

POREZI

1.29

Kao i u drugim sferama privrednog života, pandemija izazvana virusom COVID-19 je i u oblasti poreza značajno obeležila prethodnu godinu. Poreski obveznici su bili suočeni sa otežanim uslovima poslovanja dok je pažnja Vlade Republike Srbije bila usmerena na mere pomoći privredi i otklanjanje negativnih posledica pandemije. Nakon inicijalnog seta ekonomskih i fiskalnih mera pomoći privredi u cilju ublažavanja negativnih ekonomskih efekata pandemije, usledile su dodatne mere pomoći u nešto manjem obimu. Mere Vlade su omogućile poreskim obveznicima kako određenu pomoć u pogledu pokrivanja troškova zarada zaposlenih, tako i u pogledu odlaganja plaćanja poreskih obaveza. Sa početkom 2021. godine počinje i otplata ovih odloženih poreskih obaveza, što u situaciji kada pandemija još uvek traje i kada i dalje postoji određena neizvesnost u pogledu ekonomskih posledica nalaže posebnu opreznost i kontinuirano pažljivo upravljanje likvidnošću uprkos optimističkim prognozama u pogledu rasta nivoa privredne aktivnosti.

S obzirom na situaciju, očekivano je bio manji nivo aktivnosti u vezi sa izmenama i unapređenjem poreskih propisa. Značajnije novine uključuju izmene Zakona o PDV-u i usvajanje jedinstvenog Pravilnika za PDV koji je objedinio više različitih podzakonskih akata u cilju olakšavanja poreskim obveznicima i Poreskoj upravi snalaženje u ovoj materiji. Izmenama Zakona o PDV su u određenoj meri promenjena pravila u vezi sa PDV tretmanom građevinske delatnosti, što je imalo za cilj razjašnjenje dosadašnjih nedoumica i problema, ali je otvorilo i brojna nova pitanja. Regulisana su i pitanja PDV tretmana investicionih fondova, digitalne imovine, prenosa celokupne imovine ili dela imovine, i dr. Bilo je i nekoliko izmena u Zakonu o porezu na dobit i Zakonu o porezu na dohodak građana krajem 2020. godine, gde je takođe propisan poreski tretman investicionih fondova i digitalne imovine. Zaključen

je sporazum o slobodnoj trgovini sa Velikom Britanijom nakon njenog napuštanja EU, kao i Sporazum o slobodnoj trgovini sa zemljama Evroazijske ekonomske unije. Usvojene su izmene PEM Konvencije kojom se uvodi fleksibilnija primena porekla robe koja se odnosi na razmenu robe sa EU i CEFTA članicama.

Savet stranih investitora godinama unazad ukazuje na odsustvo transparentnosti i javne rasprave u domenu promene poreskih propisa. U periodu pre početka pandemije je ostvaren određeni napredak u vidu nastavka rada Radne grupe za sprovođenje preporuka iz Bele knjige Saveta stranih investitora i otvorene diskusije sa Ministarstvom finansija o nekim od važnih poreskih pitanja i problema. Međutim, uprkos našim očekivanjima u prethodnoj godini nije došlo do nastavka konstruktivnog dijaloga sa Ministarstvom finansija. Neke od gore pomenutih izmena poreskih zakona su sprovedene bez adekvatnog i blagovremenog uvida javnosti i bez suštinske javne rasprave. Zbog toga će jedan od prioriteta Saveta stranih investitora u narednom periodu biti povratak na pitanja unapređenja poreskih propisa i prakse uz veću transparentnost i blagovremeno stavljanje na uvid javnosti svih nacrti propisa. Nastavićemo da insistiramo i na rešavanju najznačajnijih poreskih pitanja i problema iz prethodnih perioda koji su bili ostavljeni po strani zbog situacije sa pandemijom, ali koji su i dalje veoma prisutni – kao što su izmene poreza na imovinu, vrednovanje imovine po fer vrednosti za svrhe poreza na dobit, uvođenje elektronske fakture i dr.

Otežani uslovi poslovanja usled pandemije su nametnuli Poreskoj upravi i privrednim subjektima brzi prelazak na elektronsku komunikaciju i korišćenje novih tehnologija. To sa druge strane stavlja još veći akcenat na važnost i neophodnost brzog dovršavanja reforme i modernizacije Poreske uprave.

A. POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA 1.38

PREGLED REALIZACIJE PREPORUKA BK

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Staviti van snage ili izmeniti kontroverzna mišljenja Ministarstva finansija u vezi poreskog tretmana i dokumentovanja nadoknade troškova prevoza zaposlenih za dolazak i odlazak sa rada.	2019			√
Dopuniti ZPDPL sa odredbama koje će regulisati oporezivanje kompanijskih reorganizacija, investicionih fondova, tretman likvidacionog ili stečajnog ostatka ispod nivoa uloženog kapitala, te putem podzakonskih akata obezbediti smernice u pogledu oporezivanja stalnih poslovnih jedinica. Neophodno je obezbediti usaglašeno tumačenje i primenu odredbi domaćeg zakonodavstva i odredbi sporazuma o izbegavanju dvostrukog oporezivanja na situacije sa inostranim elementom.	2010-2016		√	

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Uskladiti domaću praksu u pogledu poreza po odbitku sa najboljom međunarodnom praksom i definicijama koje se primenjuju u relevantnim međunarodnim ugovorima (posebno vezano za tretman sticanja prava na korišćenje softvera za sopstvenu upotrebu). Omogućiti mesečno, kvartalno ili godišnje podnošenje poreskih prijava za porez po odbitku na oporezive usluge u skladu sa uobičajenom međunarodnom praksom, umesto posebnih poreskih prijava za svaku transakciju. Takođe bi trebalo omogućiti da se potvrda o plaćenom porezu po odbitku može kreirati automatski u sistem Poreske uprave i dobiti nakon podnošenja i plaćanja poreza po odbitku, a ne putem posebnog postupka.	2012-2016			√
Važeću odredbu da se samo plaćeni porezi priznaju kao trošak u poreskom bilansu treba uskladiti sa pravilima navedenim u MSFI koja ne nameću plaćanje poreza kao uslov za njihovo priznavanje kao troška u bilansu uspeha.	2010			√
Uvesti poreske podsticaje za ulaganja u osnovna sredstva koja su manja od jedne milijarde dinara, u vidu poreskih kredita ili snižene stope poreza na dobit u određenom periodu, a shodno visini izvršenog ulaganja.	2014			√
Uvesti detaljna pravila o poreskoj amortizaciji koja će omogućiti odgovarajuću klasifikaciju i amortizaciju određenih sredstava kao što su vetrenjače, naftne platforme itd, u skladu sa njihovim ekonomskim i korisnim vekom trajanja. Revidirati ZPDPL i Pravilnik o načinu razvrstavanja stalnih sredstava po grupama i načinu utvrđivanja amortizacije za poreske svrhe kako bi se rešili sledeći problemi: - Omogućiti poreski priznat rashod za stalna sredstva nabavljena pre 2013. godine (zatečena u računovodstvenim evidencijama na dan 1.1.2013.), a čija pojedinačna cena u momentu nabavke nije prelazila iznos prosečne bruto zarade zaposlenog u Republici. Predlažemo da se ovaj deo uredi u Pravilniku o načinu razvrstavanja stalnih sredstava po grupama i načinu utvrđivanja amortizacije u poreske svrhe. - Dodatno pojasniti način obračuna i priznavanja troška poreske amortizacije za I grupu osnovnih sredstava na dan 31. decembra 2003. godine, koje je izazvalo brojne nedoumice i sporna tumačenja u praksi. - Propisati da se u slučaju prodaje stečajnog dužnika kao pravnog lica poreska amortizacija sredstava obračunava na procenjenu vrednost imovine srazmerno plaćenju kupoprodajnoj ceni.	2015/ 2016/ 2017			√
Propisati da se imovina za koju MSFI pružaju opciju primene metoda fer vrednosti, za svrhe oporezivanja vrednuje metodom nabavne vrednosti bez obzira na izabrani računovodstveni metod, u cilju jednoobraznog i pravičnog poreskog tretmana. Ukoliko se, pak, želi omogućiti primena metoda fer vrednosti za svrhe oporezivanja, potrebno je izmeniti pravila o priznavanju rashoda po osnovu obezvređenja tako da se naglasi da smanjenje fer vrednosti ne predstavlja neodbitan rashod, čime bi se povećanja i smanjenja fer vrednosti pravično tretirala.	2017			√
Pravilno regulisati primenu poreskog kredita za banke definisanog Zakonom o konverziji stambenih kredita indeksiranih u švajcarskim francima. Izbegavati uvođenje poreskih podsticaja u propisima koji ne predstavljaju poreske propise.	2020	√		

STANJE

Oporezivanje privrednih društava u Srbiji je regulisano Zakonom o porezu na dobit pravnih lica (ZPDPL) i ratifikovanim međunarodnim sporazumima. Primena pojedinih odredbi ZPDPL je regulisana podzakonskim aktima.

Poslednje izmene ZPDPL su izvršene krajem 2020. godine („Službeni glasnik RS“ br. 153/2020). Što se tiče međunarodnih sporazuma, Srbija je u avgustu 2020. godine potpisala sporazum o izbegavanju dvostrukog oporezivanja sa Hong Kongom, koji je stupio na snagu 1. januara 2021. godine.

Do trenutka izlaska ovog izdanja iz štampe, Vlada RS je usvojila novi Predlog Zakona o izmenama i dopunama Zakona o porezu na dobit pravnih lica. Uticaj novonastalih izmena će se tek proceniti.

POBOLJŠANJA

Poslednjim izmenama zakona, izvršeno je usaglašavanje ZPDPL sa zakonima kojima se uređuju otvoreni investicioni fondovi, odnosno alternativni investicioni fondovi, a sa druge strane, precizira se i način oporezivanja prihoda koji poreski obveznik ostvari prenosom digitalne imovine kao prihoda koji se oporezuje porezom na kapitalne dobitke; navedeno je praćeno mišljenjem Ministarstva finansija br. 401-00-509/2021-16 od 1. februara 2021. godine u kome su data objašnjenja u vezi sa računovodstvenim priznavanjem, vrednovanjem i načinom knjiženja digitalne imovine u poslovnim knjigama obveznika

PREOSTALI PROBLEMI

- Ministarstvo finansija je početkom 2019. godine izdalo nekoliko mišljenja na temu poreskog tretmana i dokumentovanja naknade troškova prevoza zaposlenih za dolazak i odlazak sa rada. Pomenuta mišljenja su izazvala negativne reakcije privrede i proizvela pravnu nesigurnost kod poreskih obveznika. Mišljenja nameću poreskim obveznicima nepotrebno komplikovane zahteve u pogledu dokumentovanja predmetnih troškova, što je u suprotnosti sa poreskim i pravnim propisima, prethodno izdatim mišljenjima Ministarstva finansija na ovu temu, kao i stavom Vrhovnog kasacionog suda. Posledično, navedena mišljenja je po hitnom postupku potrebno izmeniti ili poništiti.
- Nepostojanje ili nejasnost zakonske regulative u pogledu određenih situacija i pitanja dovode do različitih tumačenja i sledstveno problema za poreske obveznike u

praksi. Naime, odredbe koje regulišu oporezivanje stalne poslovne jedinice su i dalje nepotpune i nedovoljno jasne, a ZPDPL ne sadrži odredbe u pogledu oporezivanja kompanijskih reorganizacija kao ni odredbe koje regulišu tretman gubitaka nastalih po osnovu likvidacionog ostatka ili ostatka iz stečajne mase. Usaglašeno tumačenje i primena odredbi domaćeg zakonodavstva na situacije sa inostranim elementom kao i odredbi sporazuma o izbegavanju dvostrukog oporezivanja je od još većeg značaja u svetlu ratifikacije Multilateralne konvencije.

- U nekim slučajevima se tumačenja Ministarstva finansija u vezi sa porezom po odbitku razlikuju od odredbi relevantnih ugovora o izbegavanju dvostrukog oporezivanja i najbolje međunarodne prakse, naročito u slučaju sticanja prava korišćenja softvera za sopstvenu upotrebu, što rezultira pravnom nesigurnošću i većem poreskom opterećenju za obveznike protivno pravima koja su predviđena relevantnim ugovorima o izbegavanju dvostrukog oporezivanja. Takođe, podnošenje poreskih prijava za porez po odbitku za svaki oporezivi prihod predstavlja administrativno opterećenje za privredu. Konačno, postupak za dobijanje potvrde o plaćenom porezu po odbitku potrebno je pojednostaviti i modernizovati. Dodatno, poreski obveznici su suočeni sa nesrazmerno dugotrajnim postupcima za rešavanje poreskih pitanja, kao što je donošenje rešenja o (ne)postojanju obaveze plaćanja poreza na kapitalni dobitak sa elementom inostranosti. Posledično, ovo dovodi poreske obveznike u situaciju da ostvarena novčana sredstva, primljena preko nerezidentnog računa, ne mogu da iznesu iz Republike Srbije zbog sporog delovanja poreskih organa, što opet ima za posledicu stvaranja nepovoljne poslovne klime.
- Nova pravila o poreskoj amortizaciji primenjuju se na stalna sredstva nabavljena nakon 1. januara 2019. godine. Međutim, pravila o poreskoj amortizaciji koja se primenjuju na stalna sredstva nabavljena pre 2019. godine u velikoj meri su ostala nepromenjena još od 2004. godine, a njihova primena u savremenom poslovnom okruženju uzrokuje brojne poteškoće i probleme. Takođe, posebno je važno pravilno regulisati klasifikaciju i amortizaciju specifičnih sredstava (npr. vetrenjače, naftne platforme itd.).
- Odredbe o načinu obračuna poreske amortizacije za imovinu stečenu pre 2019. godine dovode do kreiranja stalnih razlika i trajno nepriznatog troška u poreskom bilansu obveznika u slučajevima kada je u momentu otuđenja sredstva sadašnja računovodstvena vrednost niža od sadašnje poreske vrednosti sredstva, kao i u slučaju kada se otuđuje osnovno sredstvo koje se nije amortizovalo za poreske svrhe jer je njegova nabavna vrednost u momen-

tu nabavke bila niža od prosečne zarade u Republici Srbiji. U 2017. godini je Ministarstvo finansija objavilo mišljenje koje je izazvalo dodatne nedoumice u vezi sa prestankom obračuna poreske amortizacije za sredstvo koje je rashodovano za računovodstvene svrhe.

- Poreska amortizacija se ne obračunava na stalna sredstva koja su nabavljena pre izmena ZPDPL od 1. januara 2013. godine, a čija je pojedinačna nabavna cena u vreme nabavke manja od prosečne mesečne bruto zarade po zaposlenom u Republici.
- Ministarstvo finansija je tokom 2015. i u prvoj polovini 2016. godine objavilo mišljenja u vezi sa načinom obračuna i priznavanja troška poreske amortizacije za I grupu osnovnih sredstava na dan 31. decembra 2003. godine, koje je izazvalo brojne nedoumice i sporna tumačenja u praksi.
- Ministarstvo finansija je 2017. godine objavilo mišljenje u vezi sa načinom obračuna poreske amortizacije u slučaju kupovine stečajnog dužnika koji je prodat kao pravno lice, u kome je zauzet stav da se poreska amortizacija obračunava na isti način kao pre otvaranja stečajnog postupka. Smatramo da je ovakva interpretacija sporna i da bi ispravnije bilo da se poreska amortizacija obračunava na procenjeni

vrednost imovine srazmerno plaćenju kupoprodajnoj ceni.

- Računovodstveni propisi, odnosno Međunarodni Standardi Finansijskog Izveštavanja, pružaju mogućnost izbora između metoda nabavne cene i metoda fer vrednosti za pojedine oblike imovine (investicione nekretnine, biološka sredstva, finansijski instrumenti). ZPDPL nema jasna pravila u vezi sa imovinom koja se evidentira po fer vrednosti. Ne-realizovani dobiti od povećanja fer vrednosti se oporezuju pre otuđenja, odnosno pre realizacije vrednosti.
- ZPDPL ne pravi jasnu razliku između rashoda po osnovu obezvređenja imovine i smanjenja fer vrednosti imovine (npr. investicione nepokretnosti), koje MSFI različito definišu i tretiraju. Usled toga se u tumačenjima ZPDPL smanjenje fer vrednosti tretira kao nepriznati rashod obezvređenja, dok imovina ne bude prodana. Sa druge strane, svako uvećanje fer vrednosti je odmah oporezivo. To za rezultat ima nepravilno uvećanje oporezive dobiti obveznika.
- Poreski podsticaji mogu se uvesti samo kroz poreske zakone. Zakon o konverziji uveo je poreski kredit za banke i propisao dodatne dokaze koje je potrebno podneti uz prijavu za porez na dobit pravnih lica. Međutim, detaljna pravila za primenu poreskog kredita biće regulisana kroz ZPDPL.

PREPORUKE SAVETA

- Staviti van snage ili izmeniti kontroverzna mišljenja Ministarstva finansija u vezi poreskog tretmana i dokumentovanja nadoknade troškova prevoza zaposlenih za dolazak i odlazak za rada.
- Dopuniti ZPDPL odredbama koje će regulisati oporezivanje kompanijskih reorganizacija, tretman likvidacionog ili stečajnog ostatka ispod nivoa uloženog kapitala, te putem podzakonskih akata obezbediti smernice u pogledu oporezivanja stalnih poslovnih jedinica. Neophodno je obezbediti usaglašeno tumačenje i primenu odredbi domaćeg zakonodavstva i odredbi sporazuma o izbegavanju dvostrukog oporezivanja na situacije sa inostranim elementom.
- Uskladiti domaću praksu u pogledu poreza po odbitku sa najboljom međunarodnom praksom i definicijama koje se primenjuju u relevantnim međunarodnim ugovorima (posebno vezano za tretman sticanja prava na korišćenje softvera za sopstvenu upotrebu). Omogućiti mesečno, kvartalno ili godišnje podnošenje poreskih prijava za porez po odbitku na oporezive usluge u skladu sa uobičajenom međunarodnom praksom, umesto posebnih poreskih prijava za svaku transakciju. Takođe, trebalo bi omogućiti da se potvrda o plaćenju porezu po odbitku može kreirati automatski u sistemu Poreske uprave i dobiti nakon podnošenja i plaćanja poreza po odbitku, a ne putem posebnog postupka.
- Važeću odredbu da se samo plaćeni porezi priznaju kao trošak u poreskom bilansu treba uskladiti sa pravilima navedenim u MSFI koja ne nameću plaćanje poreza kao uslov za njihovo priznavanje kao troška u bilansu uspeha.
- Uvesti poreske podsticaje za ulaganja u osnovna sredstva koja su manja od 1 milijarde dinara, u vidu poreskih kredita ili snižene stope poreza na dobit u određenom periodu, a shodno visini izvršenog ulaganja.
- Uvesti detaljna pravila o poreskoj amortizaciji koja će omogućiti odgovarajuću klasifikaciju i amortizaciju određenih sredstava kao što su vetrenjače, naftne platforme itd., u skladu sa njihovim ekonomskim i korisnim vekom trajanja. Revidirati ZPDPL i Pravilnik o načinu razvrstavanja stalnih sredstava po grupama i načinu utvrđivanja amortizacije

za poreske svrhe kako bi se rešili sledeći problemi:

- Omogućiti poreski priznat rashod i za stalna sredstva nabavljena pre 2013. godine (zatečena u računovodstvenim evidencijama na dan 01. januara 2013), a čija pojedinačna cena u momentu nabavke nije prelazila iznos prosečne bruto zarade zaposlenog u Srbiji. Predlažemo da se ovaj deo uredi u Pravilniku o načinu razvrstavanja stalnih sredstava po grupama i načinu utvrđivanja amortizacije za poreske svrhe.
- Dodatno pojasniti način obračuna i priznavanja troška poreske amortizacije za I grupu osnovnih sredstava na dan 31. decembra 2003. godine, koje je izazvalo brojne nedoumice i sporna tumačenja u praksi.
- Propisati da se u slučaju prodaje stečajnog dužnika kao pravnog lica poreska amortizacija sredstava obračunava na procenju vrednost imovine srazmerno plaćenju kupoprodajnoj ceni.
- Propisati da se imovina za koju MSFI pružaju opciju primene metoda fer vrednosti, za svrhe oporezivanja vrednuje metodom nabavne vrednosti bez obzira na izabrani računovodstveni metod, u cilju jednoobraznog i pravičnog poreskog tretmana. Ukoliko se, pak, želi omogućiti primena metoda fer vrednosti za svrhe oporezivanja, potrebno je izmeniti pravila o priznavanju rashoda po osnovu obezvređenja tako da se naglasi da smanjenje fer vrednosti ne predstavlja neodbitan rashod, čime bi se povećanja i smanjenja fer vrednosti pravično tretirala.
- Pravilno regulisati primenu poreskog kredita za banke definisanog Zakonom o konverziji stambenih kredita indeksiranih u švajcarskim francima. Izbegavati uvođenje poreskih podsticaja u propisima koji ne predstavljaju poreske propise.

B. POREZ NA DOHODAK GRAĐANA

1.25

PREGLED REALIZACIJE PREPORUKA BK

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Staviti van snage ili izmeniti sporno mišljenje Ministarstva finansija u vezi poreskog tretmana i dokumentovanja naknade troškova prevoza zaposlenih za dolazak i odlazak sa posla, i izmeniti Zakon tako da se zahtev dokumentovanosti ukine ili uskladi sa ranijom presudom Vrhovnog kasacionog suda po ovom pitanju.	2020			√
Još uvek je u primeni cedularni sistem oporezivanja prihoda građana i to i dalje ostaje problem srpskog sistema oporezivanja fizičkih lica. Stoga, Vlada Srbije bi trebalo da razmotri uvođenje sintetičkog sistema oporezivanja, koji je prisutan u mnogim razvijenim poreskim sistemima.	2008			√
Preporuka se odnosi na blagovremeno donošenje odgovarajućeg podzakonskog akta koji će detaljno regulisati pitanje dnevnica za službena putovanja i nadoknade troškova.	2017			√
Preporuka je da Ministarstvo finansija zauzme jasan stav po pitanju poreskog tretmana beskatnatih kredita (tj. kredita s kamatnim stopama nižim od tržišnih) i da taj stav izrazi kroz službeno objašnjenje koje bi vodilo većoj pravnoj sigurnosti u ovom pogledu.	2017			√

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Smatramo da je nužno da se uspostavi saradnja između Ministarstva finansija i Ministarstva za rad, zapošljavanje, boračka i socijalna pitanja kako bi se na ispravan način obezbedila primena relevantnih propisa, odnosno da naknadu štete za neiskorišćen godišnji odmor tretiraju kao naknadu štete (kako je i prepoznaje Zakon o radu), a ne kao zaradu.	2017			√
Znajući da prava iz socijalnog osiguranja predstavljaju jedno od osnovnih socijalnih i ekonomskih prava zaposlenih odnosno angažovanih lica, ukazujemo na značaj usklađivanja pojedinih odredbi propisa kojim bi bilo omogućeno da strana lica upućena na rad u Srbiju (bez zasnivanja radnog odnosa) i domaći državljani zaposleni kod stranih poslodavaca budu prijavljeni na obavezno socijalno osiguranje. Dodatno, napominjemo da bi Republika Srbija trebalo da proširi mrežu međunarodnih ugovora koji regulišu pitanje socijalnog osiguranja, a sve u cilju izbegavanja dvostrukog plaćanja doprinosa.	2017		√	
Neophodno je uskladiti poreske prijave za porez na godišnji dohodak građana sa članom 12. Zakona (pravo na poreski kredit) i ugovorima o izbegavanju dvostrukog oporezivanja, odnosno da poreskom obvezniku treba da bude omogućeno pravo korišćenja poreskog kredita.	2019			√
Iako je ostvaren određeni napredak u pogledu komunikacije elektronskim putem, smatramo da postoji značajan prostor za povećanje funkcionalnosti platforme E-porezi, ali i komunikacije između poreskih obveznika i Poreske uprave putem i-mejla. Potrebno je proširiti broj radnji koje je moguće sprovesti putem platforme E-porezi i uvođenje digitalnih profila poreskih obveznika.	2020		√	

STANJE

Oporezivanje ličnog dohotka u Srbiji zasnovano je na principu cedularnog oporezivanja prihoda koji su mnoge napredne poreske jurisdikcije napustile jer je nejasan i nepravedan.

Zakon o porezu na dohodak građana (Zakon) kao glavni regulatorni instrument prepoznaje nekoliko kategorija oporezivog prihoda. U zavisnosti od pojedinačnog slučaja, porez na dohodak građana se plaća: (i) kao porez po odbitku (ii) na osnovu rešenja nadležnog poreskog organa ili (iii) samooporezivanjem.

Kao najnovije izmene i dopune Zakona usvojene krajem 2020. godine izdvojili bismo sledeće: i) Zakon je usaglašen sa zakonima kojima se uređuju otvoreni investicioni fondovi, odnosno alternativni investicioni fondovi, ii) preciziran je način oporezivanja prihoda koji fizičko lice ostvari prenosom digitalne imovine, kao prihod koji se oporezuje porezom na kapitalne dobitke, iii) usvojeno je novo zakonsko rešenje koje se odnosi na oporezivanje prihoda fizičkih lica stranaca koji su upućeni na rad u Republiku Srbiju, po osnovu primanja koja ostvaruju od poslodavca u ili iz druge

države, iv) pojašnjen je način oporezivanja fizičkih lica koji prihode ostvaruju po osnovu ugovorene naknade na koje se porez plaća samooporezivanjem i propisan je novi način oporezivanja navedenih naknada ostvarenih u periodu 1. januar 2015. – 31. decembar 2022. godine.

Dodatno, novim izmenama Zakona predviđeno je poresko oslobođenje u iznosu od 50% poreza na kapitalni dobitak za obveznika koji novčana sredstva ostvarena prodajom digitalne imovine uloži u osnovni kapital privrednog društva rezidenta Republike u skladu sa zakonom kojim se uređuje porez na dobit pravnih lica, odnosno u kapital investicionog fonda osnovanog u skladu sa zakonima kojima se uređuju investicioni fondovi, a čiji se centar poslovnih i investicionih aktivnosti nalazi na teritoriji Srbije, odnosno poreski kredit, srazmerno ulaganju koje izvrši obveznik u osnovni kapital privrednog društva, odnosno u kapital investicionog fonda.

Do trenutka izlaska ovog izdanja iz štampe, Vlada RS je usvojila novi Predlog Zakona o izmenama i dopunama Zakona o porezu na dohodak građana. Uticaj novonastalih izmena će se tek proceniti.

POBOLJŠANJA

Poslednjim izmenama i dopunama Zakona i pratećih podzakonskih akata je došlo do određenih pozitivnih pomaka:

- Zakon je propisao oslobođenje u slučaju prenosa digitalne imovine, ukoliko obveznik novčana sredstva/deo novčanih sredstava ostvarene prodajom digitalne imovine uloži u osnovni kapital privrednog društva rezidenta Srbije u skladu sa zakonom kojim se uređuje porez na dobit pravnih lica, odnosno u kapital investicionog fonda osnovanog u skladu sa zakonima kojima se uređuju investicioni fondovi, a čiji se centar poslovnih i investicionih aktivnosti nalazi na teritoriji Srbije,
- Zakon je usaglašen sa zakonima kojima se uređuju otvoreni investicioni fondovi, odnosno alternativni investicioni fondovi.
- Preciziran je način oporezivanja prihoda koji fizičko lice ostvari prenosom digitalne imovine.
- Preciziran je način obračunavanja i plaćanja poreza samooporezivanjem, u slučaju kada domaće pravno lice vrši isplatu poslodavcu iz druge države po osnovu naknade troškova za rad lica koje je upućeno, odnosno poslato na rad kod domaćeg pravnog lica.
- Pojašnjen je način oporezivanja prihoda fizičkih lica koja ostvaruju prihode po osnovu u govorenih naknada, na koji se porez plaća samooporezivanjem (tzv. frilensera) i propisan je novi iznos normiranih troškova koji se primenjuju prilikom samooporezivanja.
- Propisan je novi način oporezivanja prihoda fizičkih lica koja su ostvarila prihode po osnovu ugovorenih naknada u periodu od 1. januara 2015. godine do 31. decembra 2021. godine, a na koje se porez plaća samooporezivanjem.
- Predviđeno je da preduzetnik obaveštavanje o opredeljenju da isplaćuje ličnu zaradu vrši u elektronskom obliku.

PREOSTALI PROBLEMI

- Prethodnim izmenama Zakona je propisano da troškovi prevoza za dolazak i odlazak sa rada moraju biti dokumentovani da bi njihova naknada bila neoporeziva do određenog iznosa, ali nije precizirano šta se smatra dokumentovanim troškovima. Time je produbljen problem

koji je nastao izdavanjem spornog mišljenja Ministarstva finansija iz 2019. godine, koje je izazvalo negativne reakcije privrede i kojim su nametnuti nepotrebno komplikovani zahtevi poreskim obveznicima u pogledu dokumentovanja takvih troškova.

- Na polju naknade troškova za službena putovanja u inostranstvo i dalje nije bilo nikakvih pomaka. Predmetna oblast još uvek nije uređena na odgovarajući način, niti je došlo do izmena Zakona koji bi pomogli u rešavanju ovog problema. Na snazi su iste sporne odredbe koje upućuju da se iznos dnevnice utvrđuje na način i u skladu sa odlukom državnog organa, što ostavlja nejasnoće u pogledu toga na koje se akte državnih organa odnosi. Samim tim, inspektori prilikom poreskih kontrola često koriste odredbe navedene u Uredbi o naknadi troškova i otpremnina državnih službenika i nameštenika, iako ista isključivo uređuje javni sektor.
- Dalje, ni poslednje izmene Zakona ne pominju poreski tretman beskamatnih zajmova, tj. zajmove sa kamatnim stopama nižim od tržišnih, a koje poslodavac daje zaposlenima. Ostaje nerazjašnjeno smatra li se odobravanje takvog zajma pogodnošću ili ne.
- Naknada štete koja se odnosi na neiskorišćeni godišnji odmor a koja se isplaćuje zaposlenom koji nije iskoristio godišnji odmor tokom trajanja zaposlenja i dalje se tretira kao zarada. Ostaju nejasni razlozi zbog čega se Ministarstvo finansija odlučilo za ovakav poreski tretman, imajući u vidu da Zakon o radu predviđa da je kod ove isplate reč o naknadi štete, a ne o zaradi. To nam dalje jasno implicira da još uvek nije ostvaren zadovoljavajući nivo saradnje između ova dva nadležna ministarstva, bar u pogledu pomenutog poreskog tretmana.
- Zbog načina na koji je definisano utvrđivanje oporezivog neto prihoda za potrebe obračuna godišnjeg poreza, poreski obveznici koji su po osnovu prihoda ostvarenog iz inostranstva već platili porez u inostranstvu, nisu u mogućnosti da taj porez iskoriste kao poreski kredit u celosti, već su izloženi dvostrukom oporezivanju. Ovakva postavka najdirektnije ugrožava stručnjake čije znanje je potrebno u inostranstvu, a koji zbog želje da i dalje ostanu da žive i rade u Srbiji, trpe teret dvostrukog oporezivanja po osnovu iste vrste prihoda.
- Zbog uvođenja tačke 18. u članu 85. stav 1. da se prihod po osnovu ugovorene naknade za izvršeni rad na

koje se plaća porez samooporezivanjem oporezuju kao ostali prihod, Mišljenja Ministarstva finansija br. 011-00-689/2021-04 od 23. jula 2021, stiće se utisak da će se sav prihod iz inostranstva koji je u vezi sa radom, pa makar u pitanju bio i ugovor o radu, oporezovati kao ostali prihod. Postoji određeni broj poreskih rezidenata Srbije koji imaju ugovor o radu sa stranim kompanijama, iako Ministarstvo rada ne priznaje te ugovore kao ugovore o radu. Ta lica faktički jesu u radnim odnosima, imaju svog poslodavca koji im određuje radno vreme, odmore, obezbeđuje stručno usavršavanje i slično. Samom ovom odredbom, njihov dohodak, koji je faktički zarada, će nepravедno biti tretiran kao ostali prihod i biti oporezovan po višoj poreskoj stopi, i biti predmet doprinosa za obavezno socijalno osiguranje bez mogućnosti primene maksimalne mesečne osnovice. Takođe, ta lica su diskriminisana u odnosu na fizička lica upućenike u Republiku Srbiju čiji prihod iz inostranstva ima poreski tretman zarade.

- Zbog izmena član 85. stav 1. tačka 18. Zakona o porezu na dohodak građana, tj. ukidanja normiranih troškova od 20% kod utvrđivanja osnovice za obračun poreza na ugovorene naknade (kod kojih se za izvršen

rad porez plaća samooporezivanjem), čija namera je bila da se uredi oporezivanje tzv. freelensera, posledično, poreski teret je prevaljen na lica koja ostvaruju naknade za kontinuiran rad za inostranog isplatioca, bilo da su u pitanju zarade, koje se zbog stava Ministarstva rada preimenuju u ugovorene naknade ili su u pitanju same ugovorene naknade. Naime, ova lica neopravđano su dovedena u neravnotežan položaj u odnosu na lica koja ugovorenu naknadu ostvaruju od domaćih isplatilaca (i imaju pravo na 20% normiranih troškova). To sve dalje vodi do potpunog derogiranja inicijative Vlade o zadržavanju domaćih stručnjaka u Republici Srbiji i smanjenju odliva stručnih kadrova. Naime, potpuno je obesmišljena inicijativa za povratak naših stručnjaka, tzv. novonastanjenih obveznika (član 15v. Zakona o porezu na dohodak građana i član 15a. Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje), kada se istovremeno, domaći stručnjaci koji nastoje da rad za stranog poslodavca obavljaju iz Republike Srbije, dodatno poreski opterećuju ukidanjem 20% normiranih troškova i uvođenjem normiranih troškova u fiksnom iznosu (3x18.300 RSD na kvartalnom nivou) i na sve to plaćaju još i godišnji porez na dohodak građana.

PREPORUKE SAVETA

- Staviti van snage ili izmeniti sporno mišljenje Ministarstva finansija u vezi poreskog tretmana i dokumentovanja naknade troškova prevoza zaposlenih za dolazak i odlazak sa posla, i izmeniti Zakon tako da se zahtev dokumentovanosti ukine ili uskladi sa ranijom presudom Vrhovnog kasacionog suda po ovom pitanju.
- Još uvek je u primeni cedula sistem oporezivanja prihoda građana i to i dalje ostaje problem srpskog sistema oporezivanja fizičkih lica. Stoga, Vlada Srbije bi trebalo da razmotri uvođenje sintetičkog sistema oporezivanja, koji je prisutan u mnogim razvijenim poreskim sistemima.
- Preporuka se odnosi na blagovremeno donošenje odgovarajućeg podzakonskog akta koji će detaljno regulisati pitanje dnevnica za službena putovanja i nadoknade troškova.
- Preporuka je da Ministarstvo finansija zauzme jasan stav po pitanju poreskog tretmana beskamratnih kredita (tj. kredita s kamratnim stopama nižim od tržišnih) i da taj stav izrazi kroz službeno objašnjenje koje bi vodilo većoj pravnoj sigurnosti u ovom pogledu.
- Smatramo da je nužno da se uspostavi saradnja između Ministarstva finansija i Ministarstva za rad, zapošljavanje, boračka i socijalna pitanja kako bi se na ispravan način obezbedila primena relevantnih propisa, odnosno da naknadu štete za neiskorišćen godišnji odmor tretiraju kao naknadu štete (kako je i prepoznaje Zakon o radu), a ne kao zaradu.

- Znajući da prava iz socijalnog osiguranja predstavljaju jedno od osnovnih socijalnih i ekonomskih prava zaposlenih, odnosno angažovanih lica, ukazujemo na značaj usklađivanja pojedinih odredbi propisa kojim bi bilo omogućeno da strana lica upućena na rad u Srbiju (bez zasnivanja radnog odnosa) i domaći državljani zaposleni kod stranih poslodavaca budu prijavljeni na obavezno socijalno osiguranje. Dodatno, napominjemo da bi Republika Srbija trebalo da proširi mrežu međunarodnih ugovora koji regulišu pitanje socijalnog osiguranja, a sve u cilju izbegavanja dvostrukog plaćanja doprinosa.
- Neophodno je uskladiti poreske prijave za porez na godišnji dohodak građana sa članom 12. Zakona (pravo na poreski kredit) i ugovorima o izbegavanju dvostrukog oporezivanja, odnosno da poreskom obvezniku treba da bude omogućeno pravo korišćenja poreskog kredita.
- Iako je ostvaren određeni napredak u pogledu komunikacije elektronskim putem, smatramo da postoji značajan prostor za povećanje funkcionalnosti platforme E-porezi, ali i komunikacije između poreskih obveznika i Poreske uprave putem imejla. Potrebno je proširiti broj radnji koje je moguće sprovesti putem platforme E-porezi i uvođenje digitalnih profila poreskih obveznika.
- Da se jasno razgraniče vrste prihoda prema njihovoj suštini i omogući adekvatno oporezivanje prihoda lica koja rade po ostalim ugovorima sa inostranim poslodavcem (kao ugovorena naknada sa normiranim troškovima od 20%) i lica koja imaju ugovore o radu i koja su u faktičkom radnom odnosu sa stranim poslodavcima (kao zarada). U ovom slučaju smatramo da je potrebo pristupiti izmeni ne samo poreskih zakona kako bi se ovo pitanje uredilo na pravilan način, već i propisima koji uređuju oblast rada i obaveznog socijalnog osiguranja.
- U cilju ukidanja diskriminacije poreskih obveznika u zavisnosti od vrste isplatioca prihoda (domaći ili strani isplatilac), predlažemo da se pristupi izmeni i doradi odredaba koje uređuju utvrđivanje poreske osnovice kod ugovorene naknade kod kojih se za izvršen rad porez plaća samooporezivanjem ili da se definišu kategorije poreskih obveznika koje se smatraju tzv. freelancerima zbog kojih je ova odredba uvedena, a da se ostali poreski obveznici (domaći stručnjaci) koji ostvaruju trajne i veće naknade za rad kod inostranog isplatioca, dovedu u ravnomeran fiskalni položaj kao i poreski obveznici koje te iste prihode ostvaruju od domaćih isplatilaca.

C. POREZ NA DODATU VREDNOST

1.38

PREGLED REALIZACIJE PREPORUKA BK

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Ministarstvo finansija treba da donese jedan sveobuhvatni pravilnik o primeni Zakona o PDV koji bi zamenio veliki broj pravilnika koji pojašnjavaju samo pojedine odredbe Zakona. Ovaj sveobuhvatni pravilnik bi pojašnjavao primenu celokupnog Zakona, a kako je to učinjeno u drugim zemljama. Na ovaj način bi se postiglo i to da se najveći broj problema uočenih u primeni rešava izmenama pravilnika. Ovim bi se povećala pravna sigurnost obveznika i olakšala primena propisa ne samo obveznicima već i inspektorima Poreske uprave. Poreska uprava treba da donese sveobuhvatna uputstva za postupanja u kontroli radi rešavanja različitih pitanja koja su u više navrata bila uzrok problema u praksi. Promene propisa ne bi trebalo da nameću dodatni administrativni teret za poreske obveznike, kao što su: uvođenje dodatnih isprava, uvođenje određenih oblika i evidencija koje nisu uobičajene u poslovnoj praksi, itd.	2007	√		
Kada je u pitanju primena tzv. reverse charge mehanizma, treba precizirati da za promet stranog lica obaveza obračuna PDV za primaoca dobara i usluga nastaje, bilo u trenutku: 1) kada se primi račun za robu ili usluge pružene od strane stranog lica ili 2) kada se vrši avansno plaćanje stranom licu, u zavisnosti koji od ova dva događaja nastupi ranije.	2013			√
PDV propisi treba da omoguće da knjižno pismo kod izmene osnovice može izdati bilo lice koje je izvršilo promet dobara i usluga bilo primalac dobara i usluga. Ova praksa je u skladu sa PDV pravilima u drugim državama i uobičajenom poslovnom praksom. Ovo ne može ni na koji način ugroziti naplatu PDV. Na drugoj strani, ovo bi pomoglo kompanijama da smanje njihove administrativne troškove. Takođe, potrebno je jasno definisati da u slučaju kada je greškom isporučena manja količina proizvoda od fakturisane, obveznik može ili izdati nov izmenjen račun ili knjižno pismo. Navedeno odgovara uobičajenoj poslovnoj praksi i insistiranje samo na jednom pristupu predstavlja nametanje dodatnih troškova, pri čemu sa aspekta naplate PDV nema razloga da se oba pristupa ne primenjuju. U skladu sa ovim, potrebno je i definisati da kod vraćanja robe, bez obzira na istek roka trajanja, isporučilac robe može izdati knjižno pismo ili kupac može izdati račun/knjižno pismo, a u zavisnosti od njihovog međusobnog dogovora. Ovakav pristup ne može ugroziti naplatu PDV, jer bez obzira ko izdaje knjižno pismo primenjuje se ista stopa PDV.	2014			√
Zakonom treba propisati da obavezu obračuna PDV ima primalac dobara i usluga i to u sledećim slučajevima: 1) u slučaju unosa dobara i usluga u kapital privrednog društva kada promet dobara i usluga kao unos u kapital podleže plaćanju PDV i 2) u slučaju statusne promene kada promet dobara i usluga u statusnoj promeni podleže plaćanju PDV.	2015			√

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Neophodno je propisati da se u slučaju prometa iz oblasti građevinarstva, strane mogu opredeliti za oporezivanje po opštem principu – obračun PDV vrši isporučilac. Takođe, u slučaju kada je isporučilac obračunao PDV i platio ga, a poreski organ smatra da je primalac trebao kao poreski dužnik da obračuna PDV, preporuka je da se propiše da će se račun isporučioaca smatrati ispravnim računom i da se ni protiv isporučioaca ni protiv primaoca neće pokretati prekršajni postupak. Naime, u državama EU primalac je poreski dužnik za promet iz oblasti građevinarstva zbog sprečavanja evazije i prevara u obračunu PDV, pri čemu se predmetna, posebna pravila primenjuju kada promet vrši podizvođač izvođaču radova, ali ne i kada promet vrši izvođač radova investitoru. Ističemo da se najveći broj problema u praksi javlja upravo u prometu koji se vrši između izvođača radova i investitora, pošto „investitor“ u ovom slučaju može da bude i lice koje nabavlja npr. usluge tekućeg održavanja objekta i tome slično (tj. „investitor“ uopšte ne mora da bude aktivan u oblasti građevinarstva). Imajući u vidu ovaj motiv za definisanje primaoca kao poreskog dužnika, ne postoji razlog da se onemogući da pružalac obračuna i plati PDV, niti da bilo ko od njih bude kažnjen jer je primenjeno opšte pravilo oporezivanja, a ne posebno pravilo po kome je primalac poreski dužnik.	2017		√	
U pogledu PDV evidencija i sastavljanja pregleda obračuna PDV, smatramo da je neophodno preispitati doneti Pravilnik i korisničko uputstvo, a posebno u pogledu sadržine POPDV obrasca i načina prikazivanja pojedinih transakcija, kao što su na primer avansni i konačni računi.	2017			√
Potrebno je da se postupanje po zahtevima za povraćaj iskazanim u PDV prijavi uskladi sa odredbama Zakona o PDV i Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji, a što znači da postupak kontrole ne može odložiti povraćaj PDV. Potrebno je da Ministarstvo finansija izda obavezujuće objašnjenje u skladu sa Zakonom o PDV i Zakonom o poreskom postupku i poreskoj administraciji i da Poreska uprava uskladi svoje postupanje.	2017			√
Predlažemo da su u članu 10a stav 6. Zakona o porezu na dodatu vrednost brišu reči: „izdavanje računa“.	2020			√

STANJE

Porez na dodatu vrednost je regulisan Zakonom o porezu na dodatu vrednost („Službeni glasnik RS“ br. 84/2004, 86/04 – ispravka, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 142/2014, 83/2015, 108/2016, 7/2017, 113/2017, 13/2018, 30/2018, 4/2019, 72/2019, 8/2020 i 153/2020; u nastavku Zakon o PDV).

U prethodnom periodu (17. decembar 2020. godine) usvojene su izmene i dopune Zakona o porezu na dodatu vrednost koje se uz par izuzetaka primenjuju od 1. januara 2021. godine. Predmetnim izmenama između ostalog:

- sužena je primena posebnog pravila za promet iz oblasti građevinarstva na promet čija je vrednost veća od RSD 500.000 bez poreza na dodatu vrednost (PDV),
- predviđeno je oslobođenje sa pravom na odbitak prethodnog poreza za promet dobara koja su u postupku aktivnog oplemenjivanja za koja bi obveznik – sticalac imao pravo na odbitak prethodnog poreza kada bi ih nabavljao sa obračunatim PDV,
- predviđeno je oslobođenje bez prava na odbitak prethodnog poreza za prenos virtuelnih valuta i zamena virtuelnih valuta za novčana sredstva u skladu sa Zakonom o digitalnoj imovini,

- propisano je da se pod određenim uslovima PDV račun može izdavati i u elektronskom obliku (izmena izvršena u vezi sa Zakonom o elektronskom fakturisanju),
- pojam poreskog obveznika je proširen tako da obuhvata i alternativne i otvorene investicione fondove koji su upisani u odgovarajući registar u skladu sa zakonom, koji nemaju svojstvo pravnog lica (u cilju usaglašavanja sa propisima o investicionim fondovima, ali i drugim poreskim zakonima koji prepoznaju ove entitete (iako nemaju svojstvo pravnog lica) kao poreske obveznike),
- nešto preciznije je regulisan sporedni promet u određenim situacijama,
- propisano je da se povremenim prometima koji se ne uračunavaju u promet dobara i usluga za potrebe izračunavanja procenta srazmernog poreskog odbitka smatraju i najviše dva prometa udela u kapitalu, hartija od vrednosti, poštanskih vrednosnica, taksenih i drugih važećih vrednosnica u jednoj kalendarskoj godini,
- detaljnije je regulisan slučaj ispravke više obračunatog poreza i za slučaj kada račun nije ni trebalo izdati,
- uvodi se pravo optiranja obveznika koji se bave prometom polovnih dobara (polovna motorna vozila, umetnička dela, kolekcionarskih dobara i antikviteta), da utvrde osnovicu kao razliku između prodajne i nabavne cene ovih dobara, uz odbitak PDV koji je sadržan u toj razlici.

U vezi sa predmetnim izmenama Zakona, tokom 2021. izvršena je izmena većeg broja PDV pravilnika koji su stupili na snagu 1. januara 2021. godine, i to:

- Pravilnika o utvrđivanju dobara i usluga iz oblasti građevinarstva za svrhu određivanja poreskog dužnika za porez na dodatu vrednost,
- Pravilnika o načinu utvrđivanja poreske osnovice za obračunavanje PDV kod prometa dobara ili usluga koji se vrši uz naknadu,
- Pravilnika o načinu i postupku ostvarivanja poreskih oslobođenja kod PDV sa pravom na odbitak prethodnog poreza,
- Pravilnika o načinu utvrđivanja i ispravke srazmernog poreskog odbitka,
- Pravilnika o obliku i sadržini prijave za evidentiranje obveznika PDV, postupku evidentiranja i brisanja iz evidencije i o obliku i sadržini poreske prijave PDV,
- Pravilnika o obliku, sadržini i načinu vođenja evidencije o PDV i o obliku i sadržini pregleda obračuna PDV,
- Pravilnika o utvrđivanju dobara koja se smatraju

polovnim dobrima, umetničkim delima, kolekcionarskim dobrima i antikvitetima.

Predmetne izmene su, po pravilu, vršene radi usklađivanja sa ranijim izmenama Zakona o PDV.

Dodatno, tokom aprila 2021. godine je, posle brojnih najava, donet novi objedinjeni Pravilnik o porezu na dodatu vrednost (Pravilnik) koji je u primeni od 1. jula 2021. godine.

Pravilnikom se na jednom mestu uređuje materija ranije uređena kroz 27 zasebnih PDV pravilnika, koji su prestali da važe danom početka primene novog Pravilnika, s tim što će se i dalje primenjivati na promet dobara i usluga za koji je avans plaćen zaključno sa 30. junom 2021. godine.

Posebno bismo istakli da su obveznici tokom 2021. godine dva puta bili izloženi značajnim promenama iz oblasti PDV-a kroz izmene velikog broja pravilnika početkom 2021. godine, a i naposljetku donošenjem objedinjenog Pravilnika, što je od velikog uticaja na analizu sveobuhvatnih praktičnih posledica na poreski sistem i na prilagođavanje poslovnih modela poreskih obveznika kako bi postupali u skladu sa zakonskim propisima.

Pored objedinjavanja svih pravilnika o PDV u jedan pravni akt, Pravilnik donosi i određene novine koje se grubo mogu podeliti u tri grupe:

- terminološka usklađivanja,
- preciziranja i ugrađivanje stavova Ministarstva finansija u postojeći regulatorni okvir,
- izmene postojećih pravila.

Neke od značajnih novina koje donosi novi Pravilnik su:

- Propisivanje liste aktivnosti koje ne potpadaju pod promet iz oblasti građevinarstva,
- Za primenu posebnog pravila za prenos poslovne celine više nije potrebno da prenos poslovne celine mora da bude takav da onemogućava prenosiocu da obavlja predmetnu poslovnu delatnost od trenutka prenosa,
- Besplatno davanje kataloga, brošura, flajera i sličnih dobara namenjenih informisanju potencijalnih kupaca o delatnosti obveznika se ne smatra predmetom PDV,
- Precizirano je da se zamenom dobara u garantnom roku (u skladu sa članom 6. Zakona) ne smatra zamena rezervnih delova u okviru popravke određenog dobra,

- Preciziranje pravila o prometu usluga u vezi sa nepokretnostima prema kojima se instaliranje ili montaža mašina ili druge opreme, kao i održavanje, popravka, kontrola i nadzor nad tim mašinama ili drugom opremom smatraju uslugama neposredno povezanim sa nepokretnostima ukoliko se konkretna mašina odnosno oprema posle instaliranja ili montaže smatra sastavnim delom nepokretnosti,
- Pravilnik propisuje da ukoliko vrednost ambalaže nije zaračunata u osnovicu, a kupac ne izvrši povrat ambalaže u propisanom roku, smatra se da je došlo do posebnog prometa ambalaže, te je potrebno izdati novi PDV račun za taj promet, a ne knjižno zaduženje za povećanje osnovice,
- Dodatno je precizirano u kojima slučajevima se smatra da je došlo do izmene PDV osnovice,
- Preciznije se regulišu uslovi za ostvarivanje poreskih oslobođenja sa pravom na odbitak prethodnog PDV,
- Uvodi se mogućnost izostavljanja datuma prometa kada je datum izdavanja računa isti kao i datum prometa,
- Propisuje se da u slučaju kada se naknada naplaćuje u stranoj valuti, za pojedinačne stavke osnovica i PDV mogu biti iskazani u stranoj valuti, ali ukupan iznos osnovice i ukupan iznos PDV na tom računu mora biti iskazan u dinarima.

POBOLJŠANJA

Jako značajno poboljšanje je usvajanje novog objedinjenog Pravilnika kojim se na jednom mestu uređuje materija ranije uređena kroz 27 zasebnih PDV pravilnika. Ova promena će značajno olakšati primenu PDV propisa u praksi. Dodatno, prethodno opisanim izmenama izvršena su određena preciziranja postojećih pravila što će olakšati dalju primenu PDV propisa u određenim situacijama.

PREOSTALI PROBLEMI

Poreski obveznik koji je poreski dužnik za promet dobara i usluga koji mu je izvršilo strano lice, obračunava PDV (primenjuje tzv. reverse charge mechanism) u momentu kada mu je promet izvršen ili u momentu avansnog plaćanja, u zavisnosti koji događaj nastupi ranije. U slučaju kada nema avansnih plaćanja, PDV treba obračunati u momentu kada je usluga izvršena, a što često nije primenljivo, posebno kada se radi o uslugama gde cena nije ugovorena u fiksnom iznosu, već zavisi od ugovorenog obračuna. U momentu prometa, odnosno do isteka roka za podnošenje poreske prijave, obveznik često nema račun dobavljača, niti informaciju o tome koliko će izno-

siti naknada, te ne može znati na koju osnovicu treba da obračuna PDV.

Propisi o PDV definišu da kada se nakon izvršenog prometa dobara i usluga promeni naknada za taj promet (npr. naknadno se odobri popust), lice koje je izvršilo promet treba da izda dokument koji sadrži određene obavezne elemente. Propisi ne ostavljaju mogućnost da ovaj dokument izda lice kome je izvršen promet dobara i usluga, a što jeste poslovna praksa u drugim državama. Na ovaj način se kompanijama nameću dodatni troškovi, jer uobičajenu poslovnu praksu moraju menjati zbog propisa u Srbiji.

U praksi, problem postoji kod obračuna PDV u slučaju unosa dobara i usluga u kapital privrednog društva i u slučaju statusnih promena. Naime, u ovim slučajevima PDV, koji prenosilac imovine obračuna, predstavlja prihod za prenosioca, odnosno trošak za sticaoca, a što dovodi do toga da povećanje kapitala i statusna promena nisu neutralne sa aspekta bilansa uspeha, a što bi po svojoj suštini trebalo da budu. Iz ovog razloga, u ovim slučajevima PDV bi trebalo da obračuna primalac dobara i usluga (tzv. reverse charge).

Zakon propisuje posebna pravila o obračunu PDV u slučaju prometa iz oblasti građevinarstva. Pravila se vezuju za klasifikaciju delatnosti, što dovodi do mnogih pitanja i nejasnoća u primeni, jer klasifikacija delatnosti suštinski nije pisana za poreske svrhe. Zbog ovoga se obveznici susreću sa pravnom nesigurnošću zbog različitog tumačenja od strane samih obveznika, ali i Poreske uprave. Zbog različitih tumačenja, poreski obveznici su pod rizikom da Poreska uprava obračuna izlazni PDV isporučiocu, iako je primalac kao poreski dužnik obračunao PDV ili da se primaocu, koji je obračunao izlazni PDV, ospori pravo na odbitak prethodnog PDV, jer poreski organ smatra da je obavezu obračuna PDV imao isporučilac, iako suštinski nijedan od ova dva pristupa ne dovodi do štete za budžet. Poslednjim regulatornim izmenama izvršene su značajne izmene u pogledu prometa u oblasti građevine (uvođenje praga od 500.000 dinara, propisivanje liste isporuka koje isključene iz primene i slično). Međutim osnovni principi na kojima je regulisan promet iz oblasti građevine (pravilo se i dalje vezuje za klasifikaciju delatnosti), nisu izmenjeni. Takođe, vezivanje klasifikacije prometa za njegovu vrednost ne doprinosi razrešenju poreskih problema. Naprotiv, u pojedinim graničnim slučajevima ovakva odredba dovodi i do velikog broja dilema kod poreskih obveznika. Dodatno,

uopšteno posmatrajući, nova pravila su otvorila niz praktičnih pitanja i dodatno povećala napor koji je potrebno uložiti kako bi privredni subjekti na adekvatan način primenili predmetne propise.

Pravilnik propisuje način vođenja PDV evidencija i izrade pregleda obračuna PDV (POPVDV obrazac). Kako je prilagođavanje računovodstvenih programa ovim zahtevima vremenski i finansijski zahtevno, veliki broj PDV obveznika, PDV evidencije vodi i POPVDV obrazac priprema ručno. Ovakva situacija značajno povećava troškove poreskih obveznika. Prema internom istraživanju u okviru Saveta, uvođenje ovakvog načina vođenja PDV evidencija i sastavljanje POPVDV obrasca, podrazumeva tri do pet puta više vremena za obračun mesečne PDV obaveze, kao i za izveštavanje. Dodatno, zbog postojanja velikog broja kategorija, veliki je rizik grešaka da će se pojedini računi pogrešno kategorizovati, pri čemu je PDV tretman ispravno primenjen, te ovo dovodi u pitanje informativnu vrednost ovih podataka za Poresku upravu. Imajući u vidu ograničenu upotrebnu vrednost pojedinih stavki iz POPVDV obrasca, odnosno zahtevanog načina prikazivanja pojedinih transakcija i značajne troškove poreskih obveznika koje priprema POPVDV obrasca nameće, potrebno je razmotriti pojednostavljenje samog POPVDV obrasca i načina njegovog popunjavanja (iskazivanja pojedinih vrsta transakcija). Korisničko uputstvo koje je objavljeno (na internet strani Poreske uprave), koje je brojnim primerima i pojašnjenjima u određenoj meri olakšalo njegovu primenu, sa druge strane, uvodi neke dodatne zahteve koji su teško sprovodljivi u praksi, npr. prikazivanje konačnog računa izdatog nakon avansnog računa na način da se po konačnom računu iskazuje pun iznos osnovice i razlika u PDV obračunatog na konačnom i avansnom računu. Generisanje podataka na ovakav način iz računovodstvenih evidencija je izrazito zahtevno, tako da, po pravilu, i oni poreski obveznici koji su prilagodili svoje računovodstvene programe novom načinu vođenja PDV evidencija, ove podatke unose/vode ručno. Takođe, upitna je informativna vrednost iskazivanja punog iznosa osnovice i razlike PDV za Poresku upravu kada iz POPVDV obrasca nije

moгуće upariti avansni račun sa konačnim računom.

Zakon propisuje da se povraćaj PDV vrši u roku od 45 dana od isteka roka za podnošenje poreske prijave, odnosno 15 dana, ako je reč o pretežnim izvozniciima. U praksi je primećeno da Poreska uprava kasni sa povraćajem PDV. Takođe, primećeno je da se PDV ne vraća iz razloga što je otpočela poreska kontrola. Zakon o PDV, kao ni Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji ne propisuju da se PDV neće vratiti sve dok traje kontrola. Takođe, kontrola iskazanog PDV povraćaja nije propisana kao uslov za PDV povraćaj, Poreska uprava ima pravo kontrole bez obzira na izvršen povraćaj i to sve do isteka roka zastarelosti. Štaviše, Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji propisuje da, ako se obvezniku poreza na dodatu vrednost, u roku propisanom Zakonom o PDV, ne izvrši povraćaj tog poreza, kamata se obračunava od narednog dana od dana isteka tog roka. Napominjemo da povraćaj PDV nije rezultat greške ili propusta obveznika, već ključni mehanizam funkcionisanja ovog poreskog oblika. Svako kašnjenje u povraćaju PDV direktno utiče na likvidnost privrednih društava koji moraju u rokovima izvršiti plaćanja svojim dobavljačima koja su sa PDV, a od čega zavisi i mogućnost njihovih dobavljača da redovno izmiruju svoje poreske obaveze.

Član 10a. stav 6. Zakona o PDV predviđa da poreski punomoćnik stranog lica, u ime i za račun stranog lica registrovanog za PDV, obavlja sve poslove u vezi sa ispunjavanjem obaveza i ostvarivanjem prava koje strano lice u skladu sa zakonom ima kao obveznik PDV, uključujući i „izdavanje računa“. Smatramo da predmetnu formulaciju člana 10a. stav 6. Zakona o PDV „izdavanje računa“ treba brisati, jer predmetna odredba nije precizna, kreira praksu u kojoj klijenti dobijaju dva računa (jedan komercijalni koji izdaje strano lice i drugi PDV račun koji je prema tumačenjima u obavezi da dostavi PDV punomoćnik) i stvara nepotrebnu dodatnu administraciju i pravnu nesigurnost. PDV punomoćnik, svakako, solidarno odgovara za obaveze stranog lica koje je preko njega registrovano kao PDV obveznik.

PREPORUKE SAVETA

- Kada je u pitanju primena tzv. reverse charge mehanizma, treba precizirati da za promet stranog lica obaveza obračuna PDV za primaoca dobara i usluga nastaje, bilo u trenutku: 1) kada se primi račun za robu ili usluge

pružene od strane stranog lica ili 2) kada se vrši avansno plaćanje stranom licu, u zavisnosti koji od ova dva događaja nastupi ranije.

- PDV propisi treba da omoguće da knjižno pismo kod izmene osnovice može izdati bilo lice koje je izvršilo promet dobara i usluga, bilo primalac dobara i usluga. Ova praksa je u skladu sa PDV pravilima u drugim državama i uobičajenom poslovnim praksom. Ovo ne može ni na koji način ugroziti naplatu PDV. Na drugoj strani, ovo bi pomoglo kompanijama da smanje njihove administrativne troškove. Takođe, potrebno je jasno definisati da u slučaju kada je greškom isporučena manja količina proizvoda od fakturisane, obveznik može ili izdati nov izmenjen račun ili knjižno pismo. Navedeno odgovara uobičajenoj poslovnoj praksi i insistiranje samo na jednom pristupu predstavlja nametanje dodatnih troškova, pri čemu sa aspekta naplate PDV nema razloga da se oba pristupa ne primenjuju. U skladu sa ovim, potrebno je i definisati da kod vraćanja robe, bez obzira na istek roka trajanja, isporučilac robe može izdati knjižno pismo ili kupac može izdati račun/knjižno pismo, a u zavisnosti od njihovog međusobnog dogovora. Ovakav pristup ne može ugroziti naplatu PDV, jer, bez obzira ko izdaje knjižno pismo, primenjuje se ista stopa PDV.
- Zakonom treba propisati da obavezu obračuna PDV ima primalac dobara i usluga i to u sledećim slučajevima: 1) u slučaju unosa dobara i usluga u kapital privrednog društva, kada promet dobara i usluga kao unos u kapital podleže plaćanju PDV i 2) u slučaju statusne promene, kada promet dobara i usluga u statusnoj promeni podleže plaćanju PDV.
- Neophodno je propisati da se u slučaju prometa iz oblasti građevinarstva, strane mogu opredeliti za oporezivanje po opštem principu – obračun PDV vrši isporučilac. Takođe, u slučaju kada je isporučilac obračunao PDV i platio ga, a poreski organ smatra da je primalac trebalo kao poreski dužnik da obračuna PDV, preporuka je da se propiše da će se račun isporučioaca smatrati ispravnim računom i da se ni protiv isporučioaca ni protiv primaoca neće pokretati prekršajni postupak. Naime, u državama Evropske unije, primalac je poreski dužnik za promet iz oblasti građevinarstva zbog sprečavanja evazije i prevara u obračunu PDV, pri čemu se predmetna, posebna pravila primenjuju kada promet vrši podizvođač izvođaču radova, ali ne i kada promet vrši izvođač radova investitoru. Ističemo da se najveći broj problema u praksi javlja upravo u prometu koji se vrši između izvođača radova i investitora, pošto „investitor“ u ovom slučaju može da bude i lice koje nabavlja npr. usluge tekućeg održavanja objekta i tome slično (tj. „investitor“ uopšte ne mora da bude aktivan u oblasti građevinarstva). Imajući u vidu ovaj motiv za definisanje primaoca kao poreskog dužnika, ne postoji razlog da se onemogući da pružalac obračuna i plati PDV, niti da bilo ko od njih bude kažnjen, jer je primenjeno opšte pravilo oporezivanja, a ne posebno pravilo po kome je primalac poreski dužnik.
- U pogledu PDV evidencija i sastavljanja pregleda obračuna PDV, smatramo da je neophodno preispitati doneti Pravilnik i korisničko uputstvo, a posebno u pogledu sadržine POPDV obrasca i načina prikazivanja pojedinih transakcija, kao što su na primer avansni i konačni računi.
- Potrebno je da se postupanje po zahtevima za povraćaj iskazanim u PDV prijavi uskladi sa odredbama Zakona o PDV i Zakona o poreskom postupku i poreskoj administraciji, a što znači da postupak kontrole ne može odložiti povraćaj PDV. Potrebno je da Ministarstvo finansija izda obavezujuće objašnjenje u skladu sa Zakonom o PDV i Zakonom o poreskom postupku i poreskoj administraciji i da Poreska uprava uskladi svoje postupanje.
- Predlažemo da se u članu 10a. stav 6. Zakona o porezu na dodatu vrednost brišu reči: „izdavanje računa“.

D. POREZ NA IMOVINU

1.40

PREGLED REALIZACIJE PREPORUKA BK

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Preporučuje se da se u odredbi člana 7 Zakona precizira da će i osnovica poreza na imovinu za nepokretnosti obveznika koji vodi poslovne knjige i vrednost nepokretnosti iskazuje po metodu fer vrednosti u skladu sa MRS/MSFI za MSP i usvojenim računovodstvenim politikama biti fer vrednost.	2015			√
U cilju adekvatnog utvrđivanja tržišne vrednosti nepokretnosti neophodno je: izvršiti usklađivanje kriterijuma za određivanje zona između lokalnih samouprava; predvideti korektivne faktore za svrhe distinkcije u pogledu kvaliteta, starosti, namene i karakteristika pojedinačnih nepokretnosti; razmotriti adekvatnost metodologije na osnovu koje se obračunavaju prosečne cene nepokretnosti.	2014			√
Pojednostaviti postupak izveštavanja u okviru poreske prijave i pratećih obrazaca - predvideti povezivanje Portala sa Katastrom i čuvanje podataka, te predvideti mogućnost da se u okviru Priloga 1 može navesti više katastarskih parcela koje se nalaze na teritoriji određene lokalne samouprave, a da se na jednom Podprilogu sumiraju svi objekti koji pripadaju jednoj vrsti (npr. sva skladišta poreskog obveznika na teritoriji određene lokalne samouprave). U skladu sa navedenim, izvršiti odgovarajuća poboljšanja u okviru Portala, te izvršiti tehnička prilagođavanja nakon kojih bi bilo moguće na osnovu sačuvanih podataka iz Katastra automatski sačinjavati odgovarajuće obrasce (PPI-1, Prilog 1, Podprilog) za potrebe prijavljivanja poreza na imovinu za svaku godinu.	2018		√	
Preformulisati odredbe koje se odnose na: a) izuzimanje od oporezivanja porezom na prenos apsolutnih prava na način da se predvidi da je izuzet prenos, odnosno sticanje apsolutnog prava koji je predmet poreza na dodatu vrednost, a ne na koji se plaća PDV; b) duplo oporezivanje površina zemljišta ispod objekta izdatog u zakup.	2018		√	
Učiniti javno dostupnim podatke na osnovu kojih Poreska uprava „proverava“ da li je ugovorena cena prilikom transakcije prenosa nekog apsolutnog prava u skladu sa tržišnom cenom.	2018			√

STANJE

Imajući u vidu preporuke Saveta iz 2020. godine, smatramo da poslednjim izmenama Zakona o porezu na imovinu (Zakon) koje su u primeni od 1. januara 2021. godine generalno nisu rešena značajnija pitanja (preporuke) na koja smo ukazali u prethodnom izdanju Bele knjige, ali su pružena određena pojašnjenja u vezi sa nedoumicama koje su se takođe javljale u praksi, te ćemo se u nastavku osvrnuti na neke od njih.

U skladu sa trenutno važećim Zakonom, pravna lica koja vode poslovne knjige utvrđuju poresku osnovicu za porez na imovinu na osnovu tržišne vrednosti nepokretnosti (osim

u posebnim slučajevima koji su predviđeni Zakonom). Tržišnu vrednost nepokretnosti predstavlja njihova fer vrednost iskazana u poslovnim knjigama obveznika, ukoliko su nepokretnosti u knjigama obveznika prikazane po fer vrednosti u skladu sa Međunarodnim računovodstvenim standardima (MRS) i Međunarodnim standardima finansijskog izveštavanja (MSFI), kao i računovodstvenom politikom.

Uvođenje koncepta tržišne vrednosti nepokretnosti kao osnovice za obračun poreza na imovinu prate različita tumačenja tokom godina, u smislu poreskih obveznika koji mogu da primenjuju ovaj koncept vrednovanja, a usled činjenice da zakonska regulativa nije ovo pitanje regulisala

na dovoljno precizan način. Tokom godina, izdavana su Mišljenja Ministarstva finansija koja su na potpuno nedvosmislen način izražavala stav u vezi sa mogućnošću da mala i srednja preduzeća za utvrđivanje osnovice poreza na imovinu koriste fer vrednost nepokretnosti koja je iskazana u skladu sa MSFI za MSP. Međutim, prema našim saznanjima iz prakse, predmetna mišljenja su izazvala dodatni osećaj pravne nesigurnosti u smislu da li će se primenjivati od strane nadležnih organa, kao i da li će biti obavezujuća samo za buduće obračunavanje poreza ili i retroaktivno.

Poslednjim izmenama Zakona je definisano da se obveznikom poreza na imovinu smatra i otvoreni investicioni fond, odnosno alternativni investicioni fond, koji nema svojstvo pravnog lica, a koji je upisan u odgovarajući registar u skladu sa Zakonom, a koji na teritoriji Republike Srbije ima određena prava na nepokretnosti, na koje se porez na imovinu plaća u skladu sa čl. 2. Zakona.

Rešena je nedoumica koja je u praksi izazivala određene probleme prilikom određivanja predmeta oporezivanja u slučaju prava svojine na zemljištu, odnosno prava korišćenja građevinskog zemljišta površine preko 10 ari. Poslednjom izmenom Zakona je definisano da u slučaju kada su na zemljištu više lica obveznici poreza na imovinu, obveznik je svako od tih lica srazmerno svom udelu u odnosu na ukupnu površinu zemljišta, pa i kad je srazmerna površina udela pojedinog obveznika manja od 10 ari.

U članu 6a Zakona, a za svrhe utvrđivanja osnovice poreza na imovinu, zakonodavac je uveo i dodatnu grupu nepokretnosti koja je definisana kao „garaže i pomoćni objekti“, te je pružio detaljnije pojašnjenje šta se smatra ovom vrstom nepokretnosti. Takođe, data su detaljnija objašnjenja i drugih grupa nepokretnosti definisanih u okviru člana 6a Zakona.

Poslednjom izmenom Zakona su detaljnije definisani „proizvodni pogoni prerađivačke industrije“ i „skladišni i stovarišni objekti“, tako da očekujemo da će ova izmena dovesti do značajnog olakšanja prilikom razvrstavanja različitih objekata za svrhe utvrđivanja osnovice poreza na imovinu.

POBOLJŠANJA

Imajući u vidu preporuke Saveta iz 2020. godine, istakli bismo da je poslednjom izmenom Zakona usvojena preporuka da se propiše pravo na poresko oslobođenje na zemljište za površinu pod objektom na koji se porez na imovinu plaća u slučaju nepokretnosti koja je izdata u zakup duže

od 183 dana u toku 12 meseci, te je na taj način rešen problem dvostrukog oporezivanja površine pod objektom na koji se porez na imovinu plaća u ovoj konkretnoj situaciji.

Tehničkim izmenama elektronskog formata Obrasca PPI-1 omogućen je prenos dela opštih podataka iz prethodne u „aktivnu“ poresku godinu, čime je delimično unapređena efikasnost unosa podataka.

Do trenutka izlaska ovog izdanja iz štampe, Vlada RS je usvojila novi Predlog Zakona o izmenama i dopunama Zakona o porezima na imovinu. Uticaj novonastalih izmena će se tek proceniti.

PREOSTALI PROBLEMI

Ukazujemo na neujednačenu primenu koncepta tržišne vrednosti nepokretnosti kao osnovice za obračun poreza na imovinu i njegovu nedorečenost u delu koji se odnosi na utvrđivanje poreske osnovice poreza na imovinu za pravna lica koja ne iskazuju vrednost nepokretnosti u poslovnim knjigama na osnovu fer vrednosti u skladu sa MRS/MSFI (već na osnovu fer vrednosti u skladu sa MSFI za MSP).

Zakonom o računovodstvu propisano je da mala i srednja pravna lica mogu da primenjuju MSFI za mala i srednja pravna lica (MSFI za MSP), kao i da mikro pravna lica mogu da se odluče za primenu navedenih standarda, a u članu 7. Zakona ne navodi se eksplicitno da li se taj član odnosi i na pravna lica koja primenjuju MSFI za MSP. Izdavana Mišljenja Ministarstva finansija su pri rigidnom stavu da ne postoji osnov da pravna lica koja primenjuju MSFI za MSP utvrđuju osnovicu poreza na imovinu po metodu fer vrednosti. Međutim, kako bi se u potpunosti uklonile nedoumice po ovom pitanju, bilo bi celishodno da se odredbe člana 7. dodatno preciziraju.

Prilikom utvrđivanja osnovice poreza na imovinu primenom prosečnih cena objavljenih od strane jedinica lokalnih samouprava, jedan od osnovnih parametara je zona u kojoj se imovina nalazi, a koju određuju lokalne samouprave na osnovu kriterijuma komunalne opremljenosti. Međutim, sam postupak ocene komunalne opremljenosti nije dovoljno transparentan. Takođe, nisu predviđene korektivne mere u zavisnosti od kvaliteta/starosti specifične imovine, odnosno namene i površine objekta, što u praksi može dovesti do toga da se poreska osnovica za novoizgrađenu nekretninu i onu koja je značajno starija, neće razlikovati. Usled navedenog, tržišne vrednosti nekretnina se značajno razlikuju u odnosu na njihove vrednosti dobijene primenom prosečnih

cena objavljenih od strane jedinica lokalnih samouprava, što dovodi u neravnotežan položaj poreske obveznike koji nekretnine u svojim knjigama iskazuju po fer vrednosti i one koje koriste neki drugi model vrednovanja.

Naročite administrativne poteškoće stvara Pravilnik o obrascima poreskih prijava za utvrđivanje poreza na imovinu, u skladu sa kojim obveznik svake fiskalne godine iznova unosi podatke u Portal LPA, čak i kada nije bilo izmena u odnosu na prethodnu godinu. Obveznik popunjava po jednu poresku prijavu za svaku lokalnu samoupravu na kojoj ima utvrđeno neko od imovinskih prava koja su predmet oporezivanja, po jedan Prilog 1 za svaku katastarsku parcelu na teritoriji te lokalne samouprave, kao i po jedan Podprilog za svaki objekat na datoj parceli, odnosno za sâmozemljište. Zaključak Članica Saveta je da, iako je elektronska prijava tehnički unapređena, jedan podatak se mora evidentirati na svim povezanim obrascima, što dovodi do duplog unosa podataka, što često uzrokuje greške, naročito kod obveznika koji evidentiraju imovinu u različitim lokalnim samo-

upravama, a što za posledicu može imati popunjavanje na stotine obrazaca u elektronskoj formi.

Poreskim upravama su data diskreciona ovlašćenja prilikom utvrđivanja osnovice poreza na prenos apsolutnih prava. U praksi, kod utvrđivanja osnovice primenjuju se interno utvrđene tržišne cene na teritoriji konkretne jedinice lokalne samouprave (tzv. pariteti) koje nisu poznate poreskim obveznicima i stoga u velikom broju slučajeva ostaje nejasno da li ugovorena cena zaista ne odgovara tržišnoj.

Što se tiče odredbe Zakona koja definiše izuzimanje od oporezivanja porezom na prenos apsolutnih prava, a u skladu sa kojom se od poreza na prenos apsolutnih prava izuzima prenos apsolutnih prava na koji se plaća porez na dodatnu vrednost, smatramo da termin „plaćanje” nije adekvatan, jer se PDV obračunava i iskazuje u poreskoj prijavi, pri čemu određeni promet može biti predmet PDV, a da iz razloga propisanih Zakonom o PDV bude oslobođen od obračunavanja i plaćanja istog.

PREPORUKE SAVETA

- Preporučuje se da se u odredbi člana 7. Zakona precizira da će i osnovica poreza na imovinu za nepokretnosti obveznika koji vodi poslovne knjige i vrednost nepokretnosti iskazuje po metodu fer vrednosti u skladu sa MRS/MSFI za MSP i usvojenim računovodstvenim politikama biti fer vrednost.
- U cilju adekvatnog utvrđivanja tržišne vrednosti nepokretnosti neophodno je: izvršiti usklađivanje kriterijuma za određivanje zona između lokalnih samouprava; predvideti korektivne faktore za svrhe distinkcije u pogledu kvaliteta, starosti, namene i karakteristika pojedinačnih nepokretnosti; razmotriti adekvatnost metodologije na osnovu koje se obračunavaju prosečne cene nepokretnosti.
- Pojednostaviti postupak izveštavanja u okviru poreske prijave i pratećih obrazaca - predvideti povezivanje Portala sa Katastrom i čuvanje podataka, te predvideti mogućnost da se u okviru Priloga 1 može navesti više katastarskih parcela koje se nalaze na teritoriji određene lokalne samouprave, zatim automatizovati sledeće unose podataka: a) podataka svih objekata koji pripadaju jednoj vrsti (npr. sva skladišta poreskog obveznika na teritoriji određene lokalne samouprave); b) obračun kvartalnih rata (npr. na osnovu Podpriloga); kao i c) izmenjenih poreskih prijava. U skladu sa navedenim, izvršiti tehnička prilagođavanja nakon kojih bi bilo moguće na osnovu sačuvanih podataka iz Katastra automatski sačinjavati odgovarajuće obrasce (PPI-1, Prilog 1, Podprilog) za potrebe prijavljivanja poreza na imovinu za svaku godinu.
- Preformulisati odredbe koje se odnose na izuzimanje od oporezivanja porezom na prenos apsolutnih prava na način da se predvidi da je izuzet prenos, odnosno sticanje apsolutnog prava koji je predmet poreza na dodatnu vrednost, a ne na koji se plaća PDV.
- Učiniti javno dostupnim podatke na osnovu kojih Poreska uprava „proverava” da li je ugovorena cena prilikom transakcije prenosa nekog apsolutnog prava u skladu sa tržišnom cenom.

E. PORESKI POSTUPAK

1.13

PREGLED REALIZACIJE PREPORUKA BK

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Elektronske usluge Poreske uprave bi trebalo dalje poboljšavati i razvijati na način da se poreskom obvezniku omogući preuzimanje svih poreskih prijava u obliku prilagođenom korisniku, kao i da se svim poreskim obveznicima omogući elektronsko dobijanje poreskih identifikacionih brojeva i svih poreskih uverenja.	2014		√	
Preciznija razrada članova Krivičnog zakonika koji se tiču poreskih krivičnih dela tako da se uzima u obzir i veličina pravnog lica, odnosno obim oporezivih aktivnosti.	2014			√
Uvođenje zakonskog roka za trajanje poreske kontrole i pretpostavke pozitivne odluke u slučaju propuštanja Poreske uprave da donese odluku u roku, kako u Poreskoj upravi tako i u Ministarstvu finansija.	2011			√
Uspostavljanje funkcije inspekcijuskog nadzora u okviru Ministarstva finansija koja će obezbediti efikasan mehanizam za kontrolu zakonitosti rada organizacionih jedinica Poreske uprave. ZPPPA bi trebalo da predvidi prekršaje zaposlenih u Poreskoj upravi koji ne postupaju u skladu sa propisima (ili odlukama neposredno viših instanci) u toku svog rada, posebno u slučajevima kada ne postupe u rokovima propisanim ZPPPA i u slučaju neizvršenja odluke drugostepenog organa, u skladu sa smernicama i shvatanjima iznetim u istoj. Neophodno je nastaviti proces usklađivanja ZPPPA sa ZIN. ZIN predviđa da će inspektori biti u obavezi ne samo da kontrolišu nezakonite aktivnosti i iniciraju postupke za kažnjavanje lica koja postupaju suprotno zakonu već i da sprečavaju nepravilnosti preventivnim delovanjem i pružaju savete kontrolisanim licima kako bi umanjili rizik od nezakonitih radnji.	2019			√
Izmeniti čl. 147, st. 1 ZPPPA, tako da žalba odlaže izvršenje.	2016			√
Otkloniti pravnu nesigurnost u postupku izdavanja mišljenja Ministarstva finansija izmenom člana 80. Zakona o državnoj upravi u vezi sa tim da li su mišljenja Ministarstva obavezujuća ako je to propisano posebnim zakonom, izmeniti ZPPPA na taj način da propisuje da su mišljenja obavezujuća samo ukoliko su objavljena ili dostupna svim stranama u javnopravnom odnosu, definisanje roka od 30 dana za izdavanje mišljenja, definisanje posledica u slučaju promene ili nepoštovanja prethodno izdatih mišljenja, izmeniti ZPPPA tako da propisuje da mišljenja Poreske uprave data putem e-mail-a budu takođe obavezujuća za ovaj organ i uvođenje odredbi u ZPPPA koje regulišu odgovornost nadležnih lica i propisuju adekvatne kazne za nedonošenje obavezujućih mišljenja u roku od 30 dana.	2017			√
Ukidanje odredbe ZPPPA kojom se Agenciji za privredne registre zabranjuje brisanje poreskog obveznika iz propisanog registra, registracija statusnih promena i promena podataka za vreme trajanja poreske kontrole ili preduzimanja radnji Poreske policije.	2014			√
Podići kapacitete Upravnog suda u pogledu stručnosti, specijalizacije i brzine u odlučivanju u poreskim sporovima.	2020			√

STANJE

Normativni okvir koji uređuje poreski postupak u Srbiji određuju četiri glavna zakona:

- Zakon o poreskom postupku i poreskoj administraciji (ZPPPA)
- Zakon o opštem upravnom postupku (ZUP)
- Zakon o upravnim sporovima (ZUS)
- Zakon o inspekcijskom nadzoru (ZIN).

Poreski postupak je posebna vrsta upravnog postupka koja je uređena pre svega odredbama ZPPPA („lex specialis“) koji detaljno reguliše organizaciju i funkcionisanje Poreske uprave, kao i postupke utvrđivanja, kontrole i naplate poreza. ZPPPA na sveobuhvatan način uređuje i sve poreske prekršaje. Opšta pravila ZUP primenjuju se, kao lex generalis, na poreski postupak kada određeno pitanje nije regulisano putem ZPPPA, dok pravila ZIN bliže uređuju aktivnosti Poreske uprave u vezi sa inspekcijskim nadzorom. ZUS uređuje uslove sudske kontrole odluka Poreske uprave kao dodatnog sistema zaštite poreskih obveznika (npr. odlučivanje o tužbama protiv drugostepenih odluka Ministarstva finansija).

U 2020. godini desila se izmena ZPPPA. Najvažnije izmene se odnose na sledeće:

- Uvođenje investicionog fonda u poresko pravni odnos u svojstvu poreskog obveznika. U skladu sa predloženim izmenama, investicioni fond ima sva prava i obaveze iz poresko pravnog odnosa, s tim da poreske obaveze fonda i sve poslove u vezi sa izvršenjem poreskih obaveza fonda ispunjava društvo zaduženo za upravljanje fondom.
- Uvođenje posebnih kaznenih mera za poreske prevare u vezi sa PDV-om, kao i pooštavanje kaznenih odredbi za neosnovane zahteve za povraćaj PDV.
- Pooštavanje mera poreske kontrole. Uvodi se pravo oduzimanja robe u poreskoj kontroli ukoliko je ista smeštena u prostorima i prostorijama o kojima poreski obveznik nije obavestio Poresku upravu.
- Preciziranje načina podnošenja zahteva/dostavljanja akata elektronskim putem - preko portala e-Uprave. Uvedena mogućnost podnošenja zahteva za odlaganje plaćanja poreza u elektronskom obliku putem portala Poreske uprave.
- Uvodi se opcija podnošenja zahteva za povraćaj, refakciju, refundaciju i preknjižavanje poreza putem portala e-Uprava.
- Zabranu APR-u da izvrši registrovanje sticanja uдела u privrednim subjektima, odnosno osnivanje novih privrednih subjekata u slučajevima kada se kao osnivač upisuje pravno lice ili preduzetnik nad kojim je započeta

kontrola, u odnosu na koga se preduzimaju radnje Poreske policije ili mu je privremeno oduzet PIB.

Dodatno, novine koje donosi Predlog Zakona o izmena i dopuna ZPPPA u proceduri odnose se na sledeće:

- Uvođenje poreske prijave o obračunatim doprinosima za socijalno osiguranje za osnivače, odnosno članove privrednog društva. Ovu prijavu po službenoj dužnosti podnosi Poreska uprava umesto poreskog obveznika/poreskog placa, kada prijava nije podneta u roku propisanom zakonom koji uređuje doprinose za socijalno osiguranje,
- Odlaganje plaćanja kamate kada se izmiri glavni dug za koji je odobreno odlaganje plaćanja. Poreski obveznik koji izmiri glavni poreski dug koji je bio predmet odlaganja plaćanja, može u roku od 5 dana od dana plaćanja podneti zahtev za odlaganje plaćanja preostale kamate koja se odnosi na izmirene obaveze,
- Zamena sredstva obezbeđenja po zahtevu poreskog obveznika kome je odobreno odlaganje plaćanja poreskog duga. Poreska uprava izvršice zamenu sredstva obezbeđenja, ako je novo sredstvo obezbeđenja iste vrste i veće vrednosti i ako ispunjava opšte uslove za sredstva obezbeđenja propisane ZPPPA,
- Rok za sastavljanje dopunskog zapisnika je 30 dana od dana prijema primedbi na zapisnik,
- Usaglašavanje sa odredbama novog Zakona o fiskalizaciji.

POBOLJŠANJA

Paralelno sa procesom digitalizacije, nastavljeno je sprovođenje plana Poreske uprave iz prethodnih godina i implementacija strateških ciljeva. Potencijalno je ubrzan poreski postupak, odnosno učinjen komfornijim položaj poreskih obveznika uvođenjem opcije podnošenja zahteva za povraćaj, refakciju, refundaciju i preknjižavanje poreza putem portala e-Uprava, kao i zahteva za odlaganje plaćanja poreza. Ova opcija je omogućena od 1. januara 2021. godine, do kada je Poreska uprava bila dužna da obezbediti tehničke uslove za ovakav način prihvata predmetnih zahteva .

Međutim, u prethodnoj godini nije ostvaren značajniji napredak u vezi sa ranije datim preporukama. Postoji potreba da se ojačaju kapaciteti Poreske uprave u pružanju poreskih usluga i afirmiše klijentski odnos. Naprotiv, neke od novih izmena nameću nove zahteve i restrikcije poreskim obveznicima. Potrebno je uložiti dodatne napore u ograničavanje diskrecionih ovlašćenja i arbitrarnosti u postupanju poreskih organa.

PREOSTALI PROBLEMI

- Postojeći normativni okvir koji reguliše poreski postupak i dalje ne pruža dovoljnu zaštitu za poreske obveznike od arbitrarnih odluka poreskih organa. Dodatno, nedostatak kapaciteta i kompetencija ugrožava zaštitu zakonitosti u postupku kontrole, kao i žalbenom i sudskom postupku.
- Pravila koja se tiču poreskih krivičnih dela još uvek ne uzimaju u obzir veličinu i obim oporezivih aktivnosti poreskih obveznika, pa se isti granični iznosi primenjuju i za male i za najveće kompanije u Republici Srbiji.
- Neretko poreski inspektori načelo fakticiteta primenjuju suprotno opštem pravnom načelu postupanja u dobroj veri i načelu dobre uprave. Ovo redovno dovodi do veoma nepovoljnih rešenja za poreske obveznike, u okolnostima u kojima poreski organi ne samo da nedovoljno afirmišu, već zanemaruju dužnost obezbeđivanja uspešnog i kvalitetnog ostvarivanja i zaštite prava i pravnih interesa stranaka u postupku.
- Poreski organi redovno ne poštuju rokove za donošenje odluka po osnovu podnetih žalbi.
- Postojeća pravila u vezi sa odlaganjem izvršenja poreskog upravnog akta putem zahteva upućenog nadležnom drugostepenom organu ne postavljaju dovoljno jasne uslove za odobravanje odlaganja, te je drugostepenom organu suštinski dato jako široko postavljeno diskreciono pravo.
- Pravila u vezi sa mogućnošću povraćaja poreza u slučaju postojanja dospelih poreskih obaveza po drugom osnovu su nejasna i restriktivna, i ne uzimaju u obzir da li su takve poreske obaveze odložene ili osporene (npr. usled žalbe protiv rešenja Poreske uprave). Usled navedenog, poreski obveznici dolaze u situaciju da nenaplativa poreska obaveza dovodi do potpune obustave povraćaja poreza.
- Ne poštuje se zakonski rok od 30 dana za izdavanje i objavljivanje obavezujućih mišljenja po zahtevu poreskih obveznika, te se u praksi na mišljenja čeka i duže od jedne godine. Pravna nesigurnost je dodatno povećana primenom obavezujućih mišljenja od strane Poreske uprave koja nisu javno objavljena uprkos zakonskoj obavezi objavljivanja na internet stranama Ministarstva finansija i Poreske uprave. Ovakva mišljenja, iako su nedostupna obveznicima, odnosno svim stranama u javno-pravnom odnosu, tretiraju se kao obavezujuća, te svojom primenom dodatno destabilizuju narušen pravni integritet stranke u postupku.
- Ograničenje podnošenja izmenjenih poreskih prijava na najviše dve izmene nije opravdano. Naime, u većini slučajeva se radi o nenamernim ili tehničkim greškama, naročito kod velikih poreskih obveznika koji imaju velike i kompleksne interne sisteme organizacije. S obzirom na to da poreski obveznik ne može da vrši izmenu poreske prijave u slučaju poreske kontrole za konkretni period, ukidanje navedenog ograničenja ne stvara dodatni teret za Poresku upravu, a doprinosi efikasnijoj naplati poreza i podstiče poreske obveznike na saradnju i poštovanje propisa, čime se posledično smanjuje obim poreske kontrole.
- Agencija za privredne registre ne može izvršiti brisanje poreskog obveznika iz propisanog registra, registrovati statusne promene i ostale promene u toku trajanja poreske kontrole, preduzimanje radnji Poreske policije, kao i u periodu u toku kojeg je poreskom obvezniku privremeno oduzet PIB, a do dobijanja obaveštenja da je tom obvezniku vraćen PIB, iako određene poreske obaveze dospevaju bez obzira na to da li kompanija faktički posluje (npr. doprinosi za obavezno socijalno osiguranje, lokalne komunalne takse). Nepreciznost i restriktivnost navedene odredbe može da dovede do toga da otpočinjavanje poreske kontrole može da onemogući zatvaranje društva, te stvori dodatne poreske obaveze za društvo bez obzira na rezultat kontrole, čime se poreski obveznik de facto kažnjava bez osnova. Pored toga, poreski obveznici ne mogu vršiti registraciju ni onih promena koje doprinose plaćanju poreza (povećanje kapitala, registracija promene zakonskog zastupnika, itd.).
- Agencija za privredne registre ne može izvršiti registrovanje sticanja udela u privrednim subjektima, odnosno osnivanje privrednih subjekata u slučajevima kada se kao osnivač upisuje pravno lice ili preduzetnik nad kojim je započeta kontrola ili bilo koje druge radnje od strane nadležnih poreskih organa. Restriktivnost navedene odredbe dovodi do ograničenja u poslovanju poreskih obveznika, čime se de facto poreski obveznik kažnjava bez osnova.
- ZPPPA predviđa mogućnost obezbeđivanja naplate poreske obaveze koja nije dospela, a za koju je pokrenut postupak poreske kontrole, iako kriterijumi ili uslovi za sprovođenje ove mere nisu propisani, što nije u skladu sa principom zakonitosti. Kao posledica toga, poreske odluke o uspostavljanju mere ne sadrže valjane razloge zbog kojih Poreska uprava smatra da postoji rizik od nemogućnosti naplate poreza.
- Izmenama i dopunama ZPPPA je ukinuta funkcija inspekcijskog nadzora u okviru Poreske uprave. Prema izmenjenom tekstu ZPPPA, Poreska uprava ima isključivu nadležnost za obavljanje funkcije unutrašnje kontrole. Iako je oduzimanje nadležnosti Poreskoj upravi da sprovodi nadzor bilo motivisano uspostavljanjem ove funkcije u Ministarstvu finansija, nadzor kao posebna funkcija nije konstituisan.
- Srpski Upravni sud, kao poslednji stepen u poreskim

sporovima, nema dovoljan nivo specijalizacije i stručnosti da odlučuje u poreskim stvarima. Vreme potrebno za donošenje sudskih odluka iznosi uglavnom više od godinu dana. S obzirom na to da postupak pred sudom ne odlaže plaćanje poreske obaveze, te da sporan po-

rez mora prethodno da bude plaćen, nastali troškovi za poreskog obveznika često čine da poreski obveznici i u slučaju uspeha u sporu, dobiju povraćaj poreza koji ima realno manju vrednost. Pored toga, sud skoro nikada ne odlučuje u meritumu.

PREPORUKE SAVETA

- Elektronske usluge Poreske uprave bi trebalo dalje poboljšavati i razvijati na način da se poreskom obvezniku omogući preuzimanje svih poreskih prijava u obliku prilagođenom korisniku, kao i da se svim poreskim obveznicima omogući elektronsko dobijanje poreskih identifikacionih brojeva i svih poreskih uverenja.
- Preciznija razrada članova Krivičnog zakonika koji se tiču poreskih krivičnih dela tako da se uzima u obzir i veličina pravnog lica, odnosno obim oporezivih aktivnosti.
- Uvođenje zakonskog roka za trajanje poreske kontrole i pretpostavke pozitivne odluke u slučaju propuštanja Poreske uprave da donese odluku u roku, kako u poreskoj upravi tako i u Ministarstvu finansija.
- Uspostavljanje funkcije inspeksijskog nadzora u okviru Ministarstva finansija koja će obezbediti efikasan mehanizam za kontrolu zakonitosti rada organizacionih jedinica Poreske uprave. ZPPPA bi trebalo da predvidi prekršaje zaposlenih u Poreskoj upravi koji ne postupaju u skladu sa propisima (ili odlukama neposredno viših instanci) u toku svog rada, posebno u slučajevima kada ne postupe u rokovima propisanim ZPPPA i u slučaju neizvršenja odluke drugostepenog organa, u skladu sa smernicama i shvatanjima iznetim u istoj. Neophodno je nastaviti proces usklađivanja ZPPPA sa ZIN. ZIN predviđa da će inspektori biti u obavezi ne samo da kontrolišu nezakonite aktivnosti i iniciraju postupke za kažnjavanje lica koja postupaju suprotno zakonu, već i da sprečavaju nepravilnosti preventivnim delovanjem i pružaju savete kontrolisanim licima kako bi umanjili rizik od nezakonitih radnji.
- Izmeniti čl. 147, st. 1. ZPPPA, tako da žalba odlaže izvršenje.
- Otkloniti pravnu nesigurnost u postupku izdavanja mišljenja Ministarstva finansija izmenom člana 80. Zakona o državnoj upravi u vezi sa tim da li su mišljenja Ministarstva obavezujuća ako je to propisano posebnim zakonom, izmeniti ZPPPA na taj način da propisuje da su mišljenja obavezujuća samo ukoliko su objavljena ili dostupna svim stranama u javnopravnom odnosu, definisanje roka od 30 dana za izdavanje mišljenja, definisanje posledica u slučaju promene ili nepoštovanja prethodno izdatih mišljenja, izmeniti ZPPPA tako da propisuje da mišljenja Poreske uprave data putem imejla budu takođe obavezujuća za ovaj organ i uvođenje odredbi u ZPPPA koje regulišu odgovornost nadležnih lica i propisuju adekvatne kazne za nedonošenje obavezujućih mišljenja u roku od 30 dana.
- Ukidanje odredbe ZPPPA kojom se Agenciji za privredne registre zabranjuje brisanje poreskog obveznika iz propisanog registra, registracija statusnih promena i promena podataka za vreme trajanja poreske kontrole ili preduzimanja radnji Poreske policije.
- Ukidanje odredbe ZPPPA kojom se Agenciji za privredne registre zabranjuje registrovanje sticanja udela u privrednim subjektima, kao i osnivanje privrednih subjekata u slučajevima kada se kao osnivač upisuje pravno lice ili preduzetnik nad kojim je započeta kontrola ili se preduzimaju bilo koje druge radnje od strane nadležnih poreskih organa.
- Podići kapacitete Upravnog suda u pogledu stručnosti, obezbediti specijalizaciju sudija kao i sve dodatne uslove neophodne za brže/efikasnije odlučivanje u poreskim sporovima.

F. NAJNOVIJE TENDENCIJE U SRPSKOM PORESKOM SISTEMU (PARAFISKALNI NAMETI) 1.17

PREGLED REALIZACIJE PREPORUKA BK

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Nastaviti reforme sistema neporeskih prihoda ukidanjem svih parafiskalnih nameta koji finansijski opterećuju privredne subjekte, a za koje oni ne dobijaju odgovarajuću korist u vidu određenih prava, usluga ili dobara, a u isto vreme obezbediti doslednu primenu Zakona o budžet-skom sistemu koji uređuje osnovne principe uvođenja i naplate neporeskih javnih prihoda.	2015			√
Doneti Zakon o taksama koji treba da uredi sve takse koje se naplaćuju za javnu uslugu i da utvrdi njihovu visinu u skladu sa Metodologijom i novim Zakonom o finansiranju lokalne samouprave, a čemu će da prethodi sveobuhvatna analiza i usklađivanje sa rešenjima i tendencijama iz sektorskih zakona.	2014			√
Svako novo poresko opterećenje ili povećanje postojećih bi trebalo da bude prethodno najavljeno poreskim obveznicima, te uvedeno putem poreskih zakona sačinjenih od strane Ministarstva finansija, a ne od strane fondova, agencija ili drugih ministarstava.	2013			√
Primeniti gornju granicu iznosa firmarine na obavezu koju plaća jedan takseni obveznik, bez obzira na broj objekata koji obveznik ima sa istaknutim firmama na teritoriji jedne opštine, i bez obzira da li ima više objekata na područjima drugih opština na teritoriji Srbije (banke, osiguravajuća društva, telekomunikacione kompanije, itd).	2014			√
Trebalo bi značajno poboljšati sudsku zaštitu prava poreskih obveznika vršenjem reforme Upravnog suda kroz specijalizaciju sudija za poreska pitanja ili osnivanjem posebnog odeljenja u okviru Upravnog suda koje će biti nadležno za poreske sporove.	2016			√
Promeniti metodologiju i način utvrđivanja naknade za zaštitu i unapređivanje životne sredine tako da naknadu plaćaju isključivo obveznici čije aktivnosti utiču na zagađenje životne sredine, a predmetna sredstva koristiti za ublažavanje negativnih posledica predmetnih aktivnosti.	2020		√	

STANJE

Na osnovu Doing Business 2020 izveštaja Svetske banke, Srbija je rangirana na 44. mestu, od ukupno 190 ekonomija. U oblasti plaćanja poreza, u odnosu na izveštaj iz 2019. godine, pozicija Srbije se neznatno pogoršala i sada se nalazi na 85. mestu. Oblast poreza, zajedno sa oblastima pribavljanja strujnih priključaka i započinjanja poslovanja još uvek je među tri najlošije rangirane oblasti.

Savet stranih investitora je stava da poreski sistem trpi značajne negativne ocene, između ostalog i zbog činjenice da paralelno sa postojećim poreskim oblicima u Srbiji postoji

veliki broj parafiskalnih nameta, koji povećavaju efektivno opterećenje privrede pod uslovima koji su često netransparentni i neopravdani. Kao vrsta javnih dažbina, parafiskalni nameti, zapravo, nameću obavezu za koju se ne dobija (uopšte ili u adekvatnoj srazmeri) konkretna usluga, pravo ili dobro.

Ova činjenica je prepoznata od strane nadležnih organa, pa je shodno tome reforma parafiskalnih nameta započeta krajem 2012. godine ukidanjem 138 parafiskalnih nameta. Reforma je nastavljena u 2013. godini donošenjem nacрта Zakona o naknadama za korišćenje javnih dobara i usvajanjem njegove konačne verzije krajem 2018. godine, ali i nametanjem novih parafiskalnih nameta poput uvođenja obavezne članarine za

Privrednu komoru Srbije u 2018. godini. Proces reforme još traje, što se naročito reflektuje kroz veliki broj izmena koje su pretrpeli propisi koji uređuju način utvrđivanja i prijavljivanja naknade za zaštitu i unapređivanje životne sredine.

POBOLJŠANJA

U prethodnoj godini nije ostvaren značajniji napredak u vezi sa ranije datim preporukama.

PREOSTALI PROBLEMI

Reforma sistema neporeskih prihoda još nije završena. Preostalo je da se urede takse koje bi trebalo da se plaćaju za pruženu javnu uslugu u visini srazmernoj troškovima njenog pružanja. Trenutno je samo deo taksi uređen Zakonom o republičkim administrativnim taksama, dok brojni zakoni i podzakonska akta uvode dažbine koje su po svojoj fiskalnoj prirodi takse i to pod različitim nazivima (naknada, nadoknada, itd). Dodatno, upitno je i da li je u određivanju njihove visine primenjen Pravilnik o metodologiji i načinu utvrđivanja troškova pružanja javne usluge (Metodologija).

Poseban problem koji smatramo da treba istaći tiče se lokalne komunalne takse za isticanje firme na poslovnom prostoru (firmarina). Troškovi po osnovu plaćanja firmarine za preostale taksene obveznike značajno su povećani od kada je promenjen režim plaćanja firmarine. Ukupna obaveza jednog privrednog subjekta po osnovu firmarine doseže značajne iznose i usled različite prakse koja postoji u jedinicama lokalne samouprave.

Dodatno bismo istakli da je u toku 2019. godine u dva navrata promenjen način utvrđivanja naknade za zaštitu i unapređivanje životne sredine. Metodologija koja je inicijalno utvrđena Zakonom o naknadama za korišćenje javnih dobara i pratećim podzakonskim aktima predviđala je, između ostalog, da se naknada plaća prema količini emitovanih zagađujućih materija i proizvedenog i odloženog opasnog otpada. Međutim, iako je način utvrđivanja naknade imao za cilj da naknadu plaćaju upravo pravna lica i preduzetnici koji obavljaju aktivnosti koje negativno utiču na životnu sredinu, metodologija

obračuna naknade je bila isuviše komplikovana što je za rezultat imalo veoma mali broj prijave za naknadu za zaštitu i unapređivanje životne sredine od strane obveznika.

Krajem decembra 2019. godine, ponovo je izmenjen način utvrđivanja naknade za zaštitu i unapređivanje životne sredine kroz izmenu podzakonskih akata. Novom metodologijom uprošćen je način obračuna naknade i isti predviđa da se naknada plaća u fiksnom godišnjem iznosu u zavisnosti od veličine pravnog lica u skladu sa propisima o računovodstvu i stepena uticaja na životnu sredinu pretežne delatnosti koju obavlja u skladu sa propisanom klasifikacijom. Međutim, na ovaj način nametnuta je obaveza plaćanja naknade gotovo svim pravnim licima i preduzećima u Srbiji, bez obzira da li njihove pretežne aktivnosti zaista imaju negativan uticaj na životnu sredinu. Trenutno važeća metodologija utvrđivanja visine naknade je u suprotnosti sa odredbama Zakona o naknadama za korišćenje javnih dobara koji, između ostalog, predviđa da osnovicu naknade za zaštitu i unapređivanje životne sredine predstavlja količina zagađenja, odnosno stepen negativnog uticaja na životnu sredinu koje nastaje obavljanjem aktivnosti.

Savet ponovo ističe da uvođenje novih poreza i obaveza u toku fiskalne godine ili njihovo povećavanje (i to bez prethodne najave) poreskim obveznicima, bez prethodnih obaveštenja koja bi im omogućila da prilagode svoje poslovne aktivnosti novim fiskalnim opterećenjima, negativno utiče na predvidivost poslovnog ambijenta i rezultate poslovanja kompanija.

Sudska zaštita prava poreskih obveznika je neefikasna. Postupci koji se vode pred Upravnim sudom traju izuzetno dugo, a sud ili uglavnom samo potvrđuje odluku Poreske uprave, bez davanja argumentovanog obrazloženja za takvu odluku, ili, u izuzetnim slučajevima, poništi osporeno rešenje i postupak vrati nazad drugostepenom poreskom organu, bez ulaženja u suštinu spora, što dodatno produžava celokupan proces zaštite prava poreskih obveznika. Sud gotovo nikada ne zakazuje ročišta na kojima bi poreski obveznik mogao da pred sudom obrazloži svoje argumente ili iznese prigovore na nalaze Poreske uprave.

PREPORUKE SAVETA

- Nastaviti reforme sistema neporeskih prihoda ukidanjem svih parafiskalnih nameta koji finansijski opterećuju

privredne subjekte, a za koje oni ne dobijaju odgovarajuću korist u vidu određenih prava, usluga ili dobara, a u isto vreme obezbediti doslednu primenu Zakona o budžetskom sistemu koji uređuje osnovne principe uvođenja i naplate neporeskih javnih prihoda.

- Doneti Zakon o taksama koji treba da uredi sve takse koje se naplaćuju za javnu uslugu i da utvrdi njihovu visinu u skladu sa Metodologijom i novim Zakona o finansiranju lokalne samouprave, a čemu će da prethodi sveobuhvatna analiza i usklađivanje sa rešenjima i tendencijama iz sektorskih zakona.
- Svako novo poresko opterećenje ili povećanje postojećih bi trebalo da bude prethodno najavljeno poreskim obveznicima, te uvedeno putem poreskih zakona sačinjenih od strane Ministarstva finansija, a ne od strane fondova, agencija ili drugih ministarstava.
- Promeniti gornju granicu iznosa firmarine na obavezu koju plaća jedan takseni obveznik, bez obzira na broj objekata koji obveznik ima sa istaknutim firmama na teritoriji jedne opštine, i bez obzira da li ima više objekata na područjima drugih opština na teritoriji Srbije (banke, osiguravajuća društva, telekomunikacione kompanije, itd.).
- Promeniti metodologiju i način utvrđivanja naknade za zaštitu i unapređivanje životne sredine tako da naknadu plaćaju isključivo obveznici čije aktivnosti utiču na zagađenje životne sredine, a predmetna sredstva koristiti za ublažavanje negativnih posledica predmetnih aktivnosti.
- Trebalo bi značajno poboljšati sudsku zaštitu prava poreskih obveznika vršenjem reforme Upravnog suda kroz specijalizaciju sudija za poreska pitanja ili osnivanjem posebnog odeljenja u okviru Upravnog suda koje će biti nadležno za poreske sporove.