



ПОСЛОВНИ

Двоброј 7/8 / јул-август 2017.

ПОРЕЗИ
РАЧУНОВОДСТВО
БУЏЕТСКО РАЧУНОВОДСТВО
ПОСЛОВНЕ ФИНАНСИЈЕ
ЗАРАДЕ

САВЕТНИК

ИЗДАЈАМО:

НОВА ОДЛУКА О МАКСИМАЛНОМ БРОЈУ ЗАПОСЛЕНИХ
НА НЕОДРЕЂЕНО ВРЕМЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ ЗА 2017. ГОДИНУ

ОД 1. ЈУЛА 2017. ПРИМЕЊУЈУ СЕ НОВИ ИЗНОСИ АКЦИЗЕ НА ЦИГАРЕТЕ

ОД 1. ЈУЛА 2017. ГОДИНЕ ДРУГОСТЕПЕНИ ПОРЕСКИ ПОСТУПАК
ВОДИ ПОСЕБАН ОРГАН У МИНИСТАРСТВУ ФИНАНСИЈА

ПРИПРЕМАЊЕ И ДОСТАВЉАЊЕ КВАРТАЛНОГ ИЗВЕШТАЈА
О ЈАВНИМ НАБАВКАМА ЗА ПЕРИОД АПРИЛ-ЈУН 2017. ГОДИНЕ

ПРИМЕНА ПДВ-а НА ДАВАЊЕ У ЗАКУП НЕПОКРЕТНОСТИ

РЕФАКЦИЈА ПЛАЋЕНЕ АКЦИЗЕ НА ДЕРИВАТЕ НАФТЕ И БИОГОРИВА КОЈИ СЕ
КОРИСТЕ КАО МОТОРНО ГОРИВО ЗА ТРАНСПОРТНЕ СВРХЕ ЗА ПРЕВОЗ ЛИЦА И СТВАРИ
РАЧУНОВОДСТВЕНО ЕВИДЕНТИРАЊЕ ЗАМЕНЕ РЕЗЕРВНОГ ДЕЛА ПОСТРОЈЕЊА И ОПРЕМЕ

УЛАГАЊЕ У РАЗВОЈ: ТРОШАК ИЛИ НЕМАТЕРИЈАЛНО УЛАГАЊЕ
ИЗВРШЕЊЕ НА ЗАРАДИ И ДРУГИМ СТАЛНИМ НОВЧАНИМ ПРИМАЊИМА

ОБАВЉАЊЕ СЛУЖБЕНОГ ПУТОВАЊА У ИНОСТРАНСТВО КОРИСНИКА ЈАВНИХ СРЕДСТАВА

Кроз јединствен и оригиналан концепт, на више од 500 страна А4 формата, читаоцима разјашњава најважније институте из области зарада, плата и других примања, а поред тумачења прописа садржи и многобројне примере обрачуна.

Саветник је намењен правним и рачуноводственим службама у привредним друштвима, јавном сектору и образовним институцијама, предузетницима, рачуноводственим агенцијама, удружењима послодаваца, синдикатима, привредним коморама, адвокатима итд.

У првом делу Саветника обрађена је исплата зарада и других примања у привредним делатностима.

У другом делу дате су карактеристике и специфичности исплата плата и других примања која остварују државни службеници, намештеници и запослени у јавним службама, односно запослени чије се плате финансирају из средстава буџета Републике Србије, буџета аутономне покрајине и јединица локалне самоуправе као и из средстава обавезног социјалног осигурања.

За наручивање, као и за све детаљне информације, можете нас контактирати путем телефона: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822 или путем мејла: office@ingpro.rs

ИНГ-ПРО

НОВО
ШТАМПАНО
ИЗДАЊЕ

САВЕТНИК ЗА ОБРАЧУН, ОПОРЕЗИВАЊЕ И ИСПЛАТУ ЗАРАДА, ПЛАТА И ДРУГИХ ПРИМАЊА

А У Т О Р
мр Жељко
Албанезе



ЦЕНА:
5.000,00 динара (+ 10% ПДВ-а).

Тираж је ограничен.



ПОСЛОВНИ САВЕТНИК

ISSN 2560-3221

Година I, двоброј 7/8

ЈУЛ-АВГУСТ 2017.

Оснивач и издавач:

ИНГ-ПРО

Издавачко-графичко д.о.о.

Београд, Веле Нигринове 16а

За оснивача и издавача:

Горан Грцић и Владимир Здјелар

Главни и одговорни уредник:

Жељко Албанезе

Аутори:

Милица Бјелић

Љиљана Симић

Борислав Ињац

Јован Чанак

Мирослава Минић

Дејан Дабетић

Жељко Албанезе

Графичка припрема:

Мирослав Арамбашић

Штампа:

Digital art, Београд

Редакција:

Веле Нигринове 16а, 11000 Београд

тел: +381 11 2836 890

факс: +381 11 2836 474

имејл: zeljko.albaneze@ingpro.rs

CIP - Каталогизација у публикацији
Народна библиотека Србије, Београд
657

ПОСЛОВНИ саветник / главни и одговорни уредник Жељко Албанезе.
- Год. 1, бр. 1 (јан. 2017) - . - Београд : ИНГ-ПРО, 2017 - (Београд : Digital art). - 30 cm

Месечно.
ISSN 2560-3221 = Пословни саветник

Штампани часопис „Пословни саветник” представља издање стручних ауторских текстова из области пореза, рачуноводства, буџетског рачуноводства, пословних финансија и зарада. Наменен је, пре свега, финансијским и рачуноводственим службама у јавном и приватном сектору, рачуноводственим агенцијама и слично.

Од рубрика у часопису издавајмо: Порези, Рачуноводство, Буџетско рачуноводство, Пословне финансије, Зараде.

Штампани часопис „ПОСЛОВНИ САВЕТНИК” излази из штампе месечно. У току године излази 10 бројева и 1 двоброј. У оквиру претплате, претплатници на штампано издање добијају могућност да писано, путем имејла, добију одговоре на питања у вези с темама које часопис обрађује.

Под слоганом „Будимо на вези” часопис је отворен за сва питања, мишљења, конструктивне предлоге, похвале и критике, а читаоци их могу упутити на адресу главног и одговорног уредника: zeljko.albaneze@ingpro.rs.

Такође, претплатници могу и сами предлагати теме које су важне за њихово пословање.

Најважније о рубрикама у часопису:

ЗАРАДЕ И ДРУГА ЛИЧНА ПРИМАЊА

Актуелне обрачуне зарада, накнаде зарада и друга примања запослених из радног односа и других лица која ангажују послодавци по уговорима ван радног односа, објашњавамо кроз њихове обрачуне са становишта Закона о раду, али и са становишта примене пореских прописа.

ФИНАНСИЈЕ И РАЧУНОВОДСТВО

Пратимо рачуноводствене промене привредних субјеката од отварања пословних књига на почетку године, преко актуелних промена у току године, до пописа и састављања годишњег рачуна.

ПОРЕСКИ ПРОПИСИ

Пратимо и објашњавамо примену свих пореских прописа – ПДВ, акцизе и порески поступак, али и примену пореза и доприноса на лична примања запослених и других лица, као и пореске обавезе по основу покретне и непокретне имовине, капитала и сл. Нећемо заборавити ни примену прописа о избегавању међународног двоструког опорезивања.

БУЏЕТСКО РАЧУНОВОДСТВО

Месечно пратимо пословање буџетских корисника и дајемо актуелне обрачуне у књиговодству по буџетским прописима.

ПЛАТЕ И ДРУГА ПРИМАЊА ЗАПОСЛЕНИХ КОД БУЏЕТСКИХ КОРИСНИКА

Паралелно са зарадама, дајемо и примере обрачуна плата и других личних примања запослених и других лица код буџетских корисника, уважавајући специфичности обрачуна у здравству, просвети, али и у јединицама локалне самоуправе, посебно имајући у виду предстојећу примену законских прописа о платама у јавном сектору.

ОСТАЛО:

- новине у платном промету,
- актуелности у спровођењу царинских прописа,
- тумачења министарстава,
- актуелни месечни статистички подаци.

Часопис можете поручити телефоном: 011/2836-820, 2836-821, 2836-822 или имејлом: office@ingpro.rs

■ Одлука о максималном броју запослених на неодређено време у јавном сектору за 2017. годину	3
■ Од 1. јула 2017. године другостепени порески поступак води посебан орган у Министарству финансија	7
■ Од 1. јула 2017. примењују се нови износи акцизе на цигарете	10
■ Припремање и достављање кварталног извештаја о јавним набавкама за период април–јун 2017. године.....	12
■ Примена ПДВ-а на давање у закуп непокретности	14
■ Претходни порез – подела према економској припадности и сразмерни порески одбитак –	22
■ Рефакција плаћене акцизе на деривате нафте и биогорива који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе за превоз лица и ствари.....	29
■ Рачуноводствено евидентирање замене резервног дела постројења и опреме....	34
■ Улагање у развој: трошак или нематеријално улагање (инвестиција).....	37
■ Промене корисног века употребе средства и прилагођавање амортизационих стопа – начин обрачуна и рачуноводствено евидентирање	40
■ Измирење финансијских обавеза између корисника платних услуга на основу склопљених уговора о компензацији, цесији, асигнацији, преузимању дуга и јемству	44
■ Обављање службеног путовања у иностранство корисника јавних средстава.....	53
■ Извршење на заради и другим сталним новчаним примањима	60
■ Услуге које послодавци пружају запосленима у вези са радом и њихов порески третман	69
■ Потписан мултилатерални уговор за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основе и премештања добити односе на пореске уговоре	75
■ Коришћење претходног прегледа у циљу смањења ризика од настајања прекршајне одговорности у царинском поступку.....	81
■ Питања претплатника	85
■ Календар пореских обавеза за јул и август 2017. године	89
■ Карактеристике у исплати минималне зараде и исплата минималне зараде за месец јун 2017. године	92
■ Износ личних примања запослених и других лица и њихов порески третман – на основу просечне зараде у Републици у месецу мају 2017. године од 64.860 динара.....	96

ОДЛУКА О МАКСИМАЛНОМ БРОЈУ ЗАПОСЛЕНИХ НА НЕОДРЕЂЕНО ВРЕМЕ У ЈАВНОМ СЕКТОРУ ЗА 2017. ГОДИНУ

У „Службеном гласнику РС” број 61/2017 објављена је ОДЛУКА о максималном броју запослених на неодређено време у систему државних органа, систему јавних служби, систему Аутономне Покрајине Војводине и систему локалне самоуправе за 2017. годину, која је ступила на снагу 1. 7. 2017. године (у даљем тексту: Одлука).

У односу на број запослених на неодређено време, утврђен Одлуком о максималном броју запослених за календарску 2015. годину (462.674), износ максималног броја запослених за 2017. годину мањи је по овој Одлуци за 11.241 и износи 451.433.

Током ове године радиће се по први пут на озбиљнијој реорганизацији у систему просвете, при чему је до краја године предвиђено смањење од преко 2.700 норми (пуног радног времена) у основном и средњем образовању, што ће бити резултат ефикасније расподеле ресурса и боље организације школства. Овај ефекат ће се постићи највише кроз реорганизацију мреже школа, коју Министарство просвете припрема на основу функционалних анализа Светске банке.

У овогодишњој Одлуци акценат је стављен на јачање капацитета у одређеним ресорима, као што су медицински радници у здравству и инспекцијске службе које имају водећу улогу у борби против сиве економије и увођењу реда у систем кроз контролу примене закона. До краја године у плану је запошљавање 2.500 особа медицинске струке (лекари и медицинске сестре).

Кроз Одлуку се подржава и јачање капацитета у оквиру ресора финансија како би Министарство финансија било у прилици да што боље анализира и контролише трошкове, али и да проналази дугорочне уштеде на другим местима у систему (кроз уређење сопствених прихода, опорезивање све значајнијег сектора професионалних и паметних услуга).

Изузетно је важно јачање капацитета Пореске управе Србије, с обзиром на значај ове институције у спречавању сиве економије и повећању наплате јавних прихода.

Јачање капацитета предвиђено је и у ресору правде како би се дошло до ефикаснијег и поузданијег правосуђа.

За сваку јединицу локалне самоуправе дефинисан је оптималан број запослених на основу интерног међусобног упоређивања јединица локалне самоуправе по основу површине, броја насеља, броја становника, броја туриста и броја језика у употреби.

Јединице локалне самоуправе које имају број запослених испод предвиђеног оптимума, добиле су простор за ново запошљавање, док оне изнад тог броја морају и ове године да смањују број запослених. До краја ове године на локалу је предвиђено укупно нето смањење броја запослених од 2.500.

Након два круга свеобухватне рационализације броја запослених, у Србији данас имамо 6,4 запослених у јавној управи на 100 становника, док је просек у ЕУ 8,5. Циљ је да јавна управа буде релативно мања, а самим тим и јефтинија и ефикаснија, и да тиме подржи привредни раст. То подразумева увећање продуктивности јавне управе, а оно је могуће кроз реорганизацију институција и њихових мрежа, што су сложене структурне мере које нам предстоје током ове и наредне године. Реорганизација треба да успостави систем који је усклађен са потребама грађана и привреде – од услуга на шалтерима, преко знања које се преноси у школама, здравствене и социјалне заштите, па све до бржег и поузданијег правосуђа. Осим квалитетнијих услуга, реорганизација је неопходна и како би све што је у претходном периоду урађено, било и одрживо, нарочито у контексту постигнутих буџетских уштеда.

У складу са наведеним, током 2017. године очекује се усвајање акционих планова у ресорима просвете, здравства, финансија, социјалне заштите и пољопривреде и заштите животне средине, који садрже мерљиве и достижне активности, уз јасне циљеве и рокове за реорганизацију, како се истиче у саопштењу Министарства државне управе и локалне самоуправе.

неопходно обезбедити одговарајући број извршилаца ради извршавања неопходних функција организационих облика.

2) Организациони облик за који је утврђена потреба рационализације, дужан је да након доношења нових аката о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места и престанка радног односа запослених са којима је закључен споразум, утврди број запослених за чијим радом престаје потреба у складу са новом организацијом рада, најмање до броја утврђеног Одлуком. Организациони облик који има обавезу доношења програма за решавање вишка запослених, дужан је да за ове запослене за чијим радом престаје потреба у складу са новом организацијом рада, донесе и спроведе програм решавања вишка запослених у поступку и на начин одређен Законом о раду, а за запослене који остану нераспоређени, дужан је да обезбеди исплату отпремнине због престанка потребе за њиховим радом, у висини која се одређује у складу са законом којим се уређује њихов радноправни статус, а која се обрачунава за све године рада у радном односу у јавном сектору.

* * *

ОД 1. ЈУЛА 2017. ГОДИНЕ ДРУГОСТЕПЕНИ ПОРЕСКИ ПОСТУПАК ВОДИ ПОСЕБАН ОРГАН У МИНИСТАРСТВУ ФИНАНСИЈА

Изменама и допунама Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС”, бр. 108/2016 – у даљем тексту: Измена Закона) извршена је промена надлежности за решавање у другостепеном пореском поступку. Наиме, уместо досадашњег другостепеног пореског органа, образованог при Пореској управи, та **надлежност је сада прописана другостепеном органу у Министарству финансија**, као независном органу за решавање у другом степену у пореском поступку.

Ове законске одредбе које се односе на утврђивање надлежности другостепеног органа и решавање у другостепеним пореским поступцима, примењују се почев од 1. јула 2017. године, када престају и надлежности Пореске управе у погледу овлашћења за решавање у другостепеном пореском поступку.

Предмете у којима није окончан поступак пред другостепеним пореским органом, до 30. јуна 2017. године преузеће новообразовани орган у Министарству финансија.

Наведеном Изменом Закона постиже се функционално јединство у спровођењу пореских прописа, јер сада другостепени порески поступак води другостепени орган – Министарство финансија. На тај начин се обезбеђује да у другом степену одлуку доноси орган независан у односу на првостепени орган, чиме се у потпуности примењује деволутивно дејство жалбе (по изјављеној жалби не може одлучивати орган који је донео првостепени акт).

Поступање по правном леку у пореском поступку од 1. јула 2017. године

Право на подношење жалбе

Према члану 140. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС”, бр. 80/2002... и 108/2016 – у даљем тексту: Закон), против пореског управног акта којим је одлучено о појединачним правима и обавезама из порескоправног односа, може се поднети жалба. Она се може поднети и када, по захтеву пореског обвезника за доношење пореског управног акта, решење није донето у прописаном року.

Жалбу може поднети:

- лице о чијим је правима или обавезама одлучено у првостепеном пореском поступку и
- лице које има правни интерес.

Жалба се подноси у року од 15 дана од дана пријема пореског управног акта, осим ако законом није друкчије прописано. Према иновираним одредбама у члану 143. Закона, **жалба се подноси надлежном другостепеном органу** (у даљем тексту: другостепени орган), што је у овом случају Министарство финансија од 1. јула 2017. године.

Жалба се предаје непосредно или препорученом поштом, односно изјављује на записник првостепеном пореском органу. У жалби се наводи порески управни акт против којег се подноси жалба, као и жалбени разлози и докази за поништење, измену или укидање тог акта, при чему увек треба имати у виду да је у поступку по жалби терет доказивања на жалиоцу.

Треба имати у виду и одредбу члана 143. став 2. Закона – да се жалба поднета у законском року ненадлежном органу, сматра благовремено поднетом надлежном органу. Ово значи да ће се сматрати да, када се после 1. јула 2017. године жалба на првостепено пореско решење поднесе ненадлежном органу (на пример Пореској управи), али у законском року, да је жалба у ствари поднета надлежном органу и биће узета у разматрање.

Решавање по жалби

Сходно иновираним члану 145. Закона, о жалби против првостепеног пореског управног акта одлучује другостепени орган одређен овим законом, а то је од 1. јула 2017. године Министарство финансија.

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

Ако другостепени орган нађе да ће недостатке првостепеног пореског поступка брже и економичније отклонити првостепени порески орган, својим решењем ће поништити првостепени порески управни акт и вратити предмет првостепеном пореском органу на поновни поступак. У том случају је другостепени орган дужан да својим решењем укаже првостепеном пореском органу у ком погледу треба да допуни поступак, а првостепени орган је дужан да у свему поступи по другостепеном решењу и да без одлагања, а најкасније у року од 40 дана од дана пријема другостепеног решења, донесе ново решење. Против овог новог решења допуштена је жалба.

Ако другостепени орган утврди:

- да су у првостепеном пореском управном акту погрешно оцењени докази,
 - да је из утврђених чињеница изведен погрешан закључак у погледу чињеничног стања,
 - да је погрешно примењен правни пропис на основу којег се решава ствар или
 - да је на основу слободне оцене требало донети друкчије решење,
- поништиће својим решењем првостепени порески управни акт и сам решити ствар.

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

в) Оглашавање пореског управног акта ништавим

Ако другостепени орган утврди:

- да је у првостепеном поступку учињена неправилност која чини порески управни акт ништавим – огласиће такав акт ништавим, као и онај део поступка који је спроведен после те неправилности;
- да је првостепени порески управни акт донео ненадлежни орган – поништиће тај акт по службеној дужности и доставити предмет надлежном органу на решавање.

г) Поништавање и измена пореског решења у вези са управним спором

Порески орган против чијег је решења благовремено покренут управни спор, може да до окончања спора поништи или измени своје решење из оних разлога из којих би суд могао да поништи то решење. Поништавање или измена овог решења може се извршити само ако се на тај начин отклања неправилност или незаконитост у поступку доношења решења и ако се тиме порески обвезник не доводи у неповољнији положај.

Поништено или измењено пореско решење доставља се пореском обвезнику и надлежном суду.

* * *

ОД 1. ЈУЛА 2017. ПРИМЕЊУЈУ СЕ НОВИ ИЗНОСИ АКЦИЗЕ НА ЦИГАРЕТЕ

Одредбама члана 40а Закона о акцизама („Сл. гласник РС”, бр. 22/2001... и 108/2016 – у даљем тексту: Закон) прописани су динарски износи акцизе на цигарете из увоза и на цигарете произведене у земљи (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ 2402 20 10 00 и 2402 20 90 00), за период од **1. јануара 2017. до краја 2020. године**, и то тако да се **сваких 6 месеци увећавају износи акцизе**. Истовремено је чланом 40в Закона прописано да се динарски износи акцизе усклађују са годишњим индексом потрошачких цена. Изузетно, динарски износи акциза из члана 40а Закона, неће се усклађивати уколико у календарској години која претходи години у којој се усклађивање врши, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, тај индекс не прелази 2%. Међутим, уколико тај индекс прелази 2%, усклађивање се за разлику коју чини индекс потрошачких цена у календарској години која претходи години у којој се усклађивање врши, умањен за 2%, с тим да ако је износ те разлике исказан децималним записом тако да су први и други децимални запис мањи од 24 – заокруживање децималног записа целог броја врши се на нулу; ако је износ те разлике од 24 до 74 – заокруживање се врши на децимални запис 50, а ако је износ те разлике већи од 75 – заокруживање се врши на први наредни цели број.

Дакле, чланом 40а Закона прописано је да се за период од **1. јула до 31. децембра 2017. године** акциза на цигарете (домаће и из увоза) обрачунава у износу од **65,50 динара по паклици од 20 комада** цигарета. Поред ове акцизе, плаћа се и акциза по стопи од **33%**, и то на основицу коју чини малопродајна цена цигарета коју утврђује произвођач, односно увозник цигарета (члан 40б Закона).

Међутим, подсећамо да је чл. 20. Закона о изменама и допунама Закона о акцизама („Сл. гласник РС”, број 108/2016), који је ступио на снагу 1. 1. 2017. године, прописано да ће се **прво наредно усклађивање динарских износа акцизе на цигарете вршити почев од 1. јануара 2018. године**, а по истеку календарске године у којој, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, индекс потрошачких цена прелази 2%.

Динарски износ акцизе за цигарете од 1. 1. до 31. 12. 2017. године:

Динарски износ акцизе на цигарете – домаће и из увоза – у 2017. години	од 1. 1. до 30. 6. 2017. г.	од 1. 7. до 31. 12. 2017. г.
	64,00 дин./пак.	65,50 дин./пак.

То значи да обвезници акцизе од 1. јула 2017. године акцизу на цигарете обрачунавају у динарском износу од 65,50 дин./пак., и то:

- **произвођачи који имају акцизну дозволу** на све количине цигарета испоручене из акцизних складишта – обрачунавају акцизу у динарском износу од 65,50 дин./пак.;
- **произвођачи који немају акцизну дозволу** на све количине цигарета испоручене из производних погона у складиште – обрачунавају акцизу применом новог динарског износа;
- **увозници** – приликом увоза плаћају акцизу обрачунату применом новог износа.

Обавеза пописа затечених залиха цигарета на дан 1. јул 2017. године

Због примене новог износа акцизе, обвезници акцизе на цигарете дужни су да попишу затечене залихе цигарета, у складу са чланом 31а Закона, на дан настанка промене, тј. 1. јула 2017. године.

Обавезу пописа затечених залиха имају **произвођачи, увозници, као и трговци на велико дуванским прерађевинама** – али не и трговци на мало.

ПРИПРЕМАЊЕ И ДОСТАВЉАЊЕ КВАРТАЛНОГ ИЗВЕШТАЈА О ЈАВНИМ НАБАВКАМА ЗА ПЕРИОД АПРИЛ–ЈУН 2017. ГОДИНЕ

У складу са чланом 132. став 1. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 124/2012, 14/2015 и 68/2015 – у даљем тексту: Закон), наручилац је дужан да прикупља и евидентира податке о поступцима јавних набавки и закљученим уговорима о јавним набавкама. Према ставу 3. истог члана, наручилац доставља тромесечни извештај у електронској форми Управи за јавне набавке најкасније до 10. у месецу који следи по истеку тромесечја. Према томе, **тримесечни извештај о јавним набавкама за период април–јун 2017. године наручиоци су дужни да доставе у електронској форми Управи за јавне набавке најкасније до 10. јула 2017. године.**

У циљу инструисања наручилаца како да извештавају о спроведеним јавним набавкама, Управа за јавне набавке је донела Правилник о садржини извештаја о јавним набавкама и начину вођења евиденције о јавним набавкама („Сл. гласник РС”, бр. 29/2013 – у даљем тексту: Правилник), којим се ближе уређује садржина извештаја о јавним набавкама и начин вођења евиденције о јавним набавкама.

Квартални извештај припрема се и доставља Управи за јавне набавке у електронској форми, коришћењем електронског система за достављање извештаја (апликативни софтвер) **Управе за јавне набавке**. Апликативни софтвер за вођење евиденције и достављање кварталних извештаја о јавним набавкама, који садржи обрасце за вођење евиденције и пратеће корисничко упутство, доступни су на интернет страници Управе за јавне набавке.

Извештај о јавним набавкама за период април–јун 2017. године

Сходно апликативном софтверу и корисничком упутству, квартални извештаји наручиоца, па тиме и квартални извештај за период април–јун 2017. године, достављају се кроз електронске обрасце који су обухваћени апликативним софтвером, и то:

- 1) Образац А** – за евидентирање података о закљученим уговорима у следећим поступцима јавних набавки: отворени, рестриктивни, квалификациони, преговарачки поступак са објављивањем позива за подношење понуда, преговарачки поступак без објављивања позива за подношење понуда, конкурентни дијалог, конкурс за дизајн и оквирни споразум;
- 2) Образац А1** – за евидентирање података о изменама уговора који се уносе у образац А;
- 3) Образац А2** – за евидентирање података о извршењу уговора који се уносе у образац А;
- 4) Образац Б** – за евидентирање података о закљученим уговорима у поступку јавне набавке мале вредности;
- 5) Образац В1** – за евидентирање података о исходима поступака јавних набавки;
- 6) Образац В2** – за евидентирање података о обустављеним/поништеним поступцима јавних набавки;
- 7) Образац Г** – за евидентирање података о поступцима набавки на које нису примењиване одредбе Закона.

Подаци о закљученим уговорима који се евидентирају у апликативном софтверу и који се уносе, зависе од параметара који су задати у оквиру самог апликативног софтвера за сваку врсту набавке, те се практично могу поделити у три групе:

1. Група података који се односе на закључене уговоре у отвореном, рестриктивном, квалификационом и преговарачком поступку, са и без објављивања позива за подношење понуда, затим у конкурентном дијалогу, конкурс за дизајн и оквирним споразумима.

Ова група података обухваћена је обрасцима А, А1 и А2.

У оквиру менија апликативног софтвера, кликом на опцију „Подаци о закљученим уговорима” уносе се подаци о уговорима појединачно за сваки уговор који је закључен по спроведеном поступку јавне набавке (и то само за врсте поступака које су напред набројане). Дакле, овде се не уносе подаци о закљученим уговорима у поступцима јавних набавки мале вредности и поступцима на које се Закон не примењује. У оквиру ове форме, а према параметрима који су

Давање у закуп непокретности се, са аспекта Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004... и 108/2016 – у даљем тексту: Закон), сматра прометом услуга било да се врши уз накнаду, било без накнаде, односно, сходно члану 5. став 1. Закона, промет услуга су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. Закона. Давање у закуп непокретности има одређених специфичности које се, пре свега, односе на то где се налази непокретност која је предмет закупа, која непокретност је у питању (стан, пословни простор, земљиште и др.), ко је закуподавац – домаће или страно правно лице, предузетник или физичко лице и да ли је или није обвезник ПДВ-а. Циљ овог текста је да пружи потребна објашњења у циљу правилне примене ПДВ-а приликом давања у закуп непокретности.

1. Давање у закуп непокретности – основна правна регулатива

Област закупа првенствено је регулисана Законом о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ”, бр. 29/78... и 57/89, и „Сл. лист СРЈ”, број 31/93 – у даљем тексту: ЗОО), од 567. до 599. члана. Појам закупа дат је у члану 567. ЗОО-а, односно према ставу 1. уговором о закупу обавезује се закуподавац да преда одређену ствар закупцу на употребу, а овај се обавезује да му за то плаћа одређену закупнину. Употреба обухвата и уживање ствари (прибирање плодова), ако није друкчије уговорено или уобичајено.

Пошто предмет закупа може бити непокретност или покретна ствар, треба се подсетити да у **непокретности спадају земљиште (пољопривредно, грађевинско, шумско), стамбене и пословне зграде, станови, пословне просторије, гараже, зграде и просторије за рекреацију и други грађевински објекти, као и шљункаре, каменоломи и сл.**, односно то су ствари које се не могу премештати са једног места на друго без оштећења целине.

Уговором о закупу регулише се поступак употребе непокретних добара која су предмет закупа од стране лица којима та ствар не припада (закупца), при чему постоји обавеза плаћања закупнине за коришћење предмета – ствари закупа. Према ЗОО-у, овај уговор је наплатни уговор јер је у питању позајмица ако се ствар даје на употребу без наплате. У овом облигационом односу с једне стране имамо закуподавца – као даваоца ствари на употребу (у закуп), а с друге стране закупца – који ту ствар узима на употребу.

2. Место, време и настанак пореске обавезе приликом промета услуга давања у закуп непокретности

Када су у питању услуге везане за непокретност, укључујући и услугу давања непокретности у закуп, **место промета је увек место где се конкретна непокретност налази**, што је у складу са чланом 12. став 6. тачка 1) Закона. Овакво одређивање места промета поједностављује примену ПДВ-а, с обзиром на то да, када се од стране обвезника ПДВ-а или страног лица (правног или физичког) промет врши за непокретност која се налази на територији Србије, увек постоји обавеза обрачунавања ПДВ-а, изузев у случају када су у питању непокретности за које је Законом прописано пореско ослобођење, без права или са правом на одбитак претходног ПДВ-а. Разлика је само у томе што у случају када обвезник ПДВ-а даје у закуп непокретност за коју постоји обавеза обрачуна ПДВ-а, па онда он има обавезу и да обрачуна ПДВ, а када је даје страно лице које у Републици Србији није ПДВ обвезник, порески дужник је, у смислу члана 10. став 1. тачка 3) Закона, прималац услуге закупа, независно од тога да ли је или није обвезник ПДВ-а, као и лице из члана 9. став 1. Закона.

Примери према мишљењима Министарства финансија:

● Из Мишљења број **430-00-00136/2017-04 од 10. 4. 2017. године**: „Када је реч о месту промета услуге изнајмљивања конференцијске сале са пратећом опремом (као споредним прометом), коју обвезник ПДВ-а – организатор сајма пружа излагачима или другим лицима у току

Ако је накнада, односно део накнаде наплаћен пре извршеног промета добара и услуга, обвезник који врши промет добара и услуга, може да оствари пореско ослобођење ако поседује наведене доказе.

На пример: Лицу које пружа услугу давања у закуп хале која се налази у слободној зони, лицу које је корисник слободне зоне и које је о томе дало документ, као и изјаву да би за наведену услугу (укључив и споредне трошкове везане за давање у закуп хале – струја, вода...) имало право на одбитак ПДВ-а када би ову услугу набављало за потребе обављања делатности ван слободне зоне, закуподавац не обрачунава ПДВ, али се на рачуну који издаје закупцу, позива на пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 5) Закона и тај промет уноси у образац ПП ПДВ, у поље 001.

Међутим, у случају да се ради о услугама давања у **закуп земљишта у слободној зони**, предузеће за управљање слободном зоном или други обвезник ПДВ-а који врши промет ове услуге – **закуподавац не обрачунава и не плаћа ПДВ у складу са одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона**, али и нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

9. Давање у закуп непокретности на територији АПКМ

Према одредбама члана 12. став 6. тачка 1) Закона, местом промета услуга сматра се место у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, што је прецизирано Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС”, број 86/2016).

Одредбом члана 2. став 1. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне Покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН, број 1244 („Сл. гласник РС”, број 111/2013), прописано је да се на промет добара и услуга који обвезници ПДВ-а са територије Републике Србије врше ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ), на територију АПКМ, као и на промет који се врши са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба. Према томе, када обвезник ПДВ-а са територије Републике Србије, ван територије АПКМ издаје непокретност у закуп која се налази на територији АПКМ, не постоји пореска обавеза, тј. не обрачунава ПДВ јер је место опорезивања – територија АПКМ.

* * *

ПРЕТХОДНИ ПОРЕЗ – ПОДЕЛА ПРЕМА ЕКОНОМСКОЈ ПРИПАДНОСТИ И СРАЗМЕРНИ ПОРЕСКИ ОДБИТАК –

У претходном броју часописа је најављена ова тема имајући у виду већи број претплатника који на неки начин стално или повремено морају да врше поделу претходног пореза према економској припадности или да примене и сразмерни порески одбитак. Сам поступак поделе претходног ПДВ-а и утврђивања сразмерног одбитка није увек једноставан, те је главни циљ да овде буде детаљно објашњен.

Одредбама члана 27. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004... и 108/16 – у даљем тексту: Закон) дефинисан је појам претходног пореза као **износ ПДВ-а обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, који обвезник може да одбије од ПДВ-а који дугује**. Услови за остваривање права на одбитак претходног пореза прописани су чланом 28. Закона. Иако је све јасно прописано, пракса је показала да не мали број пореских обвезника често има недоумице да ли може или не може да по одређеним улазним рачунима користи претходни ПДВ у целини или мора право на одбитак да утврђује применом економске припадности тог ПДВ-а или пак, где то није могуће, да утврђује право на сразмерни одбитак. А онда се као још једна дилема постављају питања да ли се одбитак примењује на ПДВ исказан на свим улазним рачунима или само на неким, ако се мора утврђивати сразмерни порески одбитак, и који рачуни су у питању.

Све ове дилеме биће разјашњене у даљем излагању.

1. Основне карактеристике поделе претходног пореза према економској припадности и примене сразмерног пореског одбитка

Подела претходног пореза и сразмерни порески одбитак дефинисани су чланом 30. Закона, а начин утврђивања сразмерног пореског одбитка, као и исправку сразмерног одбитка која се спроводи у последњем пореском периоду у години, ближе уређује **Правилник о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка** („Сл. гласник РС”, бр. 122/2012 – у даљем тексту: Правилник).

Поделу претходног пореза према економској припадности и сразмерни порески одбитак најчешће примењују **обвезници ПДВ-а који се претежно баве прометом добара и услуга за који је предвиђено пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. прометом добара и услуга из члана 25. Закона** (нпр. здравствене установе, школе, факултети, социјалне установе, банке, штедионице, брокерско-дилерске куће, мењачнице, библиотеке, музеји и сл.), мада се ова подела, али у знатно мањем обиму, јавља и код обвезника који се баве опорезивим прометом са правом на одбитак, а само повремено обављају промет који је без права на одбитак претходног пореза. Када ови обвезници искључиво обављају промет добара и услуга из члана 25. Закона (промет добара и услуга који је ослобођен ПДВ-а, али без права на одбитак претходног пореза), тада не примењују порески одбитак јер на то немају право, с обзиром на то да не врше опорезив промет на који би обрачунали ПДВ, односно не испуњавају услове из члана 28. Закона.

Поред наведених пореских обвезника, и **лица из члана 9. став 2. сврставају се у обвезнике ПДВ-а за промет добара и услуга из члана 9. став 1. Закона** (промет добара и услуга из делокруга органа, односно у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе), за који би изузимање од обавезе обрачунавања ПДВ-а могло да доведе до нарушавања конкуренције, као и за промет добара и услуга изван делокруга органа, односно ван обављања послова државне управе или локалне самоуправе, који су опорезиви у складу са Законом. Сматра се да до нарушавања конкуренције, у смислу Закона, може да дође ако промет добара и услуга из става 1. члана 9. Закона, осим Републике, органа и правних лица, врши и друго лице. Када се Република и њени органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, као и правна лица основана законом односно актом органа Републике, територијалне аутономије или локалне самоуправе,

Под ред. бр. 6 – примењен је проценат сразмерног одбитка на део претходног ПДВ-а који није економски опредељен и добијен је износ одбитка који обвезник сме да искористи као претходни порез.

Под ред. бр. 7 – дат је податак колико претходног ПДВ-а од утврђене пореске обавезе за мај месец обвезник може да одузме – то је износ ПДВ-а који је могао да одбије у целости и износ сразмерног одбитка за који има право на одбитак.

Под ред. бр. 8 – приказ евидентирања ПДВ-а у обрасцу ПП ПДВ за мај месец.

Бр.	ОПИС	Износ
1.	У мају месецу 2017. г. остварио је укупан промет добара и услуга у износу	1.500.000
	од чега: – промет са правом на одбитак претходног пореза (са ПДВ-ом), у износу од: – у коме ПДВ износи – промет ослобођен ПДВ-а без права на одбитак (чл. 25), у износу од:	1.150.000 175.421 350.000
2.	Укупне набавке у мају месецу износе – бруто са ПДВ-ом	649.000
2а	Укупан ПДВ у набавкама из тачке 2. (мај месец) износи:	99.000
26	Кроз пореску евиденцију ПДВ-а из тач. 2а евидентира је на следећи начин: - износ ПДВ-а опредељен ПРЕМА ЕКОНОМСКОЈ припадности је: од чега: – ПДВ који може да одбије у целости – од – ПДВ који не може да одбије уопште – од – ПДВ за набавку украсних предмета (по чл. 29) – од – део ПДВ-а који није могао економски да се определи за који мора да утврди право на сразмерни одбитак – од	75.000 60.000 15.000 4.000 20.000
3.	Укупан промет од 1. јануара до 31. маја 2017. године – податак потребан за утврђивање процента сразмерног одбитка (без промета опреме и објеката) – износи: од чега: – са правом на одбитак ПДВ-а – без права на одбитак ПДВ-а	12.500.000 10.000.000 2.500.000
4.	Проценат сразмерног одбитка $(10.000.000 : 12.500.000) \times 100 =$	80%
5.	Од укупног претходног ПДВ-а по набавкама у мају, од одузима се укупно: од чега је: – ПДВ који може да одбије у целости – од – ПДВ који не може да одбије уопште – од – ПДВ за набавку украсних предмета (по чл. 29) – од	99.000 79.000 60.000 15.000 4.000
6.	На ПДВ који није могао економски да определи – од – примењује проценат сразмерног одбитка од: и добија износ сразмерног одбитка који сме да одбије у мају месецу – од	20.000 80% 16.000
7.	Своју пореску обавезу, евидентирану за промет у мају месецу, од: – може да умањи – укупно за: од чега је ПДВ: – за набавке на које има право на одбитак у целости – сразмерни одбитак који може да одбије	175.421 76.000 60.000 16.000
8.	У ПП ПДВ за мај месец исказано је: – у пољу 105 – у пољу 109 – у пољу 110 – разлика за уплату ПДВ-а – од	175.421 76.000 99.421

РЕФАКЦИЈА ПЛАЋЕНЕ АКЦИЗЕ НА ДЕРИВАТЕ НАФТЕ И БИОГОРИВА КОЈИ СЕ КОРИСТЕ КАО МОТОРНО ГОРИВО ЗА ТРАНСПОРТНЕ СВРХЕ ЗА ПРЕВОЗ ЛИЦА И СТВАРИ

Према одредбама члана 2. став 1. тач 1) и 2) Закона о акцизама („Сл. гласник РС”, бр. 22/2001, 73/2001, 80/2002, 80/2002 – др. закон, 43/2003, 72/2003, 43/2004, 55/2004, 135/2004, 46/2005, 101/2005 – др. закон, 61/2007, 5/2009, 31/2009, 101/2010, 43/2011, 101/2011, 93/2012, 119/2012, 47/2013, 68/2014 – др. закон, 142/2014 и 55/2015 – у даљем тексту: Закон), предмет опорезивања акцизом су деривати нафте и биогорива и биотечности. У смислу Закона, дериватима нафте на које крајњи корисници могу остварити право на рефакцију плаћене акцизе када их користе као моторно гориво за транспортне сврхе за превоз лица и ствари, сматрају се: **гасна уља, течни нафтни гас (ТНГ) и биогорива** (течна или гасовита горива за саобраћај, произведена из биомасе).

Одредбама члана 9. Закона прописана је стопа акцизе на све врсте деривата нафте, као и износи до којих се може вршити рефакција акцизе у зависности од тога у које сврхе се ови акцизни производи користе, при чему се ти износи, сходно члану 17. Закона, усклађују годишњим индексом потрошачких цена у календарској години која претходи години у којој се усклађивање врши. Имајући то у виду, а након последњег усклађивања од **1. фебруара 2017. године**, на деривате нафте и биогорива који се користе као моторно гориво за транспортне сврхе за превоз лица и ствари, акциза се плаћа, односно врши се рефакција акцизе у следећим износима:

ВРСТА ДЕРИВАТА акцизног производа	Износ акцизе	Износ до ког се врши рефундација	Износ који се рефундира (2 - 3)
– гасна уља (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2710 19 43 00, 2710 19 46 00, 2710 19 47 00, 2710 19 48 00, 2710 20 11 00, 2710 20 15 00, 2710 20 17 00 и 2710 20 19 00)	54,86 дин./л	46,22 дин./л	8,64 дин./л
– течни нафтни гас (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 2711 12 11 00 до 2711 19 00 00)	41,65 дин./кг	23,36 дин./кг	18,29 дин./кг
– биогорива (тарифне ознаке номенклатуре ЦТ: 3826 00 10 00)	53,59 дин./кг	42,34 дин./л	11,25 дин./л

Право на рефакцију плаћене акцизе

Право на рефакцију плаћене акцизе на гасна уља, течни нафтни гас и биогориво, који се користе као моторна горива за транспортне сврхе, **има купац – крајњи корисник наведених деривата нафте и биогорива** (правно лице, предузетник, односно физичко лице). Ова лица кроз купопродајну цену деривата нафте и биогорива носе трошак пуног износа акцизе из дате табеле, али остварују право на рефакцију плаћене акцизе у складу са чланом 39а Закона, сходно намени за коју их користе.

Право на рефакцију плаћене акцизе **на гасна уља и течни нафтни гас има и произвођач, односно увозник истих, када их користи за сопствене потребе у транспортне сврхе.**

Одредбом члана 39а став 1. Закона, као и чланом 2. Правилника о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе и за грејање („Сл. гласник РС”, бр. 112/2012, 38/2013, 93/2013 и 111/2015 – у даљем тексту: Правилник), прописано је да купац – крајњи корисник који деривате нафте и биогорива користи за транспортне сврхе, може да оствари рефакцију плаћене акцизе на те деривате нафте, под условом:

У случају **отпочињања обављања делатности** превоза лица и ствари у току календарске године, купац остварује право на рефакцију плаћене акцизе **до количина које су планиране за ту годину**.

Према одредби члана 10. Правилника, по пријему захтева за рефакцију плаћене акцизе надлежна пореска управа спроводи поступак и у **року од тридесет дана од дана поднетог захтева доноси решење**. Рефакција акцизе врши се у року од 15 дана од дана достављања решења надлежној организационој јединици Управе за трезор.

Обављање друмског превоза (лица која могу остварити рефакцију акцизе)

Да би се јасније сагледало који превоз лица и ствари је у питању, за који се може остварити право на рефакцију плаћене акцизе у складу са Законом и Правилником, морају се знати одредбе закона који регулишу превоз лица и ствари, па ће укратко бити поменути неки најосновнији елементи везани за обављање превоза лица и ствари.

Право на рефакцију плаћене акцизе остварује се у зависности од намене за коју се деривати нафте користе, па када је у питању превоз лица и ствари, **право на рефакцију остварује лице које обавља делатност превоза лица и ствари у складу са прописима којима се уређује друмски превоз лица и ствари**.

До 12. фебруара 2017. године превоз лица и ствари у друмском саобраћају био је регулисан Законом о превозу у друмском саобраћају („Сл. гласник РС”, бр. 46/95, 66/2001, 61/2005, 91/2005, 62/2006 и 31/2011), када је престао да важи, а од 13. 2. 2017. године превоз путника и ствари у друмском саобраћају регулисан је:

- **Законом о превозу путника у друмском саобраћају** („Сл. гласник РС”, бр. 68/2015) и
- **Законом о превозу ствари у друмском саобраћају** („Сл. гласник РС”, бр. 68/2015).

Законом о превозу путника у друмском саобраћају прописано је да се јавни превоз путника обавља као **домаћи и међународни превоз**. **Домаћи јавни превоз путника** обавља се као линијски, ванлинијски, посебан линијски превоз и такси превоз. Домаћи линијски превоз обавља се као градски и приградски превоз – превоз унутар насељених места или између насељених места која се налазе на територији јединице локалне самоуправе, и међумесни превоз – превоз између насељених места која се налазе на територији две или више јединица локалне самоуправе. Међународни превоз путника обавља се као линијски превоз, посебан линијски превоз и ванлинијски превоз, и то као билатерални, мултилатерални и транзитни превоз.

Законом о превозу ствари у друмском саобраћају прописано је да превоз терета у друмском саобраћају може бити **јавни превоз терета или превоз терета за сопствене потребе**. При обављању јавног превоза терета, релација, цена превоза и други услови превоза одређују се уговором закљученим између превозника и корисника превоза, док за обављање превоза терета за сопствене потребе морају бити испуњени одређени услови као што су: да превоз терета није претежна делатност лица које га обавља; да терет који се превози мора бити у власништву, продат, купљен, узет или предат у закуп, произведен, дорађен или поправљен од стране истог домаћег привредног друштва, другог правног лица, предузетника, пољопривредника, односно страног правног лица, предузетника или физичког лица које обавља превоз за сопствене потребе; да сврха превоза мора бити превоз терета до или од истог домаћег привредног друштва, другог правног лица, предузетника, пољопривредника, односно страног правног лица, предузетника или физичког лица које обавља превоз за сопствене потребе, или премештање терета било унутар, било изван седишта истог домаћег привредног друштва, другог правног лица, предузетника, пољопривредника, односно страног правног лица, предузетника или физичког лица које обавља превоз за сопствене потребе. Теретно возило којим се обавља превоз терета за сопствене потребе у друмском саобраћају, на бочним вратима, односно на бочним странама кабине теретног возила мора имати исписано пословно име и натпис „Превоз за сопствене потребе”.

РАЧУНОВОДСТВЕНО ЕВИДЕНТИРАЊЕ ЗАМЕНЕ РЕЗЕРВНОГ ДЕЛА ПОСТРОЈЕЊА И ОПРЕМЕ

Правна лица у пракси често праве пропуст приликом рачуноводственог евидентирања замене значајног резервног дела који увећава набавну вредност основног средства. Тај пропуст се у највећем броју случајева односи на увећање вредности постојећег основног средства, без искњижавања замењеног резервног дела. У наредном коментару дато је инструктивно упутство и пример рачуноводственог евидентирања замене резервног дела.

Резервни делови и опрема за сервисирање обично се евидентирају као залихе и признају се кроз биланс успеха када се потроше. Међутим, важнији и крупнији резервни делови и помоћна опрема сматрају се некретнинама, постројењима и опремом у случајевима када друштво очекује да ће их користи дуже од једног обрачунског периода. Такође, ако се резервни делови и опрема за сервисирање могу користити само у вези са конкретним основним средством, они се обрачунавају односно капитализују као повећање тог основног средства.

У складу са МРС 16 – Некретнине, постројења и опрема („Сл. гласник РС”, бр. 35/2014) и Одељком 17 – Некретнине постројења и опрема Међународног стандарда финансијског извештавања за мале и средње ентитете („Сл. гласник РС”, бр. 117/2013), накнадни издаци за основна средства укључују се у набавну вредност средства или се признају као посебно средство, уколико је применљиво, само:

- када постоји вероватноћа да ће друштво у будућности имати економску корист од тог средства и
- ако се његова вредност може поуздано одмерити.

Ако друштво у књиговодствену вредност некретнине, постројења и опреме призна трошкове замене неког дела, онда престаје да признаје књиговодствену вредност замењеног дела, без обзира на то да ли је замењени део амортизован одвојено. Ако друштво не може да утврди књиговодствену вредност замењеног дела, може користити трошкове замене као информацију о томе колики су били трошкови замењеног дела у време његове набавке или изградње.

Овај захтев стандарда конкретно значи да се **књиговодствена вредност замењеног средства искњижава, а уколико није могуће прецизно утврдити колика је била књиговодствена вредност замењеног дела (што је чест случај), друштво може да користи трошкове замене као информацију колики су били трошкови замењеног дела у време његове набавке или изградње. Овакав поступак подразумева да се садашња вредност замењеног дела утврђује на основу набавне вредности таквог новог резервног дела, а затим се та вредност умањује сразмерно броју месеци коришћења средства.**

Замењени резервни део чија је вредност искњижена из књиговодствене вредности средства, признаје се као расход периода уколико се од њега не очекују будуће економске користи, односно замењени резервни део се расходује и уништава без могућности да се продајом оствари одређена накнада. Уколико замењени резервни део још има употребну вредност или се очекује продаја у скоријем року, признаје се у оквиру залиха у висини процењене вредности.

Приликом замене резервних делова посебно треба имати у виду да замена резервног дела доводи до промене књиговодствене (садашње) вредности средства, па је потребно да се преиспита процењени корисни век употребе средства јер од њега зависи обрачун амортизације. Уколико је замена резервног дела утицала на повећање књиговодствене вредности, али не и на преостали процењени корисни век употребе средства, потребно је прилагодити стопу амортизације за наредне периоде како би преостала вредност средства била амортизована током преосталог корисног века употребе. Уколико је замена резервног дела утицала и на промену књиговодствене вредности, али и на промену процењеног корисног века употребе, потребно је утврдити да ли треба да се промени стопа амортизације.

Микро и друга правна лица која не примењују МРС/МСФИ, а у одсуству било каквих смерница или правила која нису прописана **Правилником о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и**

Након спроведеног књижења теретни комби има следеће вредности:

Ред. бр.	Опис	Износ
1.	Набавна вредност (1.000.000 + 400.000)	1.400.000
2.	Исправка вредности (600.000 + 160.000)	760.000
3.	Књиговодствена (садашња) вредност (1 - 2)	640.000

Уколико би друштво наставило да примењује стару стопу амортизације од 10%, исправка вредности у наредне четири године била би 560.000 (1.400.000 x 10% x 4), што је мање од садашње вредности од 640.000 динара, која треба да буде амортизована. Да би се омогућило да до краја корисног века употребе књиговодствена вредност буде амортизована, потребно је прилагодити стопу амортизације која ће се примењивати у наредне 4 године, на следећи начин:

Ред. бр.	Опис	Износ
1.	Набавна вредност	1.400.000
2.	Исправка вредности	760.000
3.	Неотписана вредност (1 - 2)	640.000
4.	Преостали век корисног трајања	4 године
5.	Нова стопа амортизације (3 / 1 / 4 x 100)	11,43%

Применом нове стопе амортизације на набавну вредност, теретни комби ће бити отписан до краја процењеног корисног века.

У примеру се пошло од претпоставке да је замена резервног дела утицала на повећање књиговодствене вредности, али не и на преостали процењени корисни век употребе средства. Наведена трансакција је захтевала прилагођавање стопе амортизације како би се књиговодствена вредност у потпуности отписала до истека процењеног корисног века употребе.

Уколико би друштво донело Одлуку да је заменом мотора дошло и до повећања корисног века употребе за 2 године, тако да уместо првобитних 10 износи 12 година, што значи да преостали корисни век употребе износи 6 година, обрачун нове стопе амортизације спровео би се на следећи начин:

Ред. бр.	Опис	Износ
1.	Набавна вредност	1.400.000
2.	Исправка вредности	760.000
3.	Неотписана вредност (1 - 2)	640.000
4.	Преостали век корисног трајања	6 година
5.	Нова стопа амортизације (3 / 1 / 4 x 100)	7,62%

* * *

УЛАГАЊЕ У РАЗВОЈ: ТРОШАК ИЛИ НЕМАТЕРИЈАЛНО УЛАГАЊЕ (ИНВЕСТИЦИЈА)

Под развојем се подразумева примена резултата истраживања или другог знања ради производње нових, значајније побољшаних, материјала, уређаја, производа, процеса, система или услуга, пре приступања комерцијалној производњи или коришћењу.

Улагање у развој, са рачуноводственог аспекта, представља нематеријално улагање, односно нематеријалну имовину. Да ли ће се улагање у развој признати као нематеријална имовина или као трошак, зависи пре свега од изабраног рачуноводственог оквира које друштво примењује.

1. Рачуноводствени оквир за признавање улагања у развој

Рачуноводствени третман признавања улагања у развој прописан је:

- **Међународним рачуноводственим стандардом – МРС 38 – Нематеријална имовина** („Сл. гласник РС”, бр. 35/2014 – даље: МРС 38), за правна лица која примењују пуне стандарде;

- **Одељком 18 – Нематеријална имовина, „Међународни стандард финансијског извештавања (ИФРС) за мале и средње ентитете** („Сл. гласник РС”, бр. 117/2013 – даље: МСФИ за МСП), за правна лица која примењују МСФИ за МСП;

- **чланом 13. Правилника о начину признавања, вредновања, презентације и обелодањивања позиција у појединачним финансијским извештајима микро и других правних лица** („Сл. гласник РС”, бр. 118/2013 и 95/2014 – даље: Правилник за микро и друга правна лица).

Између ова три рачуноводствена оквира генерално постоје разлике које се односе на вредновање нематеријалне имовине. Основна разлика која се односи на вредновање улагања у развој као једног облика нематеријалне имовине, огледа се у следећем:

- у складу са МСФИ за МСП и Правилником за микро и друга правна лица, **улагања у развој не могу се капитализовати односно евидентирати као нематеријално улагање, већ представљају трошак периода када настану;**

- у складу са МРС 38, **нематеријална имовина која проистиче из развоја (или из фазе развоја интерног пројекта), признаје се као нематеријална имовина под одређеним условима.**

У складу са **Правилником о контном оквиру и садржини рачуна у контном оквиру за друга правна лица** („Сл. гласник РС”, бр. 95/2014):

- на рачуну 010 – Улагања у развој – исказују се улагања у развој чији се ефекти очекују у периоду дужем од једне године;

- на рачуну 537 – Трошкови развоја који се не капитализују – исказују се трошкови развоја који не испуњавају услове да се капитализују.

2. Улагања у развој у складу са МСФИ за МСП и Правилником за микро и друга правна лица

Имајући у виду да се улагања у развој не могу капитализовати, односно признати као нематеријална имовина код друштава која примењују МСФИ за МСП и Правилник за микро и друга правна лица, издаци по овом основу признају се као расход периода.

Пример 1:

1) Прихваћена је понуда добављача за пројектовање и израду новог алата за производњу прототипа машина чија производња тек треба да се покрене. Фактура добављача износи 2.400.000 динара, од чега се 400.000 динара односи на ПДВ који је обрачунат од стране добављача.

2) Фактура добављача је у целости плаћена из кредита банке. Банка је доставила обрачун за камату у износу од 200.000 динара.

3) Алат је достављен и почела су тестирања за производњу.

(б) трагање за применама налаза истраживања и другог знања, њиховим вредновањем и коначним избором;

(ц) трагање за алтернативама за материјале, уређаје, производе, процесе, системе или услуге и

(д) формулисање, дизајнирање, вредновање и коначни избор могућих алтернатива за нове или побољшане материјале, уређаје, производе, процесе, системе или услуге.

Примери активности развоја су:

(а) пројектовање, изградња и тестирање прототипова и модела пре производње и употребе;

(б) пројектовање алата, монтажних уређаја, калупа и матрица, које подразумева нову технологију;

(ц) пројектовање, изградња и рад пилот-постројења које по обиму није економски изводљиво за комерцијалну производњу и

(д) пројектовање, изградња и тестирање одабране алтернативе за нове или побољшане материјале, уређаје, производе, процесе, системе или услуге.

Пример 2:

Уколико пођемо од истих претпоставки као у примеру 1, с том разликом што је овде реч о друштву које примењује МРС /МСФИ, књижење ће бити следеће:

Ред. бр.	Кonto		ОПИС	Износ	
	дугује	потражује		дугује	потражује
1	2	3	4	5	6
1)	015		Нематеријална имовина у припреми	2.000.000	
	270		Порез на додату вредност у примљеним фактурама по општој стопи (осим плаћених аванса)	400.000	
		435	Добављачи у земљи		2.400.000
<i>- по фактури добављача</i>					
2)	435		Добављачи у земљи	2.400.000	
		422	Краткорочни кредити и зајмови у земљи		2.400.000
<i>- за плаћање фактуре добављача из кредита</i>					
2а)	015		Нематеријална имовина у припреми	200.000	
		460	Обавезе по основу камата и трошкова финансирања		200.000
<i>- за обрачунају камату по кредити</i>					
3)	010		Улагања у развој	2.200.000	
		015	Нематеријална имовина у припреми		2.200.000
<i>- за активирање улагања у развој</i>					

Објашњење за промену 2а): У складу са Међународним рачуноводственим стандардом – МРС 23 Трошкови позајмљивања („Сл. гласник РС”, бр. 35/2014 – даље: МРС 23), у набавну вредност нематеријалне имовине укључује се камата која се односи на трошкове стицања конкретне нематеријалне имовине. Наиме, према МРС 23 обавезно је капитализовање трошкова позајмљивања (камате) ако су за то испуњени услови, тако да се камата која је обрачуната док средство још није стављено у употребу, не може исказати као трошак периода. Међутим, камата која се односи на период након стицања и почетка коришћења нематеријалне имовине, исказује се као расход периода и не укључује се у набавну вредност нематеријалне имовине.

ПРОМЕНЕ КОРИСНОГ ВЕКА УПОТРЕБЕ СРЕДСТВА И ПРИЛАГОЂАВАЊЕ АМОРТИЗАЦИОНИХ СТОПА – НАЧИН ОБРАЧУНА И РАЧУНОВОДСТВЕНО ЕВИДЕНТИРАЊЕ

Корисни век употребе средства представља битан елемент обрачуна амортизације и његово преиспитивање је врло значајно за реално утврђивање висине амортизације и равномерно терећење расхода пословања током коришћења основног средства.

Корисни век употребе се најчешће дефинише као временски период током ког се очекује да ће друштво користити средство, односно током ког ће оно бити расположиво за употребу.

Процена корисног века употребе средства

Корисни век употребе средства утврђује се проценом друштва које користи конкретно средство. Процена корисног века је питање коришћења просуђивања заснованог на искуству друштва са сличним средствима. Процена корисног века такође у великој мери зависи од пословне политике друштва у вези с набавком и трошењем конкретних средстава. Наиме, политика управљања средствима неког друштва може повлачити за собом отуђење средстава након одређеног времена или након утрошка одређеног дела економских користи садржаних у средству. Стога корисни век средства може бити краћи од његовог економског века трајања. На пример, економски век употребе неке опреме је 20 година, али је пословна политика друштва таква да се та опрема обнавља на сваких 15 година, или је економски век одређеног камиона 10 година, али друштво у складу са својом пословном политиком мења теретне камионе сваке седме године. Корисни а не економски век употребе, одређује стопу амортизације основног средства.

За процену корисног века употребе није потребно ангажовати проценитеља, већ ту процену могу вршити стручна лица у самом друштву. Наравно, друштво може да ангажује и независног проценитеља, нарочито ако се ради о специфичној врсти опреме или постројења. Када се спроведе процена корисног века трајања, независно од тога да ли је обављена интерно или екстерно, неопходно је да се сачини одређени документ који ће бити основ за утврђивање нових стопа амортизације у складу са измењеним корисним веком трајања.

Корисни век трајања основног средства утврђује се на основу:

- а) очекиваног коришћења основног средства од стране правног лица** – процењује се на основу очекиваног капацитета или физичког учинка средстава;
- б) очекиваног физичког хабања и трошења основног средства**, при чему физичко хабање и трошење зависе од саме организације пословања, и то од:
 - броја смена у којима се средство користи,
 - политике поправки и
 - основног и инвестиционог одржавања средстава итд.;
- в) техничке и технолошке застарелости основног средства**, при чему техничка и комерцијална застарелост настаје због промена и побољшања у процесу производње или због промена тржишне потражње за производима или услугама који се пружају уз помоћ тог средства;
- г) законских или других ограничења у коришћењу основног средства**, када на пример истекне рок коришћења средства на основу одговарајућих уговора или постоји законска обавеза да се у одређеном року обнављају одређена средства.

Корисни век трајања основног средства набављеног на основу уговора о финансијском лизингу, у највећем броју случајева **утврђује се на основу рока трајања лизинга** или века трајања основног средства ако је век трајања тог средства краћи од рока лизинга. **Ако је основно средство узето у лизинг уз откуп, па је извесно да ће стећи власништво над тим средством, период очекиваног коришћења представља век трајања.**

Ред. бр.	Опис	Износ
1.	Набавна вредност	5.000.000
2.	Исправка вредности	3.000.000
2а	Износ обезвређења	400.000
3.	Неотписана вредност (ред. бр. 1 - ред. бр. 2 - ред. бр. 2а)	1.600.000
4.	Преостали век корисног трајања	1 година
5.	Нова стопа амортизације (3 / 1 / 4 x 100)	32%

Књижење у 2016. и 2017. години је следеће:

Ред. бр.	Конто		ОПИС	Износ	
	дугује	потражује		дугује	потражује
1	2	3	4	5	6
1)	540		Трошкови амортизације	1.000.000	
		0238	Исправка вредности опреме		1.000.000
<i>- обрачунања амортизација за 2016. годину</i>					
1а)	582		Обезвређење некретнина, постројења и опреме	400.000	
		0239	Исправка вредности опреме – обезвређење		400.000
<i>- за обезвређење на дан 31. 12. 2016. године</i>					
2а)	540		Трошкови амортизације	1.600.000	
		0238	Исправка вредности опреме		1.600.000
<i>- обрачунања амортизација за 2017. годину</i>					

Након евидентирања обрачунате амортизације за 2017. годину, аутомобил ће бити у потпуности отписан.

* * *

ИЗМИРЕЊЕ ФИНАНСИЈСКИХ ОБАВЕЗА ИЗМЕЂУ КОРИСНИКА ПЛАТНИХ УСЛУГА НА ОСНОВУ СКЛОПЉЕНИХ УГОВОРА О КОМПЕНЗАЦИЈИ, ЦЕСИЈИ, АСИГНАЦИЈИ, ПРЕУЗИМАЊУ ДУГА И ЈЕМСТВУ

Уводне напомене

У овом напису, као наставку теме из прошлог броја *Пословног саветника* под називом „Измирење обавеза на основу платних трансакција између пружаоца и корисника платних услуга”, приказаћемо **примере** измирења финансијских обавеза између корисника платних услуга на основу склопљених уговора о компензацији, цесији, асигнацији, преузимању дуга и јемству.

Да подсетимо, корисницима платних услуга сматрају се правна или физичка која користе или су користила платну услугу у својству платиоца и/или примаоца плаћања или су се пружаоцу платних услуга обратила ради коришћења тих услуга.

1. Измирење обавеза на основу уговора о компензацији

Измирење међусобних доспелих обавеза између дужника и повериоца врши се на основу уговора о пребијању (компензацији) или изјаве о компензацији, што проистиче из члана 337. Закона о облигационим односима.

Изјава о компензацији представља књиговодствену исправу да је обавеза према дужнику извршена, односно да је потраживање од повериоца наплаћено, а истовремено представља и документ на основу којег се спроводи књижење и код дужника и код повериоца.

Законом није прописана форма изјаве о компензацији. Важно је да изјава буде у писаном облику и да се наведе да је дата ради пребијања потраживања.

У зависности од броја учесника у компензацији, постоје билатерална и мултилатерална компензација.

Билатерална компензација подразумева учешће два правна лица у поступку измиривања обавеза. У том случају једно правно лице има истовремено и обавезе и потраживања према другом правном лицу.

Мултилатерална компензација подразумева учешће два и више правних лица у поступку измиривања обавеза, тј. када једно правно лице дугује другом правном лицу, друго правно лице дугује трећем правном лицу, а треће правно лице дугује првом правном лицу. Таква компензација може садржати неограничен број учесника, али последњи учесник у компензацији мора бити у дужничко-поверилачком односу са првим правним лицем у низу компензације.

Треба напоменути да се измиривање обавеза на основу изјаве о компензацији **не врши** подношењем налога за пренос – Образац 3 – пружаоцу платних услуга (банци, институцији електронског новца, платној институцији и др.). Обавеза се сматра измиреном када су изјаву о компензацији потписали поверилац и дужник у вези са својим доспелим међусобним потраживањима и обавезама и таква изјава, као што је речено, представља документ за књижење на основу којег се смањују потраживања и обавезе за исти износ.

1.1. Пример начина измирења обавеза на основу уговора – изјаве о пребијању (компензацији)

Уговор о компензацији

закључен дана **31. 5. 2017.** године у Београду, између:

„Мега” д.о.о. из Београда, ул. Максима Горког бр. 5, ПИБ 154725643, мат. бр. 76645689, које заступа Петар Петровић (у даљем тексту: „поверилац”), и

5.2. Књижење трансакција по основу уговора о јемству

Претпостављена ситуација: Полазећи од претпоставке да дужник није исплатио повериоцу дуг у целини и о року доспелости, у складу са чланом 1. Уговора о јемству, уместо Дужника ту обавезу у износу од 250.000,00 динара извршио је 15. 6. 2017. године Јемац, сходно члану 2. тог уговора, који је платио и камате за кашњење исплате у износу од 15.000,00 динара, што свеукупно износи 265.000,00 динара.

Књижење:

Јемац ће испоставити банци у којој има отворен текући рачун налог за исплату – Образац 2. На основу Уговора о јемству и добијања извода са текућег рачуна извршиће књижење тако да рачун 289 – Остала активна временска разграничења – дугује 265.000,00 динара (дуг + камате), а рачун 241 – Текући рачуни – потражује 265.000,00 динара.

Јемац ће, у складу са чланом 6. Уговора о јемству, захтевати од Дужника регрес исплаћеног износа Повериоцу. Након уплате регресног износа од 265.000,00 динара од стране Дужника, на основу извода са текућег рачуна, Јемац ће извршити књижење тако да дугује рачун 241 – Текући рачуни и да истовремено потражује рачун 289 – Остала активна временска разграничења – који се затвара и салдо му је нула.

Дужник ће испоставити банци у којој има отворен текући рачун налог за пренос – Образац 3. На основу Уговора о јемству и добијања извода са текућег рачуна извршиће следећа књижења:
1) дугује рачун 435 – Добављачи у земљи – 250.000,00 и дугује рачун 569 – Остали финансијски расходи – 15.000,00, а потражује рачун 241 – Текући рачуни – 265.000,00 динара;
2) дугује рачун 241 – Текући рачуни – 265.000,00 динара, а потражује рачун 499 – Остала пасивна временска разграничења – 265.000,00 динара.

Када Дужник, у складу са чланом 6. Уговора о јемству, треба да изврши исплату регресног износа од 265.000,00 динара Јемцу, поступиће на следећи начин: поднеће банци у којој има отворен текући рачун налог за исплату – Образац 2. На основу Уговора о јемству и добијеног извода са текућег рачуна извршиће следеће књижење:

1) дугује рачун 499 – Остала пасивна временска разграничења – 265.000,00, а потражује рачун 241 – Текући рачуни. Након овог става књижења стање на рачуну 499 је изравнато, односно салдо је нула.

Поверилац ће на основу примљеног извода са текућег рачуна прокњижити уплату коју је уместо Дужника извршио Јемац у износу од 265.000,00 динара. Књижење на основу ове трансакције биће тако да рачун 241 – Текући рачуни – дугује 265.000,00 динара. а потражују 202 – Купци у земљи – 250.000,00 и 662 – Приходи од камата (од трећих лица) – 15.000,00 динара.

* * *

ОБАВЉАЊЕ СЛУЖБЕНОГ ПУТОВАЊА У ИНОСТРАНСТВО КОРИСНИКА ЈАВНИХ СРЕДСТАВА

1. Уводне напомене

Корисници јавних средстава службено путовање у иностранство обављају на основу:

- 1) Правилника о начину и поступку обављања платног промета у оквиру система консолидованог рачуна трезора за девизна средства („Сл. гласник РС”, број 13/2017, ступио на снагу 27. 2. 2017. године – у даљем тексту: Правилник) и
- 2) Уредбе о накнади трошкова и отпремнина државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС”, број 98/2007, 84/2014 и 84/2015 – у даљем тексту: Уредба).

Правилником се прописује начин и поступак обављања платног промета у оквиру система консолидованог рачуна трезора за девизна средства корисника буџетских средстава и других корисника јавних средстава који су укључени у систем девизног консолидованог рачуна трезора (у даљем тексту: корисници јавних средстава), који плаћања и наплату у девизама обављају преко девизних подрачуна који се воде код Министарства финансија – Управе за трезор (у даљем тексту: Управа). Правилником се прописује и начин евидентирања девизних плаћања и наплате које корисници јавних средстава врше преко девизних рачуна отворених у Народној банци Србије или у овлашћеним банкама, у складу са законом којим се уређује буџетски систем и законом којим се уређује девизни систем.

У вези са службеним путовањима у иностранство о којима се овде говори, могу се споменути још и одредбе члана 3. и 4. Правилника, којима се прецизира да корисници јавних средстава пословне трансакције обављају у девизама преко рачуна система девизног консолидованог рачуна трезора за девизна средства, који се отвара и води у Народној банци Србије, која преко рачуна система девизног консолидованог рачуна трезора за девизна средства прима девизне уплате и врши девизна плаћања на основу девизних налога које директни корисници буџетских средстава Републике Србије и филијале Управе уносе у Систем за девизна плаћања. У складу са чланом 4. Правилника, корисници јавних средстава могу имати девизне рачуне у:

- 1) Народној банци Србије, ако је то посебним законом или међународним уговором прописано;
- 2) овлашћеној банци, по одобрењу министра надлежног за послове финансија, за плаћања која не могу да се изврше преко Народне банке Србије, ако то захтева специфичност послова тог корисника, а сагласно закону којим се уређује буџетски систем и закону којим се уређује девизни систем.

Наредног радног дана од дана извршене промене на рачуну ови корисници у одговарајућем електронском формату достављају Управи дневни извод са тог рачуна на основу ког се врши евидентирање у ванбилансној евиденцији. У циљу евидентирања и праћења извршених девизних трансакција преко девизних рачуна Управа **упоредо отвара** одговарајуће девизне подрачуне корисницима јавних средстава. Отворени девизни подрачуни се воде у ванбилансној евиденцији у Управи, а промене на наведеним подрачунима евидентирају се на основу извештаја о променама на девизним рачунима које Народна банка Србије доставља Управи на бази дневног извода.

2. Потребна документација за исплату аконтације за службено путовање у иностранство

Чланом 6. Правилника прописана је обавезна документација за девизна плаћања коју подноси корисник јавних средстава надлежној филијали Управе. Документација која се испоставља за извршење девизног налога за исплату ефективе за аконтацију за службени пут у иностранство је следећа:

- 1) **Пропратно писмо** у којем се наводи списак документације која се доставља у прилогу, инструкција за куповину ефективног страног новца и конверзија из једне у другу валуту или пренос девиза, уз навођење девизног рачуна са кога се врши исплата валуте. Документација

Књижење коначног обрачуна трошкова службеног пута у иностранство:

Ред. бр.	Кonto		Опис	Износ	
	дугује	потражује		дугује	потражује
1	2	3	4	5	6
1.	131119		Остали унапред плаћени расходи	5.558,30	
	131211		Обрачунати неплаћени расходи	3.088,78	
		237112	Обавезе по основу службеног путовања у иностранство		8.647,08
<i>- по коначном обрачуна</i>					
2.	291211		Аконтација за службено путовање у иностранство	5.558,30	
		131119	Остали унапред плаћени расходи		5.558,30
<i>- оправдање аконтације за службени пут у иностранство</i>					
3.	237112		Обавезе по основу службеног путовања у иностранство	5.558,30	
		122142	Аконтација за службени пут у иностранство		5.558,30
<i>- оправдање аконтације за службени пут у иностранство</i>					
4.	121113		Прелазни девизни рачун	3.088,78	
		121112	Текући рачуни		3.088,78
<i>- купљене девизе у вези са службеним путовањем у Италију</i>					
5.	121715		Новчана средства од банке за куповину девиза	3.088,78	
		121113	Прелазни рачун		3.088,78
<i>- за куповину девиза по налогу за службени пут у иностранство</i>					
6.	121414		Остали девизни рачуни	3.088,78	
		121715	Новчана средства код банке за куповину девиза		3.088,78
<i>- по извештају НБС-а</i>					
7.	237112		Обавезе по основу нето исплата за службено путовање у иностранство	3.088,78	
		121414	Остали девизни рачуни – девизни подрачун у Управи за трезор		3.088,78
<i>- за исплату по коначном обрачуна за службени пут у иностранство</i>					
8.	421411		Телефон, телекс и телефакс	3.088,78	
		131211	Обрачунати неплаћени расходи		3.088,78
<i>- за трошкове телефона на службеном путу у иностранство</i>					
9.	421121		Трошкови банкарских услуга	600,00	
		121112	Текући рачуни		600,00
<i>- по изводу Управе за трезор</i>					

ИЗВРШЕЊЕ НА ЗАРАДИ И ДРУГИМ СТАЛНИМ НОВЧАНИМ ПРИМАЊИМА

Предмет Закона о извршењу и обезбеђењу („Сл. гласник РС”, бр. 106/2015 – у даљем тексту: Закон) јесте поступак у коме судови и јавни извршитељи принудно намирују потраживања извршних поверилаца заснована на извршним и веродостојним исправама. Између осталог, извршење ради намирења новчаног потраживања може се, у складу са овим Законом, чинити и **на заради и на другим сталним новчаним примањима** која запослени остварује од послодавца код кога је у радном односу. Конкретно, извршним судским одлукама, као извршним исправама, суд обавезује послодавце да на одређени део примања запослених ставе забрану, односно изврше одбијање конкретне суме новца ради наплате досуђеног потраживања правног или физичког лица према запосленом.

Према утврђеној законској терминологији:

- 1) „потраживање”** означава право извршног повериоца да захтева од извршног дужника одређено давање;
- 2) „извршни поверилац”** је лице чије се потраживање намирује у извршном поступку или обезбеђује у поступку обезбеђења;
- 3) „извршни дужник”** је лице према коме се потраживање намирује у извршном поступку или обезбеђује у поступку обезбеђења;
- 4) „решење о извршењу”** означава решење суда којим се усваја предлог за извршење на основу извршне исправе;
- 5) „решење о извршењу на основу веродостојне исправе”** означава решење суда или јавног извршитеља којим се усваја предлог за извршење на основу веродостојне исправе.

Извршење на заради и другим сталним новчаним примањима извршног дужника **регулисано је чл. 288–298. Закона**, а на исту материју односе се и чл. 257–270. Закона.

Износ зараде који може бити предмет извршења по Закону

Поменуто је да према одредбама Закона суд досуђује обуставе на зараду запосленог. То практично значи да послодавци, након што утврде месечну зараду запосленог за исплату (нето), на основу основне зараде запосленог, учинка и увећања по свим основама утврђеним актом послодавца (минули рад, ноћни, прековремени и рад на празник), имају обавезу да изврше обуставу у складу са добијеном судском пресудом. Међутим, кад је реч о примени законских одредби о обустави по извршној судској одлуци, постоји јасно ограничење до које границе се зарада може умањивати по овом основу. У члану 258. Закона утврђена је следећа регулатива:

„Извршење на заради или плати, накнади зараде, односно накнади плате и пензији може да се спроведе у висини до две трећине зараде, накнаде зараде, плате, накнаде плате и пензије, односно до њихове половине, ако је њихов износ једнак или мањи од минималне зараде утврђене у складу са законом.

Исто важи и за плату официра, подофицира, војника по уговору, војног службеника и примања лица у резервном саставу за време војне службе.

Извршење на минималној заради и минималној пензији спроводи се до њихове половине. Извршење на примањима ратних и мирнодопских војних инвалида на основу инвалиднине, ортопедског додатка и инвалидског додатка може да се спроведе само до њихове половине и само да би се намирила потраживања на основу законског издржавања, накнаде штете због нарушења здравља, новчане ренте због потпуне или делимичне неспособности за рад и новчане ренте за издржавање које је изгубљено услед смрти дужника издржавања.”

Према наведеним одредбама, извршење је могуће спровести на:

- заради или плати,
- накнади зараде или плате и
- пензији,

Обавезе послодаваца по основу спровођења извршења на зарадама запослених

Све судске и административне забране које тужени није измирио, послодавац је дужан да редовно обуставља од зараде запосленог, у складу са наведеним одредбама законских прописа. При томе подсећамо да је правноснажна судска одлука она судска одлука која се више не може побијати жалбом.

У том случају искрсава питање које су последице ако послодавац не поступи према решењу суда и не обустави две трећине зараде у корист извршног повериоца (физичког лица).

Уколико привредно друштво, као послодавац, пропусти да поступи према решењу и да прописани новчани износ обустави од зараде свог запосленог, као извршног дужника, и изврши исплату извршном повериоцу, тада извршни поверилац може да, сагласно члану 295. Закона, све до окончања извршног поступка поднесе предлог јавном извршиоцу да донесе решење које има дејство решења о извршењу и којим се послодавац обавезује да намири извршном повериоцу све оброке које послодавац није запленио и наплатио, и одређује средство и предмет извршења ако послодавац не намири оброке у року.

Решење извршава онај ко спроводи извршење на заради извршног дужника.

Осим тога, послодавац који није поступио према решењу о пленидби зараде, сходно члану 296. Закона, такође одговара за штету коју извршни поверилац претрпи у случајевима када:

- 1)** послодавац није поступао према решењу о извршењу,
- 2)** после окончања радног односа извршног дужника није новом послодавцу одмах доставио решење о извршењу препорученом пошљицом с повратницом, или
- 3)** није одмах обавестио јавног извршитеља да не зна ко је нови послодавац извршног дужника.

На крају можемо споменути да би послодавци требало да воде посебну евиденцију за све примљене судске и административне забране на зараде својих запослених. За сваку забрану потребно је стално имати податке о датуму пријема, укупном износу обавезе, периоду обустављања од зараде и месечни износ обуставе.

* * *

УСЛУГЕ КОЈЕ ПОСЛОДАВЦИ ПРУЖАЈУ ЗАПОСЛЕНИМА У ВЕЗИ СА РАДОМ И ЊИХОВ ПОРЕСКИ ТРЕТМАН

Уводне напомене

Запослени по основу рада остварује, пре свега, право на зараду и друга примања и покрића трошкова која се запосленима исплаћују у складу са законским обавезама послодаваца или одредбама њихових општих аката. Све су то новчане исплате на које се плаћају одређене пореске обавезе, што запосленима по том основу омогућава здравствену и пензијско-инвалидску заштиту. Међутим, осим ових уобичајених примања, послодавци по обавези из законских прописа или сопствених аката, или добровољно и спонтано, по иницијативи запослених или синдиката, омогућавају запосленима и остваривање одређених натуралних погодности које имају разне аспекте – од социјалних, солидарних и рекреативних, до оних које произлазе из обавезе спровођења мера заштите на раду. У свим таквим случајевима запослени конзумирају услуге које им користе било лично, било професионално, а те услуге плаћа послодавац. Зато се у многим случајевима коришћења оваквих чињења од стране послодаваца, поставља питање да ли плаћање тих услуга има карактер примања запослених који услуге користе, евентуално и карактер зараде, јер од тих услуга запослени имају материјалне и нематеријалне користи, а за њих не дају сопствена средства, нити им се коришћење тих услуга одбија од зараде.

У наставку следи више примера пружања различитих услуга запосленима од стране послодаваца и њихов порески третман.

1. Издаци послодаваца за рекреацију запослених

Већ је дуже време у пракси присутна појава да послодавци својим општим актом, па у многим случајевима и без те регулативе, омогућавају својим запосленима, у циљу побољшања њихових психофизичких способности, различите видове „непосредне” рекреације. Због специфичне делатности (производне делатности, рад са компјутером) или због стимулисања радних способности и воље запослених, послодавци могу да свим запосленима обезбеђују могућност рекреације, која може да подразумева физичку рекреацију, масажу, спа центре, одласке у бању и слично. С тим у вези, послодавац узима у закуп спортску халу, тениски терен, базен и слично, због рекреације запослених, а све у циљу побољшања њиховог психофизичког стања. Закуп ових објеката послодавац плаћа на терет својих средстава, дакле за коришћење оваквих услуга послодавцу се испостављају фактуре од стране спортских организација са којима послодавци закључују уговоре и врше им директно плаћање уговорених износа по том основу.

У оваквој ситуацији поставља се питање да ли ове погодности за запослене у ствари представљају њихова примања у виду пружања погодности.

У потрази за одговором треба погледати одговарајуће одредбе пореских прописа који регулишу примања запослених. Тако, сагласно одредби члана 13. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС”, бр. 24/2001... и 112/2015 – у даљем тексту: Закон о порезу), под зарадом се, у смислу овог закона, сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог. Зарадом се, у смислу овог закона, сматрају и примања у облику бонова, хартија од вредности, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, новчаних потврда, робе, као и примања остварена чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем (члан 14. став 1. Закона).

Такође, према одредби члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004... и 112/2015), основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада односно плата и накнада зараде односно плате, у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа.

наставку бити размотрене оне ситуације које су битне за порески третман употребе средстава преко синдикалних организација.

1) Ако се врше давања запосленима из средстава синдиката која обезбеђује послодавац на терет сопствених средстава, тако што издваја одређена средства, односно уплаћује их (ставља на располагање) синдикату за превенцију радне инвалидности и за рекреативни одмор радника, и то тако да право на коришћење наведених средстава могу да остваре сви запослени под једнаким условима, сагласно одредбама колективног уговора, такво примање запослених које остварују по основу коришћења синдикалних средстава сакупљених преносом средстава са рачуна послодавца (а не од чланарине која се плаћа из зараде запосленог из које је претходно плаћен порез и доприноси), **представља примање запосленог које има порески третман зараде** сагласно одредбама чл. 13. и 14. Закона о порезу. Овде треба упозорити да се, без обзира на то што поменута средства исплаћује синдикат и што су она намењена за социјално-здравствене сврхе запосленима, не може избећи њихов порески карактер зараде јер потичу од пословних средстава привредног друштва.

2) У другом конкретном случају послодавац и синдикат су потписали колективни уговор о правима, обавезама и одговорностима из радног односа запослених на раду у земљи, којим се послодавац обавезао да месечно издваја средства за синдикат која су (као обрачунска величина) опредељена у износу од 0,5% месечне бруто зараде запослених на раду у земљи и уплаћује их, односно ставља та средства на располагање синдикату за тачно утврђене намене на основу колективног уговора о правима, обавезама и одговорностима из радног односа запослених. Издвојена средства синдикат може да користи за „исплату солидарних помоћи запосленима” (набавка лекова, трошкови лечења и сл.) и у другим случајевима који су од интереса за запослене, а организује их синдикат.

И у овом случај се врше давања запосленима из средстава синдиката која обезбеђује послодавац на терет сопствених средстава, и уплаћује их, односно ставља на располагање синдикату за тачно утврђене намене. **Такво примање запосленог које се остварује из синдикалних средстава сакупљених преносом средстава са рачуна послодавца** (а не од чланарине која се плаћа из зараде запосленог из које је претходно плаћен порез и доприноси), **представља примање запосленог које има порески третман зараде** као примање по основу покривања расхода обвезника, односно чињењем или пружањем погодности запосленом на други начин. Из овог произлази да је чак и боље да ова средства директно исплаћује послодавац по основама солидарне помоћи, при чему може користити пореске олакшице предвиђене у виду неопорезованог дела исплата за те намене.

3) У трећем конкретном случају синдикат организује спортске активности запослених, при чему као извор финансирања користи чланарине; средства која послодавац уплаћује, у складу са потписаним колективним уговором, приликом исплате зарада на рачун синдиката, а за превенцију радне инвалидности и за рекреативни одмор радника; повремене донације од стране послодавца са наменом финансирања одређених спортских сусрета, радничких спортских игара и слично. У оквиру организовања спортских активности из ових наведених извора, синдикат покрива трошкове закупа сале, спортских терена, трошкове превоза и исхране радника, трошкове набавке спортске опреме и реквизита, при чему реквизите и спортску опрему учесници – радници не задржавају, већ враћају синдикату, али се после истека одређеног рока врши обнављање спортске опреме. Средства по основу уплате која послодавац врши синдикату, троше се за наведене намене, тј. за покривање трошкова спортских активности радника, у којима на принципу добровољности могу да учествују сви радници и да се из тих средстава радницима не врше никакве исплате у новцу, већ за сва плаћања синдикат добија рачуне добављача. Имајући у виду одредбе Закона о порезу које смо навели у овом чланку у вези са пореским третманом зарада, само онај део укупних примања запослених за спортске активности, која се остварују по основу коришћења синдикалних средстава сакупљених преносом средстава са рачуна послодавца, представљају примања која имају порески третман зараде.

ПОТПИСАН МУЛТИЛАТЕРАЛНИ УГОВОР ЗА ПРИМЕНУ МЕРА КОЈЕ СЕ У ЦИЉУ СПРЕЧАВАЊА ЕРОЗИЈЕ ПОРЕСКЕ ОСНОВИЦЕ И ПРЕМЕШТАЊА ДОБИТИ ОДНОСЕ НА ПОРЕСКЕ УГОВОРЕ¹

У Паризу је 7. јуна 2017. године у присуству високих званичника Организације за економску сарадњу и развој (у даљем тексту: ОЕЦД), као и представника 76² држава и јурисдикција³ (термин из Мултилатералног уговора – прим. Д.Д.) које, у формалном смислу, нису државе (нпр. Гернзи – Уједињено Краљевство Велике Британије и Северне Ирске, Острво Мен – Уједињено Краљевство Велике Британије и Северне Ирске, Џерси – Уједињено Краљевство Велике Британије и Северне Ирске ...), потписан „Мултилатерални уговор за примену мера које се у циљу спречавања ерозије пореске основице и премештања добити односе на пореске уговоре“⁴ (уговоре о избегавању двоструког опорезивања/УОИДО – прим. Д.Д.) – у даљем тексту: Мултилатерални уговор.

У име Републике Србије Мултилатерални уговор је потписао Рајко Ристић, амбасадор Републике Србије у Француској⁵.

Поред обавезујућих решења садржаних у Мултилатералном уговору, државе потписнице су (у складу са међународним јавним правом – Бечком конвенцијом о уговорном праву⁶, као и, у случају Републике Србије, Законом о закључивању и извршавању међународних уговора⁷) имале могућност стављања резерви (и, с тим у вези, достављања одговарајућих обавештења Депозитару Мултилатералног уговора – Генералном секретару ОЕЦД) на чланове (или ставове појединих чланова) Мултилатералног уговора, одређене Мултилатералним уговором, што је Република Србија и учинила⁸.

С тим у вези подсећамо да је израда Мултилатералног уговора у складу са тачком 15.⁹ ОЕЦД/Г20 БЕПС акционог плана (енг. Base Erosion and Profit Shifting), чијим доношењем и усвајањем се уводе нова правила у материју међународног опорезивања.

Наведено се односи на спречавање пореског планирања које искоришћава празнине и неусаглашеност пореских прописа за умањење пореске основице или „вештачко“ премештање (селидбу) добити у земље са ниском или непостојећом пореском јурисдикцијом – у којима се економска активност уопште не одвија или се одвија у малом обиму.

Овакво поступање пореских обвезника (које за последицу има неплаћање пореза на добит уопште или његово плаћање у веома малом износу – у односу на износ пореза који би реално требало да буде плаћен) укључује и злоупотребу решења садржаних у међународним УОИДО, што (у пракси) доводи до двоструког ослобађања од опорезивања које је у супротности са основним предметом и циљем УОИДО који (како њихов назив говори) фаворизују и популаришу избегавање двоструког опорезивања, а не неопорезивање уопште.

БЕПС је од изузетне важности за земље у развоју због њиховог (у приходном смислу) великог „ослањања“ на порез на добит који плаћају мултинационалне компаније. Истраживања која су у вези са тим вршена од 2013. године, то више него потврђују. Процене су да годишњи губици прихода од пореза на добит на светском нивоу износе 4–10%, што одговара новчаном износу 100–240 милијарди америчких долара годишње.

План представља најзначајнију промену у материји прекограничног опорезивања у последњих неколико деценија и с правом изазива пажњу свих актера у том процесу.

Ово подразумева координирану међународну сарадњу у борби против злоупотребе УОИДО, што је од изузетне важности за заузимање јединствених ставова на међународном плану када је у питању опорезивање пословних трансакција у иностранству.

Посебно указујемо да се најважније измене у уговорима о избегавању двоструког опорезивања односе на:

Због наведеног ће се са Швајцарском, највероватније у редовној процедури преговора ради измене важећег уговора, настојати да се у текст „новог уговора” уграде решења из Мултилатералног уговора (у складу са резервама обе државе уговорнице), о чему ће заинтересована стручна јавност благовремено бити обавештена.

– Шведска (у овом тренутку нису нам познати разлози наведеној постојања надлежних органа Шведске са којима ћемо у даљим контактима настојати да размотримо могућности накнадне измене важеће уговора – у складу са решењима садржаним у Мултилатералном уговору, **односно присиланка Шведске да у својој листи Обухваћених пореских уговора наведе и УОИДО са Републиком Србијом**).

18 Према у овом тренутку доступним информацијама следеће државе са којима Република Србија примењује УОИДО, нису потписале Мултилатерални уговор, што значи да са тим државама УОИДО (до даље) остаје непромењен (наведено је подложно промени):

Азербејџан, Албанија, Белорусија, Босна и Херцеговина, Вијетнам, Иран, Казахстан, Катар, Кореја (ДНР), Либија, Македонија, Молдавија, Тунис, Уједињени Арапски Емирати, Украјина, Црна Гора и Шри Ланка (наведено је вероватно резултат недовољног искуства у предметној материји – ово посебно јер представници наведених држава нису ни учествовали у преговорима о усвајавању текста Мултилатералног уговора).

19 Поступакиначин тумачења и примене (у смислу измене Обухваћених пореских уговора/УОИДО) одговарајућих одредаба Мултилатералног уговора, ближе је објашњен у **Интерпретативној изјави (енг. Explanatory statement)** уз Мултилатерални уговор, из члана 12. став 1. тачка 1) Закона о закључивању и извршавању међународних уговора (види фусноју број 7) – **специфичном (обимном) коментару/упутству/смерницама (намењеним експертима надлежним за предметну материју – израду пречишћених верзија измењених Обухваћених пореских уговора/УОИДО) која (Интерпретативна изјава) се не потписује и, као таква, не спомиње ни на једном месту у Мултилатералном уговору, нити (сама по себи) представља извор права (не подлеже потврђивању у Народној скупштини Републике Србије), али појашњава начин на који ће свака одредба Мултилатералног уговора утицати на промену конкретног Обухваћеног пореског уговора/УОИДО.**

20 Пречишћени текстови могу бити на званичном(им) језику(цима) сваке државе, а ако је односно УОИДО био преговаран и закључен само на једном језику (најчешће на енглеском), онда и пречишћени текст може бити прво урађен на том језику (**као одлучујућем језику у случају спорa у тумачењу**), а потом и на осталим језицима, укључујући свакако и верзију на српском језику.

Истовремено, очекује се да и Секретаријат ОЕЦД-а изради централизовани веб-сајт са упућивањем на пречишћени текст или неки други облик упутства (смернице) за примену Мултилатералног уговора онако како је он (пречишћен текст) објављен на веб-сајту сваке стране потписнице Мултилатералног уговора (државе уговорнице Обухваћеног пореског уговора/УОИДО).

21 Сходно члану 2. (Тумачење израза) став 1. под д) Мултилатералног уговора, израз „Потписник” означава Државу или Јурисдикцију која је потписала Мултилатерални уговор, али за коју Мултилатерални уговор још увек није ступио на снагу.

22 Очекивања су да ће први УОИДО који су измењени Мултилатералним уговором почети да се примењују у 2018. години.

* * *

КОРИШЋЕЊЕ ПРЕТХОДНОГ ПРЕГЛЕДА У ЦИЉУ СМАЊЕЊА РИЗИКА ОД НАСТАЈАЊА ПРЕКРШАЈНЕ ОДГОВОРНОСТИ У ЦАРИНСКОМ ПОСТУПКУ

Опште је познато да увозници робе, ради исправног спровођења увозног царинског поступка у Републици Србији, морају надлежном царинском органу на прописан начин и у прописаној форми поднети декларацију којом, сходно члану 84. Царинског закона („Сл. гласник РС”, бр. 18/2010, 111/2012, 29/2015 и 108/2016 – у даљем тексту: ЦЗ), мора бити обухваћена сва роба над којом треба да се спроведе царински поступак. Супротно поступање ствара услове за настанак прекршајне одговорности увозника.

Иако на први поглед делује да при декларисању података о количини и врсти робе не постоји ризик од чињења царинског прекршаја, пракса то демантује. Не тако ретко дешава се да у иностранству при утовару робе дође до неопажене грешке, те се у пошиљку, делом или у потпуности, уврсти и роба чија испорука уопште није уговорена или се утовари погрешна количина уговорене робе. Такође, уобичајена је пракса да стране компаније као гест захвалности дугогодишњем пословном партнеру или пред најзначајније верске празнике, као „пријатно” изненађење, ненајављено и самоиницијативно додају и неку другу робу у пошиљку наручене робе. Посматрано из угла страног партнера, та роба представља вид награде за успешну сарадњу или поклон, па се испоручује без накнаде и не исказује се у пратећим робним документима.

Уколико увозник није уједно и возар који је у иностранству присуствовао утовару робе, он у наведеним случајевима нема сазнање да пошиљка не одговара ономе што је наручио, па стога ни он ни његов евентуални царински заступник нису у могућности да царинском органу пријаве стварне податке или да приложе потребне исправе, чиме чине царински прекршај.

Како би се боље разумело колико декларисање погрешних података може да буде штетно, навешћемо неколико примера:

1) Члан 292. став 1. тачка 4. ЦЗ-а прописује да ће се новчаном казном од једноструког до четвороструког износа вредности робе која је предмет прекршаја, казнити правно лице, предузетник и физичко лице, ако у декларацији не прикаже сву робу која подлеже царинском поступку.

2) Члан 293. став 1. тачка 1. ЦЗ-а прописује да ће се новчаном казном од једноструког до четвороструког износа царинских дажбина за робу која је предмет прекршаја, казнити правно лице, предузетник и физичко лице, ако изношењем нетачних или неистинитих података или на било који други начин навођења царинског органа на погрешан закључак, стекне или покуша да стекне плаћање дажбина у мањем износу, преференцијални тарифни третман, ослобођење од плаћања увозних дажбина, олакшицу у плаћању увозних и других накнада, плаћање смањеног износа, повраћај или отпуст од плаћања увозних дажбина или било коју другу олакшицу.

3) Члан 294. став 1. тачка 5. ЦЗ-а прописује да ће новчаном казном у износу од 50.000 до 1.500.000 динара казнити правно лице ако не унесе у декларацију све податке о роби који су одлучујући за утврђивање тарифног сврставања према номенклатури или у декларацију унесе тарифну ознаку која је другачија у односу на податке о природи те робе, при чему такво чињење проузрокује или може да проузрокује плаћање увозних дажбина или других накнада у умањеном износу, или у оквиру извозног поступка царинском органу поднесе извозну декларацију у коју су унети подаци о већој количини, већој вредности или другачијем пореклу робе од онога што је утврдио царински орган.

У свим наведеним случајевима изриче се новчана казна и одговорном лицу у оквиру правног лица, и то у распону **од 10.000 до 150.000 динара**.

Подносилац захтева: _____
 Адреса: _____
 Деловодни број: _____
 Место, датум: _____

ЗАХТЕВ ЗА ПРЕТХОДНИ ПРЕГЛЕД РОБЕ

На основу члана 67. Царинског закона, захтевамо да се одобри претходни преглед робе ради утврђивања: тарифне ознаке / царинске вредности / царинског статуса робе / количине робе / провера документације у колетима / остало (навести) : _____. (заокружити једно од наведеног)

Претходни преглед робе укључује / не укључује узимање узорка робе.
 (заокружити једно од наведеног)

Место где се роба налази: _____

Податак о претходном поступку: _____

Разлози за претходни преглед робе/узимање узорка робе:

Подаци потребни за препознавање робе: _____

Подносилац захтева

М.П. _____

Попуњава ЦИ којој је поднет захтев и роба

Министарство финансија
 Управа царина
 Царинарница:
 ЦИ:
 Број:
 Место и датум:

Одобрава се претходни преглед робе.

Одобрава се узимање узорка робе ради одговарајуће анализе у количини од: _____
 (попуњава се ако се узимају узорци робе)

Царински службеник

Питање:

Издат је рачун за набавку дизел електричног агрегата са свим пратећим радовима неопходним за стављање агрегата у функцију.

ПДВ није обрачунат на основу члана 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ-у. Купац тражи да се то провери. Напомињемо да је вредност материјала око 80%, а рада 20%, што, по нама, није од утицаја на обрачун ПДВ-а.

Одговор:

Овако описан промет добара и услуга у рачуну, како је наведено у питању, није ни довољно јасан нити прецизан да би се знало да ли је или није могућа примена члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС”, бр. 84/2004... и 101/2016 – у даљем тексту: Закон), јер купац или пак пореска контрола не морају да знају на који начин се поставља дизел електрични агрегат и да ли његова поставка захтева одређене грађевинске радове или не, с обзиром на то да је то посебан систем који ради на дизел, а производи електричну енергију.

У том смислу опис радова је морао да буде јасније дефинисан на рачуну, а да бисте и ви као продавац били сигурни да ли можете да примените члан 10. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ-у, у наставку ћемо навести основне принципе када може а када не може да се примени наведени члан, имајући у виду конкретан случај.

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

Сагласно одредби члана 2. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Сл. гласник РС”, број 86/2015), добрима и услугама из области грађевинарства, у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, сматрају се добра и услуге чији се промет врши у складу са чланом 4, ставови 1. и 3. тачка 6), и чланом 5, ставови 1. и 3. тачка 3) Закона, у оквиру обављања делатности из следећих група Класификације делатности које су прописане Уредбом о класификацији делатности („Сл. гласник РС”, број 54/10), и то:

- 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 42.21 Изградња цевовода;
- 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 43.11 Рушење објеката;
- 43.12 Припрема градилишта;
- 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 43.31 Малтерисање;
- 43.32 Уградња столарије;
- 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 43.34 Бојење и застакљивање;
- 43.91 Кровни радови;
- 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

За промет добара и услуга из области грађевинарства, који обвезник ПДВ-а врши другом обвезнику ПДВ-а, односно лицу из члана 9. став 1. Закона, обавезу обрачунавања и плаћања

чији су предмет услуге изнајмљивања тих добара, за које је место промета, у складу са чланом 12. Закона, у Републици Србији, надлежни царински орган не обрачунава и не наплаћује ПДВ почев од 1. априла 2017. године, већ то чини порески дужник, у складу са Законом. Наиме, ако промет наведених услуга врши обвезник ПДВ-а (домаћи или страни), порески дужник за тај промет је обвезник ПДВ-а – пружалац услуга, у складу са чланом 10. став 1. тачка 1) Закона, а ако промет услуга врши страно лице, порески дужник је прималац услуга, у складу са чланом 10. став 1. тачка 3) Закона.”

Дакле, пошто царински орган није имао право да обрачуна ПДВ за април месец, иако је тај ПДВ плаћен, немате право на одбитак истог, па стога сматрамо да, сходно наведеном објашњењу Министарства финансија, имате право да тражите повраћај више плаћеног ПДВ-а, у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији. Истовремено, требало би да се надлежном царинском органу поднесе измена декларације за април месец за привремени увоз опреме, пошто је ту обрачунат ПДВ.

Међутим, имате право да одбијете ПДВ који је царински орган обрачунао за фебруар и март месец, као и ПДВ који сте интерно обрачунали као порески дужник за април месец.

* * *

КАЛЕНДАР ПОРЕСКИХ ОБАВЕЗА ЗА ЈУЛ и АВГУСТ 2017. године

Ред. бр.	ВРСТА И ОПИС ОБАВЕЗЕ	Датум обавезе за јул	Датум обавезе за август
Обавезе по основу Закона о акцизама			
1.	Обвезници акциза на цигарете – врше попис цигарета због промене акцизе	3*. 7. 2017.	-
2.	Произвођачи нискоалкохолних пића који су на дан 31. 12. 2015. г. имали произведена ова пића која садрже више од 1,2%, а највише до 5% вол алкохола, надлежној ПУ достављају податак о стању залиха нискоалкохолних пића пописаних на последњи дан у месецу, до утрошка тих залиха	10. 7. 2017.	10. 8. 2017.
3.	Уплата акцизе обрачунате, осим за ел. енергију, за период: - од 16. до 30. јуна - од 16. до 31. јула	17*. 7. 2017. -	- 15. 8. 2017.
4.	Подношење ПП ОАЕЛ и уплата акцизе на електричну енергију за крајњу потрошњу за јун и јул 2017. г.	17*. 7. 2017.	15. 8. 2017.
5.	Подношење другог тромесечног обрачуна акциза (од 1. 1. до 30. 6. 2017)	20. 7. 2017.	-
6.	Подношење захтева на Обрасцу РЕФ-Г за рефакцију акцизе за деривате нафте и биотечности набављене за грејање (по истеку месеца)	20. 7. 2017.	21*. 8. 2017.
7.	Подношење захтева на Обрасцу РЕФ-Т за рефакцију акцизе за деривате нафте и биогорива набављене за превоз лица и ствари у друмском саобраћају (по истеку другог тромесечја)	20. 7. 2017.	-
8.	Уплата акцизе обрачунате: - за период 1–15. јула - за период 1–15. августа	31. 7. 2017 -	- 31. 8. 2017.
Обавезе по основу Закона о ПДВ-у			
1.	Подношење ПП ПДВ и уплата ПДВ-а од стране лица која нису у ПДВ-у (порески дужник из чл. 10. и чл. 44. став 3. Закона), по основу насталих обавеза у: - јуну - јулу	10. 7. 2017. -	- 10. 8. 2017.
2.	Подношење ПП ПДВ и уплата ПДВ-а од стране обвезника ПДВ-а и пореских дужника из члана 10. Закона, који имају месечни порески период, као и обвезника из члана 36а Закона – по основу насталих обавеза у: - јуну - јулу	17*. 7. 2017. -	- 15. 8. 2017.
3.	Подношење Обрасца ПИД ПДВ 1 за стицање статуса претежног извозника за месечне обвезнике	17*. 7. 2017.	15. 8. 2017.
4.	Најранији рок за подношење захтева за повраћај пореског кредита – месечни обвезници, док тромесечни имају право на повраћај најраније у јулу	18*. 7. 2017.	16*. 8. 2017.
5.	Рефакција ПДВ-а традиционалним црквама и верским заједницама за добра и услуге набављене у другом кварталу 2017. г. – захтев на Обрасцу РЕФ 3А	-	29. 8. 2017.

Ред. бр.	ВРСТА И ОПИС ОБАВЕЗЕ	Датум обавезе за јул	Датум обавезе за август
КАЛЕНДАР ПОСЕБНИХ ОБАВЕЗА КОРИСНИКА ЈАВНИХ СРЕДСТАВА			
Закон о буџетском систему			
1.	Пренос трансферних средстава из буџета Републике јединици локалне самоуправе – ненаменски трансфери у висини једне дванаестине годишњег износа трансфера	25. 7. 2017.	25. 8. 2017.
Закон о привременом уређивању основица за обрачун и исплату плата, односно зарада и других сталних примања код корисника јавних средстава			
1.	Надлежни орган локалне власти дужан је да министарствима надлежним за начин и контролу обрачуна и исплате зараде у јавним предузећима, једном месечно достави извештај о извршеној уплати средстава (разлика) по умањењу зарада/ плата за месец јун и јул 2017. године	10. 7. 2017.	10. 8. 2017.
Обавезе по подзаконским прописима			
1.	Директни корисници буџетских средстава достављају министарству финансија месечне извештаје о реализацији пројеката и програма који се финансирају из извора финансирања 11 – Примања од иностраних задуживања, за претходни период текуће године, на Обрасцу ИППЗ	5. 7. 2017.	7*. 8. 2017.
2.	Јединице локалне власти подносе Министарству финансија извештај о планираним и извршеним расходима за плате за јун и јул 2017. године, на Обрасцу ПЛ-1 – Плате запослених код корисника буџета јединице локалне власти и Обрасцу ПЛ-2 – Број запослених код корисника буџета јединице локалне власти	17*. 7. 2017.	15. 8. 2017.
3.	Сви директни и индиректни корисници буџетских средстава јединица локалне самоуправе, достављају јединици локалне власти податке о планираним приходима и примањима (Образац 1) и планираним расходима и издацима (Образац 2 и Образац 2а), који у себи садрже промене настале по основу измена и допуна буџета у току буџетске године (ребаланс), по основу промене апропријација и по основу коришћења текуће буџетске резерве, као и податке о планираним и извршеним расходима за плате и броју запослених (Образац 4) за јун и јул 2017. г.	17*. 7. 2017.	15. 8. 2017.

* Чланом 80. Закона о општем управном поступку прописано је да ако последњи дан рока пада у недељу или на дан државног празника, или у неки други дан када орган пред којим треба предузети радњу не ради, рок истиче првог наредног радног дана.

* * *

КАРАКТЕРИСТИКЕ У ИСПЛАТИ МИНИМАЛНЕ ЗАРАДЕ И ИСПЛАТА МИНИМАЛНЕ ЗАРАДЕ ЗА МЕСЕЦ ЈУН 2017. ГОДИНЕ

Према одредбама чл. 111–113. Закона о раду („Сл. гласник РС”, бр. 24/2005, 61/2005, 54/2009, 32/2013 и 75/2014 – у даљем тексту: Закон), запослени има право на минималну зараду за стандардни учинак и време проведено на раду.

Према дефиницији из Закона, минимална зарада се одређује на основу:

- 1) минималне цене рада, утврђене у складу са Законом,
- 2) времена проведеног на раду и
- 3) пореза и доприноса који се плаћају из зараде.

Минималну цену рада утврдила је Влада Републике Србије Одлуком о висини минималне зараде за период јануар–децембар 2017. године („Сл. гласник РС” број 77/2016 – у даљем тексту: Одлука). Према одредбама Одлуке, **минимална цена рада без пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање, за период јануар–децембар 2017. године износи 130,00 динара нето по радном часу.**

По другом наведеном елементу, минимална зарада исплаћује се за број часова који је евидентиран, тј. „одрађен” у конкретном месецу. Значи, ако је пуно радно време код конкретног послодавца у конкретном месецу 168 часова, минимална зарада је у нето износу умножак тих 168 часова и 130 динара по сваком часу. Ако запослени има у месецу 80 часова рада, а остатак часова је био на годишњем одмору, минимална зарада му се одређује за тих 80 часова, а за одсуство са посла по основу годишњег одмора припада му накнада зараде у складу са Законом.

Број часова рада у месецу израчунава се на основу броја календарских дана без субота и недеља и множењем радних дана са осам. Може се приметити да је минимална зарада по часу утврђена у нето износу, што треба тумачити тако да је минимална зарада по часу рада у износу за исплату (нето) једнака за све запослене, без обзира на степен њихове стручне спреме, врсту радног места и послове које обављају.

У вези са бројем часова рада за које се исплаћује минимална зарада, јасно је да се ради о фонду часова рада код конкретног послодавца за конкретан месец, па за мањи број сати рада од пуног фонда сати за месец, запосленом припада минимална зарада по оствареном броју сати. У посебном случају, запосленом са којим је уговорена основна зарада у висини минималне зараде, накнада зараде се за време одсуства са рада због прекида рада, односно смањења обима посла без кривице запосленог (из члана 116. Закона), исплаћује најмање у висини минималне зараде утврђене у складу са чланом 111. Закона (Мишљење Министарства рада и социјалне политике, бр. 011-00-67/2012-02 од 23. 4. 2012. године).

Трећи елемент минималне зараде јесу порез и доприноси за обавезно социјално осигурање који се обрачунавају на минималну зараду, као и на све остале зараде запослених. Приликом исплате зараде која је нижа од минималне, треба имати у виду њен порески карактер: када запослени за стандардни учинак и пуно радно време остварује основну зараду која је уговорена у висини минималне зараде, али за одређени месец оствари зараду која је нижа од припадајућег бруто износа минималне зараде за предметни месец услед њеног умањења по основу (негативног) радног учинка тог запосленог, порез на доходак грађана на зараду обрачунава се на пореску основицу коју чини тако исплаћена зарада која у себи садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде умањене за припадајући месечни неопорезиви износ зараде. У погледу доприноса за обавезно социјално осигурање, основицу доприноса чини исплаћена, односно остварена зарада која у себи садржи порез и доприносе који се плаћају из зараде, али у случају да је та зарада нижа од износа најниже месечне основице доприноса, обрачун и плаћање доприноса врши се на најнижу месечну основицу доприноса.

општег акта и односи се на све запослене, односно, по овој одлуци, сви запослени код послодавца прелазе на исплату минималне зараде.

Према томе, минимална зарада уводи се одлуком послодавца, без обавезе закључивања анекса уговора о раду, али само ако су претходно испуњени разлози за увођење минималне зараде, утврђени општим актом односно уговором о раду.

Према одредбама става 4. члана 111. Закона, по истеку рока од шест месеци од доношења одлуке о увођењу минималне зараде, послодавац је дужан да обавести репрезентативни синдикат о разлозима за наставак исплате минималне зараде. Ова законска одредба дозвољава могућност да у року од 6 претходних месеци нису отклоњени разлози за увођење минималних зарада запосленима или су можда наступили нови неповољни разлози. У таквом случају обавеза је послодавца да по истеку рока од шест месеци од доношења одлуке о увођењу минималне зараде, обавести (али не и да добије сагласност) репрезентативни синдикат о разлозима за наставак исплате минималне зараде. Закон у овим одредбама не прецизира који нови или максимални додатни рок може да се одреди за наставак исплате минималних зарада, па се сматра да и у овом случају, као и приликом доношења прве одлуке, рок за исплату минималних зарада не треба да буде дужи од шест месеци.

2. Када се и како исплаћује сразмерни износ минималне зараде

За запослене који су у току месеца засновали или раскинули радни однос или који су започели или окончали дуже боловање, породичко одсуство или неплаћено одсуство и сл., па имају део часова у току месеца на раду, за те часове остварују зараду према вредности послова које обављају и резултатима рада које остварују. Уколико је са тим запосленима уговорена минимална зарада, у случају остварених тражених резултата, зарада за часове на раду по часу рада исплаћује се у висини минималне зараде (ако запослени имају остварене резултате рада).

На пример, запослени је засновао радни однос у току месеца и остварио 80 часова рада. Његова нето минимална зарада коју ће однети кући, јесте $80 \text{ ч.} \times 130,00 \text{ дин./ч.} = 10.400,00 \text{ динара}$. За остатак часова у том месецу не следује му ништа јер није био у радном односу. Такође, овај запослени за 80 часова рада има право на увећање за „минули рад”, накнаду за исхрану у току рада и евентуална друга увећања зараде ако их је остварио.

Приликом утврђивања основице за плаћање доприноса за социјално осигурање, у оваквом случају као параметар служи сразмерни износ важеће најниже основице, до кога се долази тако што се законом прописани износ најниже основице подели са могућним фондом часова рада за месец за који се врши обрачун и помножи са оствареним часовима рада запосленог у месецу за који се врши обрачун.

3. Нове одредбе о утврђивању минималне цене рада

Према иновираним члану 112. Закона, минимална цена рада утврђује се одлуком Социјално-економског савета основаног за територију Републике Србије (у даљем тексту: Социјално-економски савет), а ако Социјално-економски савет не донесе одлуку у року од 15 дана од дана почетка преговора, одлуку о висини минималне цене рада доноси Влада Републике Србије у наредном року од 15 дана.

При утврђивању минималне цене рада полази се нарочито од егзистенцијалних и социјалних потреба запосленог и његове породице, које су изражене кроз вредност минималне потрошачке корпе, кретање стопе запослености на тржишту рада, затим кроз стопе раста бруто домаћег производа и кретање потрошачких цена, као и кроз кретање продуктивности и просечне зараде у Републици.

Минимална цена рада за календарску годину утврђује се по радном часу, без пореза и доприноса, **најкасније до 15. септембра текуће године**, а примењује се од 1. јануара наредне године, при чему се та нова минимална цена рада не може утврдити у нижем износу од минималне цене рада утврђене за претходну годину.

ИЗНОС ЛИЧНИХ ПРИМАЊА ЗАПОСЛЕНИХ И ДРУГИХ ЛИЦА И ЊИХОВ ПОРЕСКИ ТРЕТМАН

– на основу просечне зараде у Републици
у месецу мају 2017. године од 64.860 динара

ВРСТА ИСПЛАТЕ	ОСНОВ ЗА ИСПЛАТУ	ПОРЕСКИ ТРЕТМАН
1	2	3
РЕГРЕС за коришћење годишњег одмора	Исплата по овом основу је обавезна у висини утврђеној општим актом, односно уговором о раду код послодавца (члан 118. тачка 6. Закона о раду)	Плаћају се све пореске обавезе као на зараду
НАКНАДА ЗА ИСХРАНУ у току рада	Исплата по овом основу је обавезна у висини утврђеној општим актом, односно уговором о раду код послодавца (члан 118. тачка 5. Закона о раду)	Плаћају се све пореске обавезе као на зараду
ТЕРЕНСКИ ДОДАТАК (дневна накнада за повећане трошкове рада на терену)	Према Закону о раду, ако се предвиди општим актом, односно уговором о раду	Плаћају се све пореске обавезе као на зараду
ДОДАТАК ЗА ОДВОЈЕН ЖИВОТ	Исплаћује се у складу са општим актом или уговором о раду	Плаћају се све пореске обавезе као на зараду
НАКНАДА ТРОШКОВА ПОГРЕБНИХ УСЛУГА запосленом у случају смрти брачног друга и деце, члановима уже породице у случају смрти запосленог	Према члану 119. тач. 2) Закона о раду, послодавац је обавезан на ове исплате до висине трошкова погребних услуга, а према приложеним рачунима	За запосленог и члана његове породице не опорезује се до 65.189 дин.
СОЛИДАРНА ПОМОЋ породици у случају смрти пензионисаног радника	Исплаћује се у складу са општим актом и уговором о раду	Неопорезиво до 65.189 дин.

ВРСТА ИСПЛАТЕ	ОСНОВ ЗА ИСПЛАТУ	ПОРЕСКИ ТРЕТМАН
1	2	3
ТЕРЕНСКИ ДОДАТАК – само за државне службенике и намештенике	Члан 44. став 1. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника	У складу са Мишљењем Министарства финансија од 23. 12. 2011. године, ова исплата опорезује се само порезом на доходак грађана по стопи од 10%
ДОДАТАК ЗА ОДВОЈЕНИ ЖИВОТ – само за државне службенике и намештенике	Чланови од 45. до 49. Уредбе о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника	У складу са Мишљењем Министарства финансија од 23. 12. 2011. године, ова исплата опорезује се само порезом на доходак грађана по стопи од 10%
ПОКЛОНИ деци запослених до 15 година старости, поводом Нове године и Божића	На основу члана 119. став 2. Закона о раду, у складу са општим актом послодавца	Неопорезиво до 9.313 по једном детету, док исплата преко тог износа, као и исплата детету старијем од 15 година, има карактер зараде.
НАГРАДЕ, НОВЧАНЕ ПОМОЋИ и друга давања физичким лицима која нису запослена код исплатиоца, а која по својој природи чине доходак физичких лица	Исплаћује се у складу са одлуком послодавца	Неопорезиво до 12.375 динара годишње, остварено код једног послодавца (чл. 85. тач. 10) Закона о порезу на доходак грађана)



ГОДИНА ПОСТОЈАЊА

ИНГ-ПРО



С НАМА НЕМА ЛУТАЊА



ЧЕТВРТ ВЕКА С ВАМА

ИНГ-ПРО

www.propisi.net