљу рада у непрофитном хуманитарном удружењу грађана које је регистровано у Републици Србији

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-00-00331/2017-04 од 24.11.2017. год.)

Одредбама члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. 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 и 61/17, 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 републичке административне таксе по одредбама тог закона. Износи такси прописани су Тарифом републичких административних такси (у даљем тексту: Тарифа) која је саставни део Закона. 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. У Одељку Б прописане су конзуларне таксе.

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.

Дакле, за захтев и за издавање визе се републичка административна такса плаћа, осим у случајевима за које је Законом прописано право на таксено ослобођење.

Сагласно 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.

Према одредби члана 22. Закона, у решењу, исправи, документу или писменом, који се издаје без плаћања таксе, мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе. Решење, исправа, документ или писмено из става 1. тог члана може се користити само у сврху за коју је издато.

Тарифним бројем 37. став 1. тач. 5), 6), 7) и 8) Одељка А Тарифе која је саставни део Закона, прописано је, између осталог, да се за издавање виза за стране држављане плаћа републичка административна такса и то, за издавање визе за краћи боравак (визе Ц) на граничном прелазу, за један улазак, са роком важења до 15 дана, односно за привремени боравак до три месеца, односно за привремени боравак преко три месеца до једне године, односно за привремени боравак преко једне године. У ставу 3. Напомене уз тај тарифни број прописано је да таксу из тог тарифног броја не плаћају страни држављани који организовано, преко хуманитарних организација регистрованих у Републици Србији, долазе у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи.

Према томе, страни држављанин (у конкретном случају, држављанин Чешке Републике) који надлежном органу у Републици Србији поднесе захтев за издавање једне од виза прописаних Тарифним бројем 37. став 1. Одељка А Тарифе не плаћа републичку административну таксу за издавање визе, ако организовано, преко хуманитарних организација регистрованих у Републици Србији, долази у Републику Србију ради пружања хуманитарне помоћи, у складу са одредбом става 3. Напомене уз Тарифни број 37. Одељка А Тарифе.

У решењу, исправи, документу или писменом, које надлежни органе издаје без плаћања таксе мора се означити сврха издавања и основ ослобођења од плаћања таксе.

ЦАРИНЕ

1. Шта се може прихватити као веродостојан доказ о овлашћењу за заступање у царинском поступку?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-1006/2017-17 од 23.11.2017. год.)

Чланом 6. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/2010, 111/2012, 29/2015 и 108/2016) прописано је да свако лице може, под условима из члана 89. став 2. и 3, именовати свог заступника за предузимање свих или само неких радњи у поступку који води царински орган. Истим чланом прописано је да заступање може бити посредно или непосредно, као и да се заступник мора изјаснити пред царинским органом које лице заступа, да ли је заступање посредно или непосредно, а на захтев царинског органа мора поднети веродостојну исправу са овлашћењем за заступање у царинском поступку.

Чланом 49. Закона о општем управном поступку („Сл. гласник РС“, бр. 18/2016) прописано је да се пуномоћје даје у писменом облику или усмено на записник, такође и да уколико орган посумња у истинитост пуномоћја, налаже странци да поднесе оверено пуномоћје.

На основу свега наведеног, мишљења смо да је могуће да увозник пред царинским органом усмено овласти заступника потписом на записник, уз достављање на увид исправе на основу које царински орган може утврдити идентитет даваоца овлашћења. Друга могућност је доставити царинском органу овлашћење о заступању (исправа о заступању), оверено у складу са чланом 5. и чланом 29. Закона о оверавању потписа, рукописа и преписа („Сл. гласник РС“, бр. 93/2014 и 22/2015).

2. Да ли постоји обавеза ангажовања царинског заступника од стране страних дипломатско-конзуларних представништва

и канцеларија међународних владиних организација приликом увоза робе за службене потребе представништва и личну употребу њиховог страног особља?

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-01304/2017-17 од 9.11.2017. год.)

Чланом 89. став 3. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15 и 108/16) прописано је да декларант мора да има седиште или пребивалиште у Републици Србији, осим лица које пријављује робу за транзит или привремени увоз и само повремено пријављује робу, ако то царински орган сматра оправданим. С тим у вези, свако лице може именовати свог заступника за предузимање свих или само неких радњи у поступку који води царински орган.

Одредбом члана 6. Царинског закона предвиђено је да лице које нема седиште или пребивалиште у Републици Србији, а учествује у царинском поступку мора именовати посредног заступника који поступа у своје име а за рачун лица које нема седиште или пребивалиште у Републици Србији. Такође, заступник мора имати седиште или пребивалиште у Републици Србији, осим у случајевима наведеним у члану 89. истог закона. Стога, имајући у виду да су дипломатска и конзуларна представништва страних држава и њихово особље, као и међународне и хуманитарне организације регистроване, односно пријављене код Министарства спољних послова, може се сматрати да та лица имају статус домаћег лица, у смислу члана 5. став 1. тачка 2) Царинског закона.

3. Царински третман пословне конструкције домаће компаније, према којој би ова компанија своје производе лагеровала, тј. држала у складишту на територији Европске уније, а који би се, након поруџбине одређене количине робе

са тог лагера од стране клијента, отпремала том клијенту који је робу поручио

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00860/2017-17 од 1.11.2017. год.)

Чланом 188. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15 и 108/16) прописано је да у поступку извоза царински орган одобрава изношење домаће робе из царинског подручја Републике Србије. У поступку извоза примењују се извозне формалности укључујући примену трговинских мера и обрачунава се извозна царина ако је прописана. Такође, прописано је да се извозна декларација подноси царинском органу надлежном према седишту или пребивалишту извозника или према месту у коме се роба пакује односно утовара за извоз. С друге стране, чланом 190. истог закона предвиђено је да кад се роба привремено извози са намером да се поново увезе у непромењеном стању, ће се сходно примењивати одредбе овог закона којим је уређен поступак привременог увоза.

Имајући у виду да у конкретном случају роба напушта царинско подручје Републике Србије, при чему не постоји намера враћања робе у Републику Србију, што потврђују закључени уговори о продаји, то нема места примени поступка привременог извоза, већ над предметном робом треба спровести извозни поступак.

Када је у питању спровођење извозног поступка и подношење потребних исправа, ту, најпре, треба имати у виду да је чланом 84. Царинског закона прописано да роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак, а да је у члану 86. истог закона предвиђено да се декларација подноси:

- 1) у писменој форми;
- 2) електронском разменом података, ако то допуштају техничке могућности и ако употребу електронских средстава одобри царински орган;

3) усмено или другим радњама којима држалац робе захтева стављање робе у царински поступак, ако је таква могућност предвиђена прописима.

С тим у вези, указали бисмо на члан 101. Царинског закона где је прописано да царински орган, у случајевима и на начин који пропише Влада, одобрава поједностављена поступка, између осталог, одобрава да декларација не садржи неке податке или да се уз њу не прилажу неке од прописаних исправа. У истом члану још стоји да је декларант дужан да, у року који одреди царински орган, поднесе допунску декларацију која може бити општа, периодична или збирна, те да допунска декларација и поједностављена декларација чине целину на коју се примењују прописи који важе на дан прихватања поједностављене декларације.

Даље, у члану 235. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15, 44/16 и 10/17) прописано је да извозна царинарница може, на захтев декларанта, да прихвати декларацију за извоз робе и у случају када не садржи све прописане податке, али мора да садржи податке који се захтевају за непотпуну декларацију. Такође, прописано је да се на извозну декларацију сходно примењују чл. 210–214. ове уредбе. С тим у вези, напомињемо да је чланом 211. прописан рок за подношење допунске декларације, тј. прописано је да рок који царински орган одреди за достављање података или исправа који су недостајали у тренутку прихватања декларације не сме бити дужи од месец дана од дана прихватања те декларације. Даље, у истом члану стоји да ако се подаци или исправе које недостају односе на царинску вредност, царински орган може, ако је неопходно, с обзиром на околности, одредити дужи рок или продужити првобитно одређени рок за подношење тих података или исправа. Код одређивања укупно допуштеног рока води се рачуна о важећим прописаним роковима.

Када су у питању подаци које непотпуна декларација за извоз мора да садржи, указујемо да је у Правилнику о облику, садржини,

начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку („Сл. гласник РС“, бр. 7/15, 45/15, 56/15, 88/15, 33/16, 73/16, 79/16, 8/17, 46/17, 69/17, 83/17 и 96/17) у Прилогу 16 део III под називом „Захтеви за поједностављене поступке“ у табели 7 колона трећа прописани подаци које ова декларација мора да садржи како би царински орган могао да је прихвати. У вези са тим, посебно напомињемо да у непотпуну извозну декларацију није потребно уносити податке о примаоцу робе нити шифру валуте.

Према томе, имајући у виду претходно цитиране одредбе царинских прописа, то је, у конкретном случају, потребно предметну робу извозно оцаринити уз подношење непотпуне извозне декларације, попуњене у складу са Правилником о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку, након чега би постојала обавеза подношења допунске декларације у року од месец дана од дана прихватања декларације, уз могућност продужења рока, у складу са Уредбом о царински дозвољеном поступању с робом, о чему одлучује царински орган.

4. Вођење евиденције за домаћу робу смештену у царинско складиште, осим робе наведене у члану 128. став 1. тачка 2) Царинског закона

(Мишљење Министарства финансија, бр. 483-00-01138/2017-17 од 25.10.2017. год.)

Чланом 128. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15 и 108/16) прописано је да је поступак царинског складиштења смештај у царинско складиште стране робе, која у том случају не подлеже плаћању увозних дажбина и мерама трговинске политике, односно домаће робе намењене извозу, која смештајем у царинско складиште подлеже примени мера које се, у складу са посебним прописима, примењују на извоз те робе. Такође, чланом

84. Царинског закона прописано да роба над којом треба да се спроведе царински поступак мора да буде обухваћена декларацијом за тај царински поступак.

С друге стране, у члану 136. истог закона прописано је да када постоје оправдани економски разлози, а нема сметњи за спровођење царинског надзора, царински орган може да одобри, између осталог, да се у простору царинског складишта смести домаћа роба, осим робе наведене у члану 128. став 1. тачка 2) овог закона, тј. осим домаће робе намењене извозу, која смештајем у царинско складиште подлеже примени мера које се, у складу са посебним прописима, примењују на извоз те робе. Даље, истим чланом изричито је прописано да се над робом не спроводи поступак царинског складиштења, те да царински орган може да захтева да се о овој роби води евиденција у складу са одредбама члана 135. овог закона, где стоји да је држалац царинског складишта дужан да води евиденцију о роби која се налази у поступку царинског складиштења на начин који одобри царински орган.

Према томе, имајући у виду све наведено, предлог да се евиденција домаће робе која се смешта у царинско складиште (а није у питању домаћа роба из члана 128. став 1. тачка 2)) води подношењем царинске декларације за поступак царинског складиштења (Ц7) није прихватљив из разлога што је Царинским законом изричито прописано (члан 136) да се у овом случају не спроводи поступак царинског складиштења, па, самим тим, не постоји ни обавеза подношења декларације.

С обзиром да је чланом 135. Царинског закона прописано да је држалац царинског складишта дужан да води евиденцију о роби на начин који одобри царински орган, то је на царинском органу да одобри на који начин ће се водити евиденција за ову робу, тј. који подаци ће бити потребни. Напомињемо да то могу бити подаци из декларације за царинско складиштење, али, исто тако, напомињемо да не могу бити у форми декларације.

5. Правилно окончање царинског поступка за добијене споредне производе настале у поступку активног оплемењивања, а имајући у виду нови став Министарства заштите животне средине изнет у допису из августа ове године

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00747/2017-17 од 5.10.2017. год.)

Чланом 143. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 18/10, 111/12, 29/15 и 108/16) прописано је да се поступак активног оплемењивања, уз примену једног или више процеса оплемењивања, може одобрити за:

1) страну робу, за коју се не плаћа царина нити роба подлеже мерама трговинске политике, а намењена је поновном извозу из царинског подручја у облику добијених производа (систем одлагања);

2) страну робу која је стављена у слободан промет уз плаћање дажбина, за коју се може одобрити повраћај царинског дуга или отпуст царине, ако се роба извезе из царинског подручја у облику добијених производа (систем повраћаја).

За све производе и робу добијене од робе стављене у царински поступак с одлагањем сматра се да су стављени у исти поступак.

Чланом 301. Уредбе о царински дозвољеном поступању с робом („Сл. гласник РС“, бр. 93/10, 63/13, 145/14, 95/15, 44/16 и 10/17) прописано је да царински орган издаје одобрење за поступак активног оплемењивања, ако подносилац захтева намерава да главни добијени производ извезе или поново извезе. Царински орган одређује рок у коме се добијени производи морају извести или се морају поновно извести, односно у коме се мора захтевати други царински дозвољен поступак или употреба.

Имајући у виду претходно речено, за споредне производе настале у поступку активног оплемењивања, сматра се да се, такође, налазе у поступку активног оплемењивања. Према томе, и

за њих важи опште правило да се царински поступак окончава када се за робу, која је била стављена у поступак или за добијене или прерађене производе одреди ново царински дозвољено поступање или употреба. Према члану 5. став 1. тачка 13) Царинског закона царински дозвољено поступање с робом или употреба робе јесте: стављање робе у царински поступак, уношење робе у слободну зону или у слободно складиште, поновни извоз робе из царинског подручја Републике Србије, уништавање робе и уступање робе у корист државе.

Уколико је опредељење да се споредни производи настали као отпад у поступку активног оплемењивања ставе у слободан промет, онда ће се при спровођењу поступка стављања у слободан промет, поред царинских, примењивати и прописи о заштити животне средине.

Према мишљењу Министарства пољопривреде и заштите животне средине изнетом у допису број: 011-00-00156/2014-16 од 02.07.2014. године, предметни отпад потребно је предати оператеру који има дозволу за третман наведене врсте отпада, издату од стране надлежног органа за издавање дозволе, уз обавезно попуњавање Документа о кретању отпада. У допису број: 353-01-00014/2014-17 од 12.09.2014. године Министарство финансија је изнело став који је у складу са претходно поменутиим мишљењем Министарства пољопривреде и заштите животне средине, а према ком, уколико се овај отпад ставља у слободан промет на територији Републике Србије, то може учинити само лице које поседује потребну дозволу за третман отпада, издату од стране надлежног органа.

У новом допису број: 011-00-00336/2017-16 од 08.08.2017. године Министарство заштите животне средине указује да је, у оваквим случајевима, произвођач отпада у обавези да отпад предаје оператерима који имају дозволу за управљање отпадом, издату од стране надлежног органа за издавање дозволе, уз обавезно попуњавање Документа о кретању отпада. Истичемо да су Министарство пољопривреде и заштите животне средине, као и

Министарство заштите животне средине, изнели став да је питање спровођења царинских формалности у вези са предметним отпадом, који представља споредне производе настале у поступку активног оплемењивања, у надлежности царинских органа, тј. да није у надлежности тог министарства.

Упоредивањем раније изнетих ставова у вези са овом проблематиком са новим, дошли смо до закључка да није изнет другачији став, тј. органи су сагласни да се не ради о прекограничном промету отпада и да се при стављању у слободан промет не захтева подношење дозволе за увоз отпада, већ дозвола за управљање отпадом (према раније важећем закону, дозвола за третман отпада), издата од стране надлежног органа.

Другачије тумачење става Министарства заштите животне средине имало би за последицу да се приликом стављања у слободан промет споредних производа насталих као отпад у поступку активног оплемењивања не захтева подношење одговарајуће дозволе издате од стране тог министарства, што у поменутом допису није изричито наведено.

6. Право на ослобођење од плаћања увозних дажбина приликом увоза моторног возила особе са инвалидитетом са 100% телесног оштећења

(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-00626/2017-17 од 26.9.2017. год.)

Чланом 12. став 1. тачка 4) Уредбе о врсти, количини и вредности робе на коју се не плаћају увозне дажбине, роковима, условима и поступку за остваривање права на ослобођење од плаћања увозних дажбина („Сл. гласник РС“, бр. 48 /10, 74/11, 63/13 и 8/17) прописано је да су ослобођени од плаћања увозних дажбина на предмете намењене за образовање, запошљавање или побољшање друштвеног положаја особа са инвалидитетом, као

и на резервне делове, компоненте или додатке који су посебно направљени за те производе: организације особа са инвалидитетом, односно особе са инвалидитетом – на специфичну опрему, путничке аутомобиле и друга моторна возила конструисана првенствено за превоз лица, уређаје и инструменте и на њихове резервне делове, као и на потрошни материјал, који су посебно израђени и намењени за употребу од стране особа са инвалидитетом. Да би се на овај начин остварило право, потребно је да се Министарству за рад, запошљавање, борачка и социјална питања достави потврда РФПИО о степену телесног оштећења особа са инвалидитетом.

Даље, право на ослобођење од плаћања увозних дажбина на увоз путничког аутомобила може се остварити на основу Споразума о слободној трговини уколико Република Србија има исти потписан са земљом из које се возило увози, при чему се подноси доказ о пореклу робе, односно потврда EUR 1, коју издаје царински орган у земљи одакле се роба извози.

Имајући у виду претходно наведено, да би се остварило право на ослобођење од плаћања увозних дажбина приликом увоза путничког аутомобила по основу наведене уредбе, исто мора бити конструисано и намењено за особе са инвалидитетом, а други основ по коме се може остварити право на ослобођење јесте да се приликом увоза путничког аутомобила приложи доказ о пореклу истог.

ИЗБЕГАВАЊЕ ДВОСТРУКОГ ОПОРЕЗИВАЊА

1. Порески третман камате коју резидентно правно лице исплаћује мађарском огранку кинеске банке која је резидент Народне Републике Кине

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00622/2017-04 од 20.11.2017. год.)

Како се наводи, резидентно правно лице исплаћује камату мађарском огранку кинеске банке (банка је резидент Народне Републике Кине) – огранак је, такође, резидент Народне Републике Кине (јер је његова централа резидент Народне Републике Кине).

Правно лице (резидент Народне Републике Кине) има контролни пакет акција у банци чији огранак остварује камату.

Стопроцентни власник правног лица је Народна Република Кина.

Законом о порезу на добит правних лица („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... 112/15, у даљем тексту: Закон), у члану 40. став 1. тачка 3) Закона, прописано је да се, уколико уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу камата.

Сходно члану 40а став 1. Закона, код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода.

Између Савезне владе Савезне Републике Југославије и Владе Народне Републике Кине закључен је Уговор о избегавању двоструког опорезивања у односу на порезе на доходак и на имовину („Сл. лист СРЈ – Међународни уговори“, бр. 2/97, у даљем тексту: Уговор) који се примењује од првог јануара 1998. године.

Уговор производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Народне Републике Кине.

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

Уговор, у члану 11. (Камата) ст. 1, 2. и 3. прописује:

„1. Камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији – ово зато јер је исплатилац камате резидент Републике Србије), а исплаћује се резиденту друге државе уговорнице (у конкретном случају, резиденту Народне Републике Кине) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Народној Републици Кини).

2. Камата се може опорезивати и у држави уговорници у којој настаје (у конкретном случају, у Републици Србији) у складу са законима те државе, али ако је прималац стварни власник камате, разрезан порез не може бити већи од 10 одсто бруто износа камате. Надлежни органи држава уговорница договарају се о начину примене овог ограничења.

3. Изузетно од одредаба става 2. овог члана, камата која настаје у држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) изузима се од опорезивања у тој држави (у конкретном случају, Републици Србији) ако је оствари и стварно поседује влада

друге државе уговорнице (у конкретном случају, Влада Народне Републике Кине), њена политичка јединица или локална власт или било која банка те владе, њене политичке јединице или локалне власти.“

С обзиром на изнето, у конкретном случају који се наводи у предметном захтеву, камата коју у Републици Србији оствари резидент Народне Републике Кине се, сходно члану 11. (Камата) став 2. Уговора, у Републици Србији опорезује стопом пореза по одбитку која износи 10 одсто од бруто износа камате (наведено уз испуњење услова предвиђених Законом и Уговором – презентовање валидне потврде о резидентности на прописаном обрасцу Републике Србије или овереном преводу потврде на обрасцу који прописује надлежни орган Народне Републике Кине, као и доказа о стварном власништву прихода – камате). Уколико наведени услови нису испуњени, примениће се одредбе члана 40. став 1. тачка 3. Закона.

Имајући у виду наведено, указујемо да се, у конкретном случају, не може применити решење из члана 11. (Камата) став 3. Уговора, према којем се камата изузима од опорезивања у Републици Србији и опорезује само у Народној Републици Кини и то из следећих разлога:

Став је Сектора за фискални систем да се, у конкретном случају (односно када то није експлицитно наведено у Уговору), не може узети у обзир посредно (преко трећег лица) власништво које друга држава уговорница (Народна Република Кина) има у банци чији мађарски огранак остварује камату у Републици Србији.

Решење из члана 11. (Камата) став 3. Уговора (неопорезивање камате у Републици Србији, односно опорезивање камате само у Народној Републици Кини) применило би се у случају да је друга држава уговорница (Народна Република Кина) непосредни (а не

преко трећег лица) и стопроцентни власник банке која остварује камату из Републике Србије, што у примеру из предметног захтева није случај.

Из наведених разлога, сматрамо да (у конкретном случају) банку која (преко свог мађарског огранка – основаног у складу са прописима Републике Мађарске) у Републици Србији остварује камату чији је власник, поред друге државе уговорнице (Народне Републике Кине) треће лице, треба посматрати као и било коју другу банку, а не као „државну институцију – банку“, на коју треба применити решење из члана 11. (Камата) став 3. Уговора.

Ф И Н А Н С И Ј С К И С И С Т Е М

РАЧУНОВОДСТВО

1. Рачуноводствени третман жига који је правно лице стекло уносом неновчаног улога од стране оснивача – физичког лица

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-991/2017-16 од 22.11.2017. год.)

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

У предметном захтеву који нам је достављен, између осталог, наведено је следеће:

- физичко лице (власник 100% учешћа у капиталу привредног друштва) ангажовало је овлашћену ревизорску кућу, која је методом мултипликације извршила процену вредности жига. Жиг је заштићен у Заводу за интелектуалну својину и уписан је као неновчани улог у регистру који води Агенција за привредне регистре у складу са законом;

- у пословним књигама правног лица, које примењује комплетне МСФИ, извршено је признавање нематеријалне имовине и повећање основног капитала, у складу са МРС 38 – *Нематеријална имовина*. Према тачки 45. МРС 38, један или више делова нематеријалне имовине могу се стећи у замену за немонетарно

средство или средства за комбинацију монетарних и немонетарних средстава;

▪ Министарство финансија – Сектор за фискални систем је издао мишљење (број: 011-00-1279/2014-04 од 12.1.2015. године) са аспекта пореске амортизације из којег је цитирано следеће: „Обвезник (привредно друштво), који стиче право власништва на имовини (у конкретном случају, на правима и стварима) по основу неновчаног улога оснивача, физичког лица, за који је повећан оснивачки капитал привредног друштва (сагласно прописима који уређују привредна друштва), има право на признавање расхода (у пореском билансу) по основу амортизације предметне имовине која се утврђује у складу са Законом, уколико иста испуњава критеријуме за признавање сталних средстава, сагласно прописима о рачуноводству и релевантним МРС, односно МСФИ, при чему је та имовина у пословним књигама обвезника исказана на одговарајућим рачунима. Основицу за обрачун амортизације (у конкретном случају) чини набавна вредност имовине исказана у пословним књигама обвезника на дан уноса улога (а која одговара износу за који је повећана вредност удела оснивача).“

Сагласно члану 20. Закона, за признавање, вредновање, презентацију и обелодањивање позиција у финансијским извештајима, велика правна лица, правна лица која имају обавезу састављања консолидованих финансијских извештаја (матична правна лица), јавна друштва, односно друштва која се припремају да постану јавна, у складу са законом којим се уређује тржиште капитала, независно од величине, примењују Међународне стандарде финансијског извештавања (МСФИ).

МРС 38 – *Нематеријална имовина*, прописује рачуноводствени третман нематеријалне имовине којом се нису посебно бавили други рачуноводствени стандарди. Овим стандардом се захтева да ентитет призна нематеријалну имовину ако, и само ако, су задовољени одређени критеријуми. Овим стандардом се такође дефинише начин одмеравања књиговодствене вредности

нематеријалне имовине и захтевају се одређена обелодањивања о нематеријалној имовини.

Сагласно параграфу 8. овог стандарда (дефиниције):

– нематеријална имовина је немонетарна имовина без физичке суштине која се може идентификовати;

– средство је ресурс:

(а) који ентитет контролише као резултат прошлих догађаја;

и

(б) од ког се очекује прилив будућих економских користи у ентитет;

– књиговодствена вредност је износ по ком се имовина (средство) признаје у извештају о финансијској позицији након одузимања акумулиране депресијације (амортизације) и акумулираних губитака по основу умањења вредности;

– амортизација је систематска алокација (на трошкове) амортизационог износа нематеријалне имовине током њеног корисног века.

У складу са одредбама параграфа 21. и 22. стандарда, нематеријалну имовину треба признати ако, и само ако:

(а) је вероватно да ће се будуће економске користи, које су приписиве имовини, улисти у ентитет; и

(б) ако се набавна вредност имовине може поуздано одмерити.

Ентитет процењује вероватноћу будућих економских користи користећи разумне и прихватљиве претпоставке које представљају најбољу процену управе ентитета укупних економских услова који ће постојати током корисног века те имовине.

Сходно параграфу 24. овог стандарда нематеријална имовина се почетно одмерава по набавној вредности.

Сагласно параграфу 45. овог стандарда, један или више делова нематеријалне имовине се могу стећи у замену за

немонетарно средство или средства или за комбинацију монетарних и немонетарних средстава. Разматрање које следи се у потпуности односи на размену једног немонетарног средства за друго, али се такође примењује на све размене описане у претходној реченици. Набавна вредност такве нематеријалне имовине се одмерава по фер вредности осим ако: (а) трансакцији размени не недостаје комерцијална суштина или (б) фер вредност нити добијене и нити уступљене имовине се не може поуздано одмерити. Сечена имовина се одмерава на овај начин чак и ако ентитет не може одмах да престане да признаје уступљену имовину. Уколико се сечена имовина не одмерава по фер вредности, њена набавна вредност се одмерава по књиговодственој вредности уступљене имовине.

Имајући у виду наведено, а на основу информација изнетих у захтеву, у конкретном случају мишљења смо да се жиг који је правно лице стекло уносом неновчаног улога од стране оснивача (физичког лица) може признати као стална имовина, уколико су у том смислу испуњени захтеви МРС 38 – *Нематеријална имовина*.

Поново истичемо да се, сходно параграфу 45. овог стандарда, набавна вредност такве нематеријалне имовине одмерава по фер вредности, осим ако:

(а) трансакцији размени не недостаје комерцијална суштина или

(б) фер вредност нити добијене и нити уступљене имовине се не може поуздано одмерити. Сечена имовина се одмерава на овај начин чак и ако ентитет не може одмах да престане да признаје уступљену имовину. Уколико се сечена имовина не одмерава по фер вредности, њена набавна вредност се одмерава по књиговодственој вредности уступљене имовине.

Желели бисмо на крају да истакнемо да је за истинито и поштено приказивање финансијског положаја и успешности пословања правног лица прописана колективна одговорност

(законског заступника, органа управљања, надзорног органа и лица које саставља финансијске извештаје), односно у конкретном случају правно лице је у обавези да састави финансијске извештаје у складу са МСФИ, док је крајња одговорност ревизора да потврди, односно изрази мишљење о усклађености тих финансијских извештаја са МСФИ.

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

2. Поверавање вођења пословних књига у оквиру групе повезаних лица

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-3577/2017-16 од 17.11.2017. год.)

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

Одредбама члана 14. Закона прописано је да правно лице, односно предузетник општим актом уређује школску спрему, радно искуство и остале услове за лице које је одговорно за вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја.

Одредбама члана 15. став 1. Закона прописано је да вођење пословних књига и састављање финансијских извештаја правно лице, односно предузетник може поверити уговором у писаној форми, у складу са законом, привредном друштву или предузетнику, који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга.

Према подацима који се наводе у захтеву, повезано правно лице које у свом саставу има формирану финансијску службу би пружало рачуноводствене услуге другом повезаном правном лицу у оквиру групе (имају истог оснивача), које има регистровану исту претежну делатност као и лице коме се поверава вођење пословних књига (није регистровано за пружање рачуноводствених услуга).

Имајући у виду наведено, иако Закон захтева да услуге вођења пословних књига и састављања финансијских извештаја могу бити поверене привредном друштву, односно предузетнику који имају регистровану претежну делатност за пружање рачуноводствених услуга, мишљења смо да, у конкретном случају, правно лице може поверити вођење својих пословних књига искључиво повезаном правном лицу у оквиру групе којој и то правно лице припада, али не и другим правним лицима, односно предузетницима који воде пословне књиге по систему двојног књиговодства.

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

ДЕВИЗНО ПОСЛОВАЊЕ

1. Наплата и пренос девизних средстава остварених по основу посредовања у купопродаји ауторских права

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-01040/2017-16 од 29.11.2017. год.)

У допису се наводи да је привредно друштво из Београда посредник при куповини ауторских права између два нерезидента, те да се уговором обавезало да изврше наплату девизних средстава од нерезидента – купца ауторских права и та средства трансферише у корист другог нерезидента – продавца ауторских права, али умањена за уговорену посредничку провизију. С тим у вези, поставља се питање на који начин привредно друштво из Београда може да посредује у наплати девизних средстава за рачун нерезидента – продавца ауторских права, односно да учествује у описаном моделу наплате и трансфера девизних средстава, а да, при том, није купац тих права, нити врши продају истих.

Текућим пословима се, сходно члану 2. тачка (15) Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12 и 139/14, у даљем тексту: Закон), сматрају послови закључени између резидената и нерезидената чија намена није пренос капитала, а исти, сходно члану 3. Закона, обухватају, између осталог, и плаћања по основу спољнотрговинских послова и по другим текућим пословима са иностранством, у смислу закона којим се уређује спољнотрговинско пословање, којим законом је, у члану 2. став 1, прописано да се спољнотрговинским прометом робе и услуга сматра промет између домаћих и страних лица који се обавља на основу уговора закључених у складу са домаћим прописима и међународним уговорима.

Према подацима из предметног захтева, привредно друштво из Београда пружа услугу посредовања у промету ауторских права између два нерезидента: продавца, односно власника ауторских права и купца ауторских права, односно издавача. По основу услуге посредовања, привредно друштво из Београда остварује право на посредничку провизију, у смислу спољнотрговинског промета услуге посредовања. У вези могућности наплате провизије по основу пружања спољнотрговинске услуге посредовања у продаји ауторских права, уколико се иста врши у свему према подацима који су изнети у захтеву, мишљења смо да, са становишта одредби Закона, нема сметњи за наплату исте.

У допису се, исто тако, поставља питање могућности, како је наведено, „финансијског посредовања и заступања“, с обзиром да је уговором предвиђено да привредно друштво из Београда изврши наплату девизних средстава од нерезидента – купца ауторских права и потом та средства, умањена за уговорену посредничку провизију, трансферише у корист другог нерезидента – продавца ауторских права.

У вези с претходним, указујемо да је чланом 32. Закона прописано да се платни промет са иностранством обавља у девизама и у динарима преко банке, а у случајевима уређеним овим чланом Закона и преко издаваоца електронског новца, односно преко платне институције и јавног поштанског оператора који пружа платне услуге, у складу са законом којим се уређују платне услуге, као и да је на основу става 8. истог члана Закона Народна банка Србије донела Одлуку о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС“, бр. 24/07, 37/07, 38/10 и 111/15, даље: Одлука) и Упутство за спровођење Одлуке о условима и начину обављања платног промета са иностранством („Сл. гласник РС“, од броја 24/07 до броја 82/17, даље: Упутство). Одлуком и Упутством се ближе уређују услови, начин, основи и шифре трансакција у обављању платног промета са иностранством, који обухвата плаћања, наплаћивања и преносе по текућим и

капиталним пословима у девизама и динарима између резидената и нерезидената. Истовремено, указујемо да су, са становишта платно-билансне статистике, од посебног значаја шифре основа прилива и одлива које су прописане Упутством и које се наводе на налозима платног промета са иностранством. На поменуто посебно указујемо имајући у виду да би резидент део наплате из иностранства остварио по основу пружања нерезиденту услуге посредовања, а што, по нашем мишљењу, неспорно представља наплату по основу текућег посла, у смислу члана 3. Закона. Ипак, имајући у виду да је Народна банка Србије доносилац Одлуке и Упутства, сматрамо да службено тумачење одредаба подзаконских аката којима се регулише платни промет са иностранством можете прибавити само од поменуте институције. Исто тако, предлагемо вам да се обратите Народној банци Србије по питању могућности, како сте у допису навели, „финансијског посредовања и заступања“ у обављању платног промета између два нерезидента, са становишта евентуалне примене прописа којима се уређује пружање платних услуга.

Одговор у вези примене прописа дат је према подацима који су изнети у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи, мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

2. Могућност да резиденти – правна лица дају јемства и друга средства обезбеђења по послу закљученом између два нерезидента у Републици

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00977/2017-16 од 9.11.2017. год.)

У капиталне послове, сходно члану 2. тачка (16) став 2. Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11,

119/12 и 139/14, у даљем тексту: Закон), спадају, између осталог, кредитни послови и гаранцијски послови. Даљим одредбама Закона, али и одредбама подзаконских аката, начин и услови обављања ових послова ближе су уређени. Имајући у виду садржину питања из предметног захтева, а која се односи на давање јемства и других средстава обезбеђења од стране резидента – правног лица, указаћемо на одредбе Закона сходно којима се давање средстава обезбеђења сматра кредитним послом са иностранством, као и на одредбе Закона којима се давање средстава обезбеђења сматра гаранцијским пословима.

1) Кредитни послови обухватају кредитне послове у Републици, односно кредите које банка одобрава резиденту у девизама, као и кредитне послове са иностранством, у које спадају кредити, које одобрава банка или страна банка, и зајмови између резидената и нерезидената, о којима резиденти извештавају Народну банку Србије. Чланом 2. тачка (21) став 5. Закона прописано је да се кредитним пословима са иностранством сматрају и:

а) банкарске гаранције, авали и други облици јемства које банка даје у корист нерезидента – кредитора по кредитима које резиденти узимају из иностранства и по кредитним пословима између два нерезидента у иностранству, као и

б) јемства и друга средства обезбеђења која резидент – правно лице и предузетник даје у корист нерезидента – кредитора по кредитима које резиденти узимају из иностранства, као и јемства и друга средства обезбеђења која резидент – правно лице даје по кредитним пословима између два нерезидента у иностранству.

Чланом 18. став 7. Закона прописано је, између осталог, да резидент – правно лице може давати јемства и друга средства обезбеђења у корист нерезидента – кредитора по кредитима које резиденти узимају из иностранства, док јемства и друга средства обезбеђења по кредитним пословима између два нерезидента у

иностранству може давати у складу са чланом 23. овог закона, односно под условом да је нерезидент – дужник по кредитном послу у већинском власништву резидента и уз обавезу резидента – правног лица да уговори и од нерезидента прибави инструменте обезбеђења наплате.

Све претходно наведено односи се, дакле, на послове давања јемства и других средстава обезбеђења који се сматрају кредитним пословима са иностранством, а које резидент – правно лице и предузетник даје у корист нерезидента – кредитора по кредитима које резиденти узимају из иностранства или по кредитним пословима између два нерезидента у иностранству. Чланом 24. Закона резидентима је прописана обавеза извештавања о кредитним пословима са иностранством, ближе уређена Одлуком о извештавању о кредитним пословима са иностранством („Сл. гласник РС“, бр. 56/13 и 4/15). Како је доносилац поменуте одлуке Народна банка Србије, за ближа појашњења у вези са применом исте упућујемо Вас да се обратите тој институцији.

2) За разлику од послова давања јемства и других средстава обезбеђења која резидент – правно лице и предузетник даје у корист нерезидента, а који се сматрају кредитним пословима са иностранством, чланом 2. тачка (21а) Закона прописано је који се послови сматрају гаранцијским пословима. Исто тако, а у вези са питањем из предметног дописа, указујемо да је чланом 26. став 4. Закона прописано да резидент – правно лице може дати јемство нерезиденту само у следећим случајевима:

- по послу увоза робе и услуге другог резидента, као и
- нерезиденту који изводи инвестиционе радове у Републици.

Одредбе члана 26. Закона, којима се уређују гаранцијски послови, не примењују се на гаранције и јемства из члана 2. тачка (21) став 5. истог закона који се сматрају кредитним послом са

иностранством и који се обављају у складу са чланом 18. Закона, а описани су у тачки 1) овог дописа.

3) Најзад, уколико се питање из предметног захтева о могућности да резиденти – правна лица дају јемства и друга средства обезбеђења по послу закљученом између два нерезидента у Републици односи на конкретну ситуацију коју је описана на почетку захтева, указујемо да је Законом прописано да резиденти – правна лица могу давати јемства и друга средства обезбеђења по пословима између два нерезидента само уколико се ради о кредитном послу у иностранству. Како посао између два нерезидента који је у захтеву описан представља, у смислу члана 2. тачка (17) Закона, директну инвестицију нерезидента у Републици, давање јемства од стране резидента – правног лица по таквом послу није предвиђено Законом.

Одговор у вези примене прописа дат је из надлежности Министарства финансија и према подацима који су изнети у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

3. Исплата одштетних захтева насталих у иностранству за запослене у дипломатско-конзуларним представништвима Републике у иностранству и чланове њихових породица
(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-02986/2017-16 од 9.11.2017. год.)

Чланом 2. тачка (23) Закона о девизном пословању („Сл. гласник РС“, бр. 62/06, 31/11, 119/12 и 139/14, у даљем тексту: Закон) прописано је да послови по основу уговора о осигурању, у смислу

овог закона, обухватају плаћања премија и осигураних износа на основу уговора између осигуравајућег друштва – нерезидента и резидента као осигураника, као и између осигуравајућег друштва – резидента и нерезидента као осигураника, у складу са законом који уређује осигурање.

Плаћања по основу осигурања уређена су чланом 30. Закона, којим је прописано да резиденти – друштва за осигурање могу да врше плаћања ради депоновања и улагања у иностранство, у складу са одредбама закона који уређује послове осигурања, док резидент може плаћати премије осигурања на основу уговора о осигурању који је закључен са нерезидентом – осигуравајућим друштвом, под условом да је такав уговор дозвољен законом који уређује послове осигурања.

Најзад, чланом 34. став 2. тачка 4) Закона прописано је да се, изузетно од правила да се плаћање, наплаћивање и пренос између резидената и између резидената и нерезидената у Републици врше у динарима, плаћање, наплаћивање и пренос у Републици могу вршити и у девизама само по основу премија осигурања и преноса по основу животних осигурања.

С обзиром на наведено, мишљења смо да резиденти не би могли да изврше наплату у девизама у Републици по основу одштетних захтева из уговора о добровољном здравственом осигурању закљученим са резидентом – осигуравајућим друштвом.

У вези с питањем из предметног захтева које се односи на могућност исплате накнада по основу одштетних захтева у девизама на рачуне резидената отворене код банке у иностранству, у случају када су резиденти – осигураници запослени у Министарству спољних послова Републике, односно дипломатско-конзуларним представништвима Републике у иностранству, указујемо да је материја депозитних послова уређена чланом 27. Закона, којим је у ставу 2. прописано да резиденти могу држати девизе на рачуну код банке у иностранству под условима и на начин које пропише Народна банка Србије.

У складу са претходно наведеним, Народна банка Србије је донела Одлуку о условима под којима и начину на који резиденти могу држати девизе на рачуну код банке у иностранству („Сл. гласник РС“, бр. 31/12, 71/13, 98/13, 125/14 и 102/15). Како је давање одговора у вези с применом поменуте одлуке у надлежности поменуте институције, дописом смо се обратили Народној банци Србије, чији вам одговор у копији достављамо у прилогу.

Одговор у вези примене прописа дат је из надлежности Министарства финансија и према подацима који су изнети у захтеву. Напомињемо да, сходно члану 8. став 1. Закона о Народној скупштини („Сл. гласник РС“, бр. 9/10), Народна скупштина доноси аутентично тумачење закона, као и да, у складу са чланом 80. став 2. Закона о државној управи („Сл. гласник РС“, бр. 79/05, 101/07 и 95/10), мишљења органа државне управе нису обавезујућа.

ПОДСЕТНИК

ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ
У НОВЕМБРУ 2017. ГОДИНЕ

ЗАКОН	
Закон о потврђивању Споразума о зајму (Пројекат инклузивног предшколског образовања и васпитања) између Републике Србије и Међународне банке за обнову и развој	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 10 од 13. новембра 2017. год.
Закон о потврђивању Финансијског уговора Клинички центри/Ц између Републике Србије и Европске инвестиционе банке	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 11 од 24. новембра 2017. год.
Закон о потврђивању Уговора о зајму за кредит за повлашћеног купца за пројекат модернизације и реконструкције мађарско-српске железничке везе на територији Републике Србије, за деоницу Београд Центар – Стара Пазова између Владе Републике Србије, коју представља Министарство финансија, као зајмопримца и кинеске Export-import банке, као зајмодавца	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 11 од 24. новембра 2017. год.

Закон о потврђивању Уговора о зајму између KfW, Франкфурт на Мајни и Републике Србије коју представља министар финансија за Програм водоснабдевања и канализације у општинама средње величине у Србији V	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 11 од 24. новембра 2017. год.
Закон о потврђивању Уговора о изменама и допунама финансијских уговора 23.761, 24.745, 25.002, 25.198, 25.497, 25.610, 25.872, 81.657 и 82.640 између Републике Србије и Европске инвестиционе банке	<i>Сл. гласник РС – Међународни уговори</i> , бр. 11 од 24. новембра 2017. год.

УРЕДБЕ

Уредба о допуни Уредбе о ближим условима, критеријумима и елементима за пашално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 98 од 3. новембра 2017. год.
--	--

ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о изменама и допунама Правилника о обрасцима пореских пријава за утврђивање пореза на имовину	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 10. новембра 2017. год.
---	--

Правилник о изменама Правилника о платама и другим примањима запослених у Министарству финансија – Пореска управа	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 10. новембра 2017. год.
Правилник о допуни Правилника о одређивању царинских органа за царинење одређених врста робе или спровођење одређених поступака	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 10. новембра 2017. год.
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. 102 од 15. новембра 2017. год.
Правилник о допунама Правилника о изгледу службеног одеа царинског службеника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 17. новембра 2017. год.
Правилник о допунама Правилника о начину употребе и трајању службене одеће овлашћених и других царинских службеника	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 103 од 17. новембра 2017. год.

ОДЛУКЕ

Одлука о одређивању одговорних лица и тела у систему управљања програмима претприступне помоћи Европске уније за период 2007-2013. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 10. новембра 2017. год.
Одлука о одређивању одговорних лица и тела за управљање програмима претприступне помоћи Европске уније у оквиру инструмента за претприступну помоћ (ИПА II) за период 2014–2020. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 101 од 10. новембра 2017. год.
Одлука о измени Одлуке о образовању Комисије за контролу државне помоћи	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 104 од 22. новембра 2017. год.
Одлука о износива минималних акциза за дуванске прерађевине	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 106 од 24. новембра 2017. год.

ОСТАЛО

Стратегија за сузбијање неправилности и превара у поступању са финансијским средствима Европске уније у Републици Србији за период 2017–2020. године	<i>Сл. гласник РС</i> , бр. 98 од 3. новембра 2017. год.
--	--

CIP – Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна мишљења за примену финансијских прописа, главни уредник Горана Грозданић. – 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