



Република Србија
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА
Број: 011-00-1180/2015-04
10. новембар 2015. године
Кнеза Милоша 20
Београд

На основу члана 23. став 2. Закона о државној управи („Службени гласник РС”, бр. 79/05, 101/07, 95/10 и 99/14),

Министар финансија доноси

ОБЈАШЊЕЊЕ

о примени члана 10. став 2. тачка 3) Закона о порезу на додату вредност у области грађевинарства

1. Порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који се врши од 15. октобра 2015. године, а за који закључно са 14. октобром 2015. године није вршено авансно плаћање

Почев од 15. октобра 2015. године за промет добара и услуга из области грађевинарства који обвезник ПДВ врши другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 – исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 – др. закон, 142/14 и 83/15 - у даљем тексту: Закон), обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ има прималац предметног добра, односно услуге, као порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, независно од тога да ли порески дужник из члана 10. став 2. тачка 3) Закона има својство инвеститора или другог наручиоца посла и независно од тога да ли обвезник ПДВ који врши тај промет има својство извођача радова, подизвођача или другог извршиоца посла.

Према томе, у свим случајевима када обвезник ПДВ врши опорезиви промет добара и услуга из области грађевинарства другом обвезнику ПДВ, односно лицу из члана 9. став 1. Закона (у оквиру изградње, реконструкције, адаптације, санације, поправке објеката и др), порески дужник за тај промет јесте прималац тих добара, односно услуга.

Пример 1.

Обвезник ПДВ - лице „А” закључио је са другим обвезником ПДВ - лицем „Б” уговор о реконструкцији пословне зграде у којој обвезник ПДВ - лице „Б” обавља делатност трговине на мало.

Порески дужник за тај промет јесте обвезник ПДВ - лице „Б”.

2. Порески дужник за промет добара и услуга из области грађевинарства који се врши од 15. октобра 2015. године, а за који је закључно са 14. октобром 2015. године извршено авансно плаћање

Према одредби члана 34. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, број 83/15), за опорезиви промет добара и услуга који се врши након почетка примене овог закона, а за који је пре почетка примене овог закона наплаћена, односно плаћена накнада или део накнаде, порески дужник за тај промет одређује се у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон и 142/14).

У складу са наведеном законском одредбом, ако је за опорезиви промет добара и услуга извршено авансно плаћање закључно са 14. октобром 2015. године, а промет добара и услуга се врши од 15. октобра 2015. године, што значи да износ аванских средстава (плаћених закључно са 14. октобром 2015. године) представља накнаду или део накнаде за промет који се врши од 15. октобра 2015. године, у том случају за тај промет добара и услуга, порески дужник одређује се у складу са чланом 10. Закона о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон и 142/14).

Пример 2.

Обвезник ПДВ - лице „А” закључио је са другим обвезником ПДВ - лицем „Б” уговор о реконструкцији пословне зграде обвезника ПДВ - лица „Б”, од материјала обвезника ПДВ – лица „А”. Уговор је закључен 1. јуна 2015. године, при чему тим уговором није предвиђено испостављање ситуација (што значи да се цео посао реконструкције третира као један промет добра). Истог дана обвезник ПДВ - лице „Б” уплатио је аванс обвезнику ПДВ – лицу „А” у износу од 50% уговорене вредности посла. По основу примљених аванских средстава, обвезник ПДВ - лице „А” обрачунао је и платио ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон и 142/14). Радови су завршени дана 26. октобра 2015. године.

Порески дужник за тај промет јесте обвезник ПДВ – лице „А”.

Пример 3.

Обвезник ПДВ - лице „А” закључио је са другим обвезником ПДВ - лицем „Б” уговор о реконструкцији пословне зграде обвезника ПДВ - лица „Б”, од материјала обвезника ПДВ – лица „А”. Уговор је закључен 1. јуна 2015. године, при чему је тим уговором предвиђено испостављање три ситуације (две привремене и коначна, што значи да посао реконструкције подразумева три промета добара), као и то да ће се свака ситуација правдати делом аванса. Истог дана обвезник ПДВ - лице „Б” уплатио је аванс обвезнику ПДВ – лицу „А” у износу од 50% уговорене вредности посла. По основу примљених аванских средстава, обвезник ПДВ - лице „А” обрачунао је и платио ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон и 142/14). Радови су завршени дана 26. октобра 2015. године.

Порески дужник за промет добара (три ситуације-промета), јесте обвезник ПДВ – лице „А”.

Пример 4.

Обвезник ПДВ - лице „А” закључио је са другим обвезником ПДВ - лицем „Б” уговор о реконструкцији пословне зграде обвезника ПДВ - лица „Б”, од материјала обвезника ПДВ – лица „А”. Уговор је закључен 1. јуна 2015. године, при чему је тим уговором предвиђено испостављање три ситуације (две привремене и коначна, што значи да посао реконструкције подразумева три промета добара), с тим што није предвиђено да ће се свака ситуација правдати делом аванса. Истог дана обвезник ПДВ - лице „Б” уплатило је аванс обвезнику ПДВ – лицу „А” у износу од 50% уговорене вредности посла. По основу примљених авансних средстава, обвезник ПДВ - лице „А” обрачунао је и платио ПДВ у складу са Законом о порезу на додату вредност („Службени гласник РС”, бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон и 142/14). Радови су завршени дана 26. октобра 2015. године.

Порески дужник за промет добара по основу прве ситуације која је у потпуности правдана авансом и по основу друге ситуације која је делимично правдана авансом јесте обвезник ПДВ – лице „А”, док је по основу треће ситуације која није правдана авансом порески дужник обвезник ПДВ – лице „Б”.

3. Добра и услуге из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона

Добра и услуге из области грађевинарства утврђена су Правилником о утврђивању добара и услуга из области грађевинарства за сврху одређивања пореског дужника за порез на додату вредност („Службени гласник РС”, број 86/15 - у даљем тексту: Правилник).

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

- 1) 41.20 Изградња стамбених и нестамбених зграда;
- 2) 42.11 Изградња путева и аутопутева;
- 3) 42.12 Изградња железничких пруга и подземних железница;
- 4) 42.13 Изградња мостова и тунела;
- 5) 42.21 Изградња цевовода;
- 6) 42.22 Изградња електричних и телекомуникационих водова;
- 7) 42.91 Изградња хидротехничких објеката;
- 8) 42.99 Изградња осталих непоменутих грађевина;
- 9) 43.11 Рушење објеката;
- 10) 43.12 Припрема градилишта;
- 11) 43.21 Постављање електричних инсталација;
- 12) 43.22 Постављање водоводних, канализационих, грејних и климатизационих система;
- 13) 43.29 Остали инсталациони радови у грађевинарству;
- 14) 43.31 Малтерисање;
- 15) 43.32 Уградња столарије;
- 16) 43.33 Постављање подних и зидних облога;
- 17) 43.34 Бојење и застакљивање;

18) 43.91 Кровни радови;

19) 43.99 Остали непоменути специфични грађевински радови.

Када обвезник пореза на додату вредност (у даљем тексту: ПДВ) обавља активности из става 1. овог члана, независно од тога да ли је регистрован за обављање тих активности у складу са законом, по налогу наручиоца, од сопственог материјала, под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима, сматра се да обвезник ПДВ, у складу са чланом 4. став 1. и став 3. тачка 6) Закона, врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона (став 2. истог члана Правилника).

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

У складу са наведеним:

- добрима из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона сматрају се добра која су произведена, односно састављена по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца (под условом да се не ради само о додацима или другим споредним материјалима), а чију испоруку врши обвезник ПДВ који их је фактички произвео или саставио (нпр. грађевинско предузеће), односно обвезник ПДВ који се обавезао да ће извршити испоруку тих добара (нпр. финансијер);

- услугама из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона сматрају се услуге производње, односно састављања добара по налогу наручиоца, од материјала наручиоца, а чију предају врши обвезник ПДВ који их је фактички произвео или саставио (нпр. грађевинско предузеће), односно обвезник ПДВ који се обавезао да ће извршити предају тих добара (нпр. финансијер).

Пример 5.

Обвезник ПДВ - лице „А” закључио је са другим обвезником ПДВ - лицем „Б” уговор о уградњи столарије на пословној згради обвезника ПДВ - лица „Б”.

1) Ако обвезник ПДВ - лице „А” уграђује сопствену столарију, независно од тога да ли је обвезник ПДВ - лице „А” истовремено и произвођач столарије или је столарију набавио од обвезника ПДВ - лица „В”, обвезник ПДВ - лице „А” врши промет добара из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона обвезнику ПДВ - лицу „Б”.

2) Ако обвезник ПДВ - лице „А” уграђује столарију која је у власништву обвезника ПДВ - лица „Б”, при чему је обвезник ПДВ - лице „Б” предметну столарију набавио од обвезника ПДВ - лица „В”, обвезник ПДВ - лице „А” врши промет услуга из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона обвезнику ПДВ - лицу „Б”.

Напомена: Обвезник ПДВ - лице „В”, у оба случаја, врши промет столарије која се не сматра добром из области грађевинарства у смислу члана 10. став 2. тачка 3) Закона, што значи да за промет столарије који обвезник ПДВ - лице „В” врши другом обвезнику ПДВ - лицу „А” у првом случају, односно лицу „Б” у другом случају, обавезу обрачунавања ПДВ има обвезник ПДВ - лице „В” као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 1) Закона.

Пример 6.

Обвезник ПДВ - лице „А” закључио је са другим обвезником ПДВ - лицем „Б” уговор о изградњи пословне зграде по тзв. систему „кључ у руке” (који у конкретном случају подразумева изградњу пословне зграде и чишћење зграде након изградње). Предметна зграда гради се од материјала извођача радова обвезника ПДВ - лица „А”.

За промет добра који се врши у оквиру активности из групе 41.20 - Изградња стамбених и нестамбених зграда Класификације делатности, порески дужник је обвезник ПДВ - лице „Б”, с обзиром на то да је реч о добру из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона, док је за промет услуге чишћења зграде након изградње порески дужник обвезник ПДВ - лице „А”, с обзиром на то да се ова услуга не сматра услугом из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Пример 7.

Обвезник ПДВ - лице „А” закључио је са другим обвезником ПДВ - лицем „Б” уговор о постављању инсталација за лифтове и уградњу лифтова у пословној згради обвезника ПДВ - лица „Б”.

Порески дужник у овом случају јесте обвезник ПДВ - лице „Б”, с обзиром на то да је реч о промету који се врши у оквиру активности из групе 43.29 - Остали инсталациони радови у грађевинарству Класификације делатности, тј. о промету из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона.

Пример 8.

Обвезник ПДВ - лице „Б” закључио је са другим обвезником ПДВ - лицем „В” уговор о одржавању и поправци лифтова у пословној згради обвезника ПДВ - лица „Б”.

За предметни промет порески дужник јесте обвезник ПДВ - лице „В”, с обзиром на то да није реч о промету из области грађевинарства из члана 10. став 2. тачка 3) Закона. Наиме, одржавање и поправка лифтова сврстани су у групу 33.12 – Поправка машина Класификације делатности.

4. Промет добара и услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ лицу које није обвезник ПДВ (са изузетком лица из члана 9. став 1. Закона)

За промет добара и услуга из области грађевинарства који врши обвезник ПДВ лицу које није обвезник ПДВ (са изузетком лица из члана 9. став 1. Закона), порески дужник је обвезник ПДВ који врши тај промет.

Пример 9.

Обвезник ПДВ покрива кров на згради основне школе. Основна школа није обвезник ПДВ. Порески дужник за тај промет јесте обвезник ПДВ који врши предметни промет.

Напомена: Када обвезник ПДВ врши промет добара и услуга из области грађевинарства лицу из члана 9. став 1. Закона (Република, републички органи, органи територијалне аутономије и локалне самоуправе, правна лица основаним законом, односно актом органа Републике, територијалне аутономије и локалне самоуправе у циљу обављања послова државне управе или локалне самоуправе), порески дужник за тај промет увек је лице из члана 9. став 1. Закона (независно од тога да ли јесте или није обвезник ПДВ).

5. Промет добара и услуга из области грађевинарства који врши лице које није обвезник ПДВ лицу које јесте обвезник ПДВ

На промет добара и услуга из области грађевинарства који врши лице које није обвезник ПДВ лицу које јесте обвезник ПДВ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа.

Пример 10.

Предузетничка радња која није обвезник ПДВ пружа услугу постављања паркета обвезнику ПДВ. За предметни промет не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ. Наиме, у овом случају ПДВ не обрачунава ни предузетничка радња ни обвезник ПДВ којем је пружена предметна услуга.

МИНИСТАР

др Душан Вујовић