

# POREZI

1,29

## Modernizacija Poreske uprave - novi elektronski sistemi prikupljanja i obrade podataka

Prethodnih godinu dana su u oblasti poreza obeležili novi elektronski sistemi prikupljanja i obrade podataka Poreske uprave koji su uspešno implementirani i koji su bitno uticali na privredne subjekte u pogledu potrebe prilagođavanja sopstvenih informacionih sistema i poslovnih procesa. Novim modelom fiskalizacije je ostvareno sveobuhvatno prikupljanje podataka o transakcijama u prometu robe i usluga privrednih subjekata sa krajnjim potrošačima - fizičkim licima, a uvođenjem sistema elektronskih faktura i veoma detaljno prikupljanje podataka o poslovnim transakcijama između privrednih subjekata koji su u sistemu PDV-a. Ovi elektronski sistemi omogućavaju Poreskoj upravi precizan i veoma ažuran uvid u poslovanje privrednih subjekata sa jedne strane, kao i osnovu za kompleksne analize procene rizika, obradu podataka i kontrolne postupke sa druge strane. Oni su segment unapređenja informacionih sistema i digitalizacije rada Poreske uprave, u sklopu višegodišnjeg programa transformacije, modernizacije i digitalizacije Poreske uprave koji je u toku.

Iz perspektive poreskih obveznika, ove novine su zahtevale detaljne i složene pripreme i prilagođavanje kako računovodstvenih i poslovnih informacionih sistema, tako i promene poslovnih procesa u pogledu evidentiranja poslovnih transakcija i kreiranja, tokova i čuvanja dokumentacije unutar kompanije. To je iziskivalo

određene troškove implementacije novih rešenja, kao i obuke zaposlenih da koriste ova rešenja. Sa druge strane, za očekivati je da će ova promena doneti dugoročne koristi u pogledu manje papirne dokumentacije i troškova njenog čuvanja i manipulacije, brže i pouzdanije razmene informacija i veće efikasnosti. Poreski obveznici su se tokom priprema, implementacije i početnog perioda korišćenja sistema elektronskih faktura susreli sa nizom nedoumica i praktičnih problema i poteškoća, od kojih neki još uvek čekaju odgovor i rešenje od strane Poreske uprave i Ministarstva finansija. Poreski odbor Saveta stranih investitora se obratio nadležnim državnim organima u vezi sa ovim temama i dao konstruktivne predloge za njihovo rešavanje.

Nažalost nije bilo bitnih izmena niti pomaka u poreskoj regulativi u pogledu problema na koje Savet stranih investitora već godinama ukazuje. I dalje ne vidimo značajniju spremnost za dijalogom na strani državnih organa. Radna grupa za primenu preporuka uz Bele knjige Saveta stranih investitora ni ove godine nije bila aktivna u oblasti poreza. Bez obzira na to, Savet stranih investitora će nastaviti da se zalaže za nastavak dijaloga i unapređenje poreske regulative i prakse, uporedo sa većom transparentnošću i blagovremenim stavljanjem na uvid javnosti i javnu raspravu planiranih izmena poreskih propisa. Nastavićemo da se borimo da se najvažniji problemi iz prethodnih perioda kao što su izmene poreza na imovinu, oporezivanje porezom na dobit imovine koja se vodi po fer vrednosti i drugo, reše što pre.

## A. POREZ NA DOBIT PRAVNIH LICA 1,00

### 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			√

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 prijavi za porez po odbitku na oporezive usluge u skladu sa uobičajenom međunarodnom praksom, umesto posebnih poreskih prijavi 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			√
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: 1.) 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 poreske svrhe. 2.) 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. 3.) Propisati da se u slučaju prodaje stečajnog dužnika kao pravnog lica poreska amortizacija sredstava obračunava na procenjenu vrednost imovine srazmerno plaćenju kupoprodajnoj ceni.	2015			√
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			√

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Pošto se poreska prijava za porez na dobit pravnih lica i prateći obrasci podnose putem portala ePorezi trebalo bi da se omogući obveznicima da na isti način dostavljaju i Izveštaje o transfernim cenama. Na taj način bi se izbegao trošak štampanja i čuvanja Izveštaja u papirnom obliku, poboljšao bi se kvalitet podataka vezano za utvrđivanje poreske obaveze, i Izveštaji bi bili lakše dostupni.	2022			√

## 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 2021. godine (Službeni glasnik Republike Srbije, br. 118/2021). Što se tiče međunarodnih sporazuma, 1. januara 2023. godine počeo je da se primenjuje Ugovor o izbegavanju dvostrukog oporezivanja sa Marokom, koji je stupio na snagu 19. aprila 2022. godine. Takođe, 27. jula 2023. godine Narodna skupština Republike Srbije usvojila je predlog izmena Zakona o potvrđivanju Multilateralne konvencije za primenu mera koje se u cilju sprečavanja erozije poreske osnovice i premeštanja dobiti odnose na poreske ugovore (MLI), kojim su precizirane rezervacije koje je Republika Srbija zauzela u pogledu primena odredaba MLI, kao i obuhvat primene MLI u okviru postojeće mreže ugovora o izbegavanju dvostrukog oporezivanja Republike Srbije.

## POBOLJŠANJA

U prethodnoj godini nije bilo izmena Zakona o porezu na dobit i povezanih podzakonskih akata, a time ni poboljšanja u pogledu ranije uočenih problema.

## 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 suda. Posledično, navedena mišljenja je bez daljeg odlaganja 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 stvaranje 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 momentu 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 RS.
- 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 procenjenu 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. Nerealizovani dobiti od povećanja fer vrednosti se oporezuju pre otuđenja, odnosno pre realizacije vrednosti.
- Zbog mehanizma primene MSFI 9, koja je obavezna od 2020. godine, poreski obveznici su u obavezi da ispravljavaju vrednosti potraživanja koja nisu starija od 60 dana, usled čega se, u skladu sa ZPDPL, javlja poreski nepriznat trošak u periodu u kojem se takva ispravka vrši. To za rezultat dovodi do kontinualnih privremenih razlika između računovodstvenih i poreskih vrednosti usled neusklađenosti zakona sa novim MSFI.
- 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 nepravično uvećanje oporezive dobiti obveznika.

## 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 sa 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 plaćenom 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 1. januar 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 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 procenjenu 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.
- Uskladiti ZPDPL sa računovodstvenim zahtevima koje postavljaju novi standardi, uključujući MSFI 9.
- Pošto se poreska prijava za porez na dobit pravnih lica i prateći obrasci podnose putem portala ePorezi, trebalo bi da se omogući obveznicima da na isti način dostavljaju i Izveštaje o transfernim cenama. Na taj način bi se izbegao trošak štampanja i čuvanja Izveštaja u papirnom obliku, poboljšao bi se kvalitet podataka vezano za utvrđivanje poreske obaveze, i Izveštaji bi bili lakše dostupni.

## B. POREZ NA DOHODAK GRAĐANA

1,20

## 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 beskamatnih 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			√
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 trebala 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			√

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
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.	2021		√	
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. freelenserima 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 isplatalaca.	2021		√	

## 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) samo-oporezivanjem.

Izmenama i dopunama Zakona s kraja 2022. godine izdvojili bismo sledeće: I) uveden je nov, detaljan i značajno pravičniji metod oporezivanja tzv. frilensera, tj. fizičkih lica koja ostvaruju ugovorenu naknadu od autorskih i srodnih prava ili obavljaju rad u zamenu za ugovorenu naknadu, a koja naknada se ostvaruje od lica koja nisu isplatioci prihoda u skladu sa Zakonom, čime je zamenjen prethodni prelazni metod oporezivanja ovih lica, a koji je bio primenjiv na primanja ostvarena zaključno sa 31. decembrom 2022. godine; II) izmenjena je metoda utvrđivanja, a samim tim i naplate, godišnjeg poreza na dohodak građana, te se ovaj porez sada utvrđuje putem samooporezivanja.

## POBOLJŠANJA

Izmenama dopunama Zakona s kraja 2022. godine i pra-

tećih podzakonskih akata je došlo do određenih pozitivnih pomaka:

- Izmenama i dopunama Zakona sa kraja 2022. godine, propisan je poseban metod oporezivanja radnika na internetu, tzv. frilensera. Frilenseri će se za svoje prihode, ostvarene od 1. januara 2023. godine, oporezivati po osnovu samooporezivanja na kvartalnom nivou i to u skladu sa dva modela (u nastavku model A i model B). Zakon ostavlja samom obvezniku, bez ograničenja tog prava – obveznici će se u potpunosti slobodno na kvartalnom nivou opredeljavati ili za model A ili za model B. Prema modelu A, poresku osnovicu čini bruto prihod ostvaren u kvartalu kalendarske godine umanjen za predviđene fiksne normirane troškove u apsolutnom iznosu od 96.000 RSD. Ovako utvrđen oporezivi prihod podleže porezu na dohodak građana po stopi od 20%. Prema modelu B, poresku osnovicu čini bruto prihod ostvaren u kvartalu kalendarske godine umanjen za varijabilne normirane troškove, sačinjenih od fiksnih troškova u apsolutnom iznosu od 57.900 RSD uvećane za relativne troškove u iznosu od 34% bruto prihoda ostvarenih u predmetnom kvartalu. Ovako utvrđen oporezivi prihod podleže porezu na dohodak građana po stopi od 10%. Nezavisno od vrste modela za koji se obveznik opredeli, ostvareni dohodak podleže obavezni obračunavanja i plaćanja doprinosa za obavezno socijalno osiguranje, preciznije, doprinosa za penziono i invalidsko osiguranje, kao i doprinosa za zdravstveno osiguranje – ukoliko obveznik nije već osiguran po drugom osnovu.

- Novopropisanom metodom utvrđivanja godišnjeg poreza na dohodak građana, čime je prestalo sa utvrđivanjem ovog poreza po osnovu rešenja Poreske uprave i započeto sa utvrđivanjem poreza samooporezivanjem, uz napomenu da je u skladu sa izmenama i dopunama Zakona za Poresku upravu utvrđena obaveza sastavljanja preliminarne prijave za obveznika koja se objavljuje na portalu ePorezi najkasnije do 1. aprila godine u kojoj se utvrđuje ovaj porez, značajno je uprošćen postupak utvrđivanja i naplate ovog poreskog oblika. Dalje, vidan je i napredak na polju digitalizacije, budući da Poreska uprava na osnovu službenih evidencija sastavlja preliminarnu prijavu za obveznika. Naposletku, izmenama podzakonskih akta, kojima se reguliše popunjavanje i podnošenje poreske prijave za godišnji porez na dohodak građana, predviđeno da ukoliko po primeni poreske olakšice predviđene za lica starosti ispod 40 godina nije utvrđen oporezivi dohodak, ista ta lica nemaju obavezu podnošenja poreske prijave – što nije bio slučaj prethodne godine.

## PREOSTALI PROBLEMI

- Izmenama Zakona s kraja 2022. godine 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, različite pristupe u praksi 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, a 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 uvođenja tačke 18 u članu 85 stav 1 da se prihodi 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 i br. 011-00-511/2022-04 od 11. - jula 2022. godine, stiče se utisak da će se sav prihod iz inostranstva koji je u vezi sa radom, oporezovati kao ostali prihod. U praksi se primećuje da postoji određeni broj poreskih rezidenata Srbije koji imaju zaključen ugovorni odnos, koji bi mogao upućivati na ugovor o radu sa stranim kompanijama, iako Ministarstvo rada ne priznaje te ugovore kao ugovore o radu, jer strana kompanija nije u mogućnosti da zaključi ugovor o radu u Srbiji bez postojanja stalne poslovne jedinice. 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, a shodno tome 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.
- Kod poreske olakšice za kvalifikovana novozaposlena lica nije jasno definisano zakonom na koji način ta lica, kada jednom izgube pravo na tu olakšicu kod trenutnog poslodavca, mogu ponovo da steknu to isto pravo. Naime, to lice je nosilac poreske olakšice i u skladu sa



Mišljenjem Ministarstva finansija 011-00-59/2020-04 od 11. februara 2020. godine kvalifikovani novozaposleni kada raskine radni odnos sa jednim poslodavcem i zasnjuje sa drugim, i dalje može da se primeni poreska olakšica za njega, ali u situaciji kada se to pravo izgubi, kod istog poslodavca nije moguće ponovo steći. Zakon bi trebalo precizirati u ovom delu, kako obveznici ne bi dolazili u zabludu da je moguće da se jednom izgubljeno pravo stekne ponovo.

- Poreski tretman fizičkih lica po osnovu Ugovora o pravima i obavezama direktora van radnog odnosa kada je zastupnik društva u radnom odnosu kod drugog poslodavca, ili je zastupnik društva nerezidentno fizičko lice, i ne prima naknadu za rad u društvu uzrokuje određene nejasnoće i podeljena tumačenja u praksi. Zakon o radu ne propisuje obavezu o ugovorenoj naknadi za direktore društva, dinamiku isplate i ne

definiše kriterijum za određivanje visine niti ocene adekvatnosti naknade (Ministarstvo finansija uvodi pojam adekvatne naknade - Mišljenje broj 011-00-1137/2018-04). Zakonskim propisima nije utvrđen najniži iznos naknade za rad direktora, odnosno ne postoje minimalni iznosi propisani zakonom, kao što je to slučaj sa zaradama. Potrebno je jasno precizirati da li je naknada obavezan element Ugovora o pravima i obavezama direktora društva koji nisu u radnom odnosu kod poslodavca i prema odluci skupštine osnivača društva, ne primaju naknadu za rad.

- Određene šifre vrste prihoda definisane Pravilnikom o poreskoj prijavi za porez po odbitku nisu prilagođene načinu obračuna poreza i doprinosa u skladu sa Zakonom o porezu na dohodak građana, kao i Zakonom o doprinosima kada je reč o Ugovorima van radnog odnosa i ne mogu se primeniti u praksi.

## 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 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.
- Preporuka se odnosi na blagovremeno donošenje odgovarajućeg podzakonskog akta koji će detaljno regulisati pitanje dnevnica za službena putovanja i nadoknade troškova.
- Preporuka je da se kroz dopune Zakona, jasno definiše i precizira stav po pitanju poreskog tretmana beskatnatnih kredita (tj. kredita s kamatnim stopama nižim od tržišnih), koje poslodavac odobrava zaposlenima, i da taj stav se izrazi i 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 trebala da proširi mrežu međunarodnih ugovora koji regulišu pitanje socijalnog osiguranja, a

sve u cilju izbegavanja dvostrukog plaćanja doprinosa.

- 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.
- Pored ostvarenog napretka na polju oporezivanja frilensera, odnosno značajnog usklađivanja fiskalnog opterećenja kojem ovi obveznici podležu, sa onim kojima podležu obveznici koji su ostvarivali iste vrste prihoda od isplatilaca u smislu Zakona, potrebno je nastaviti sa daljim pozitivnim razvojem propisa, kako iz poreskog tako i radnog prava, kako bi se adekvatno uredio položaj fizičkih lica koja imaju, u skladu sa propisima jurisdikcije entiteta koji ih je angažovao, punovažne ugovore o radu sa inostranim poslodavcima. Potrebno je jasno definisati i precizirati u kojim slučajevima i da li je obavezno obračunavanje i plaćanje poreza i doprinosa na najnižu osnovicu po osnovu Ugovora o pravima i obavezama direktora kada direktori ne primaju naknadu za rad u društvu i kada su zaposleni kod drugog poslodavca, ili su u pitanju nerezidentna lica. Preporuka je da se jasno precizira da li postoji obaveza utvrđivanja naknade u ovim slučajevima, i ukoliko da, da se utvrdi minimalni iznos naknade (npr. najniže osnovice doprinosa) za direktora društva koji su zaključili ugovor van radnog odnosa i ne primaju naknadu za rad u društvu.
- Preporuka je da Poreska uprava revidira i uskladi šifre vrste prihoda za prihode fizičkih lica van radnog odnosa u skladu sa Zakonom o socijalnim doprinosima.

## C. POREZ NA DODATU VREDNOST

1,00

### PREGLED REALIZACIJE PREPORUKA BK

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
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. Takođe, trebalo bi razmotriti uvođenje godišnje PDV prijave (mesečne/kvartalne prijave bi bile tretirane kao akontacione), koja bi se podnosila do marta tekuće za prethodnu godinu, a kroz koju bi poreski obveznici mogli da naprave sve izmene koje treba, uključujući tu i izmene vezano za promete iz inostranstva za koje primalac dobara ili usluga ima obvezu obračuna PDV-a kao poreski dužnik.	2013			√

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
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			√
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.	2022			√
Na prvom mestu, potrebno je izvršiti usklađivanje PDV propisa Srbije sa propisima koji su na snazi u EU u vezi sa obračunom PDV-a za promete iz oblasti građevinarstva. 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. Ovaj pristup bi bio povoljniji i za državu, iz perspektive tokova novca (primenom „reverse charge“ mehanizma država se svesno „odriče kratkoročnog finansiranja“, da ne bi došlo do poreske evazije). Takođe, 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 isporučioca smatrati ispravnim računom i da se ni protiv isporučioca ni protiv primaoca neće pokretati prekršajni postupak.	2022			√

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
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.	2015			√
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 Republike Srbije“ 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, 153/2020 i 138/2022; u nastavku Zakon o PDV), kao i Pravilnikom o porezu na dodatu vrednost ("Službeni glasnik Republike Srbije", br. 37/2021, 64/2021, 127/2021, 49/2022, 59/2022, 7/2023, 15/2023 i 60/2023; u daljem tekstu: Pravilnik o PDV).

Zakon o PDV je poslednji put menjan u decembru 2022. godine, a predmetne izmene su stupile na snagu i primenjuju se od 1. januara 2023. godine.

U skladu sa predmetnim izmenama Zakona o PDV, između ostalog, propisano je sledeće:

- Proširen je krug stranih lica koja nemaju obavezu da se registruju za PDV (odnosno odrede poreskog punomoćnika u Srbiji) i na lica koja vrše promet dobara koja su u postupku carinskog skladištenja.
- Propisano je da u slučaju prometa električne energije, kao i u slučaju prometa usluga preuzimanja električne energije u energetski sistem, na koji se primenjuju pravila relevantnih evropskih asocijacija operatora prenosnih sistema u skladu sa zakonom kojim se uređuje energetika, promet smatra izvršenim, odnosno usluga smatra pruženom danom izdavanja računa.
- Definisana je pojam tržišne vrednosti. Tržišna vrednost predstavlja ukupni iznos koji bi kupac dobara, odnosno

primalac usluga platio u trenutku prometa tih dobara, odnosno usluga nezavisnom dobavljaču za promet u Srbiji.

- Definisana je pojam povezanih lica. Povezanim licima smatraju se povezana lica u skladu sa Zakonom o porezu na dobit pravnih lica, lica kod kojih postoje porodične ili druge lične veze, upravljačke, vlasničke, članske, finansijske ili pravne veze, uključujući odnos između poslodavca i zaposlenog, odnosno članova porodičnog domaćinstva zaposlenog.
- U slučaju prometa dobara, odnosno usluga uz naknadu između povezanih lica kad je naknada niža od tržišne vrednosti i sticalac nema pravo na odbitak prethodnog poreza u potpunosti, poreska osnovica je tržišna vrednost tih dobara, odnosno usluga, bez PDV.
- Propisano je da se pravo na odbitak prethodnog PDV može ostvariti po osnovu elektronske fakture koja se smatra prihvaćenom u skladu sa zakonom kojim se uređuje elektronsko fakturisanje.
- Propisano je da se pravo na odbitak prethodnog poreza po osnovu prihvaćene elektronske fakture može ostvariti najranije za poreski period u kojem je poreska obaveza nastala, nezavisno od toga da li je elektronska faktura izdata na dan nastanka poreske obaveze ili posle tog dana.

Pored toga u tri navrata menjan je Pravilnik o PDV, prevashodno radi usklađivanja sa izmenama Zakona o PDV, ali i novim propisima o elektronskom fakturisanju i fiskalizaciji.

U skladu sa predmetnim izmenama Pravilnika, između ostalog, predviđa/precizira se sledeće:

- Precizirano je da, ako promet usluga bez naknade

- vrši strano lice koje nije registrovani obveznik PDV u Republici Srbiji, primalac usluge ima obavezu da kao poreski dužnik obračuna PDV, bez obzira da li je strano lice uslugu pružilo u poslovne ili neposlovne svrhe.
- Izvršene su izmene pravila u vezi sa promenom poreskog dužnika nakon avansnog plaćanja.
  - Precizirano je šta se smatra tržišnom vrednošću na osnovu koje se određuje PDV osnovica, te se dodatno uređuje pojam nezavisnog dobavljača, sličnih dobara i usluga i ukupnih troškova prometa dobara i usluga.
  - Precizirano je da do izmene PDV osnovice u slučaju naknadnog ispunjavanja uslova za ostvarivanje poreskog oslobođenja sa pravom na odbitak prethodnog poreza dolazi samo u slučaju prometa dobara koja se šalju ili otpremaju u inostranstvo i prometa dobara koja inostrani putnici otpremaju u inostranstvo u ličnom prtljagu koji nose sa sobom.
  - Izvršene su brojne izmene i dopune koje se odnose na ostvarivanje poreskih oslobođenja sa pravom na odbitak prethodnog poreza. Između ostalog, propisano je sledeće:
    - carinska deklaracija u elektronskom obliku može da služi kao dokaz za ostvarivanje poreskih oslobođenja,
    - carinski organ može da overava odštampani primerak e-fakture koji je potvrđen potpisom lica koje ju je izdalo,
    - kao dokaz za ostvarivanje poreskih oslobođenja može da se koristi i kopija e-fakture overena od strane nadležnog carinskog organa,
    - propisani su novi Obrazac SNPDV i Obrazac LNPDV.
  - Propisane su brojne novine i preciziranja u delu kojim se uređuje izdavanje računa. Između ostalog:
    - Precizirano je da obaveza izdavanja PDV računa ne postoji za promet dobara i usluga fizičkim licima, sa izuzetkom preduzetnika, koja nisu obveznici PDV, osim za promet za koji se izdaje fiskalni račun u skladu sa propisima kojima se uređuje fiskalizacija.
    - Precizirano je da u slučaju prometa dobara i usluga za koji je propisano poresko oslobođenje bez prava na odbitak prethodnog poreza, ne postoji obaveza izdavanja računa, osim za promet za koji postoji obaveza izdavanja elektronske fakture (e-fakture) ili fiskalnog računa.
    - Precizirano je da postoji obaveza izdavanja računa po osnovu primljene avansne uplate za promet izvršen u istom poreskom periodu u odnosu na primljenu avansnu uplatu u slučaju kada za takav pro-  
met postoji obaveza izdavanja fiskalnog računa ili e-fakture.
  - Propisano je da se prilikom kreiranja e-fakture u e-fakturi za promet, po osnovu kojeg se smatra da je poreska obaveza nastala danom za koji je datum nastanka PDV obaveze datum izdavanja računa, kao datum prometa navodi datum izdavanja e-fakture.
  - Precizirano je da e-faktura sadrži podatak o datumu prometa, i u slučaju kada su datum izdavanja e-fakture i datum prometa isti dan.
  - U situacijama kada obveznik PDV potražuje novčana sredstva koja ne predstavljaju naknadu za promet dobara i usluga i kada obveznik PDV izvrši prenos višenamenskog vrednosnog vaučera, potrebno je izdati PDV račun, odnosno e-fakturu, ukoliko za tu situaciju postoji obaveza izdavanja e-fakture.
  - Propisano je da e-faktura koja se izdaje za više pojedinačnih isporuka izvršenih jednom licu može biti izdata u roku od 15 dana od isteka kalendarskog meseca za koji se izdaje. Kao podatak o datumu prometa na ovakvoj e-fakturi navodi se poslednji dan kalendarskog meseca za koji se izdaje.
  - Definisana je pojam korporacijske kartice kao instrumenta koji je izdat od strane isporučiooca dobara, odnosno pružaoca usluga, koji služi za utvrđivanje novčanih obaveza primaoca dobara, odnosno usluga prema isporučioocu. Ovim je izvršeno usaglašavanje sa propisima iz oblasti fiskalizacije.
  - Propisana je obaveza izdavanja knjižnog odobrenja u slučaju kada naplaćeni avans za koji je izdat avansni račun prestane da se smatra avansom za promet dobara i usluga. Izuzetak od obaveze postoji kada naplaćeni avans ili deo avansa postane naknada ili deo naknade za izvršeni promet.
  - Proširena je obaveza sastavljanja internog računa za sve slučajeve kada obveznik PDV kao poreski dužnik obračunava PDV za promet koji mu je izvršen. Dodatno je propisana sadržina internog računa koji poreski dužnik ima obavezu da sačini za promet drugog lica.
  - U slučaju dostavljanja dokumenta koji predstavlja prilog računom, propisano je da se takav dokument ne smatra računom po osnovu kojeg nastaje poreska obaveza, niti pravo na odbitak prethodnog poreza.
- Prethodni period svakako su najviše obeležili početak primene propisa o fiskalizaciji i elektronskom fakturisanju kao i dalje usaglašavanje PDV propisa sa propisima o fiskalizaciji i elektronskom fakturisanju, te su i predmetne

izmene usmerene u tom pravcu. Dodatno tokom godine su vršene i izmene propisa o fiskalizaciji i elektronskom fakturisanju u cilju usaglašavanja ovih propisa sa PDV propisima.

Propisi o fiskalizaciji i elektronskom fakturisanju su analizirani u posebnom dokumentu gde su date i određene preporuke, koje su takođe od značaja za primenu PDV propisa.

## POBOLJŠANJA

Poslednjim izmenama PDV propisa izvršena su određena korisna preciziranja postojećih pravila i preciznije regulisane određene situacije (na primer, definisanje pojma povezanih lica ili tržišne vrednosti).

Dodatno, izmenama Pravilnika o PDV izvršena su određenja usklađivanja PDV propisa sa propisima o elektronskom fakturisanju i fiskalizaciji. Takav je, na primer, slučaj sa definisanjem koncepta korporacijske kartice ili definisanjem posebnih pravila u slučaju kada se za transakciju izdaje elektronska faktura, posebno u delu koji se tiče izdavanja računa. Time je eliminisan deo neusklađenosti između PDV propisa sa propisima o fiskalizaciji i elektronskom fakturisanju.

Međutim, problemi adresirani u prethodnom periodu nisu bili u fokusu regulatora.

## 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 u praksi, 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 iznositi 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 puno 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.

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. 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 POPDV obrasca nameće, potrebno je razmotriti pojednostavljenje samog POPDV 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 POPDV obrasca nije moguće 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 izvoznicima. 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.

Nadalje, imajući u vidu da je Pravilnik o PDV dodatno usklađen sa propisima koji regulišu elektronsko fakturisanje, kao i tendenciju da poreski propisi teže digitalizaciji, smatramo da bi trebalo razmotriti izmenu člana 95a Pravilnika o PDV-u. Naime, u skladu sa navedenim članom, poresko oslobođenje iz člana 24 Zakona o PDV je moguće ostvariti ukoliko nadležni carinski organ overi odštampani primerak e-fakture (spoljni prikaz) koji je prethodno potvrđen potpisom, odnosno pečatom izdavaoca. Smatramo da ova odredba stvara dodatan namet poreskim obveznicima, budući da ista značajno otežava ispunjenje uslova za ostvarenje poreskog oslobođenja, kao i da njena formulacija nije u duhu Zakona o elektronskom fakturisanju koji promovise digitalizaciju postupka izdavanja faktura.

## 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. Takođe, trebalo bi razmotriti uvođenje godišnje PDV prijave (mesečne/kvartalne prijave bi bile tretirane kao akontacione), koja bi se podnosila do marta tekuće za prethodnu godinu, a kroz koju bi poreski obveznici mogli da naprave sve izmene koje treba, uključujući tu i izmene vezano za promete iz inostranstva za

koje primalac dobara ili usluga ima obvezu obračuna PDV-a kao poreski dužnik.

- 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.
- Zakonom treba propisati da obvezu 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. Na prvom mestu, potrebno je izvršiti usklađivanje PDV propisa Srbije sa propisima koji su na snazi u EU u vezi sa obračunom PDV-a za promete iz oblasti građevinarstva. 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. Ovaj pristup bi bio povoljniji i za državu, iz perspektive tokova novca (primenom „reverse charge“ mehanizma država se svesno „odriče kratkoročnog finansiranja“, da ne bi došlo do poreske evazije).
- 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 isporučioca smatrati ispravnim računom i da se ni protiv isporučioca ni protiv primaoca neće pokretati prekršajni postupak.
- 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“.
- Predlažemo da se razmotri izmena člana 95a Pravilnika o PDV, budući da isti ne reflektuje cilj Zakona o elektronskom fakturisanju, te da kao takav ne olakšava mogućnost ostvarenja poreskog oslobođenja iz člana 24 Zakona o PDV. S tim u vezi, smatramo da bi trebalo omogućiti slanje e-faktura nadležnom carinskom organu u njihovom integralnom obliku, odnosno da bi trebalo carinske organe involvirati u ovaj postupak na takav način da poreski obveznici ne štampaju i ne overavaju spoljne prikaze istih. Navedeno proizlazi iz činjenice da su takve fakture već kreirane, postavljene i poslate putem eFaktura portala koji svakako ceni njihovu validnost.

## D. POREZ NA IMOVINU

1,20

### 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; pojednostaviti način obračuna poreza za imovinu, ukoliko npr. skladišni prostor, administrativna zgrada i zemljište predstavljaju jednu celinu.	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		√	

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
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 dodatu vrednost, a ne na koji se plaća PDV	2021			√
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 2022. godine, smatramo da izmenama Zakona o porezima na imovinu (Zakon), a koje su u primeni od 1. januara 2023. godine, generalno nisu rešena značajnija pitanja (preporuke) na koja smo ukazali u prethodnom izdanju Bele Knjige:

- 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.
- Sa druge strane, izmenama Zakona data su određena pojašnjenja, te ćemo se u nastavku osvrnuti na najznačajnija:
- Poreski obveznik koji vodi poslovne knjige, a osnovan je u tekućoj poreskoj godini, poresku osnovicu utvrđuje primenom korisne površine i prosečne cene kvadratnog metra odgovarajućih nepokretnosti u relevantnoj zoni, s obzirom da nema mogućnost da utvrdi fer vrednost imovine u skladu sa MRS, MSFI i usvojenom računovodstvenom politikom na poslednji dan poslovne godine obveznika u godini koja prethodi poreskoj godini.
  - Pojašnjen je postupak evidentiranja i obračuna poreza za zemljište koje nije evidentirano u poslovnim knjigama, na kome se (ili pod kojim se) nalazi objekat evidentiran u njegovim poslovnim knjigama. Pomenuto zemljište se smatra predmetom oporezivanja i poresku osnovicu čini vrednost dobijena kao proizvod njegove korisne površine i prosečne cene kvadratnog metra građevinskog zemljišta u zoni.
  - Uređen je način obračuna poreza kada poreski obveznik u poslovnim knjigama jedinstveno iskaže vrednost objekta i pripadajućeg zemljišta, a jedinica lokalne samouprave nije objavila prosečnu cenu kvadratnog metra odgovarajućih objekata ili prosečnu cenu kvadratnog metra odgovarajućeg zemljišta (ni u zoni, ni u najopremljenijoj zoni). U tom slučaju, poresku osnovicu čini knjigovodstvena vrednost zemljišta (ili objekta) u kojoj je sadržana vrednost objekta (ili zemljišta), iskazana na poslednji dan poslovne godine obveznika u tekućoj godini, u zavisnosti od toga da li je objavljena prosečna cena za objekat ili zemljište.
  - Za svrhu razvrstavanja nepokretnosti, termin poslovni objekat je zamenjen terminom poslovna zgrada i drugi (nadzemni i podzemni) građevinski objekat koji služi za obavljanje delatnosti, pri čemu je definisano da se pod ovim terminom smatra i garaža u kojoj se u celini ili pretežnom delu obavlja registrovana delatnost.
  - Precizirano je da, kada je predmet ugovora o prenosu apsolutnih prava nepokretnost kao buduća stvar, poreska obaveza nastaje ranijim od sledećih dana:

danom upisa stečenog prava u odgovarajućem katastru ili primopredajom ili stupanjem u posed nepokretnosti; odnosno, trenutak nastanka poreske obaveze smatra se dan upisa stečenog prava u odgovarajućem katastru, ukoliko taj dan prethodi danu primopredaje ili stupanja u posed.

- Porez na prenos apsolutnih prava plaća se i kod prenosa uz naknadu prava trajnog korišćenja parking mesta u otvorenom stambenom bloku ili stambenom kompleksu.
- Odloženo je prenošenje nadležnosti za utvrđivanje, naplatu i kontrolu poreza na nasleđe i poklon i poreza na prenos apsolutnih prava sa Poreske uprave na jedinice lokalne samouprave (lokalne poreske administracije) do 1. januara 2024. godine.
- Pored standardnog oslobođenja na prenos prava svojine za diplomatsko-konzularno predstavništvo, počev od 1. januara 2024. godine, ne plaća se porez na prenos apsolutnih prava kada strana država pribavlja nepokretnost za potrebe svog diplomatsko-konzularnog predstavništva, po osnovu uslova reciprociteta (amandman na snazi od 1. januara 2024. godine).

## POBOLJŠANJA

Savet podržava izmene Zakona kojima je preciziran način postupanja u prethodno pomenutim slučajevima gde su se javile dileme u praksi i na taj način je otklonjena potencijalna pravna nesigurnost u vezi primene istih.

Imajući u vidu preporuke od prošle godine, smatramo da u međuvremenu nije došlo do poboljšanja koja bi bila rezultat sprovedenih preporuka.

## 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 neravnopravan položaj poreske obveznike koji nekretnine u svojim knjigama iskazuju po fer vrednosti i one koji koriste neki drugi model vrednovanja.

Naročite administrativne poteškoće stvara primena regulative iz Pravilnika 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 Pod-prilog za svaki objekat na datoj parceli, odnosno za samo zemljište. Zaključak Članica Saveta je da, iako je elektronska prijava tehnički unapređena i omogućeno je kopiranje podataka iz prethodnih poreskih godina, 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 samoupravama, 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 dodatu 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 način obračuna poreza za imovinu, ukoliko, npr. skladišni prostor, administrativna zgrada i zemljište predstavljaju jednu celinu.
- 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 Pod-priloga); c) izmenjenih poreskih prijava, kao i d) automatizovati matematičku sledbenost (npr. nakon unosa tržišnih ili knjigovodstvenih parametara). U skladu sa navedenim, izvršiti tehnička prilagođavanja nakon kojih bi bilo moguće na osnovu sačuvanih podataka i iz Katastra automatski (na osnovu broja parcele i opisa nekretnine uneti zonu i prosečnu vrednost kvadratnog metra) sačinjavati odgovarajuće obrasce (PPI-1, Prilog 1, Pod-prilog) 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 dodatu 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

1,00

### 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. U ovom domenu predložiti i izmenu Pravilnika o dodeli PIB-a, tako da se propiše da Poreska uprava potvrdu o dodeljenom PIB-u dostavlja poreskom obvezniku u e-obliku.	2014			√
Preciznija razrada članova Krivičnog zakonika koji se tiču poreskih krivičnih dela tako da se uzima u obzir i veličina pravnog lica, odnosno obim opozivnih aktivnosti.	2014			√
Uvođenje zakonskog roka za trajanje poreske kontrole (ili preuzeti odredbu čl. 38 ZIN prema kojoj se obustavlja postupak kontrole po proteku od 8 dana od dana podnošenja zahteva poreskog obveznika za okončanje kontrole u situaciji kada inspektor ne donese rešenje po isteku dana okončanja kontrole po isteku dana okončanja inspekcijuskog nadzora određenog u nalogu za inspekcijuski nadzor) i pretpostavke pozitivne odluke u slučaju propuštanja Poreske uprave da donese odluku u roku, kako u poreskoj upravi tako i u Ministarstvu finansija.	2011			√
Uvođenje vremenskog ograničenja dužine trajanja privremenog oduzimanja PIB-a.	2022			√
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			√
Uvođenje obaveze u ZPPPA drugostepenog organa Ministarstva finansija da sam, umesto prvostepenog organa, reši upravnu stvar, ako prvostepeni organ ne postupa po njegovom nalogu i u ostavljenom roku ne izda rešenje, kao što je to propisano čl. 173 st. 3 ZUP-a. Na ovaj način bi se rešilo višegodišnje trajanje poreskih postupaka gde neretko prvostepeni organ ne postupa po nalogu drugostepenog organa, kao i da prvostepeni organ ne donosi rešenje u ponovnom postupku u zakonom propisanom roku čime je ugrožena pravna sigurnost poreskih obveznika i narušeno načelo zakonitosti poreskog postupka.	2022			√

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
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. Uvesti obavezu objavljivanja i redigovanog zahteva uz izdato mišljenje.	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			√
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.	2021			√
Podići kapacitete Upravnog suda u pogledu stručnosti, specijalizacije i brzine u odlučivanju u poreskim sporovima.	2020			√
Doneti obavezujuće mišljenje Ministarstva finansija za postupanje Poreske uprave u domenu prestanka poreske obaveze zastarom za koji prestanak poreske obaveze je propisano da Poreska uprava donosi rešenje o prestanku poreske obaveze ex officio i da se ista u skladu sa čl. 163 ZPPPA prenosi u vanbilansno poresko računovodstvo. U predmetnom mišljenju je potrebno da Ministarstvo finansija jasno da stav da se radi o poresko-pravnom odnosu kao odnosu javnog prava i da eventualno plaćen porez u kome je nastupila zastara ne predstavlja prirodnu obligaciju.	2022			√

## 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 inspekcijском nadzoru („ZIN“).

Poreski postupak je posebna vrsta upravnog postupka koja je uređena pre svega odredbama ZPPPA („lex specialis“) koji detaljno regulišu 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 inspekcijским nadzorom. ZUS uređuje uslove sudske kontrole odluka Poreske uprave

kao dodatnog sistema zaštite poreskih obveznika (npr. odlučivanje o tužbama protiv drugostepenih odluka Ministarstva finansija).

Najvažnije izmene ZPPPA u 2022. godini odnose se na sledeće:

- preciziranje procesnih mera Poreske Uprave kada su u pitanju poreska krivična dela;
- preciziranje da se poreska prijava za godišnji porez na dohodak građana podnosi isključivo u elektronskom formatu;
- ukidanje zakonskih odredbi kojima se propisuje da ukoliko poreski obveznik koji u propisanom roku podnese zahtev za odlaganje plaćanja poreza iz člana 73, 74a odnosno člana 74b ovog zakona, Poreska uprava neće doneti rešenje o prinudnoj naplati poreza dok se ne odluči o tom zahtevu;
- pooštavanje mera privremene zabrane obavljanja delatnosti u toku poreske kontrole:
  - a) duži vremenski period trajanja mera privremene zabrane;
  - b) poreski inspektor može mere privremene zabrane obavljanja delatnosti u toku poreske kontrole narediti usmenim rešenjem, kada oceni da je ugrožena naplata poreza;
- preciziranje postupka unutrašnje kontrole;
- uvođenje novih poreskih krivičnih dela u vezi sa nedozvoljenom proizvodnjom i prometom opreme za fiskalizaciju i računovodstvenim softverom koji se koriste za izbegavanje evidentiranja prometa, odnosno izbegavanje plaćanja poreza.

Početkom 2023. u ZUP je takođe bilo promena. Izmene zakona su donete u skladu sa odlukom Ustavnog suda Republike Srbije koji je utvrdio da je rok od pet godina za podnošenje zahteva za ponavljanje upravnog postupka neustavan.

## POBOLJŠANJA

Najnovije izmene ZPPPA su usmerene na harmonizaciju odredbi Zakonika o krivičnom postupku u vezi sa poreskim krivičnim delima i ZPPPA, preciziranjem procesnih odredbi kada su u pitanju poreska krivična dela za koje je zaprećena sankcija zatvora od osam godina ili teža kazna. Takođe, uvođenje dva nova poreska krivična dela ima za cilj koordinaciju odredbi zakona o fiskalizaciji i ZPPPA. Dodatno, amandmani zakona podstiču dalju digitalizaciju Poreske uprave predviđajući da se podnošenje prijave za

godišnji porez na dohodak građana sprovodi isključivo u elektronskom formatu čime se potencijalno skraćuje poreski postupak i smanjuju troškovi. Prvi koraci ka regulisanju procedure unutrašnje kontrole unutar Poreske uprave postignuti su sa izmenom zakona kojom se propisuje da će se akt kojim se uređuje način vršenja unutrašnje kontrole doneti u roku od godinu dana od dana stupanja na snagu izmena zakona.

Poslednje izmene u ZUP stavljaju zainteresovanu stranu u povoljniji položaj ukidanjem vremenskog ograničenja u trajanju od pet godina za podnošenje zahteva za ponavljanje upravnog postupka. Shodno tome, poreski obveznik više nije obavezan rokom od pet godina koji počinje da teče od trenutka kada je stranka obavestena o konačnom rešenju, kada je u pitanju podnošenje zahteva za ponavljanje poreskog postupka.

Ipak, značajni napredak u skladu sa prethodnim preporukama se još očekuje. Prethodno uočeni nedostaci u radu Poreske uprave kada je u pitanju pružanje poreskih usluga i afirmacija klijentskog odnosa i dalje postoje.

## 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.
- Nemali broj puta poreski inspektori načelo fakticiteta ne primenjuju u skladu sa opštim pravnim načelom postupanja u dobroj veri. Ovo redovno dovodi do veoma nepovoljnih rešenja za poreske obveznike, koja je praktično nemoguće menjati.
- 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. Navedene nesigurnosti su dodatno podstaknute obavezujućim mišljenjima koje primenjuje Poreska uprava a koja nigde nisu javno objavljena uprkos zakonskoj obavezi objavljivanja na internet stranama Ministarstva finansija i Poreske uprave. Stoga, mišljenja su nedostupna obveznicima odnosno svim stranama u javno-pravnom odnosu.
- 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 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, 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 otpočinjanje 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 promena koje čak mogu omogućiti plaćanje 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.

- Izmenama i dopunama ZPPPA je predviđena mogućnost za Poresku upravu da obezbedi naplatu 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 koje nameću meru ne sadrže valjane razloge zbog kojih Poreska uprava smatra da postoji rizik od nemogućnosti naplate poreza.
- Izmenama i dopunama ZPPPA je ukinuta funkcija inspekcijuskog nadzora u okviru Poreske uprave. Prema izmenjenom tekstu ZPPPA, Poreska uprava ima isključivu nadležnost za obavljanje funkcije unutrašnje kontrole. Od trenutka ukidanja funkcije inspekcijuskog nadzora u Poreskoj upravi Ministarstvo finansija nije uspostavilo nadzor kao posebnu funkciju.
- 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 porez 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 o meritumu spora.
- U svom postupanju Poreska uprava i pored normativnog uređenja prestanka poreske obaveze zbog zastarelosti iste prenosi u vanbilasno poresko računovodstvo i te obaveze se i dalje smatraju dugom poreskog obveznika, te u tim slučajevima poreskim obveznicima ne izdaju uverenja da ne duguju porez što je u koliziji sa odredbom člana 23 ZPPPA.
- Nije propisana dužina trajanja privremenog oduzimanja PIB-a od strane Poreske uprave, što u praksi se to izjednačava sa trajnim oduzimanjem PIB-a i onemogućavanjem poreskim obveznicima da obavljaju svoju delatnosti, jer ne mogu da vrše nijednu platnu transakciju izuzev plaćanja poreza.



## 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. U ovom domenu predložiti i izmenu Pravilnika o dodeli PIB-a, tako da se propiše da Poreska uprava potvrdu o dodeljenom PIB-u dostavlja poreskom obvezniku u e-obliku.
- 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 (ili preuzeti odredbu član 38 ZIN prema kojoj se obustavlja postupak kontrole po proteku od 8 dana od dana podnošenja zahteva poreskog obveznika za okončanje kontrole u situaciji kada inspektor ne donese rešenje po isteku dana okončanja kontrole po isteku dana okončanja inspeksijskog nadzora određenog u nalogu za inspeksijski nadzor) i pretpostavke pozitivne odluke u slučaju propuštanja Poreske uprave da donese odluku u roku, kako u poreskoj upravi tako i u Ministarstvu finansija.
- Uvođenje vremenskog ograničenja dužine trajanja privremenog oduzimanja PIB-a.
- 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.
- Uvođenje obaveze u ZPPPA drugostepenog organa Ministarstva finansija da sam, umesto prvostepenog organa, reši upravnu stvar, ako prvostepeni organ ne postupi po njegovom nalogu i u ostavljenom roku ne izda rešenje, kao što je to propisano članom 173 stav 3 ZUP-a. Na ovaj način bi se rešilo višegodišnje trajanje poreskih postupaka gde neretko prvostepeni organ ne postupa po nalogu drugostepenog organa, kao i da prvostepeni organ ne donosi rešenje u ponovnom postupku u zakonom propisanom roku čime je ugrožena pravna sigurnost poreskih obveznika i narušeno načelo zakonitosti poreskog postupka.
- Izmeniti član 147, stav 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 e-maila budu takođe obavezujuća za ovaj organ i uvođenje odredbi u ZPPPA koje regulišu odgovornost nadležnih lica i propisuje adekvatne kazne za nedonošenje obavezujućih mišljenja u roku od 30 dana. Uvesti obavezu objavljivanja i redigovanog zahteva uz izdato mišljenje.

- 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 bilo koje druge radnje od strane nadležnih poreskih organa.
- Podići kapacitete Upravnog suda u pogledu stručnosti, specijalizacije i brzine u odlučivanju u poreskim sporovima.
- Doneti obavezujuće mišljenje Ministarstva finansija za postupanje Poreske uprave u domenu prestanka poreske obaveze zastarom za koji prestanak poreske obaveze je propisano da Poreska uprava donosi rešenje o prestanku poreske obaveze ex officio i da se ista u skladu sa članom 163 ZPPPA prenosi u vanbilansno poresko računovodstvo. U predmetnom mišljenju je potrebno da Ministarstvo finansija jasno da stav da se radi o poresko-pravnom odnosu kao odnosu javnog prava i da eventualno plaćen porez u kome je nastupila zastara ne predstavlja prirodnu obligaciju.

## F. FISKALIZACIJA I ELEKTRONSKO FAKTURISANJE 2.00

### PREGLED REALIZACIJE PREPORUKA BK

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
Predlažemo da se uvede objedinjeno uputstvo za primenu i evidentiranje e-faktura, po uzoru na Korisničko Uputstvo za iskazivanje podataka u obrascu POPDV.	2022	√		
Predlažemo sledeće izmene ili pojašnjenja Zakona o elektronskom fakturisanju:				
a. Omogućiti jednostavan i transparentan pristup "evropskom i srpskom standardu elektronskog fakturisanja";	2022			√
b. Odloži primena čl. 18 – 21 ZEF za šest meseci, odnosno do uspostavljanja regularnog procesa poslovanja od strane većine privrednih subjekata;	2022			√
c. Predlažemo da se primena čl.10 ZEF Zakona odloži za najmanje šest meseci , odnosno dok se u praksi ne utvrde relevantne činjenice i time adekvatno reguliše rok prihvatanje ili odbijanje e-faktura. Dodatno, potrebno je da se precizira koje su posledice u slučaju da se odbije faktura (u slučaju aktivnog ili pasivnog odbijanja) i izvršenja uplate po istoj.;	2022			√

Preporuke:	Prvobitno date u BK:	Značajan napredak	Određeni napredak	Bez napretka
d. Dodatno usaglasiti terminologiju PDV i ZEF zakona naročito usklađivanje sa članom 42. PDV Zakona.	2022		√	
e. Omogućiti da se za strana lica koja su registrovana za PDV putem poreskog punomoćnika elektronsko evidentiranje obračuna poreza na dodatu vrednost iz čl. 4. ZEF-a vrši zbirno za slučaj prometa fizičkim licima.	2022	√		
f. Predložimo da se iz ZEF regulative izuzme promet u građevini kao i za ostali promet za koji su predviđena izuzeća u skladu sa čl. 164-169 PDV Pravilnika.	2022	√		
g. Uskladiti ZEF sa PDV regulativom precizirati pojam datuma prometa iskazanog na e-fakturi za promet usluga autorskih i sličnih prava regulisanih čl.167 Pravilnika PDV Zakona.	2022	√		
h. Predložimo da se u SEF-u razvije i ZEF regulativom precizira digitalno potpisivanje storno dokumenata kao dokaz o korekciji prethodnog PDV-a.				√
Sa uvođenjem digitalizacije očekivano je pojednostavljenje procesa i ušteda vremena u ovom smislu i molimo da se razmotri razvoj SEF-a u smislu digitalne provere formalne ispravnosti elemenata e-fakture u vidu npr. logičke i matematičke provere ispravnosti e-fakture kao i prijava greške.	2022			√
Predložimo da se evidentiranje prometa usluga pozicioniranja reklamnih proizvoda izuzme iz Zakona o fiskalizaciji, kao i da se ovaj promet evidentira elektronskom fakturama.	2022	√		

## STANJE

Elektronsko poslovanje u Republici Srbiji podrazumeva sveobuhvatnu izmenu poslovanja javnog i privatnog sektora i svoju prvu primenu je počelo 2017. godine sa uvođenjem Zakona o elektronskom dokumentu, a dodatno 2021. godine izmenama regulative u oblasti fiskalizacije i, od 1. januara 2023. godine, stupio je na snagu i Zakon o elektronskom fakturisanju (ZEF), čime su regulisani elektronski dokument/faktura, elektronska identifikacija i elektronska razmena podataka u javnom i privatnom sektoru. Na ovaj način Republika Srbija je načinila korak dalje u pravnom uređivanju i primeni elektronskog poslovanja i praćenja razvoja informacionih tehnologija koja se zasnivaju na rešenjima sadržanim u međunarodnoj praksi, propisima i standardima Evropske unije.

Članice Saveta Stranih investitora podržavaju uvođenje i modernizaciju elektronskog poslovanja koja ima za cilj da podstakne efikasnije poslovanje privrednih subjekata, utiče na smanjenje sive ekonomije i razvije tržište od poverenja,

omogućiti građanima lakši i sigurniji pristup uslugama organa javne vlasti, a uvođenjem elektronskog arhiviranja očekuje se jednostavniji pristup finansijskoj dokumentaciji.

Elektronsko poslovanje je regulisano sledećim zakonima i podzakonskim aktima:

- Zakon o fiskalizaciji, stupio na snagu 1. maja 2022. godine, reguliše novi model fiskalizacije kojim svaki izdati fiskalni račun postaje vidljiv Poreskoj upravi u realnom vremenu, što se bitno razlikuje u odnosu na prethodni metod, kada se prenos podataka vršio na kraju dana. Fiskalni računi se prate putem generisanog jedinstvenog, tzv. „QR“ koda/ hiperlinka, koji je sastavni deo fiskalnog računa. Poreski obveznik je dužan da za svako maloprodajno mesto, sem ukoliko je izuzet na osnovu Zakona o fiskalizaciji, registruje tzv. elektronski fiskalni uređaj koji može biti specijalizovana fiskalna kasa, računar, tablet, mobilni telefon, a pomenuti QR kod na svakom računu daje mogućnost da kupci, odnosno korisnici usluga provere validnost računa jednostavnim skeniranjem koda.

- Zakon o elektronskom fakturisanju (ZEF), u punoj primeni od 1. januara 2023. godine, („Službeni glasnik Republike Srbije“, br. 44/2021, 129/2021, 138/2022 i 92/2023). ZEF uređuje koji subjekti imaju obavezu izdavanja elektronske fakture; uvodi posebnu obavezu elektronskog evidentiranja obračuna PDV poreza u sistem za elektronsko fakturisanje; uređuje način korišćenja sistema elektronskih faktura; obezbeđuje osnovna uputstva za postupanje sa elektronskim fakturama, kako se prihvata/odbija elektronska faktura, kao i ostala relevantna uputstva.
- Pravilnik o elektronskom fakturisanju (Pravilnik), u primeni od 1. jula 2023. godine, („Službeni glasnik Republike Srbije“, br. 47/23) koji predstavlja objedinjeni pravilnik koji zamenjuje prethodna tri pravilnika. Pravilnik uređuje način i postupak registrovanja za pristup sistemu elektronskih faktura (SEF), način primene standarda e-fakture; elemente i priloge e-fakturi; način i postupak elektronskog evidentiranja obračuna PDV-a u SEF-u; postupanje u slučaju nastupanja privremenog prekida u radu SEF-a; korišćenje podataka iz SEF-a; način postupanja Centralnog informacionog posrednika.
- Od velikog značaja je Interno tehničko uputstvo, objavljeno i dodatno usklađeno od strane Ministarstva finansija Republike Srbije.

Uveden je Sistem elektronskih faktura (SEF) koji predstavlja informatičko-tehnološko rešenje preko koga se vrši slanje, prijem, evidentiranje, obrada i čuvanje e- fakture, a kojim upravlja centralni informacioni posrednik. Pored toga, u SEF-u se vrši evidentiranje PDV obračuna za subjekte javnog i privatnog sektora, kao i PDV za punomoćnike stranih lica registrovanih za PDV u Republici Srbiji, a koji su u obavezi da obezbede tehničke mogućnosti i pravovremeno sprovođenje u skladu sa ZEF.

Uvođenje elektronskog poslovanja i izdavanja računa u elektronskom obliku je najveća izmena od uvođenja PDV-a i pored nove regulative podrazumeva se i dalje usklađivanje sa ostalim relevantnim zakonima, a u najvećoj meri sa Zakonom o PDV i Zakonom o računovodstvu, naročito u vidu preciziranja sadržine i načina izdavanja fakture.

## POBOLJŠANJE

FIC je pravovremeno komunicirao predloge za preciziranje ZEF regulative, kao i funkcionisanje informacionog sistema, a koje su u velikoj meri imali pozitivan odziv od strane radne grupe Ministarstva finansija, zadužene za uspostavljanje

sistema e-fakture. Kao najznačajnije navodimo:

- a. uvođenje jedinstvenog Pravilnika, (FIC preporuka u „Beloj knjizi 2022“), a koji je uveo određena pojašnjenja u vezi načina izdavanja elektronskih faktura u SEF-u i na način i postupak elektronskog evidentiranja obračuna PDV-a u SEF-u, u vezi sa čime je u prethodnom periodu bilo najviše nedoumica, usled toga što su pojedina pitanja bila neprecizno uređena, a pojedina nisu bila uređena uopšte.
- b. tehnička podešavanja SEF-a, a sledeća su imala najznačajniji uticaj: pretraživanje po različitim kategorijama, poreske kategorije su povezane sa relevantnim članom zakona, uvedene su četiri decimale za cenu po jedinici mere proizvoda i slično.

## PREOSTALI PROBLEMI

- I. Ukazaćemo na preostale nedoumice u vezi tumačenja Zakona o elektronskom fakturisanju, kao i funkcionisanju informacionog sistema:
  - a) Navedeni su pojmovi evropskog i srpskog standarda o elektronskom fakturisanju koji do sada nisu primenjeni u poslovanju i sa ciljem boljeg razumevanja i adekvatne primene, pravni subjekti su istraživali zakonsku regulativu, ali nije lako naći potpuna objašnjenja, pa čak ni sam standard nije javno dostupan. Smatramo da je za bolje razumevanje prava i obaveza subjekta privatnog sektora važno da standardi budu transparentni i javno dostupni.
  - b) Određeni pojmovi u PDV i ZEF i dalje imaju terminološku neusaglašenost, naročito kada je u pitanju primena čl. 42. PDV Zakona, a kao primer navodimo pojmove „računa“ i „e-fakture“, „datuma prometa“ i sl.
  - c) Pozivajući se na čl. 44. PDV Zakona, lice koje je izvršilo ispravku vrednosti, odnosno storniralo fakturu potrebno je da u papirnoj formi poseduje obaveštenje primaoca fakture da obračunati PDV nije koristio kao prethodni porez, odnosno da je izvršio ispravku odbitka prethodnog poreza. Očekivano je da se digitalizacija procesa fakturisanja odnosi i na ove dokumente, ali nije kreirana tehnička mogućnost u SEF-u.
  - d) U praksi je i dalje nejasan pojam zahteva za isplatu, kao i to da li se profaktura ka subjektu javnog sektora smatra zahtevom za isplatu i, ako da, koji tip dokumenta se bira u SEF-u.

- II. Funkcionalnost SEF-a ima svoju punu primenu od 1. januara 2023. godine i FIC je predloge za tehničko unapređenje komunicirao u više navrata. Daljim unapređenjem e-poslovanja, bilo bi od značaja da se uvedu automatizovane provere podataka.
- III. Poslednjim izmenama ZEF-a uveden je rok od 10 dana po isteku poreskog perioda za elektronsko evidentiranje obračuna PDV, odnosno prethodnog poreza, čime se stvara nepotrebna dodatna obaveza poreskim obveznicima, kao i dodatni troškovi i administracija. Takođe, ovom odredbom se pomera i skraćuje već ustaljeni i Zakonom o PDV predviđeni rok za podnošenje PDV prijave.
- IV. Poslednjim izmenama ZEF-a uvedena je obaveza elektronskog evidentiranja prethodnog poreza plaćenog pri uvozu dobara, što dodatno opterećuje poreske obveznike, imajući u vidu da su ovi podaci već dostupni u drugim sistemima nadležnih organa.
- V. Pravilnikom o elektronskom fakturisanju uređuje se evidentiranje obračuna PDV u različitim situacijama. Takođe, na sajtu e-Faktura je objavljeno uputstvo koje se odnosi na elektronsko evidentiranje obračuna PDV. Međutim, propisima i pomenutim uputstvom i dalje nije dovoljno precizno definisano kada se vrši pojedinačna, a kada zbirna evidencija obračuna, kao i na koji način se vrši evidentiranje u jednoj od evidencija u određenim situacijama.

### PREPORUKE SAVETA

- Predlažemo sledeće izmene ili pojašnjenja Zakona o elektronskom fakturisanju:
  - a) Omogućiti jednostavan i transparentan pristup "evropskom i srpskom standardu elektronskog fakturisanja";
  - b) Dodatno usaglasiti terminologiju PDV i ZEF, naročito usklađivanje sa članom 42. PDV Zakona.
  - c) Predlažemo da se u SEF-u razvije i ZEF regulativom precizira digitalno potpisivanje storno dokumenta kao dokaz o korekciji prethodnog PDV-a.
  - d) Predlažemo da se precizira da li se zahtev za isplatu odnosi/ne odnosi na profakturu izdatu ka javnom sektoru.
- Sa uvođenjem digitalizacije očekivano je i pojednostavljenje procesa i ušteda vremena u ovom smislu i molimo da se razmotri razvoj SEF-a u smislu digitalne provere formalne ispravnosti elemenata e-fakture u vidu, npr. logičke i matematičke provere ispravnosti e-fakture, kao i prijava greške.
- Uskladiti datum elektronskog evidentiranja obračuna PDV, odnosno prethodnog poreza sa datumom za podnošenje PDV prijave (do 15. u tekućem mesecu za prethodni mesec);
- Izmeniti stav 1 u članu 4a. Zakona o elektronskom fakturisanju, tj obrisati: „odnosno plaćenog pri uvozu dobara“.
- Predlažemo detaljnije regulisanje načina evidentiranja obračuna PDV u zbirnoj i pojedinačnoj evidenciji, za već propisane situacije u kojima se evidencija vrši, kao i bliže definisanje ostalih situacija u kojima se vrši pojedinačna, a u kojima zbirna evidencija obračuna PDV.

## G. NAJNOVIJE TENDENCIJE U SRPSKOM PORESKOM SISTEMU (PARAFISKALNI NAMETI)

1,00

### 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 novi Zakona 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			√
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.).	2014			√
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			√
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			√

### STANJE

U Srbiji paralelno sa postojećim poreskim oblicima 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 nacrtu 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 broju 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 prijavi 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 preduzetnicima 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.

Početakom 2023. godine, predložene su nove izmene Zakon o naknadama za korišćenje javnih dobara. Deo izmena odnosio se i na naknadu za zaštitu i unapređenje životne sredine. Međutim, predloženi amandmani zakona neće dovesti do promene u metodologiji i načinu utvrđivanja visine naknade.

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.

\* Zakon o naknadama za korišćenje javnih dobara izmenjen je krajem oktobra 2023. godine, efekti će biti navedeni u sledećem izdanju Bele knjige.