



**РЕПУБЛИКА СРБИЈА
ДРЖАВНА РЕВИЗОРСКА ИНСТИТУЦИЈА**

**ИЗВЕШТАЈ
О РЕВИЗИЈИ ПРАВИЛНОСТИ ПОСЛОВАЊА У ДЕЛУ УТВРЂИВАЊА ОБАВЕЗА
И НАПЛАТЕ ЈАВНИХ ПРИХОДА ЗА КОЈЕ ЈЕ НАДЛЕЖНО
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА – ПОРЕСКА УПРАВА
ЗА 2014. ГОДИНУ**

**Број: 400-889/2015-03/30
Београд, децембар 2015. године**

С А Д Р Ж А Ј :

**ИЗВЕШТАЈ
ДРЖАВНЕ РЕВИЗОРСКЕ ИНСТИТУЦИЈЕ
РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ**

1. Извештај о ревизији правилности пословања	2
ПРИЛОГ I Кључни налази, препоруке и мере предузете у поступку ревизије	5
ПРИЛОГ II Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања	16

ИЗВЕШТАЈ
ДРЖАВНЕ РЕВИЗОРСКЕ ИНСТИТУЦИЈЕ
РЕПУБЛИКЕ СРБИЈЕ

ПОРЕСКА УПРАВА
Београд, Саве Машковића 3-5

1. Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода за 2014. годину

Извршили смо ревизију правилности пословања у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину, а у оквиру ревизије Завршног рачуна буџета Републике Србије за 2014. годину, у складу са Уставом Републике Србије¹, Законом о државној ревизорској институцији² и Законом о буџетском систему³. Предмет ревизије су јавни приходи који у целини или делимично припадају Републици, односно приходи који носе ознаку припадности број 4, у складу са Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна.

Одговорност руководства

Руководство је одговорно за припрему и презентовање података о утврђеним обавезама и наплаћеним јавним приходима у складу са Законом о буџетском систему⁴, Законом о пореском поступку и пореској администрацији⁵, Правилником о пореском рачуноводству⁶, Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распореду средстава са тих рачуна⁷ и Правилником о стандардном класификационом оквиру и контном плану за буџетски систем⁸. Одговорност руководства за утврђивање и наплату јавних прихода утврђена је Законом о буџетском систему⁹ и Законом о пореском поступку и пореској администрацији¹⁰. Ова одговорност подразумева осмишљавање, успостављање и одржавање интерних контрола које су релевантне за припрему и презентовање података о утврђеним обавезама и наплаћеним јавним приходима који не садрже материјално значајне погрешне исказе, било да су настали услед преваре, криминалне радње или грешке.

Одговорност ревизора

Наша одговорност је да, на основу извршене ревизије, изразимо мишљење у делу утврђивања и наплате јавних прихода. Ревизију смо спровели у складу са Законом о државној ревизорској институцији¹¹, Пословником државне ревизорске институције и Међународним стандардима врховних ревизорских институција. Ови стандарди налажу да се

¹ „Службени гласник РС“, број 98/06

² „Службени гласник РС“, бр. 101/05, 54/07 и 36/10

³ „Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13-испр, 108/13 и 142/14

⁴ „Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13-испр, 108/13 и 142/14

⁵ „Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - испр, 23/03 - испр, ..., 108/13, 68/14, 105/14

⁶ „Службени гласник РС“, број 103/11

⁷ „Службени гласник РС“, бр. 104/11, 10/12, 18/12, ..., 117/14, 128/14 и 131/14

⁸ „Службени гласник РС“, бр. 103/11, 10/12, 18/12, 95/12, 99/12, 22/13, 48/13, 61/13, 63/13-испр. и 106/13

⁹ „Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13-испр, 108/13 и 142/14

¹⁰ „Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - испр, 23/03 - испр, ..., 108/13, 68/14, 105/14

¹¹ „Службени гласник РС“, бр. 101/05, 54/07 и 36/10

придржавамо етичких принципа и да планирамо и спроводимо ревизију са циљем да стекнемо разумно уверавање о томе да подаци о утврђеним обавезама и наплаћеним јавним приходима не садрже материјално значајна погрешна исказивања. Ревизија укључује спровођење поступака у циљу прибављања ревизијских доказа о износима и обелодањивањима у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода. Избор поступака је заснован на ревизорском просуђивању, укључујући процену ризика од материјално значајних грешака у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода, насталим услед преваре/криминалне радње или грешке. Приликом процене ризика, ревизор разматра интерне контроле које су релевантне за утврђивање и наплату јавних прихода, у циљу осмишљавања ревизијских поступака који су одговарајући у датим околностима, али не у циљу изражавања мишљења о ефикасности интерне контроле. Ревизија такође укључује оцену адекватности примењених рачуноводствених политика и процена које је користило руководство, као и оцену опште презентације утврђених и наплаћених јавних прихода.

Сматрамо да су прибављени ревизијски докази довољни и одговарајући и да обезбеђују основу за ревизијско мишљење.

Основа за изражавање мишљења са резервом за ревизију правилности пословања

Пореска управа:

- није у потпуности успоставила финансијско управљање и контролу у делу који се односи на утврђивање обавеза и наплату јавних прихода;

- није успоставила јединствени информациони систем за пореско рачуноводство;

- не сачињава Консолидовани порески годишњи извештај за период 01. јануар – 31. децембар на крају буџетске године са стањем на дан 31. децембра у складу са одредбама Правилника о пореском рачуноводству;

- није извршила закључивање пословних књига у делу обрачунатих и наплаћених прихода и ненаплаћеног пореског дуга на крају буџетске године и није извршила усклађивање збира потражног промета по појединачним рачунима са износом распоређеног прихода у буџету Републике Србије исказаном у Извештају о бруто наплати, повраћају и распореду јавних прихода, умањеном за нераспоређена средства из претходне фискалне године за исте рачуне јавних прихода;

- није успоставила ванбилансно пореско рачуноводство ни у једном информационом систему у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији и Правилником о пореском рачуноводству;

- није вршила књижење прихода са рачуна обједињене наплате 840-4848-37 на појединачне рачуне из групе 843 у укупном износу од 521.188.041 хиљада динара;

- није обезбедила податке о укупно утврђеним и плаћеним рефакцијама и рефундацијама ПДВ-а у износу од најмање 2.668.956 хиљада динара и није обезбедила податке о укупно извршеним рефакцијама акциза у износу од 8.399.366 хиљада динара;

- није предузела мере принудне наплате у износу од најмање 1.078.064 хиљада динара;

- није пријавила потраживања у стечајном поступку у износу од најмање 284.914 хиљада динара;

- није у сарадњи са Управом за трезор на дан 31.12.2014. године извршила распоређивање, односно прекњижавање или повраћај средстава са рачуна групе 845 и 848 у укупном износу од 1.894.118 хиљада динара.

- је у својим евиденцијама исказала главни дуг једног пореског дужника у стечају у вишем износу за 2.395.957 хиљада динара.

Мишљење са резервом за ревизију правилности пословања

По нашем мишљењу, осим за питања наведена у основу за изражавање мишљења са резервом за ревизију правилности пословања, активности, финансијске трансакције и информације, у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода, су по свим материјално значајним питањима у складу са прописима који их уређују.

Скретање пажње

Скрећемо пажњу на Параграф 5 и Параграф 6.2.1. а) Прилога II Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину:

- Чланом 54. став 4. тачка 2. Закона о стечају прописано је да у други исплатни ред спадају потраживања по основу свих јавних прихода доспелих у последња три месеца пре отварања стечајног поступка, осим доприноса за пензијско и инвалидско осигурање запослених. На тај начин, Закон о стечају је ограничио доспелост наплате потраживања по основу јавних прихода у поступку стечаја само на последња три месеца пре отварања стечајног поступка, услед чега се јавља ризик у поступку наплате истих (Параграф 5.).

- Законом о порезу на додату вредност (члан 27.) прописано је да је претходни порез износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује. Чланом 28. став 2. тачка 1. истог закона прописано је да право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза. На тај начин, утврђивање података о претходном порезу на промет у земљи није условљено плаћањем, већ је довољно да он буде обрачунат, због чега се јавља ризик од неоснованог увећања претходног пореза и смањења наплаћеног прихода од ПДВ-а (Параграф 6.2.1. а)).

Наше мишљење не садржи резерву по овом питању.

Радослав Сретеновић

Генерални државни ревизор

**Државна ревизорска институција
Макензијева 41
11000 Београд
децембар 2015. године**

**КЉУЧНИ НАЛАЗИ, ПРЕПОРУКЕ
И МЕРЕ ПРЕДУЗЕТЕ У ПОСТУПКУ РЕВИЗИЈЕ**

С А Д Р Ж А Ј :

1. Кључни налази у ревизији правилности пословања	7
2. Резиме датих препорука у ревизији правилности пословања	11
3. Резиме одговора руководства и предузетих активности на отклањању уочених налаза	15

1. Кључни налази у ревизији правилности пословања

У наведеним параграфима из Прилога II Напомене уз ревизорски извештај, утврђени су следећи кључни налази:

1. Пореска управа није у делу послова који се односе на утврђивање обавеза и наплату јавних прихода:

- донела акциони план за успостављање система финансијског управљања и контроле,
- сачинила мапу пословних процеса,
- донела стратегију за управљање ризицима и
- сачинила регистар ризика,

што није у складу са Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору (Параграф 2.).

2. Интерна акта Пореске управе која уређују утврђивање, обрачун и наплату пореза нису усаглашена са важећим прописима (Параграф 2, Параграф 5, Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. а), Параграф 6.3.).

3. Пореска управа је донела Методолошко упутство за теренску контролу ПДВ-а којим нису утврђени критеријуми за контролу пореских обвезника који су се определили за порески кредит (Параграф 2. и Параграф 6.2.1. а).

4. Пореска управа није интерним актима ближе уредила проток информација и података од значаја између организационих јединица Пореске управе, због чега утврђена обавеза и обрачуната камата пореског обвезника није увек реално исказана (Параграф 2, Параграф 6.1.1. А) д), Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.3.3.).

5. Пореска управа нема јединствен информациони систем, већ евиденције прихода из своје надлежности води у три система УНЈП, ДИС и АПП, што није у складу са чланом 164. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (Параграф 4.).

6. Пореска управа је саставила Порески годишњи извештај за 2014. годину за пореске облике који се воде на систему УНЈП, на обрасцима ГО-1, ГО-2, ГО-3, КО-2, КО-3, КО-3 Прилог, КЈП, ОЈП, ОЈП-1, ПНР, УОКМПД и УОКМПД-1 који нису усклађени са Правилником о пореском рачуноводству. За пореске облике који се воде на системима ДИС и АПП, Пореска управа не води књиге по систему двојног књиговодства и не сачињава Консолидовани порески годишњи извештај, што није у складу са одредбама Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4.).

7. Пореска управа при евидентирању аналитике не примењује шифре АОП из Шифарника АОП-а књиговодствених промена у главној књизи, предвиђене чланом 7. Правилника (Параграф 4.).

8. Апликација УПСТА не обезбеђује повезаност система пореског рачуноводства на адекватан начин, јер се јављају разлике између Биланса стања из система УНЈП и података из апликације УПСТА (Параграф 4, Параграф 6.1.1. Б) а), Параграф 6.4.1.).

9. Пореска управа није успоставила ванбилансно пореско рачуноводство ни у једном информационом систему у складу са чланом 163а. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, а које је ближе уређено чл. 102-104. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4, Параграф 6.1.1. Б) б), Параграф 6.1.2. А)).

10. Правилником нису прописане посебне евиденције у којима се исказују сторниране пореске обавезе дужника у поступцима ликвидације, стечаја или принудног поравнања (Параграф 4.).

11. Рачуноводствени систем Пореске управе не омогућава обрачунавање рока застарелости права на наплату потраживања према пореским дужницима. Пореска управа не води ванбилансне евиденције о застарелим потраживањима, што није у складу са чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4, Параграф 6.2.1. б) и Параграф 6.7.1. а)).

12. Начин евидентирања у Пореској управи не омогућава пресек стања на дан 31.12, већ сваку уплату извршену у текућој и наредним годинама, а која се односи на претходну годину, третира као приход претходне године. Укупно евидентиран приход у Пореској управи већи је од прихода евидентираних у Управи за трезор за износ од 1.786.361 хиљада динара (Параграф 4, Параграф 6).

13. Стање дуга на дан 31.12. претходне године се разликује у зависности од дана упита, услед промена у броју пореских обвезника и промена у стању дуга пореских обвезника, односно уплата извршених до дана упита, а које се односе на претходну годину. На рачунима чији се приходи делимично или у целини распоређују у буџет Републике, стање на дан 31.12.2013. године је веће од стања на дан 01.01.2014. године за укупан износ од 164.090.846 хиљада динара (основни дуг у износу од 61.989.853 хиљада динара и камата 102.100.992 хиљада динара) (Параграф 4.).

14. Пореска управа за податке о дневним изводима трезора није обезбедила књижење у својим евиденцијама, односно не врши књижење прихода обједињене наплате на појединачне рачуне из групе 843, већ су они исказани збирно на рачуну 840-4848-37 у износу од 521.188.041 хиљада динара (Параграф 4, Параграф 6.1.1. А)).

15. Пореска управа у сарадњи са Управом за трезор није 31.12.2014. године извршила распоређивање, односно прекњижавање или повраћај средстава у укупном износу од 1.894.118 хиљада динара, а која се односе на стање на дан 31.12.2014. године на рачунима групе 845 – Евиденциони рачуни прихода органа и других корисника средстава (840-1557845-53 и 840-1700845-84) и групе 848 – Подрачуни за обједињену наплату за посебне намене (840-4848-37), како је прописано чл. 49. и 60. Закона о буџетском систему (Параграф 4.).

16. Евиденције Пореске управе о исплаћеним рефакцијама и рефундацијама, које представљају државну помоћ, односно субвенцију, нису потпуне јер Пореска управа:

- није обезбедила податке о укупно утврђеним и плаћеним рефакцијама акцизе и није евидентирала исплату рефакција акциза са рачуна број 840-1620-21 – извршење буџета Републике Србије на одговарајући рачун за рефакцију акцизе у износу од 8.399.366 хиљада динара (Параграф 4, Параграф 6.3.1);

- није обезбедила податке о укупно утврђеним и плаћеним рефакцијама и рефундацијама ПДВ-а у износу од најмање 2.668.956 хиљада динара. (Параграф 4, Параграф 6.2.1. а))

17. Пореска управа није предузимала мере принудне наплате у износу од најмање 1.078.064 хиљада динара, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (Параграф 5, Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. б), Параграф 6.2.2. а) и Параграф 6.7.1. а)).

18. У поступку ревизије утврђени су следећи налази везани за обавезе дужника над којима је покренут, отворен и окончан стечајни поступак, односно, Пореска управа:

- је евидентирала дуг и обрачунала камату пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством и који су брисани из регистра привредних субјеката, а за које нема уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, у износу од најмање 17.322.370 хиљада динара, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4, Параграф 6.1.1. А) в), Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. а), Параграф 6.2.1. б), Параграф 6.3, Параграф 6.4.1.).

- није Привредном суду пријавила потраживања у износу од најмање 284.914 хиљада динара за шест пореских дужника код којих је покренут поступак стечаја, што није у складу са чланом 89. и 111. Закона о стечају (Параграф 5, Параграф 6.2.1. б)).

- је у 2014. години вршила обрачун камате на необезбеђена потраживања према пореским дужницима у стечају, у укупном износу од 1.902.502 хиљада динара, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају (Параграф 5, Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. а), Параграф 6.2.1. б), Параграф 6.3).

- за два предузећа код којих је пријављено потраживање обезбеђено хипотеком, Пореска управа је након закључења стечајног поступка и брисања предузећа из прописаног регистра, наставила да води дуг у пореском рачуноводству у укупном износу од 198.256 хиљада динара, јер Законом о пореском поступку и пореској администрацији није уређен начин поступања Пореске управе у случају продаје имовине обезбеђене хипотеком пре окончања стечајног поступка, а када није дошло до намирења целокупног потраживања Републике Србије обезбеђеног наведеном хипотеком. Према подацима из Агенције за привредне регистре једном стечајном дужнику закључен је стечајни поступак Решењем у којем се наводи да је имовина стечајног дужника продата и да је намирен разлучни поверилац. Пореска управа која је своја потраживања пријавила као разлучни поверилац нема информацију о продаји исте и нема евидентирану уплату (Параграф 6.1.2. А)).

19. Приходи остварени од пореза на додату вредност у земљи умањују се за износ претходног пореза наплаћеног при увозу. Наведено умањење евидентира се на рачуну 714112 – Порез на додату вредност, уместо на рачуну 714113 – Порез на додату вредност при увозу, чиме су подцењени остварени приходи од пореза на додату вредност у земљи, а прецењени приходи од пореза на додату вредност при увозу (Параграф 6.2.1. а)).

20. Пореска управа је у својим евиденцијама исказала главни дуг једног пореског дужника у стечају у вишем износу за 2.395.957 хиљада динара, јер исти није евидентирала на бази веродостојне књиговодствене исправе, што није у складу са чланом 37. став 1. тачка 4) Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 6.4.1.).

21. Министарство финансија – Пореска управа је у току 2015. године донела 1.022.889 решења о обрачуну и задужењу обвезника накнаде за одводњавање од физичких лица за 2013. и 2014. годину у укупном износу од 2.590.146 хиљада динара (Параграф 6.5.1. а)).

22. Закон о стечају је ограничио доспелост наплате потраживања по основу јавних прихода у поступку стечаја само на последња три месеца пре отварања стечајног поступка, услед чега се јавља ризик у поступку наплате истих (Параграф 5.).

23. Утврђивање података о претходном порезу на промет у земљи није условљено плаћањем, већ је довољно да он буде обрачунат, због чега се јавља ризик од неоснованог увећања претходног пореза и смањења наплаћеног прихода од ПДВ-а (Параграф 6.2.1. а)).

2. Резиме датих препорука у ревизији правилности пословања

За прву тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода, донесе акциони план за успостављање система финансијског управљања и контроле, сачини мапу пословних процеса, донесе стратегију за управљање ризицима и сачини регистар ризика (Параграф 2).

За другу тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

2) интерна акта којима се уређују утврђивање, обрачун и наплата пореза усагласи са важећим прописима (Параграф 2, Параграф 5, Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. а) и Параграф 6.3.)

За трећу тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

3) Методолошким упутством за теренску контролу ПДВ-а одреди критеријуме за контролу пореских обвезника који ће обухватити и оне који су се определили за порески кредит (Параграф 2 и Параграф 6.2.1. а))

За четврту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

4) уреди проток информација и података од значаја између организационих јединица Пореске управе (Параграф 2, Параграф 6.1.1. А) д), Параграф 6.1.2. А) и Параграф 6.3.3.);

5) у случајевима промене седишта пореског обвезника благовремено примењује одредбе тачке 3.21. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 2, Параграф 6.1.2. А) и Параграф 6.3.3.).

За пету, шесту, седму и осму тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

б) донесе Програм развоја информационог система Пореске управе који садржи стварање техничких претпоставки за развијање јединственог информационог система Пореске управе и успостави јединствени систем пореског рачуноводства у складу са чл. 163. и 164. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, који ће да омогући:

- контролу улазних података; контролу исправности унетих података; увид у промет груписан по датуму књижења, датуму доспелости, периоду обухватности и другим критеријумима; консолидацију свих података из главних књига организационих јединица; израду анализа, извештаја, информација и саопштења о контроли, утврђивању и наплати пореза и чување и коришћење података из члана 4. Правилника о пореском рачуноводству и друге контролне поступке за утврђивање обавеза и наплату јавних прихода;

- закључивање главне књиге за јавне приходе и састављање Консолидованог пореског годишњег извештаја за период 01. јануар - 31. децембар, на крају буџетске године, са стањем на дан 31. децембра (чл. 129-132. Правилника о пореском рачуноводству);

- при електронском уносу података обавезно уношење шифре из Шифарника АОП-а књиговодствених промена у главној књизи (члан 7. Правилника о пореском рачуноводству) (Параграф 4).

За девету и једанаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

7) формира ванбилансне евиденције и изврши потребна прекњижавања „спорних и дубиозних пореских обавеза, застарелости права на наплату пореза и отписа пореза“, у складу са чланом 163а Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чл. 102-104. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4, Параграф 6.1.1. Б) б), Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. б) и Параграф 6.7.1. а))

За десету тачку и осамнаесту тачку (алинеја четири) налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

8) Правилником о пореском рачуноводству уреди формирање Евиденције о сторнираним пореским обавезама дужника у поступцима ликвидације, стечаја или принудног поравнања које се састављају са стањем на дан 31. децембра уз порески завршни извештај, и то одвојено за обезбеђена и необезбеђена потражовања, на посебним Обрасцима (Параграф 4, Параграф 6.1.2. А))

За дванаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

9) врши усклађивање збира потражног промета текуће фискалне године аналитичких картица рачуна свих пореских обвезника по једном рачуну са износом распоређеног прихода у буџету Републике Србије наведеном у Извештају о бруто наплати, повраћају и распореду јавних прихода, умањеном за нераспоређена средства из претходне фискалне године за исти рачун јавног прихода, у складу са чланом 15. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4 и Параграф 6).

За тринаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

10) - пословне књиге закључује после спроведених евиденција свих економских трансакција и обрачуна на крају буџетске године, у складу са чланом 124. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4);

- врши књижење почетног стања, односно да преноси стање из претходне године, у складу са чланом 40. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4).

За четрнаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

11) у пореском књиговодству врши књижење распореда прихода са рачуна обједињене наплате на одговарајуће рачуне из групе 843, у складу са чланом 6. став 3. Правилника о пореској пријави за порез по одбитку (Параграф 4 и Параграф 6.1.1. А)).

За петнаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

12) потпуно и правовремено обезбеде уплаћивање прихода и примања из своје надлежности на прописани рачун одговарајућег консолидованог рачуна трезора за потребе распоређивања у буџету у складу са чланом 49. Закона о буџетском систему (Параграф 4).

За шеснаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

13) извршене рефакције по основу плаћених акциза, као и рефакције и рефундације ПДВ-а, исказују у својим евиденцијама, у складу са чл. 39. и 71. Правилника о пореском рачуноводству, како би се извештаји о додељеној државној помоћи сачињавали из тачних и потпуних евиденција. (Параграф 4., Параграф 6.2.1. а) и Параграф 6.3.1.)

За седамнаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

14) благовремено предузима мере принудне наплате, уколико порески обвезник није извршио плаћање у року од 5 дана од дана доношења опомене, у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији (Параграф 5, Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. б), Параграф 6.2.2. а) и Параграф 6.7.1.а)).

За осамнаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

15) - изврши сторнирање дуга и камате пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкрутством, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника друго лице одговорно за њено испуњење, у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 4, Параграф 6.1.1. А) в), Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. а), Параграф 6.2.1. б), Параграф 6.3, Параграф 6.4.1.);

- подноси пријаву потраживања надлежном суду за пореске дужнике над којима је покренут поступак стечаја у року прописаном чл. 89. и 111. Закона о стечају (Параграф 5. и Параграф 6.2.1. б))

- преиспита основаност обрачуна камате по основу потраживања од пореских дужника у стечају и да обрачун камате врши у складу са чланом 85. Закона о стечају (Параграф 5, Параграф 6.1.2. А), Параграф 6.2.1. а), Параграф 6.2.1. б) и Параграф 6.3.).

- успостави комуникацију са органима стечајног поступка у циљу добијања информација о наплати обезбеђених потраживања према пореским дужницима над којима је закључен поступак стечаја и који су брисани из регистра привредних субјеката, и да по сазнању о наплати, ненаплаћени износ дуга и камате прекњижи у ванбилансне евиденције, у складу са чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 6.1.2. А)).

- покрене иницијативу да се ближе уреди размена информација од значаја за наплату потраживања по основу јавних прихода од пореских дужника у стечају, између органа стечајног поступка и Пореске управе (Параграф 5, Параграф 6.1.2. А)).

За деветнаесту тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

16) усклади образац ПППДВ тако да омогућава исказивање реалног стања на рачунима 714112 и 714113 (Параграф 6.2.1. а)).

За двадесету тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

17) усагласи стање пореског дуга и обрачунате камате једног пореског дужника у стечају на дан 31.12.2014. године са стварним стањем, на основу веродостојне документације, у складу са чланом 37. став 1. тачка 4) Правилника о пореском рачуноводству (Параграф 6.4.1.).

За двадесет прву тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

18) у циљу благовремене наплате прихода, обрачун дуга и задужења обвезника врши у текућој години када је дуг и настао (Параграф 6.5.1. а)).

За двадесет другу и двадесет трећу тачку налаза препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

19) код надлежних министарстава предложи / покрене иницијативу за измену и допуну Закона о пореском поступку и пореској администрацији, Закона о порезу на додату вредност и Закона о стечају, како би се избегли ризици у поступку наплате јавних прихода (Параграф 5. и Параграф 6.2.1. а)).

На основу члана 40. став 1. Закона о Државној ревизорској институцији, Министарство финансија – Пореска управа је дужна да поднесе Институцији писани извештај о отклањању откривених неправилности у року од 90 дана, почев од наредног дана од дана уручења овог извештаја.

3. Резиме одговора руководства и предузетих активности на отклањању уочених налаза

У поступку ревизије ради отклањања уочених налаза под тачком пет, субјекти ревизије су предузели активности у вези са препорукама датим под бројем 6) и 7).

Закључцима Владе Републике Србије одобрен је пројекат „Модернизација информационог система Пореске управе“. Министарство финансија – Пореска управа је са Институтом „Михајло Пупин“ закључила Уговор чији је предмет развој система наплате у оквиру интегрисаног информационог система Пореске управе и Уговор о јавној набавци – миграција функционалности интегрисаног система утврђивање и наплата јавних прихода у нове функционалности интегрисаног информационог система за потребе Пореске управе. Према информацији Пореске управе пројекат обухвата две целине: Јединствено пореско рачуноводство са свим пратећим извештајима и Подршка у праћењу редовне и принудне наплате. Планирани рок за завршетак пројекта је 01.01.2017. године.

**НАПОМЕНЕ УЗ ИЗВЕШТАЈ
О РЕВИЗИЈИ ПРАВИЛНОСТИ ПОСЛОВАЊА У ДЕЛУ УТВРЂИВАЊА ОБАВЕЗА
И НАПЛАТЕ ЈАВНИХ ПРИХОДА ЗА КОЈЕ ЈЕ НАДЛЕЖНО
МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА – ПОРЕСКА УПРАВА
ЗА 2014. ГОДИНУ**

САДРЖАЈ:

1. ОСНОВНИ ПОДАЦИ О СУБЈЕКТУ РЕВИЗИЈЕ	18
1.1. ДЕЛАТНОСТ СУБЈЕКТА РЕВИЗИЈЕ	18
1.2. ОРГАНИЗАЦИЈА СУБЈЕКТА РЕВИЗИЈЕ	19
1.3. ОДГОВОРНА ЛИЦА СУБЈЕКТА РЕВИЗИЈЕ	22
2. ФИНАНСИЈСКО УПРАВЉАЊЕ И КОНТРОЛА	22
3. ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА	28
4. ПОРЕСКО РАЧУНОВОДСТВО	30
5. СИСТЕМ НАПЛАТЕ	47
6. ТЕКУЋИ ПРИХОДИ	58
6.1. 711000 – ПОРЕЗИ НА ДОХОДАК, ДОБИТ И КАПИТАЛНЕ ДОБИТКЕ	59
6.1.1. 711100 – Порези на доходак и капиталне добитке које плаћају физичка лица	60
6.1.2. 711200 – Порези на добит и капиталне добитке које плаћају предузећа и друга правна лица	75
6.2. 714000 – ПОРЕЗ НА ДОБРА И УСЛУГЕ	97
6.2.1. 714100 – Општи порези на добра и услуге	98
6.2.2. 714500 – Порези, таксе и накнаде на употребу добара, на дозволу да се добра употребљавају или делатности обављају	119
6.3. 717000 – АКЦИЗЕ	121
6.3.1. 717100 – Акцизе на деривате нафте	129
6.3.2. 717200 – Акцизе на дуванске прерађевине	132
6.3.3. 717300 – Акцизе на алкохолна пића	132
6.4. 719000 – ЈЕДНОКРАТНИ ПОРЕЗ НА ЕКСТРА ПРОФИТ И ЕКСТРА ИМОВИНУ СТЕЧЕНУ КОРИШЋЕЊЕМ ПОСЕБНИХ ПОГОДНОСТИ	133
6.4.1. 719200 – Порез на доходак, добит и капиталну добит на терет предузећа и осталих правних лица	133
6.5. 741000 – ПРИХОДИ ОД ИМОВИНЕ	137
6.5.1. 741500 – Закуп непроизведене имовине	137
6.6. 743000 – НОВЧАНЕ КАЗНЕ И ОДУЗЕТА ИМОВИНСКА КОРИСТ	138
6.6.1. 743900 – Остале новчане казне, пенали и приходи од одузете имовинске користи	139
6.7. 745000 – МЕШОВИТИ И НЕОДРЕЂЕНИ ПРИХОДИ	140
6.7.1. 745100 – Мешовити и неодређени приходи	140

1. Основни подаци о субјекту ревизије

Субјект ревизије је Министарство финансија – Пореска управа, улица Саве Машковића број 3-5, матични број 07001410 и порески идентификациони број 100020943. Одговорно лице Пореске управе је директор.

1.1. Делатност субјекта ревизије

Пореска управа образована је Законом о пореском поступку и пореској администрацији (члан 1. став 3.), као орган управе у саставу министарства надлежног за послове финансија.

Чланом 160. истог Закона уређена је надлежност Пореске управе: врши регистрацију пореских обвезника додељивањем ПИБ и води јединствен регистар пореских обвезника; води регистре у области мењачког пословања у складу са прописима којима се уређује девизно пословање, као и у области игара на срећу у складу са прописима којима се уређују игре на срећу; врши утврђивање пореза у складу са законом; врши пореску контролу у складу са законом; врши редовну и принудну наплату пореза и споредних пореских давања; открива пореска кривична дела и њихове извршиоце и у вези са тим предузима законом прописане мере; издаје прекршајне налоге, односно надлежном прекршајном суду подноси захтеве за покретање прекршајног поступка за пореске прекршаје, прекршаје прописане законом који уређује фискалне касе, прекршаје из области мењачког пословања и других послова сходно закону којим је уређено девизно пословање, као и прекршаје из области игара на срећу; одлучује о жалбама изјављеним против решења донетих у пореском поступку од стране организационих јединица Пореске управе; одлучује по правним лековима уложеним против пореских управних аката које од 1. јануара 2013. године донесе јединица локалне самоуправе у пореском поступку за изворне јавне приходе из члана 2а став 1. овог закона; стара се о примени међународних уговора о избегавању двоструког опорезивања; развија и одржава јединствени порески информациони систем; води пореско рачуноводство; планира и спроводи обуку запослених; врши надзор над применом закона и других прописа од стране њених организационих јединица и по извршеном надзору предузима мере у складу са законом којим је уређен општи управни поступак; врши унутрашњу контролу рада и понашања пореских службеника и намештеника у вези са радом и у случајевима када се утврди противправно поступање или понашање покреће и води одговарајуће поступке ради утврђивања одговорности; обавља интерну ревизију свих организационих делова Пореске управе у складу са законом и међународним стандардима интерне ревизије у јавном сектору; пружа стручну помоћ пореским обвезницима у примени пореских прописа за порезе које утврђује, контролише и наплаћује, у складу са кодексом понашања запослених у Пореској управи; обезбеђује јавност у раду; издаје и одузима овлашћења за обављање мењачких послова; организује обуку и издаје сертификате за обављање мењачких послова; врши контролу мењачког и девизног пословања, у складу са прописима којим је уређено девизно пословање, као и контролу спољнотрговинског пословања и спречавања прања новца и финансирања тероризма, у складу са законом; обавља послове државне управе у области игара на срећу, у складу са прописима; обавља друге послове у складу са законом; обавља и друге послове на основу закључених уговора уз накнаду, у складу са законом.

1.2. Организација субјекта ревизије

Организација субјекта ревизије уређена је Актом о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места у Министарству финансија – Пореска управа, на који је Влада дала сагласност Закључком.

Овим актом се уређује начин образовања унутрашњих јединица, њихов делокруг и међусобни однос, начин руковођења унутрашњим јединицама, овлашћења и одговорности руководиоца унутрашњих јединица, начин сарадње органа са другим органима и организацијама, разврставање положаја у групе, радних места пореских службеника у звања, радних места намештеника у врсте, назив и опис послова радних места, потребан број пореских службеника, односно намештеника за свако радно место и услови за запослење на сваком радном месту.

Ради обављања функција односно надлежности утврђених законом, у оквиру Пореске управе, образују се следеће организационе јединице:

1. Централа Пореске управе;
2. Центар за велике пореске обвезнике;
3. Филијале и
4. Експозитуре.

1. Унутрашње јединице у Централни пореске управе (у оквиру којих су организоване уже унутрашње јединице – одељења, одсеци и групе) су:

- Сектор пореске полиције;
- Сектор за трансформацију;
- Сектор за порескоправне послове и координацију;
- Сектор за контролу;
- Сектор за наплату;
- Сектор за мењачке и девизне послове и игре на срећу;
- Сектор за људске ресурсе;
- Сектор за материјалне ресурсе;
- Сектор за информационе и комуникационе технологије;
- Сектор за образовање, комуникацију и међународну сарадњу.

Посебне унутрашње јединице у Централни Пореске управе су:

- Канцеларија директора Пореске управе;
- Одељење за унутрашњу контролу и управни надзор;
- Група за стратегију, планирање и управљање ризицима;
- Група за интерну ревизију.

Послови из делокруга Централне Пореске управе, обављају се у подручним јединицама, организованим као регионална одељења у чијем саставу се налазе управни окрузи:

- регионално одељење Београд: за Подунавски, Браничевски, Колубарски, Мачвански управни округ и за град Београд;
- регионално одељење Нови Сад: за Севернобанатски, Средњебанатски, Јужнобанатски, Севернобачки, Западнобачки, Јужнобачки и Сремски управни округ;

- регионално одељење Крагујевац: за Шумадијски, Поморавски, Ресавски, Златиборски, Моравички и Рашки управни округ;
- регионално одељење Ниш: за Нишавски, Борски, Зајечарски, Пиротски, Јабланички, Топлички и Пчињски управни округ;
- регионално одељење за подручје филијале Косовска Митровица, експозитура које припадају овој филијали и општина са територије Косова и Метохије за које нису формиране организационе јединице (ранији Регионани центар Приштина, образован у складу са Резолуцијом Савета безбедности УН 1244), са седиштем у Београду.

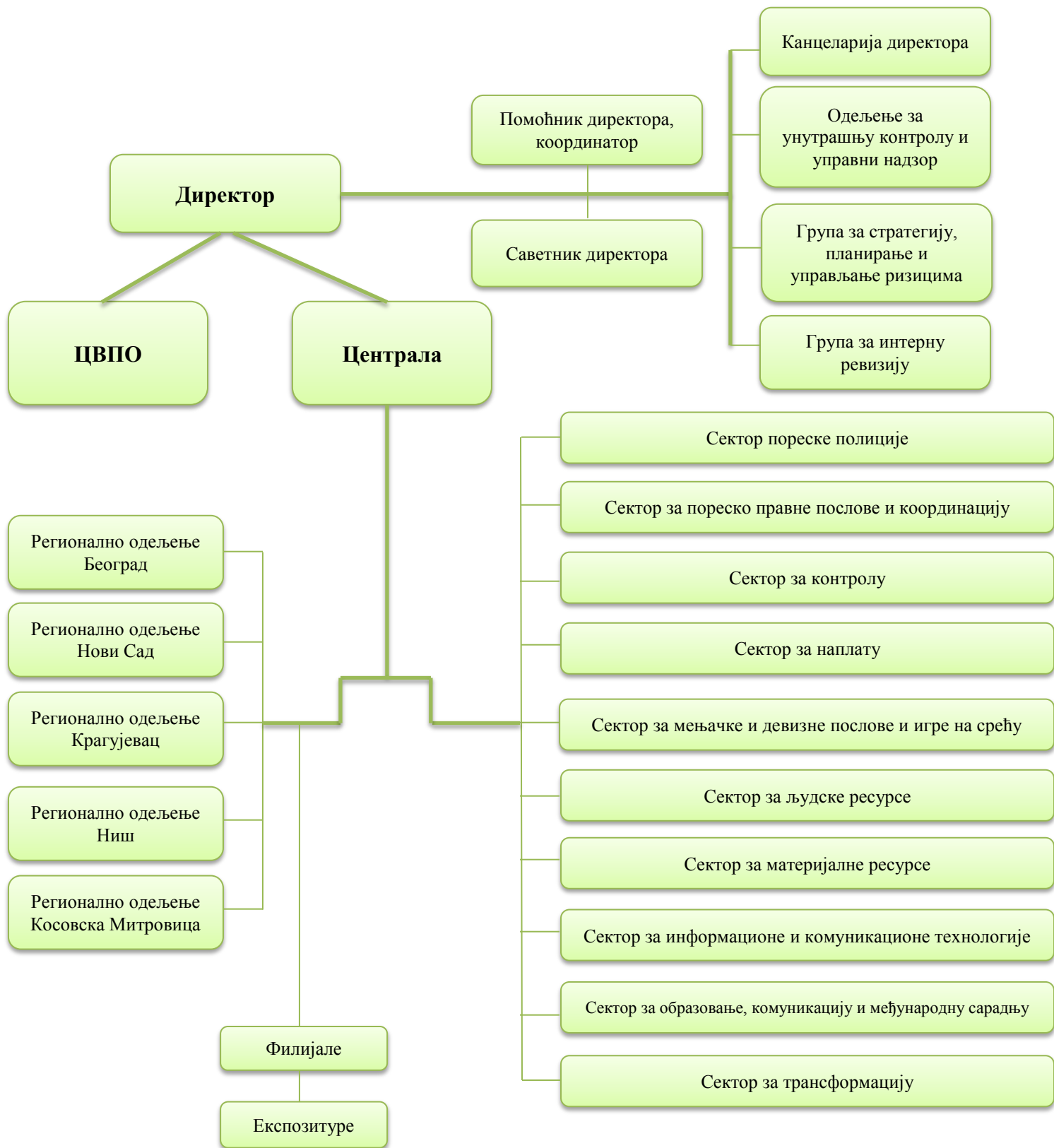
У оквиру регионалних одељења се могу формирати одсеци и групе.

2. Центар за велике пореске обвезнике образован је као посебна организациона јединица Пореске управе са статусом сектора, ради администрирања јавних прихода пореских обвезника који су на основу прописаних критеријума стекли статус великих пореских обвезника.

3. Филијале се образују ради обављања: канцеларијске и теренске контроле, редовне и принудне наплате и установљења залогe, првостепеног прекршајног поступка, кадровских и општих послова и других послова који могу бити поверени одређеној филијали, као и послова за експозитуре које су функционално везане за одређену филијалу.

4. Експозитуре се образују ради обављања послова пријема и обраде пореских пријава и канцеларијске пореске контроле. Остале послове за експозитуре обављају надлежне филијале дефинисане унутрашњом организацијом.

Организациона структура Министарства финансија – Пореске управе



1.3. Одговорна лица субјекта ревизије

Одговорност функционера директног корисника буџетских средстава прописана је чланом 71. став 1. и 2. Закона о буџетском систему, који предвиђа да је функционер, односно руководилац директног, односно индиректног корисника буџетских средстава одговоран за преузимање обавеза, њихову верификацију, издавање налога за плаћање које треба извршити из средстава органа којим руководи и издавање налога за уплату средстава која припадају буџету и одговоран је за закониту, наменску, економичну и ефикасну употребу буџетских апропријација. Ставом 3. истог члана прописано је да функционер директног корисника буџетских средстава може пренети поједина овлашћења из става 1. овог члана на друга лица код директног корисника буџетских средстава.

Одговорно лице Пореске управе је директор. У току 2014. године, одговорна лица су била:

- в.д. директора Пореске управе у периоду од 15.01-19.06.2014. године, на основу Закључка Владе РС 24 број 119-198/2014 од 14. јануара 2014. године;
- директор Пореске управе у периоду од 20.06-05.09.2014. године, на основу Решења о постављењу директора Пореске управе 24 број 119-5472/2014 од 19. јуна 2014. године;
- заменик директора Пореске управе у периоду од 05.08.2014. године до краја 2014. године, на основу Решења о постављењу заменика директора Пореске управе 24 број 119-8618/2014 од 05. августа 2014. године.

2. Финансијско управљање и контрола

Прописи којима је регулисана област: Закон о буџетском систему¹² (члан 80. и 81.), Правилник о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору¹³.

Финансијско управљање и контрола је систем политика, процедура и активности који успоставља, одржава и ажурира руководство са циљем да се планиране активности и заштита имовине остваре на правилан, економичан и ефикасан начин и да се обезбеди поузданост финансијског извештавања.

Ревизорска запажања

Пореска управа је доставила Годишњи извештај о систему финансијског управљања и контроле за 2014. годину.

У извештају се наводи, између осталог, да је Одлуком именован руководилац радне групе за финансијско управљање и контролу и да је образована радна група која се бави питањима везаним за увођење и развој система финансијског управљања и контроле.

Пореска управа је у извештају навела да:

- није донела акциони план за успостављање система финансијског управљања и контроле,

¹² „Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, 101/11, 93/12, 62/13, 63/13-испр. и 108/13 и 142/14

¹³ „Службени гласник РС“, бр. 99/11 и 106/13

- није сачинила мапу пословних процеса,
- није донела стратегију за управљање ризицима и
- није сачинила регистар ризика.

Актом о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места у Министарству финансија – Пореска управа, као посебне унутрашње јединице у Централни Пореске управе изван сектора, за рад директно одговорне директору Пореске управе, образовани су:

1. Одељење за унутрашњу контролу и управни надзор и
2. Група за стратегију, планирање и управљање ризицима.

1. Одељење за унутрашњу контролу и управни надзор

Актом о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места, прописано је да се у Одељењу за унутрашњу контролу и управни надзор обављају послови непосредне и посредне контроле законитости, благовремености, одговорности и ефикасности у раду и понашању запослених у организационим јединицама Пореске управе по налогу директора Пореске управе и по представкама на рад запослених; послови планирања и спровођења управног надзора по динамичком плану управног надзора и по представкама и примедбама на рад организационих делова Пореске управе; послови из области дисциплинске одговорности и одговорности за штету (материјалне одговорности) запослених у Пореској управи; покретање, вођење дисциплинског поступка и одлучивање о дисциплинској одговорности, као и покретање поступка и одлучивање о постојању штете, висини штете и одговорности за њено проузроковање; обезбеђује координација са функцијом људских и материјалних ресурса у вези спорова из области дисциплинске и материјалне одговорности; сарађује са надлежном Жалбеном комисијом поводом поднетих жалби на првостепене одлуке о дисциплинској одговорности; предлажу потребне мере за отклањање неправилности утврђених у делокругу овог Одељења.

Одељење за унутрашњу контролу и управни надзор је у току 2014. године саставило Извештај о извршеном управном надзору Одељења за унутрашњу контролу и управни надзор над поступцима наплате јавних прихода у 2014. години, а на основу Динамичког плана за новембар-децембар 2014. године. Извештајем су обухваћене организационе јединице: Центар за велике пореске обвезнике, 14 филијала А, 6 филијала Б и 13 филијала Ц. Надзор је извршен над применом одредби Закона о пореском поступку и пореској администрацији, Закона о општем управном поступку, Закона о порезу на додату вредност, Закона о порезу на доходак грађана, Закона о порезу на добит правних лица, Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање, Правилника о пореском рачуноводству, Методолошког упутства за редовну наплату јавних прихода, Методолошког упутства за обезбеђење наплате и принудну наплату јавних прихода и Упутства за поступање по захтевима пореских обвезника за одлагање плаћања пореског дуга.

У Извештају се наводи да су извршеним управним надзором утврђене 22 незаконитости и неправилности у поступању контролисаних организационих јединица по предметном надзору. У записницима о извршеном управном надзору, налогом је дефинисано отклањање незаконитости и неправилности у поступању и раду контролисаних организационих јединица, у одређеном року или за будућа поступања.

2. Група за стратегију, планирање и управљање ризицима

У складу са Актом о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места, у Групи за стратегију, планирање и управљање ризицима, обављају се послови стратешког планирања на нивоу Пореске управе, директору Пореске управе се предлаже стратегија, програми и пројекти везани за модернизацију и развој пореске администрације, обезбеђује се координација и сарадња са органима и организацијама који су укључени у реформу државне управе, као и са страним техничким мисијама, а у циљу обезбеђења јединственог приступа реформи државне управе у поступку европских интеграција, као и послови везани за идентификовање, мерење, процену и управљање ризицима у спровођењу пословних процеса са циљем минимизирања њихових негативних ефеката на Пореску управу; послови на изради стратегије побољшања нивоа добровољног извршавања пореских обавеза, као и послови побољшања односа и комуникације између пореских обвезника и Пореске управе.

Група за стратегију, планирање и управљање ризицима је донела:

- Корпоративну стратегију за период 2013-2018. године;
- Имплементацију корпоративне стратегије за период од 2013-2018. године;
- План поштовања прописа за 2014. годину

Корпоративна стратегија и Имплементација корпоративне стратегије су у процесу ажурирања за период 2015-2020.

Корпоративна стратегија је израђена на основу препорука и уз помоћ Европске уније и ММФ-а. Садржи мисију, визију и вредности Пореске управе. Њом је дефинисано 8 општих циљева којима ће се Пореска управа бавити у наредном периоду, а који су сврстани у две групе: општи циљеви везани за основне задатке (подстицање поштовања прописа, одржавање поштовања прописа, обезбеђивање поштовања прописа и пружање подршке у поштовању прописа) и општи циљеви везани за управљање (организација и управљање, информационе технологије, људски ресурси и изградња капацитета).

Пореска управа је обављање послова из области утврђивања и наплате пореза уредила следећим актима:

1. У области пореза на доходак и капиталне добитке које плаћају физичка лица

- Правилник о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку¹⁴, примена до 28.02.2014. године;
- Правилник о пореској пријави за порез по одбитку¹⁵, примена од 01.03.2014. године;
- Корисничко упутство за примену Правилника о пореској пријави за порез по одбитку;
- Упутство о изводу из појединачне пореске пријаве за порез и доприносе по одбитку;
- Упутство о шифрама плаћања за које се у налог, којим се налаже плаћање пореза по одбитку, односно плаћање прихода на које се плаћају порези по одбитку, уноси број одобрења за плаћање који додељује Пореска управа;

¹⁴ „Службени гласник РС“, бр. 137/04, 82/06, 61/13

¹⁵ „Службени гласник РС“, бр. 74/13, 118/13, 66/14 и 71/14-испр.

- Упутство за књижење обједињене наплате пореза и доприноса по одбитку у главној књизи, помоћним књигама и евиденцијама пореског рачуноводства и утицај декларисаног датума у пољу 1.4. и стварне исплате примаоцима на обрачун камате, почев од 01.03.2014. године;

- Упутство о поступању организационих јединица пореске управе по захтевима за сторнирање појединачних пореских пријава за порез по одбитку;

- Инструкција за подношење појединачне пореске пријаве по службеној дужности у Апликацији ПИД „Администрација пореза и доприноса“;

- Инструкција о поступању организационих јединица Пореске управе по захтевима за повраћај / прекњижавање у систему обједињене наплате;

- Образац појединачне пореске пријаве о обрачунатим порезима и доприносима ППП ПД

- Образац потврде о плаћеним порезима и доприносима по одбитку ППП ПО

- Шифарник врсте прихода зарада, од 22.08.2014. године

- Шифарник врсте прихода ван радног односа, од 22.08.2014. године

2. У области пореза на добит

- Правилник о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит правних лица¹⁶

- Правилник о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку, на приходе које остварују нерезидентна правна лица¹⁷;

- Правилник о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака и по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари остварује нерезидентни обвезник¹⁸;

- Правилник о поступку и начину издавања и изгледу обрасца потврда о резидентности¹⁹;

- Методолошко упутство за теренску контролу – контрола пореза на добит предузећа;

- Упутство за пријем, евидентирање и унос података из пореске пријаве, пореског биланса и других извештаја од значаја за утврђивање пореза на добит правних лица.

3. У области ПДВ-а

- Правилник о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ-у²⁰;

- Правилник о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ²¹;

- Правилник о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ²²;

- Методолошко упутство за теренску контролу ПДВ-а;

- Методолошко упутство за поступање Пореске управе у поступку повраћаја ПДВ-а

¹⁶ „Службени гласник РС“, број 24/14

¹⁷ „Службени гласник РС“, број 122/12

¹⁸ „Службени гласник РС“, број 56/13

¹⁹ „Службени гласник РС“, број 80/10

²⁰ „Службени гласник РС“, број 120/12

²¹ „Службени гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14

²² „Службени гласник РС“, бр. 123/12, 115/13 и 66/14

- Упутство за књижење пореске пријаве пореза на додату вредност – ПППДВ, Измењене пореске пријаве ПДВ, резултата канцеларијске и теренске контроле ПДВ;
- Упутство за поступање организационих јединица Пореске управе у поступку рефундације ПДВ купцу првог стана;
- Упутство за спровођење инструкције у вези са поступком повраћаја више плаћеног пореза на додату вредност при увозу добара Министарства финансија;
- Корисничко упутство у вези са рефундацијом ПДВ-а за куповину хране и опреме за бебе;
- Инструкција у вези са поступком повраћаја више плаћеног пореза на додату вредност при увозу добара.

4. У области акциза

- Правилник о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку²³;
- Методолошко упутство о поступању и начину рада инспектора и праћење акцизних производа у акцизном складишту;
- Упутство за поступање организационих јединица Пореске управе у поступку рефакције плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5) и 6) Закона о акцизама (члан 39б Закона о акцизама);
- Упутство за поступање организационих јединица Пореске управе у поступку рефакције плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3) и 5) Закона о акцизама (члан 39а Закона о акцизама);
- Дијаграм процеса у контроли отпремања и допремања акцизних производа у акцизна складишта и отпремање акцизних производа у промет са и без обрачунате акцизе.

5. У области пореза на имовину

- Инструкција у вези утврђивања накнаде за одводњавање у 2013. години

6. Остала акта којима се уређују порези:

- Методолошко упутство за редовну наплату јавних прихода;
- Методолошко упутство за обезбеђење наплате и принудну наплату јавних прихода;
- Методолошко упутство о примени Закона о условном отпису камате и мировању пореског дуга;
- Методолошко упутство за теренску контролу јавних прихода;
- Методолошко упутство за канцеларијску контролу јавних прихода;
- Упутство за поступање по захтевима пореских обвезника за одлагање плаћања пореског дуга;
- Упутство за утврђивање вредности одузетих непокретности по захтеву агенције за реституцију, а на основу Закона о враћању одузете имовине и обештећењу;
- Упутство за поступање Пореске управе у поступку пријаве потраживања код предузећа која се налазе у реструктурирању/приватизацији;

²³ „Службени гласник РС“, бр. 29/10, 84/10,, 12/13 и 39/13

- Упутство о обрачуну камате на јавне приходе применом простог интересног рачуна од сто из члана 75. и 76. Закона о пореском поступку и пореској администрацији;
- Инструкција о пријављивању и намирењу пореског потраживања од пореских обвезника – привредних друштава за које је донета одлука о покретању поступка ликвидације;

У поступку ревизије извршен је увид у део процедура које се односе на утврђивање обавеза и наплату јавних прихода и уочено је да интерна акта Пореске управе која уређују утврђивање, обрачун и наплату пореза нису усаглашена са важећим прописима, што је објашњено у Параграфу 5, Параграфу 6.1.2. А), Параграфу 6.2.1. а), Параграфу 6.3.

Пореска управа је донела Методолошко упутство за теренску контролу ПДВ-а. Наведено упутство уређује селекцију и одабир обвезника ПДВ-а за контролу према јединственим критеријумима и оних који су се определили за повраћај. Упутством није предвиђена контрола пореских обвезника који су се определили за порески кредит, што је објашњено у Параграфу 6.2.1. а).

Актом о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места у Министарству финансија – Пореској управи, систематизовани су послови, који између осталог, подразумевају и контактирање са организационим јединицама у сектору/одсеку, у циљу прикупљања и размене информација. У допису, Пореска управа је навела да, осим Акта о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места, не постоји други интерни акт којим је успостављена унутрашња комуникација у Пореској управи. Пореска управа није интерним актима ближе уредила проток информација и података од значаја између организационих јединица Пореске управе (ОЈПУ), имајући у виду разуђеност ОЈПУ, обимност информација којима Пореска управа свакодневно оперише и значај истих за исправно утврђивање пореских обавеза.

Због кашњења у размени информација између организационих јединица Пореске управе, утврђена обавеза и обрачуната камата пореског обвезника није увек реално исказана, што је описано у Параграфу 6.1.1. А) д), Параграфу 6.1.2. А) и Параграфу 6.3.3.

Закључак:

- 1) Пореска управа није у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода:
 - донела акциони план за успостављање система финансијског управљања и контроле,
 - сачинила мапу пословних процеса,
 - донела стратегију за управљање ризицима и
 - сачинила регистар ризика,што није у складу са Правилником о заједничким критеријумима и стандардима за успостављање, функционисање и извештавање о систему финансијског управљања и контроле у јавном сектору.
- 2) Интерна акта Пореске управе која уређују утврђивање, обрачун и наплату пореза нису усаглашена са важећим прописима.
- 3) Пореска управа је донела Методолошко упутство за теренску контролу ПДВ-а којим нису утврђени критеријуми за контролу пореских обвезника који су се определили за порески кредит.

4) Пореска управа није интерним актима ближе уредила проток информација и података од значаја између организационих јединица Пореске управе, због чега утврђена обавеза и обрачуната камата пореског обвезника није увек реално исказана.

Препоруке:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) у делу утврђивања обавеза и наплате јавних прихода, донесе акциони план за успостављање система финансијског управљања и контроле, сачини мапу пословних процеса, донесе стратегију за управљање ризицима и сачини регистар ризика;

2) интерна акта којима се уређују утврђивање, обрачун и наплата пореза усагласи са важећим прописима;

3) Методолошким упутством за теренску контролу ПДВ-а одреди критеријуме за контролу пореских обвезника који ће обухватити и оне који су се определили за порески кредит;

4) - уреди проток информација и података од значаја између организационих јединица Пореске управе;

- у случајевима промене седишта пореског обвезника благовремено примењује одредбе тачке 3.21 Правилника о пореском рачуноводству.

Одговор руководства:

У поступку ревизије достављено је објашњење:

„Радна група за обављање послова у циљу увођења и развоја система финансијског управљања и контроле у Пореској управи и доношења Стратегије управљања ризицима за период 2015-2017. година, формирана је Одлуком директора Пореске управе.

- Радна група нема мандат да изради Акциони план за успостављање система финансијског управљања и контроле (ФУК). Сам Акциони план представља индикатор из годишњег извештаја о стању ФУК за један ентитет и није нормативна обавеза.

- Радна група односно представници организационих јединица су ревидирали листе пословних процеса из 2011. године и израдили нове листе. У доброј мери су израђене мапе пословних процеса, према последњим подацима израђено је 357 мапа пословних процеса од идентификованих 451 пословних процеса.

- Израђен је нацрт Стратегије управљања ризицима Пореске управе који ће бити представљен и дискутован на Радној групи на првом наредном састанку.

- Приводи се крају израда регистра ризика Пореске управе. Одржана је обука за чланове радне групе о идентификовању, процени, решавању и праћењу ризика. Израђен је образац каталога ризика у коме се евидентира и управља ризицима.

Мандат Радне групе истиче 31. децембра 2015. године, што је и крајњи рок за извршење наведених активности.“

3. Интерна ревизија

Прописи којима је регулисана област: Закон о буџетском систему и Правилник о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору²⁴.

²⁴ „Службени гласник РС“, бр. 99/11 и 106/13

Ревизорска запажања

У Министарству финансија – Пореској управи образована је Група за интерну ревизију као посебна унутрашња јединица у Централни Пореске управе изван сектора.

Актом о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места у Министарству финансија – Пореска управа, одређено је да Група за интерну ревизију: обавља интерну ревизију послова из надлежности свих организационих делова Пореске управе, у складу са Међународним стандардима интерне ревизије и прописима којима се уређује интерна ревизија у Републици Србији; припрема и подноси на одобравање директору Пореске управе нацрт повеље интерне ревизије, као и стратешки и годишњи план интерне ревизије; планира професионалну обуку и професионални развој интерних ревизора за управљање ризицима код свих послова из домена финансијског управљања у Пореској управи; врши процену адекватности и ефикасности система финансијског управљања и контроле; врши проверу примене закона и оцену функционисања интерних контрола; даје препоруке за побољшање управљања и трошења буџетских средстава; даје савете код увођења нових система и процедура рада; Директору Пореске управе подноси извештај о резултатима сваке појединачне ревизије; сачињава периодични и годишњи извештај о раду интерне ревизије; сарађује и координира са Централном јединицом за хармонизацију; сарађује са екстерном ревизијом.

Актом о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места дефинисано је да Група за интерну ревизију треба да има 1 руководиоца групе и 3 извршиоца. У поступку ревизије је потврђено да су у групи попуњена систематизована места, али тек од краја 2014. године.

Група за интерну ревизију донела је Стратешки план интерне ревизије за период 2013-2015. године, којим је дефинисала основна подручја ревизорског деловања у трогодишњем периоду и дефинисала облике и начине сарадње са другим органима и облике едукације интерних ревизора, а у складу са расположивим ресурсима. Пореска управа је донела Годишњи план рада интерне ревизије за 2014. годину на основу стратешког плана, као и Повељу интерне ревизије и Етички кодекс интерних ревизора.

У складу са чланом 32. Правилника о заједничким критеријумима за организовање и стандардима и методолошким упутствима за поступање и извештавање интерне ревизије у јавном сектору, руководиоца интерне ревизије сачињава Годишњи извештај о раду интерне ревизије коришћењем упитника који припрема Централна јединица за хармонизацију Министарства финансија. Пореска управа је доставила Годишњи извештај о обављеним ревизијама и активностима интерне ревизије за 2014. годину који садржи податке о јединици за интерну ревизију и интерним ревизорима, обављене ревизије, евентуална ограничења и друге разлоге неиспуњења плана и преглед обављених ревизија са датим препорукама.

У 2014. години обављене су следеће ревизије:

1. Систем утврђивања и наплате годишњег пореза на доходак грађана за 2013. годину у филијали Нови Београд - започета али није завршена у 2014. години, пренета је у 2015. годину;

2. Извештај о накнадној ревизији система утврђивања и наплате годишњег пореза на доходак грађана за 2013. годину у филијали Стари град – донето је 14 препорука, док је

у поступку праћења 7 препорука датих филијали констатовано да су исте прихваћене и да се примењују;

3. Извештај о накнадној ревизији система утврђивања и наплате годишњег пореза на доходак грађана за 2013. годину у филијали Савски венац – донето 8 препорука и утврђено је да су исте примењене у роковима предвиђеним Акционим планом за спровођење препорука за 2012. годину;

4. Извештај о накнадној ревизији система о поступању по препорукама интерне ревизије и стање у магацину одузетих ствари Регионалног одељења Крагујевац – донето 26 препорука од којих је 17 спроведено у целости.

Закључак:

Интерна ревизија у Министарству финансија – Пореској управи успостављена је у складу са важећим законским прописима.

4. Пореско рачуноводство

Прописи којима је регулисана област: Закон о пореском поступку и пореској администрацији и Правилник о пореском рачуноводству.

Одредбом члана 160. став 1. тачка 10. Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописано је да Пореска управа у оквиру послова државне управе између осталог, води пореско рачуноводство и развија и одржава јединствени порески информациони систем. Члан 163. Закона прописује да садржину, поступак и начин вођења пореског рачуноводства ближе уређује министар, на предлог Пореске управе. Према члану 164. истог Закона, Програм развоја информационог система Пореске управе, садржи стварање техничких претпоставки за развијање јединственог информационог система Пореске управе; развојне правце, динамику изградње и опремања и потребна средства и начин њиховог обезбеђивања. Програм доноси министар, на предлог директора Пореске управе.

Ревизорска запажања

По препоруци коју је Државна ревизорска институција дала у Извештају о ревизији годишњег финансијског извештаја Министарства финансија – Пореска управа за 2010. годину, Број: 400-1046/2011-01 од децембра 2011. године, Пореска управа је донела Правилник о пореском рачуноводству²⁵.

Правилником се уређују књиговодствене евиденције, рачунски план, књиговодствена начела, отварање књига, књижење уплата и обавеза, консолидовање и закључивање књига, рокови за књижење промена и чување књиговодствених евиденција, одговорна лица и јавне исправе пореског рачуноводства за све јавне приходе које наплаћују Пореска управа и надлежни орган јединице локалне самоуправе.

Према Правилнику, књиговодствене евиденције су главна књига и дневник главне књиге, помоћне књиге и дневник помоћних књига које се воде по систему двојног књиговодства и састављају за период од једне фискалне године (члан 2. Правилника).

²⁵ „Службени гласник РС“, број 103/11

Члан 3. Правилника прописује да ако се помоћне књиге и помоћна евиденција воде у електронском облику, софтвер омогућује различите врсте приказа тих промена (појединачно, збирно и кумулативно).

Правилник обавезује Пореску управу да организује пореско рачуноводство јединствено, у оквиру свог информационог система, тако да унос података у главну књигу, помоћне књиге и помоћну евиденцију омогућује:

- 1) контролу улазних података;
- 2) контролу исправности унетих података;
- 3) увид у промет груписан по датуму књижења, датуму доспелости, периоду обухватности и другим критеријумима;
- 4) консолидацију свих података из главних књига организационих јединица;
- 5) израду анализа, извештаја, информација и саопштења о контроли, утврђивању и наплати пореза;
- 6) чување и коришћење података (члан 4. Правилника).

Члан 7. Правилника предвиђа обавезно уношење шифре АОП у главној књизи из Шифарника АОП-а књиговодствених промена у главној књизи, који је саставни део Правилника. Пореска управа не примењује шифре АОП предвиђене Правилником.

Правилником је прописано да се усклађивање упита стања, аналитичких картица рачуна са одговарајућим рачуном главне књиге врши најмање једном у току фискалне године и приликом израде годишњих извештаја (члан 14.).

Актом о унутрашњем уређењу и систематизацији радних места у Министарству финансија – Пореској управи формирано је Одељење за пореско рачуноводство у оквиру Сектора за наплату. Пореска управа евиденције прихода из своје надлежности води у следећим системима:

- УНЈП – утврђивање и наплата јавних прихода,
- ДИС – дистрибуциони информациони систем и
- АПП – администрација пореских пријава.

Овако успостављено пореско рачуноводство не представља јединствен информациони систем, што није у складу са чланом 164. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

• Систем УНЈП који је развио Институт Михајло Пупин омогућава вођење књига по принципу двојног књиговодства и сачињавање годишњих извештаја. У поступку ревизије, достављен нам је Завршни рачун за 2014. годину на обрасцима ГО-1, ГО-2, ГО-3, КО-2, КО-3, КО-3 Прилог, КЈП, ОЈП, ОЈП-1, ПНР, УОКМПД и УОКМПД-1 састављеним на основу Правилника о књиговодству јавних прихода²⁶, а који је престао да важи почетком примене Правилника о пореском рачуноводству (01.01.2012. године).

На систему УНЈП воде се евиденције за следеће пореске облике: порез на наслеђе и поклон, порези и доприноси на приходе од самосталне делатности (паушал и самоопорезивање), порези и доприноси за посебне категорије (свештеници, ино пензионери, уметници), пољопривреда – накнада за одводњавање, порези и доприноси за пољопривреднике, порез на капиталне добитке, једнократне порезе и други порески облици за које обавезе утврђује Пореска управа доношењем решења. Од наведених

²⁶ „Службени гласник РС“, бр. 17/96 и 9/99

пореских облика који се воде на систему УНЈП, предмет ревизије су били порез на капиталне добитке и једнократни порези.

- За пореске облике који се воде на системима ДИС и АПП, Пореска управа не води књиге по систему двојног књиговодства и не сачињава Порески годишњи извештај. Ови системи су ограничени на евиденцију аналитике, односно унос података на индивидуалним рачунима јавних прихода по пореским обвезницима и то: задужења са обрачуном камате, уплата, повраћаја, прекњижавања средстава, рефакција и рефундација. Овакве евиденције не обезбеђују контролу књижења података, књижење синтетике и усаглашавање аналитике са синтетиком, увид у промет груписан по датуму књижења, датуму доспелости, периоду обухватности и другим критеријумима, пресек стања и консолидацију свих података из главних књига организационих јединица, израду анализа, извештаја, информација и саопштења о контроли, утврђивању и наплати пореза.

На систему ДИС се воде евиденције за пореске пријаве за порезе по одбитку, Р налог, теренску контролу и порез на додату вредност – повраћаји.

На систему АПП се воде евиденције за годишњи порез на доходак грађана, порез на додату вредност, акцизе, обједињена наплата пореза и доприноса, порез на добит предузећа, порез на пренос апсолутних права, порез на оружје физичких лица и други.

Према упитнику за ИТ сектор који је попунио Сектор за информационе и комуникационе технологије Пореске управе, повезаност наведених система омогућава апликација УПСТА – упит стања, у којој се на дневном нивоу читавају подаци са свих система. УПСТА представља систем за обрачун стања и камате на свим рачунима пореских обвезника и омогућава упит стања по рачуну и пореском обвезнику на данашњи и на задати дан, као и издавање листе дужника по задатим критеријумима.

У поступку ревизије, утврђено је да апликација не даје поуздане податке, јер се стање на рачунима пореских облика који се воде на систему УНЈП не слаже са стањем добијеним на основу апликације УПСТА за исте рачуне, што је описано у Параграфу 6.1.1. Б) а) и Параграфу 6.4.1.

- Ванбилансна евиденција

Чланом 163а Закона о пореском поступку и пореској администрацији је прописано да Пореска управа у ванбилансном пореском рачуноводству води неплаћене пореске обавезе:

- 1) пореских обвезника који су сагласно другим прописима брисани из прописаног регистра, осим ако је за испуњење тих обавеза одговорно друго лице и
- 2) за које је наступила апсолутна застарелост у складу са овим законом.

Пореска управа по службеној дужности неплаћене обавезе преноси из пореског рачуноводства у ванбилансно пореско рачуноводство по сазнању о брисању из прописаног регистра, односно протеком рока застарелости у складу са овим законом, и то у укупном износу по пореском обвезнику.

Садржину, поступак и начин вођења ванбилансног пореског рачуноводства ближе уређује министар актом. Правилником о пореском рачуноводству прописане су ванбилансне евиденције за:

- књижење спорне и дубиозне пореске обавезе (члан 102) – на основу решења о утврђивању износа спорних или дубиозних обавеза пореских обвезника, а по спроведеној

процедури. Правилником је прописана Евиденција о спорним и дубиозним пореским обавезама која се саставља са стањем на дан 31. децембра, уз порески завршни извештај, на Обрасцу ЕСДПО.

- књижење застарелости права на наплату пореза (члан 103) – на основу решења о сторнирању доспелог, а ненаплаћеног пореског дуга за који је спроведена процедура у складу са Законом. Правилником је прописана Евиденција о застарелим пореским обавезама, која се саставља са стањем на дан 31. децембра, уз порески завршни извештај, на Обрасцу ЕЗПО.

- књижење отписа пореза (члан 104) – на основу решења о сторнирању доспелог, а ненаплаћеног пореског дуга. Правилником је прописана Евиденција о отпису пореских обавеза, која се саставља са стањем на дан 31. децембра, уз порески завршни извештај, на Обрасцу ЕОПО.

У поступку ревизије, достављена нам је ванбилансна евиденција за 2014. годину на обрасцима ГО-1, ГО-2, ГО-3, КО-2, КО-3, КО-3 Прилог, КЈП, ОЈП, ОЈП-1 и ПНР састављеним на основу Правилника о књиговодству јавних прихода²⁷, а који је престао да важи почетком примене Правилника о пореском рачуноводству (01.01.2012. године).

Пореска управа није успоставила ванбилансно пореско рачуноводство ни у једном информационом систему у складу са чланом 163а. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, а које је ближе уређено Правилником о пореском рачуноводству (чл. 102-104), што је описано у Параграфу 6.1.1. Б) б) и Параграфу 6.1.2. А).

1) Неплаћене пореске обавезе пореских обвезника који су сагласно другим прописима брисани из прописаног регистра.

Правилником је прописан начин књижења престанка пореске обавезе у случају ликвидације, стечаја или принудног поравнања пореског обвезника (члан 105) који се спроводи на основу решења о сторнирању доспелог, а ненаплаћеног пореског дуга. Правилником нису прописане посебне евиденције у којима се исказују пореске обавезе дужника у поступцима ликвидације, стечаја или принудног поравнања.

Чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији је прописано да неплаћена пореска обавеза пореског обвезника - правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење. У наведеном случају примењују се одредбе члана 105. Правилника.

Пореска управа евидентира дуг и обрачунава камату пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством и који су брисани из регистра привредних субјеката, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству (описано у Параграфу 6.1.1. А) в), Параграфу 6.1.2. А), Параграфу 6.2.1. а), Параграфу 6.2.1. б), Параграфу 6.3. и Параграфу 6.4.1.).

2) Неплаћене пореске обавезе за које је наступила апсолутна застарелост

Према члану 114. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, право Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Према Методолошком упутству

²⁷ „Службени гласник РС“, бр. 17/96 и 9/99

за обезбеђење наплате и принудну наплату јавних прихода, Пореска управа не пази по службеној дужности код релативног рока застарелости, већ само ако се порески обвезник на њу писмено позове, односно ако у поступку принудне наплате писмено истакне настапање застарелости.

Члан 114ж Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописује да право на утврђивање и наплату пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити. Према Методолошком упутству, Пореска управа пази по службеној дужности у погледу апсолутне застарелости, односно право на наплату пореза увек застарева у року од 10 година од истека године у којој је порез требало наплатити. Пореска управа, по истеку овог рока, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, због застарелости.

Застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке и за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида. Време трајања застоја застарелости не рачуна се у рок за застарелост (члан 114з Закона).

Методолошким упутством за обезбеђење наплате и принудну наплату јавних прихода је уређено да филијале воде Регистар застарелих пореских обавеза. До стварања техничких услова за вођење регистра на средствима за аутоматску обраду података, регистри се воде ручно.

Рачуноводствени систем Пореске управе не омогућава обрачунавање рока застарелости права на наплату потраживања према пореским дужницима. Пореска управа не води ванбилансне евиденције о застарелим потраживањима, што није у складу са чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству, што је описано у Параграфу 6.2.1. б) и Параграфу 6.7.1. а).

У поступку ревизије, Пореска управа је доставила објашњење у вези са применом Правилника о пореском рачуноводству.

У објашњењу се наводи да се одредбе Правилника о пореском рачуноводству у потпуности примењују само за пореске облике који се администрирају на систему УНП у делу који се односи на вођење књиговодствене евиденције по систему двојног књиговодства, књижење свих промена са књиговодственим начелима, отварање, консолидовање и закључивање књига, састављање годишњих финансијских извештаја и интерну и екстерну контролу унетих података. Књижење распоређених средстава се спроводи само у синтетици у главној књизи на крају фискалне године. У објашњењу су наведене евиденције које се не воде на систему УНП на обрасцима прописаним Правилником и то: ИПД – Извод пореског дуга, ЕЗПО – Евиденција о застарелим пореским обавезама, ЕСДПО – Евиденција о спорним и дубиозним пореским обавезама и АК-1 – Аналитичка картица рачуна.

За систем ДИС је наведено да примена Правилника о пореском рачуноводству није омогућена, осим у делу појединачних књижења искључиво у оквиру аналитичке евиденције пореских обвезника. Формирање класе „0“, „1“ и „2“, закључивање књига, консолидовање и састављање годишњег извештаја и других евиденција прописаних Правилником о пореском рачуноводству није омогућено, јер не постоји софтверска подршка.

У прилогу је наведено десет дописа достављених Сектору за развој и рачунарску подршку послатих у периоду од 07.02.2011. до 12.11.2014. године у којима се захтева софтвер којим би се омогућила примена Правилника. Поред инсистирања Сектора за наплату да се покрене формирање главне књиге и помоћних књига по систему двојног књиговодства и омогући успостављање контролне функције књижења података, то до данас није учињено и књижење синтетике на ДИС-у до сада није рађено.

- Усклађивање података

Правилником о пореском рачуноводству је прописано (члан 15.) да Пореска управа врши усклађивање у оквиру аналитичких картица рачуна, тако да збир дуговног и потражног промета аналитичких картица рачуна мора бити једнак укупном дуговном и укупном потражном промету тог синтетичког рачуна у главној књизи. Збир потражног промета текуће фискалне године аналитичких картица рачуна свих пореских обвезника по једном рачуну, мора да буде једнак износу распоређеног прихода у буџету Републике Србије наведеном у Извештају о бруто наплати, повраћају и распореду јавних прихода, умањеном за нераспоређена средства из претходне фискалне године за исти рачун јавног прихода. Усклађивање укупног промета на дуговној страни Упита стања пореских обвезника по једном рачуну, са укупним прометом на дуговној страни аналитичких картица рачуна пореских обвезника врши се искључиво закључивањем књига после књижења временских разграничења и камате на аналитичким картицама тих рачуна, а укупан дуговни промет Упита стања мора бити једнак укупном дуговном промету аналитичких картица рачуна.

У поступку ревизије утврђена су неслагања између података о наплаћеним приходима у евиденцији Пореске управе и Извештаја Управе за трезор о бруто наплати повраћају и расподели јавних прихода (у даљем тексту Извештај Т- трезор). Преглед наведених неслагања дат је у следећој табели:

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Преглед неслагања наплате прихода у надлежности Пореске управе и наплаћених прихода из извештаја Т-трезор

у хиљадама динара

Редни број	Рачун	Опис	Приходи по припадности	Наплата ПУ по појединачним рачунима	Обједињена наплата на рачуну 4848	Укупно наплата ПУ	Т - трезор - Извештај о бруто наплати, повраћају и расподели јавних прихода	Разлика Т - трезор и наплата ПУ по појединачним рачунима	Разлика Т - трезор и укупно наплата ПУ
0	1	2	3	4	5	6 (4+5)	7	8 (7-4)	9 (7-6)
1	711111	Порез на зараде	1,2,3,4	18.095.440	89.789.669	107.885.108	107.865.308	89.769.868	-19.800
2	711131	Порез на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине	4	237.559	1.504.236	1.741.795	1.741.815	1.504.256	20
3	711141	Порез на дивиденде и уделе у добити	4	1.363.940	7.398.067	8.762.007	8.761.276	7.397.336	-731
4	711142	Порез на приходе од камате	4	573.779	3.153.652	3.727.431	3.727.532	3.153.753	101
5	711144	Порез на капиталне добитке, по решењу Пореске управе	4	619.582		619.582	619.803	221	221
6	711149	Порез на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу	4	489.258	2.567.693	3.056.951	3.059.392	2.570.134	2.441
7	711151	Порез на добитке од игара на срећу	4	55.867	288.885	344.751	344.751	288.884	0
8	711171	Годишњи порез на доходак грађана	4	4.160.751		4.160.751	4.160.275	-476	-476
9	711194	Порез по одбитку за приходе по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма	1,2,3,4	15.333		15.333	15.333	0	0
10	711195	Порез по одбитку на накнаду исплаћену по основу промета секундарних сировина и отпада	3,4	467.612		467.612	467.715	103	103
11	711211	Порез на добит предузећа	3,4	61.989.895		61.989.895	61.992.676	2.781	2.781
12	711212	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на дивиденде које се исплаћују резидентима	3,4	83		83	83	0	0
13	711213	Порез на добит предузећа који се обрачунава и наплаћује као порез по одбитку на дивиденде које се исплаћују нерезидентима	3,4	4.198.940		4.198.940	4.198.940	0	0
14	711214	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на камате које се исплаћују нерезидентима	3,4	1.810.836		1.810.836	1.810.836	0	0
15	711215	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на ауторске накнаде које се исплаћују нерезидентима	3,4	4.375.363		4.375.363	4.375.397	34	34
16	711216	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на капиталне добитке које остваре нерезиденти	3,4	204.935		204.935	204.935	0	0
17	711217	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на накнаде по основу закупа непокретности и покретних ствари које се исплаћују нерезидентима	3,4	75.470		75.470	75.470	0	0
18	711218	Порез на добит правних лица који се као порез по одбитку обрачунава на приходе које остварују нерезидентна правна лица, по основу вишка стечајне масе, односно расподеле ликвидационог остатка	3,4	-31		-31	-31	0	0
19	711219	Порез на добит правних лица који се обрачунава на приходе које остварују нерезидентна правна лица, из јурisdикције са прференцијалним пореским системом	3,4	85.371		85.371	85.371	0	0
20	713411	Порез на финансијске трансакције	4	4.808		4.808	4.808	0	0
21	714111	Порез на промет дуванских прерађевина, алкохолних пића и кафе	4	14.873		14.873	14.873	0	0
22	714112	Порез на додату вредност	4	113.307.796		113.307.796	111.454.544	-1.853.252	-1.853.252
23	714121	Порез на промет производа (општи режим)	4	158.138		158.138	157.892	-246	-246
24	714122	Порез на промет лекова са посебне листе	4	173		173	173	0	0

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Редни број	Рачун	Опис	Приходи по припадности	Наплата ПУ по појединачним рачунима	Обједињена наплата на рачуну 4848	Укупно наплата ПУ	Т - трезор - Извештај о бруто наплати, повраћају и расподели јавних прихода	Разлика Т - трезор и наплата ПУ по појединачним рачунима	Разлика Т - трезор и укупно наплата ПУ
0	1	2	3	4	5	6 (4+5)	7	8 (7-4)	9 (7-6)
25	714123	Порез на промет осталих лекова, медицинских средстава, ортопедских помагала и слично	4	74		74	74	0	0
26	714129	Порез на промет нових моторних возила	4	70		70	70	0	0
27	714131	Порез на промет услуга промета производа на велико	4	2.008		2.008	2.008	0	0
28	714132	Порез на промет комуналних услуга	4	3		3	3	0	0
29	714133	Порез на промет финансијских услуга (камате за дате кредите и позајмице, банкарске и друге услуге, услуге платног промета, берзанске услуге и услуге осигурања и реосигурања)	4	267		267	267	0	0
30	714134	Порез на промет угоститељских и туристичких услуга	4	193		193	193	0	0
31	714136	Порез на промет услуга приређивања игара на срећу	4	3		3	3	0	0
32	714137	Порез на промет услуга од приређивања игара на срећу помоћу аутомата, који се плаћа у паушалном износу	4	1		1	1	0	0
33	714138	Порез на промет услуга у годишњем паушалном износу, по решењу Пореске управе	4	3.889		3.889	3.905	16	16
34	714139	Порез на промет осталих услуга	4	11.650		11.650	11.650	0	0
35	714141	Порез на премије неживотних осигурања	4	2.308.892		2.308.892	2.308.892	0	0
36	714524	Порез на регистровано оружје	4	1.087.979		1.087.979	1.089.486	1.507	1.507
37	717112	Акциза на дизел-горива	4	-3.896		-3.896	-3.896	0	0
38	717114	Акциза на остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте који имају распон дестилације до 380°Ц	4	15.094		15.094	15.094	0	0
39	717115	Акциза на течни нафтни гас за погон моторних возила	4	4.658.092		4.658.092	4.658.092	0	0
40	717117	Акциза на безоловни бензин	4	23.084.412		23.084.412	23.084.412	0	0
41	717118	Акциза на гасна уља	4	60.637.114		60.637.114	60.637.114	0	0
42	717119	Акциза на керозин	4	65.823		65.823	65.823	0	0
43	717131	Акциза на адитиве и екстендере за безоловни бензин	4	657		657	657	0	0
44	717132	Акциза на адитиве и екстендере за гасна уља	4	515		515	515	0	0
45	717151	Акциза на биогорива и биотечности произведене у земљи	4	42		42	42	0	0
46	717214	Акциза на цигарете произведене у земљи	4	51.496.317		51.496.317	51.496.317	0	0
47	717215	Акциза на остале дуванске прерађевине	4	189.879		189.879	189.879	0	0
48	717311	Акциза на пиво	4	8.550.264		8.550.264	8.550.264	0	0
49	717312	Акциза на природну ракију и вињак	4	381.713		381.713	381.688	-25	-25
50	717313	Акциза на нискоалкохолна пића	4	1.555		1.555	1.555	0	0
51	717314	Акциза на жестока алкохолна пића и ликере	4	225.075		225.075	225.075	0	0
52	717315	Акциза на ракије од воћа, грожђа, специјалне ракије	4	142.843		142.843	142.861	18	18
53	717316	Акциза на ракије од житарица и осталих пољопривредних сировина	4	94		94	94	0	0
54	717317	Акциза на остала алкохолна пића	4	321.780		321.780	321.780	0	0
55	719211	Једнократни порез по основу коришћења средстава примарне и сиве емисије новца у финансијским трансакцијама, по решењу Пореске управе	4	3.462		3.462	3.462	0	0
56	719221	Једнократни порез по основу куповине девиза по званичном курсу Народне банке Југославије у ситуацији када је тржишни	4	-2.502		-2.502	-2.473	29	29

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Редни број	Рачун	Опис	Приходи по припадности	Наплата ПУ по појединачним рачунима	Обједињена наплата на рачуну 4848	Укупно наплата ПУ	Т - трезор - Извештај о бруто наплати, повраћају и расподели јавних прихода	Разлика Т - трезор и наплата ПУ по појединачним рачунима	Разлика Т - трезор и укупно наплата ПУ
0	1	2	3	4	5	6 (4+5)	7	8 (7-4)	9 (7-6)
		курс био виши, по решењу Пореске управе							
57	719265	Једнократни порез по основу коришћења средстава по основу Зајма за привредни развој Србије, по решењу Пореске управе	4	2.847		2.847	2.847	0	0
58	719411	Једнократни порез по основу злоупотреба у приватизацији предузећа од стране директора и чланова органа управљања или чланова њихових породица, по решењу Пореске управе	4	124		124	124	0	0
59	719414	Једнократни порез по основу изградње репрезентативног стамбеног, односно пословног објекта, чија је укупна површина већа од прописане и дозвољене, по решењу Пореске управе	4	9.444		9.444	9.444	0	0
60	741565	Накнада за одводњавање од физичких лица на основу решења Пореске управе	3,4	667.414		667.414	673.779	6.365	6.365
61	742229	Трошкови пореског поступка	4	18.084		18.084	18.122	38	38
62	743328	Приходи од новчаних казни за прекршаје које изриче републички орган управе надлежан за послове јавних прихода	4	186.370		186.370	212.658	26.288	26.288
63	743422	Приходи од пенала у корист Буџетског фонда за професионалну рехабилитацију и подстицање запошљавања особа са инвалидитетом	4	129.639		129.639	161.351	31.712	31.712
64	743524	Средства од продаје одузете робе у пореском поступку	4	46.348		46.348	46.458	110	110
65	743921	Трошкови принудне наплате јавних прихода	4	5.555		5.555	5.585	30	30
66	743923	Једнократна такса за принудну наплату пореза	4	215.540		215.540	218.562	3.022	3.022
67	745112	Средства по основу разлике за уплату нето прихода запосленог код свих исплатилаца прихода у јавном сектору, на основу решења Пореске управе	4	1.116		1.116	1.124	8	8
68	745121	Остали приходи буџета Републике	4	100.679		100.679	95.568	-5.111	-5.111
69	745126	Средства на име учешћа у финансирању зарада особа са инвалидитетом запослених у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом или социјалном предузећу или организацији	4	3.770.066		3.770.066	3.788.504	18.438	18.438
70		Укупно		370.642.360	104.702.202	475.344.561	473.558.200	102.915.840	-1.786.361

У колони број 8. из наведене табеле дата је разлика између наплаћених прихода који су евидентирани по појединачним уплатним рачунима у Пореској управи и истих података из Извештаја Т- трезор у износу од 102.915.840 хиљада динара, за колико је приход евидентиран у Управи за трезор већи од прихода евидентираних у Пореској управи. Наведена разлика се јавља делом због нераспоређивања наплаћених прихода са рачуна обједињене наплате на појединачне уплатне рачуне у евиденцијама Пореске управе, већ су они исказани збирно на рачуну 840-4848-37 у износу од 104.702.202 хиљада динара, што је описано у Параграфу 6.1.1. А).

Узимајући у обзир приходе обједињене наплате, укупни приходи Пореске управе који се делимично или у целини распоређују на Републику, износе 475.344.561 хиљада динара. Разлика исказана у колони 9. табеле износи 1.786.361 хиљада динара, за колико је укупно евидентиран приход у Пореској управи већи од прихода евидентираних у Управи за трезор. Ова разлика се јавља због начина евидентирања у Пореској управи који не омогућава пресек стања на дан 31.12, већ сваку уплату извршену у текућој и наредним годинама, а која се односи на претходну годину, третира као приход претходне године. Као резултат оваквог начина евидентирања јављају се и различите вредности прихода по рачунима које даје УПСТА на одређени дан, у зависности од дана упита.

Наведени начин евидентирања у Пореској управи не омогућава увид у промет груписан по датуму књижења, датуму доспелости, периоду обухватности и другим критеријумима, што није у складу са чланом 4. Правилника о пореском рачуноводству.

Збир потражног промета текуће фискалне године аналитичких картица рачуна свих пореских обвезника по једном рачуну није једнак износу распоређеног прихода у буџету Републике Србије наведеном у Извештају о бруто наплати, повраћају и распореду јавних прихода, умањеном за нераспоређена средства из претходне фискалне године за исти рачун јавног прихода, што није у складу са чланом 15. Правилника о пореском рачуноводству.

Такође, у евиденцијама Пореске управе јављају се и неслагања између стања на дан 31.12. претходне године и 01.01. текуће године. На рачунима чији се приходи делимично или у целини распоређују у буџет Републике, стање на дан 31.12.2013. године је веће од стања на дан 01.01.2014. године за износ од 164.090.846 хиљада динара (од чега се на основни дуг односи износ од 61.989.853 хиљада динара, а на камату 102.100.992 хиљада динара).

Стање дуга на дан 31.12. претходне године се разликује у зависности од дана упита, услед промена у броју пореских обвезника и промена у стању дуга пореских обвезника, односно уплата извршених до дана упита, а које се односе на претходну годину.

Наведене разлике се јављају зато што се у Пореској управи у систему ДИС и АПП не воде пословне књиге и не врши закључивање истих на крају пословне године.

Преглед разлика између стања на дан 31.12.2013. године и стања на дан 01.01.2014. године по појединачним уплатним рачунима дат је у наредној табели:

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Преглед неслагања стања на дан 31.12.2013. године и стања на дан 01.01.2014. године по рачунима прихода у хиљадама динара

РБ	Рачун	Назив рачуна	Стање на дан 31.12.2013.			Стање на дан 01.01.2014.			Разлика		
			Дуг	Камата	Салдо	Дуг	Камата	Салдо	Дуг	Камата	Салдо
0	1	2	3	4	5 (3+4)	6	7	8 (6+7)	9 (6-3)	10 (7-4)	11 (8-5)
1	711111	Порез на зараде	32.015.824	30.476.118	62.491.942	20.951.779	21.019.321	41.971.099	-11.064.046	-9.456.797	-20.520.843
2	711131	Порез на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине	78.733	81.811	160.544	33.504	38.338	71.842	-45.230	-43.472	-88.702
3	711141	Порез на дивиденде и уделе у добити	5.475.542	7.117.540	12.593.081	3.018.987	4.395.659	7.414.646	-2.456.555	-2.721.881	-5.178.436
4	711142	Порез на приходе од камате	169.638	156.384	326.022	42.367	32.462	74.829	-127.271	-123.922	-251.192
5	711144	Порез на капиталне добитке, по решењу Пореске управе	1.613.741	1.612.998	3.226.739	662.984	190.842	853.826	-950.757	-1.422.156	-2.372.913
6	711149	Порез на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу	377	290	667	359	221	580	-17	-70	-87
7	711151	Порез на добитке од игара на срећу	6.353	13.431	19.784	1.627	3.317	4.944	-4.726	-10.114	-14.840
8	711171	Годишњи порез на доходак грађана	1.157.454	852.130	2.009.584	574.905	345.286	920.191	-582.549	-506.844	-1.089.393
9	711194	Порез по одбитку за приходе по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма	4.287	386	4.673	2.850	343	3.193	-1.438	-43	-1.481
10	711195	Порез по одбитку на накнаду исплаћену по основу промета секундарних сировина и отпада	1.834	139	1.973	1.905	139	2.044	72	0	71
11	711211	Порез на добит предузећа	7.499.206	7.817.884	15.317.090	4.620.016	4.595.718	9.215.734	-2.879.189	-3.222.166	-6.101.356
12	711212	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на дивиденде које се исплаћују резидентима	1.822	638	2.459	1.721	439	2.160	-101	-199	-299
13	711213	Порез на добит предузећа који се обрачунава и наплаћује као порез по одбитку на дивиденде које се исплаћују нерезидентима	6.260	1.614	7.873	19.756	840	20.596	13.496	-774	12.723
14	711214	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на камате које се исплаћују нерезидентима	132.611	59.946	192.557	134.124	60.302	194.425	1.512	356	1.868
15	711215	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на ауторске накнаде које се исплаћују нерезидентима	727.656	639.700	1.367.355	587.987	352.828	940.815	-139.668	-286.872	-426.540
16	711216	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на капиталне добитке које остваре нерезиденти	461.850	764.770	1.226.619	465.286	763.464	1.228.750	3.436	-1.306	2.130
17	711217	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на накнаде по основу закупа непокретности и покретних ствари које се исплаћују нерезидентима	121.280	50.946	172.226	4.294	1.767	6.061	-116.986	-49.180	-166.166
18	711218	Порез на добит правних лица који се као порез по одбитку обрачунава на приходе које остварују нерезидентна правна лица, по основу вишка стечајне масе, односно расподеле ликвидационог остатка	7.289	880	8.169	1.642	495	2.136	-5.647	-385	-6.033
19	711219	Порез на добит правних лица који се обрачунава на приходе које остварују нерезидентна правна лица, из јурисдикције са преференцијалним пореским системом	4.321	881	5.203	4.321	884	5.205	0	2	2

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

РБ	Рачун	Назив рачуна	Стање на дан 31.12.2013.			Стање на дан 01.01.2014.			Разлика		
			Дуг	Камата	Салдо	Дуг	Камата	Салдо	Дуг	Камата	Салдо
0	1	2	3	4	5 (3+4)	6	7	8 (6+7)	9 (6-3)	10 (7-4)	11 (8-5)
20	713411	Порез на финансијске трансакције	120.089	386.553	506.642	35.170	123.181	158.351	-84.919	-263.372	-348.291
21	714111	Порез на промет дуванских прерађевина, алкохолних пића и кафе	918.561	3.427.373	4.345.934	419.692	993.515	1.413.207	-498.869	-2.433.858	-2.932.727
22	714112	Порез на додату вредност	55.310.234	61.182.193	116.492.427	27.184.705	24.133.403	51.318.108	-28.125.529	-37.048.790	-65.174.319
23	714121	Порез на промет производа (општи режим)	9.602.333	36.840.701	46.443.034	2.131.056	7.663.925	9.794.981	-7.471.278	-29.176.775	-36.648.053
24	714122	Порез на промет лекова са посебне листе	10.440	37.788	48.228	5.874	26.440	32.315	-4.566	-11.347	-15.913
25	714123	Порез на промет осталих лекова, медицинских средстава, ортопедских помагала и слично	26.208	49.837	76.045	1.701	9.412	11.113	-24.506	-40.425	-64.932
26	714129	Порез на промет нових моторних возила	16.091	66.066	82.157	5.002	23.805	28.807	-11.089	-42.261	-53.350
27	714131	Порез на промет услуга промета производа на велико	562.901	1.991.585	2.554.486	120.107	552.512	672.619	-442.795	-1.439.072	-1.881.867
28	714132	Порез на промет комуналних услуга	1.934	6.582	8.516	349	1.860	2.209	-1.585	-4.722	-6.307
29	714133	Порез на промет финансијских услуга (камате за дате кредите и позајмице, банкарске и друге услуге, услуге платног промета, берзанске услуге и услуге осигурања и реосигурања)	48.466	156.136	204.603	25.895	119.197	145.092	-22.571	-36.940	-59.511
30	714134	Порез на промет угоститељских и туристичких услуга	98.842	316.111	414.953	66.227	233.611	299.839	-32.615	-82.499	-115.114
31	714136	Порез на промет услуга приређивања игара на срећу	9.476	36.039	45.515	73	388	461	-9.402	-35.652	-45.054
32	714137	Порез на промет услуга од приређивања игара на срећу помоћу аутомата, који се плаћа у паушалном износу	1.795	7.700	9.495	15	101	116	-1.780	-7.600	-9.380
33	714138	Порез на промет услуга у годишњем паушалном износу, по решењу Пореске управе	436.036	2.111.977	2.548.013	4.289	21.850	26.139	-431.747	-2.090.127	-2.521.874
34	714139	Порез на промет осталих услуга	1.662.449	6.461.997	8.124.446	737.303	3.312.200	4.049.503	-925.146	-3.149.797	-4.074.943
35	714141	Порез на премије неживотних осигурања	3.213	34	3.247	0	0	0	-3.213	-34	-3.247
36	714524	Порез на регистровано оружје	3.869.687	6.331.323	10.201.009	2.822.606	3.958.544	6.781.150	-1.047.081	-2.372.778	-3.419.859
37	717112	Акциза на дизел-горива	1.063.818	1.848.679	2.912.497	998.808	1.577.842	2.576.650	-65.011	-270.837	-335.848
38	717114	Акциза на остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте који имају распон дестилације до 380°Ц	3.484.010	9.447.792	12.931.803	2.049.505	5.716.780	7.766.285	-1.434.506	-3.731.012	-5.165.518
39	717115	Акциза на течни нафтни гас за погон моторних возила	347.157	184.420	531.577	119.960	82.693	202.653	-227.198	-101.726	-328.924
40	717117	Акциза на безоловни бензин	0	0	0	0	0	0	0	0	0
41	717118	Акциза на гасна уља	0	110	110	4.985	447	5.432	4.985	338	5.322
42	717119	Акциза на керозин	0	0	0	0	0	0	0	0	0
43	717131	Акциза на адитиве и екстендере за безоловни бензин	0	0	0	0	0	0	0	0	0
44	717132	Акциза на адитиве и екстендере за гасна уља	0	0	0	0	0	0	0	0	0
45	717151	Акциза на биогорива и биотечности произведене у земљи	0	0	0	0	0	0	0	0	0
46	717214	Акциза на цигарете произведене у земљи	1.769.899	104.094	1.873.993	0	0	0	-1.769.899	-104.094	-1.873.993
47	717215	Акциза на остале дуванске прерађевине	1.162	114	1.276	0	0	0	-1.162	-114	-1.276
48	717311	Акциза на пиво	2.098.985	956.336	3.055.321	1.942.318	937.336	2.879.654	-156.667	-19.000	-175.667
49	717312	Акциза на природну ракију и вињак	310.681	512.158	822.838	215.563	314.618	530.181	-95.117	-197.540	-292.657
50	717313	Акциза на нискоалкохолна пића	80.396	571.059	651.455	40.134	405.122	445.256	-40.262	-165.937	-206.199
51	717314	Акциза на жестока алкохолна пића и ликере	648.221	464.950	1.113.171	503.739	403.797	907.537	-144.482	-61.152	-205.635

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

РБ	Рачун	Назив рачуна	Стање на дан 31.12.2013.			Стање на дан 01.01.2014.			Разлика		
			Дуг	Камата	Салдо	Дуг	Камата	Салдо	Дуг	Камата	Салдо
0	1	2	3	4	5 (3+4)	6	7	8 (6+7)	9 (6-3)	10 (7-4)	11 (8-5)
52	717315	Акциза на ракије од воћа, грожђа, специјалне ракије	493.358	182.732	676.089	443.830	174.418	618.247	-49.528	-8.314	-57.842
53	717316	Акциза на ракије од житарица и осталих пољопривредних сировина	1	2	3	0	0	1	-1	-2	-3
54	717317	Акциза на остала алкохолна пића	1.941.209	4.643.383	6.584.592	1.546.471	3.178.139	4.724.610	-394.738	-1.465.244	-1.859.982
55	719211	Једнократни порез по основу коришћења средстава примарне и сиве емисије новца у финансијским трансакцијама, по решењу Пореске управе	9.655.544	69.894.130	79.549.674	9.655.544	69.899.288	79.554.832	0	5.158	5.158
56	719221	Једнократни порез по основу куповине девиза по званичном курсу Народне банке Југославије у ситуацији када је тржишни курс био виши, по решењу Пореске управе	3.362.474	26.852.879	30.215.354	3.362.524	26.854.683	30.217.208	50	1.804	1.854
57	719265	Једнократни порез по основу коришћења средстава по основу Зајма за привредни развој Србије, по решењу Пореске управе	26.092	13.378	39.469	26.512	13.392	39.903	420	14	434
58	719411	Једнократни порез по основу злоупотреба у приватизацији предузећа од стране директора и чланова органа управљања или чланова њихових породица, по решењу Пореске управе	124	714	838	124	714	838	0	0	0
59	719414	Једнократни порез по основу изградње репрезентативног стамбеног, односно пословног објекта, чија је укупна површина већа од прописане и дозвољене, по решењу Пореске управе	20.674	96.676	117.350	20.674	96.687	117.361	0	11	11
60	741565	Накнада за одводњавање од физичких лица на основу решења Пореске управе	1.042.524	12	1.042.536	929.333	506	929.839	-113.190	493	-112.697
61	742229	Трошкови пореског поступка	413.415	773.623	1.187.038	411.949	773.552	1.185.502	-1.466	-71	-1.537
62	743328	Приходи од новчаних казни за прекршаје које изриче републички орган управе надлежан за послове јавних прихода	111.532	4.050	115.582	99.828	4.020	103.848	-11.704	-30	-11.734
63	743422	Приходи од пенала у корист Буџетског фонда за професионалну рехабилитацију и подстицање запошљавања особа са инвалидитетом	276.645	165.251	441.896	278.063	165.959	444.022	1.417	709	2.126
64	743524	Средства од продаје одузете робе у пореском поступку	0	0	0	0	0	0	0	0	0
65	743921	Трошкови принудне наплате јавних прихода	99.841	198.314	298.155	99.693	198.716	298.409	-148	402	254
66	743923	Једнократна такса за принудну наплату пореза	0	0	0	0	0	0	0	0	0
67	745112	Средства по основу разлике за уплату нето прихода запосленог код свих исплатилаца прихода у јавном сектору, на основу решења Пореске управе	0	0	0	0	0	0	0	0	0
68	745121	Остали приходи буџета Републике	2.287.343	18.390.805	20.678.148	2.297.311	18.495.690	20.793.002	9.969	104.885	114.854
69	745126	Средства на име учешћа у финансирању зарада особа са инвалидитетом запослених у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом или социјалном предузећу или организацији	70.704	21.534	92.238	64.278	18.649	82.928	-6.425	-2.885	-9.310
70		Укупно	151.791.531	304.390.716	456.182.246	89.801.678	202.289.723	292.091.401	-61.989.853	-102.100.992	-164.090.846

У поступку ревизије, Пореска управа није дала објашњење поводом неслагања између података о наплаћеним приходима у евиденцији Пореске управе и Извештаја Управе за трезор о бруто наплати повраћају и расподели јавних прихода и неслагања између стања на дан 31.12.2013. године и 01.01.2014. године.

- Стање на евиденционим рачунима Пореске управе

У члану 22. Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна²⁸(у даљем тексту: Правилник), регулисано је да Управа за трезор врши распоред и пренос средстава са рачуна за уплату јавних прихода на рачуне корисника јавних прихода, а која се распоређују у складу са законом, према инструментима за расподелу, односно према припадности и прописаним стопама учешћа корисника у расподели тих прихода. Прописано је да се уплаћени јавни приходи распоређују корисницима сваког радног дана, с тим да корисници јавних прихода могу, у сарадњи са Управом за трезор, да утврде и друге рокове за распоред уплаћених јавних прихода.

Директни и индиректни корисници буџетских средстава обавезни су да обезбеде потпуно и правовремено, на дан реализације, уплаћивање прихода и примања буџета из оквира своје надлежности на прописани рачун одговарајућег консолидованог рачуна трезора, за потребе распоређивања у буџету, у складу са законом (став 3. члана 49. Закона о буџетском систему²⁹).

Чланом 13. и 14. Правилника, прописани су следећи подрачуни из групе 845 и групе 848 отворени за наплату јавних прихода:

- 840-1557845-53 – Јавни приходи које у складу са чланом 6. Правилника о критеријумима за одређивање великих пореских обвезника и о врстама јавних прихода за које је надлежан Центар за велике пореске обвезнике уплаћују велики порески обвезници, на којем је евидентирано стање средстава на дан 31.12.2014. године у износу од 1.855.150 хиљада динара;

- 840-1700845-84 – Јавни приходи наплаћени у поступку принудне наплате, на којем је евидентирано стање средстава на дан 31.12.2014. године у износу од 6.016 хиљада динара;

- 840-4848-37 – Обједињена наплата пореза и доприноса по одбитку, на којем је евидентирано стање средстава на дан 31.12.2014. године у износу од 32.925 хиљада динара.

Укупно евидентирана средства као стање на рачунима групе 845 – Евиденциони рачуни прихода органа и других корисника средстава (840-1557845-53 и 840-1700845-84) и групе 848 – Подрачуни за обједињену наплату за посебне намене (840-4848-37), који су у надлежности Пореске управе, на дан 31.12.2014. године износе 1.894.118 хиљада динара.

Пореска управа није у сарадњи са Управом за трезор на дан 31.12.2014. године извршила распоређивање, односно прекњижавање или повраћај наведених средстава.

Пореска управа није евидентирала исплату рефакција са рачуна број 840-1620-21 – извршење буџета Републике Србије на одговарајући рачун за рефакцију акцизе у износу од 8.399.366 хиљада динара, што је описано у Параграфу 6.3.1.

Евиденције Пореске управе не обезбеђују податке о укупно пренетим рефакцијама и рефундацијама на основу решења из претходне године, доспелим рефакцијама и

²⁸ „Службени гласник РС“, бр. 104/11, 10/12, 18/12, ..., 117/14, 128/14 и 131/14

²⁹ „Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10, 101/10, ..., 63/13 - испр., 108/13 и 142/14

рефундацијама на основу донетих решења до 31. децембра текуће године, као и о плаћеним рефакцијама и рефундацијама у 2014. години по решењима пренетим у 2014. годину и решењима донетим у току 2014. године, што није у складу са чланом 71. Правилника о пореском рачуноводству, што је описано у Параграфу 6.2.1. а).

Закључак:

1) Пореска управа нема јединствен информациони систем, већ евиденције прихода из своје надлежности води у три система УНЈП, ДИС и АПП, што није у складу са чланом 164. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

2) Пореска управа је саставила Порески годишњи извештај за 2014. годину за пореске облике који се воде на систему УНЈП, на обрасцима ГО-1, ГО-2, ГО-3, КО-2, КО-3, КО-3 Прилог, КЈП, ОЈП, ОЈП-1, ПНР, УОКМПД и УОКМПД-1 који нису усклађени са Правилником о пореском рачуноводству. За пореске облике који се воде на системима ДИС и АПП, Пореска управа не води књиге по систему двојног књиговодства и не сачињава Консолидовани порески годишњи извештај, што није у складу са одредбама Правилника о пореском рачуноводству.

3) Пореска управа при евидентирању аналитике не примењује шифре АОП из Шифарника АОП-а књиговодствених промена у главној књизи, предвиђене чланом 7. Правилника.

4) Апликација УПСТА не обезбеђује повезаност система пореског рачуноводства на адекватан начин, јер се јављају разлике између Биланса стања из система УНЈП и података из апликације УПСТА.

5) Пореска управа није успоставила ванбилансно пореско рачуноводство ни у једном информационом систему у складу са чланом 163а. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, а које је ближе уређено Правилником о пореском рачуноводству (чл. 102-104).

6) Правилником нису прописане посебне евиденције у којима се исказују сторниране пореске обавезе дужника у поступцима ликвидације, стечаја или принудног поравнања.

7) Пореска управа је евидентирала дуг и обрачунавала камату пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством и који су брисани из регистра привредних субјеката, а за кога нема уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, у износу од најмање 17.322.370 хиљада динара, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.

8) Рачуноводствени систем Пореске управе не омогућава обрачунавање рока застарелости права на наплату потраживања према пореским дужницима. Пореска управа не води ванбилансне евиденције о застарелим потраживањима, што није у складу са чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству.

9) Начин евидентирања у Пореској управи не омогућава пресек стања на дан 31.12, већ сваку уплату извршену у текућој и наредним годинама, а која се односи на претходну годину третира као приход претходне године. Укупно евидентиран приход у Пореској управи већи је од прихода евидентираних у Управи за трезор за износ од 1.786.361 хиљада динара.

10) Пореска управа за податке о дневним изводима трезора није обезбедила књижење у својим евиденцијама, односно не врши књижење прихода обједињене наплате

на појединачне рачуне из групе 843, већ су они исказани збирно на рачуну 840-4848-37 у износу од 521.188.041 хиљада динара.

11) Стање дуга на дан 31.12. претходне године се разликује у зависности од дана упита, услед промена у броју пореских обвезника и промена у стању дуга пореских обвезника, односно уплата извршених до дана упита, а које се односе на претходну годину. На рачунима чији се приходи делимично или у целини распоређују у буџет Републике, стање на дан 31.12.2013. године је веће од стања на дан 01.01.2014. године за укупан износ од 164.090.846 хиљада динара (основни дуг у износу од 61.989.853 хиљада динара и камата 102.100.992 хиљада динара).

12) Пореска управа у сарадњи са Управом за трезор није 31.12.2014. године извршила распоређивање, односно прекњижавање или повраћај средстава у укупном износу од 1.894.118 хиљада динара, а која се односе на стање на дан 31.12.2014. године на рачунима групе 845 – Евиденциони рачуни прихода органа и других корисника средстава (840-1557845-53 и 840-1700845-84) и групе 848 – Подрачуни за обједињену наплату за посебне намене (840-4848-37), како је прописано чл. 49. и 60. Закона о буџетском систему.

13) Евиденције Пореске управе о исплаћеним рефакцијама и рефундацијама, које представљају државну помоћ, односно субвенцију, нису потпуне јер Пореска управа:

- није обезбедила податке о укупно утврђеним и плаћеним рефакцијама акцизе и није евидентирала исплату рефакција акциза са рачуна број 840-1620-21 – извршење буџета Републике Србије на одговарајући рачун за рефакцију акцизе у износу од 8.399.366 хиљада динара. (Параграф 4, Параграф 6.3.1)

- није обезбедила податке о укупно утврђеним и плаћеним рефакцијама и рефундацијама ПДВ-а у износу од најмање 2.668.956 хиљада динара. (Параграф 4, Параграф 6.2.1. а))

Препоруке:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) донесе Програм развоја информационог система Пореске управе који садржи стварање техничких претпоставки за развијање јединственог информационог система Пореске управе;

2) - организује пореско рачуноводство јединствено, у оквиру свог информационог система, тако да унос података у главну књигу, помоћне књиге и помоћну евиденцију омогућује контролу улазних података; контролу исправности унетих података; увид у промет груписан по датуму књижења, датуму доспелости, периоду обухватности и другим критеријумима; консолидацију свих података из главних књига организационих јединица; израду анализа, извештаја, информација и саопштења о контроли, утврђивању и наплати пореза и чување и коришћење података из члана 4. Правилника о пореском рачуноводству и друге контролне поступке за утврђивање обавеза и наплату јавних прихода;

- врши закључивање главне књиге за јавне приходе и саставља Консолидовани порески годишњи извештај за период 01. јануар - 31. децембар, на крају буџетске године, са стањем на дан 31. децембра, у складу са чл. 129-132. Правилника о пореском рачуноводству.

3) при електронском уносу података врши обавезно уношење шифре из Шифарника АОП-а књиговодствених промена у главној књизи, предвиђене чланом 7. Правилника о пореском рачуноводству;

4) успостави јединствени систем пореског рачуноводства у складу са чл. 163. и 164. Закона о пореском поступку и пореској администрацији;

5) формира ванбилансне евиденције за књижење „спорних и дубиозних пореских обавеза, књижење застарелости права на наплату пореза и књижење отписа пореза“, у складу са чл. 102-104. Правилника о пореском рачуноводству;

6) Правилником о пореском рачуноводству уреди формирање Евиденције о сторнираним пореским обавезама дужника у поступцима ликвидације, стечаја или принудног поравнања које се састављају са стањем на дан 31. децембра уз порески завршни извештај, и то одвојено за обезбеђена и необезбеђена потражовања, на посебним Обрасцима;

7) изврши сторнирање дуга и камате пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника друго лице одговорно за њено испуњење, у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству;

8) изврши анализу за које је пореске дужнике наступила апсолутна застарелост пореза на промет у складу са чл. 114ж и 114з Закона о пореском поступку и пореској администрацији и да прекњижи неплаћене пореске обавезе у ванбилансно пореско рачуноводство, у складу са чланом 163а став 1. тачка 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству;

9) врши усклађивање збира потражног промета текуће фискалне године аналитичких картица рачуна свих пореских обвезника по једном рачуну са износом распоређеног прихода у буџету Републике Србије наведеном у Извештају о бруто наплати, повраћају и распореду јавних прихода, умањеном за нераспоређена средства из претходне фискалне године за исти рачун јавног прихода, у складу са чланом 15. Правилника о пореском рачуноводству;

10) у пореском књиговодству врши књижење распореда прихода са рачуна обједињене наплате на одговорајуће рачуне из групе 843, у складу са чланом 6. став 3. Правилника о пореској пријави за порез по одбитку;

11) - пословне књиге закључује после спроведених евиденција свих економских трансакција и обрачуна на крају буџетске године, у складу са чланом 124. Правилника о пореском рачуноводству;

- врши књижење почетног стања, односно да преноси стање из претходне године, у складу са чланом 40. Правилника о пореском рачуноводству.

12) потпуно и правовремено обезбеде уплаћивање прихода и примања из своје надлежности на прописани рачун одговорајућег консолидованог рачуна трезора за потребе распоређивања у буџету, у складу са чланом 49. Закона о буџетском систему;

13) извршене рефакције по основу плаћених акциза, као и рефакције и рефундације ПДВ-а, исказују у својим евиденцијама, у складу са чл. 39. и 71. Правилника о пореском рачуноводству, како би се извештаји о додељеној државној помоћи сачињавали из тачних и потпуних евиденција.

Предузете мере / Одговор руководства:

Закључцима Владе Републике Србије одобрен је пројекат „Модернизација информационог система Пореске управе“. Министарство финансија – Пореска управа је са Институтом „Михајло Пупин“ закључила Уговор чији је предмет развој система наплате у оквиру интегрисаног информационог система Пореске управе и Уговор о јавној набавци –

миграција функционалности интегрисаног система утврђивање и наплата јавних прихода у нове функционалности интегрисаног информационог система за потребе Пореске управе. Према информацији Пореске управе пројекат обухвата две целине: Јединствено пореско рачуноводство са свим пратећим извештајима и Подршка у праћењу редовне и принудне наплате. Планирани рок за завршетак пројекта је 01.01.2017. године.

5. Систем наплате

Прописи којима је регулисана област: Закон о пореском поступку и пореској администрацији, Закон о стечају, Закон о приватизацији, Правилник о пореском рачуноводству, Методолошко упутство за редовну наплату јавних прихода и Методолошко упутство за обезбеђење наплате и принудну наплату јавних прихода.

Ревизорска запажања

Пореска управа је у циљу обезбеђења јединственог поступања на пословима наплате пореза и споредних пореских давања саставила Методолошко упутство за редовну наплату јавних прихода и Методолошко упутство за обезбеђење наплате и принудну наплату јавних прихода.

а) Редовна наплата

Наплата пореза врши се, по правилу, плаћањем новчаног износа о доспелости пореза на прописане уплатне рачуне јавних прихода, у роковима прописаним законом.

Законом о пореском поступку и пореској администрацији прописано је да Пореска управа може решењем установити привремене мере за обезбеђење наплате, односно заложна права на покретним стварима, непокретностима, новчаним средствима и потраживањима пореског дужника, ради обезбеђења наплате пореза који није доспео за наплату или који није утврђен, али је покренут поступак утврђивања или контроле, а постоји опасност да порески обвезник осујети, онемогући, односно учини неефикасном његову наплату (члан 66.).

Распоред уплаћеног износа врши се по редоследу који је прописан чланом 70. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, а који се, изменама Закона, мењао на следећи начин:

Период примене	Редослед намирња
01.01.2003 - 01.01.2011.	1. трошкови наплате; 2. казна; 3. камата; 4. износ главне пореске обавезе
01.01.2011 - 01.01.2013.	1. износ главне пореске обавезе; 2. камата; 3. трошкови наплате
01.01.2013 - 01.01.2015.	1. износ главне пореске обавезе; 2. камата; 3. трошкови наплате; 4. казна
од 01.01.2015.	1. трошкови наплате; 2. камата; 3. износ главне пореске обавезе

Пореска управа ће пореском обвезнику који, у целости или делимично, није о доспелости платио порез, послати опомену о врсти и износу пореза доспелог за наплату, у року од 30 дана од дана доспелости, којом му налаже да доспели износ плати одмах, а најкасније у року од пет дана од дана пријема опомене, са обрачунатом каматом од дана издавања опомене до дана уплате доспелог пореза (члан 71. Закона).

б) Принудна наплата

Ако порески обвезник није платио порез о року доспелости, Пореска управа почиње поступак принудне наплате пореза доношењем решења о принудној наплати

пореза, у коме се наводи основ пореског дуга, његов преостали неплаћени износ из опомене достављене пореском обвезнику, са обрачунатом каматом од дана издавања опомене до дана доношења решења (члан 77. Закона).

Покретање поступка принудне наплате пореза има за последицу увећање пореског дуга и то за: наплату из целокупне имовине пореског обвезника, плаћање трошкова принудне наплате и увећање целокупног пореског дуга који је предмет принудне наплате за 5% на дан почетка поступка принудне наплате (члан 78. Закона).

Поступак принудне наплате прекида се у случајевима прописаним чланом 79. Закона, односно ако Пореска управа:

- покрене стечајни поступак против пореског обвезника када се у поступку принудне наплате утврди да порески обвезник нема имовину из које се порески дуг принудном наплатом може намирити, односно да му је имовина, која се предаје Републици, по вредности мања од пореског дуга;

- одобри одлагање плаћања пореза;

- утврди постојање грешке код обрачуна пореске обавезе која има за резултат нижи порез, до исправке утврђивања и др.

Поступак принудне наплате се обуставља:

- ако је пореска обавеза поништена;

- ако порески обвезник накнадно плати дуговану обавезу, укључујући настале трошкове и износ увећања пореског дуга.

Ради обезбеђења пореског потраживања у принудној наплати пореза на стварима, односно имовинским правима пореског обвезника, установљава се законско заложно право у корист Републике, уписом у одговарајући регистар.

Наплата пореза у поступку принудне наплате се, у складу са чланом 92. Закона, спроводи на једном или више предмета, одређених решењем и то на:

- новчаним средствима пореског обвезника

- новчаним потраживањима пореског обвезника

- заради, односно накнади зараде, односно пензији, у делу који није изузет од извршења према закону којим се уређује извршење и обезбеђење

- неновчаним потраживањима и другим правима пореског обвезника

- готовом новцу и хартијама од вредности

- покретним стварима

- непокретностима.

Пореска управа је у току 2014. године слала више наредби којима се организационим јединицама Пореске управе (у даљем тексту ОЈПУ) налаже да предузимају све мере редовне и принудне наплате, код свих обвезника који имају евидентиран дуг по основу јавних прихода и код којих нема правних сметњи за принудну наплату дуга (стечај, ликвидација, реструктурирање, приватизација, брисан) без изузетка. Сектор за наплату је као саставни део наредбе достављао спискове дужника по пореским облицима. У наредбама се наводи да ОЈПУ имају могућност да излистају дужнике по пореским облицима, тј. врсти прихода, те да су запослени у наплати дужни да дневно прате дужнике и издају опомене и у законским роковима покрећу принудну наплату и без списка дужника који добијају из Централне. Такође се наводи да су Регионална одељења за наплату дужна да за сваког обвезника са списка воде евиденције предузетих мера наплате, као и законске разлоге због којих мере нису предузете. У наредби се наводи да приоритет у наплати представља дуг по основу акциза, пореза на додатну вредност, пореза на добит,

пореза на доходак, па онда остали јавни приходи. Уколико мере принудне наплате блокадом рачуна не дају резултате, потребно је покретати мере принудне наплате и из других предмета, у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији.

Сектор за наплату је захтевао Извештај о предузетим мерама принудне наплате, у форми утврђеног табеларног прегледа. ОЈПУ су доставиле тражене Извештаје за акцизе, порез на додату вредност, порез на добит и порез на доходак на рачуну 840-4848-37. Извештаји су садржали податке о називу пореског обвезника са ПИБ-ом, седишту обвезника, датуму издавања опомене, датуму доношења решења за блокаду, блокади рачуна (у форми да/не) и напомене (извештај о предузетим мерама / разлог неблокирања рачуна). У Извештају о редовној и принудној наплати пореског дуга у 2014. години се наводи да је Пореска управа у циљу наплате пореског дуга издавала опомене (у оквиру редовне наплате) и доносила решења за неплаћени дуг из опомена (у оквиру принудне наплате).

1. Редовна наплата: донето је 474.177 опомена за порески дуг у износу од 71.282.416 хиљада динара, од чега је наплаћено 24.325.245 хиљада динара, односно 34% пореског дуга из донетих опомена.

2. Принудна наплата: донето је 130.671 решење принудне наплате из свих предмета у износу од 50.173.223 хиљада динара. Наплаћено је 12.885.039 хиљада динара, односно 25,68% пореског дуга из донетих решења.

Преглед донетих решења, износа пореског дуга и наплате по предметима принудне наплате, дат је у следећој табели:

у хиљадама динара									
Редни број	Опис	Новчана средства	Новчана потраживања	Зараде	Неовчана потраживања	Готов новац	Покретне ствари	Непокретности	Укупно
1	Број донетих решења	109.951	1.740	13.433	3	1.185	3.485	874	130.671
2	Порески дуг из решења	34.997.420	1.450.112	1.121.361	633	75.183	4.337.706	8.190.808	50.173.223
3	Наплата дуга из решења	11.415.772	723.676	280.826	159	13.321	233.684	217.601	12.885.039
4	Број уписаних хипотека / залога						384	355	739
5	Износ дуга хипотеке/залоге						1.295.095	3.042.299	4.337.394
6	Број пописа						842	448	1.290
7	Број одржаних продаја						500	115	615
8	Број решења о продаји						74	10	84
9	Износ продаје						23.313	32.558	55.871
10	Број решења о преносу						18	7	25
11	Вредност преноса						11.076	25.208	36.284
12	<i>Учешће наплате из појединих предмета у укупној наплати</i>	88,60%	5,62%	2,18%	0,00%	0,10%	1,81%	1,69%	100,00%
13 (3/2*100)	<i>% наплаћеног дуга из донетих решења</i>	32,62%	49,90%	25,04%	25,12%	17,72%	5,39%	2,66%	25,68%
14 (5/2*100)	<i>Покривеност дуга хипотеком / залогом</i>						29,86%	37,14%	
15 (9/5*100)	<i>Однос износа продаје и износа хипотеке / залоге</i>						1,80%	1,07%	
16 (11/5*100)	<i>Однос вредности преноса и износа хипотеке / залоге</i>						0,86%	0,83%	

Највећи део укупне наплате по донетим решењима принудне наплате, остварен је принудном наплатом из новчаних средстава, односно блокадом рачуна (88,60%).

На основу датог табеларног прегледа, може се закључити да је највећа наплата остварена путем принудне наплате из новчаних потраживања (49,90%) и новчаних средстава (32,62%), док је најмања наплата остварена принудном наплатом из непокретности (2,66%) и покретних ствари (5,39%). Такође, средства обезбеђења пореског потраживања у принудној наплати (хипотека и залога) установљена су до висине вредности пореског дуга од 29,86% за покретне ствари, односно 37,14% за непокретности.

Вредност продатих заложенних покретних ствари, односно непокретности из хипотеке, достиже тек 1,80% вредности уписане залогe, односно 1,07% вредности уписане хипотеке.

У Извештају се наводи да током 2014. године 9 филијала није донело ниједно решење принудне наплате из непокретности, док 2 филијале нису донеле ниједно решење принудне наплате из покретних ствари.

Пореска управа – Сектор за наплату је Центру за велике пореске обвезнике и Регионалним одељењима за наплату и пореско рачуноводство упутио допис који садржи Преглед износа дуга и броја дужника по основу појединих врста јавних прихода и категорија пореских обвезника са стањем на дан 25.02.2015. године по ОЈПУ и Планирани месечни број опомена и решења о принудној наплати из новчаних средстава (блокада) по појединим врстама ОЈПУ.

Ови прегледи представљају План принудне наплате пореског дуга за 2015. годину за сваку ОЈПУ, које су дужне да предузму све мере у циљу наплате дуга код активних дужника, односно код свих дужника код којих се у складу са законским прописима могу предузимати мере принудне наплате.

Преглед износа дуга и броја дужника по основу појединих врста јавних прихода
и категорија пореских обвезника са стањем на дан 25.02.2015. године

Редни број	Врста пореза	Број дужника		Износ дуга у хиљадама динара	
		Активни	Ненаплативи	Активни	Ненаплативи
1	Порез на зараде	62.420	58.256	14.524.155	33.160.649
2	Обједињена наплата	54.506	3.709	6.496.369	7.530.849
3	Порез на добит	27.263	16.281	5.673.849	7.653.900
4	Порез на додату вредност	14.079	18.982	23.242.129	48.502.595
5	Акцизе	159	348	5.584.590	25.625.141
6	Есктрапрофит	47	126	2.653.293	112.003.215
7	УКУПНО	158.474	97.702	58.174.385	234.476.349

У допису се наводи да су ненаплативи дужници они који се налазе у стечају, ликвидацији, приватизацији, брисани, са одузетим ПИБ-ом, који нису пререгистровани и тзв. перачи и фантоми.

- Наплата потраживања од великих пореских дужника

Пореска управа објављује спискове највећих дужника на својој интернет страни, квартално, са пресеком стања на последњи дан у последњем месецу квартала, који садрже назив, односно име и презиме, ПИБ и износ пореског дуга пореских дужника, и то: правних лица са пореским дугом у износу од 20.000.000 динара и вишем и предузетника са пореским дугом у износу од 5.000.000 динара и вишем, чиме обавеза чувања службене тајне није повређена (члан 7. став 7. Закона о пореском поступку и пореској администрацији).

Спискови се објављују по статусима пореских дужника, посебно за активне дужнике, брисане дужнике, дужнике у приватизацији и реструктурирању, дужнике са привремено одузетим ПИБ-ом, дужнике у стечају и ликвидацији и дужнике предузетника и то за укупан дуг пореских дужника по свим пореским облицима. Укупан дуг са припадајућим каматама за највеће пореске дужнике износи 443.269.354 хиљада динара.

У наредној табели дат је преглед укупног дуга на дан 31.12.2014. године за највеће пореске дужнике по врсти статуса и учешће дуга сваког статуса у укупном дугу највећих пореских дужника.

Редни број	Статус пореских дужника	у хиљадама динара	
		Укупан дуг на дан 31.12.2014.	Учешће појединачног дуга у укупном дугу
1	Активни порески дужници	55.903.123	12,61%
2	Брисани порески дужници	51.142.767	11,54%
3	Порески дужници у стечају / ликвидацији	238.377.284	53,78%
4	Порески дужници у приватизацији / реструктурирању	80.853.848	18,24%
5	Порески дужници са одузетим ПИБ-ом	11.553.975	2,61%
6	Порески дужници предузетници	5.438.356	1,23%
7	Укупно највећи порески дужници	443.269.354	100%

У исказаним подацима се види да дуг активних пореских дужника узима учешће у укупном дугу највећих пореских дужника од 12,61%, из чега произилази да осталих 87,39% дуга, односно 387.366.231 хиљада динара, чине све оне категорије пореских дужника које Пореска управа – Сектор за наплату квалификује као ненаплативе.

Највеће учешће дуга у укупном дугу највећих пореских дужника имају порески дужници који се налазе у поступку стечаја (53,78%) и они који се налазе у поступку приватизације/реструктурирања (18,24%).

У поступку ревизије, уочено је да статус пореског обвезника у евиденцијама Пореске управе није увек усклађен са подацима из Агенције за привредне регистре.

Члан 29. Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописао је обавезе органа и организација надлежних за упис у регистар. Агенција за привредне регистре доставља обавештење Пореској управи о извршеном упису у Регистар привредних субјеката (оснивање, повезивање и престанак привредног субјекта, статусне промене и промене облика организовања тог субјекта, подаци о привредном субјекту од значаја за правни промет, подаци у вези са стечајним поступком и други подаци одређени законом), као и о сваком решењу којим се врши промена од значаја за утврђивање пореза. Органи или организације надлежни за упис у одговарајући регистар лица која обављају одређену делатност дужни су да, у року од пет дана од дана извршеног уписа, Пореској управи доставе обавештење о упису, поништавању уписа и брисању из регистра, као и о сваком другом решењу којим се врши промена од значаја за утврђивање пореза.

а) Порески дужници у поступку стечаја

Члан 20. Закона о пореском поступку и пореској администрацији је прописао да је испуњење пореске обавезе у случају стечаја пореског обвезника уређено законом којим се уређује стечај.

У складу са чланом 27. Закона о стечају, стечајни управник је дужан да без одлагања писаним путем обавести о отварању стечајног поступка све повериоце који су му у том тренутку познати уз навођење свих података из решења о отварању стечајног поступка, као и других података од значаја за повериоца. Исти члан прописује да стечајни управник саставља пореске билансе са стањем на дан отварања и на дан окончања стечајног поступка, у складу са пореским прописима и да те билансе, са пореском пријавом, доставља надлежном пореском органу у роковима предвиђеним пореским прописима. Члан 133. став 8. Закона о стечају прописује обавезу стечајног управника да након извршене продаје обавести стечајног судију и одбор поверилаца о извршеној продаји у року од 10 дана.

У поступку ревизије нисмо се уверили да је стечајни управник доставио Пореској управи пореске билансе са пореском пријавом и да је на основу тога извршено усаглашавање потраживања и обавеза, што је описано у Параграфу 6.2.1. а).

На ревидираном узорку нисмо се уверили да је Пореска управа обавештена о извршеној продаји имовине стечајног дужника, нити да је извршена уплата, што је описано у Параграфу 6.1.2. А).

Закон о стечају прописује да се отварањем поступка стечаја прекидају сви порески поступци који за предмет имају утврђивање новчане обавезе стечајног дужника. Против стечајног дужника, односно над његовом имовином, не може се одредити и спровести принудно извршење, нити било која мера поступка извршења осим извршења која се односе на обавезе стечајне масе и трошкова стечајног поступка (чл. 88. и 93. Закона).

У том случају, Пореска управа не може да спроводи поступак принудне наплате пореза доношењем решења о принудној наплати пореза, већ своја потраживања према стечајном дужнику остварује у стечајном поступку. Међутим, у поступку ревизије је утврђено да Пореска управа није ни пре отварања поступка стечаја покретала мере принудне наплате код свих пореских дужника, што је описано у Параграфу 6.1.2. А), Параграфу 6.2.1. б) и Параграфу 6.7.1. а).

Пореска управа је дужна да поднесе пријаву потраживања надлежном суду у писаном облику, у складу са чланом 89. Закона о стечају. Пријаве се могу поднети по истеку рока одређеног решењем стечајног судије, али најкасније у року од 120 дана од дана објављивања огласа (члан 111. Закона о стечају). После истека рока за пријављивање потраживања, стечајни судија доставља све пријаве потраживања стечајном управнику који утврђује основаност, обим и исплатни ред сваког потраживања, сачињава листу признатих и оспорених потраживања и исту доставља стечајном судији који је дужан да је објави на огласној табли суда (члан 113. Закона о стечају). Пореска управа није Привредном суду пријавила потраживања од свих пореских дужника код којих је покренут поступак стечаја, што је описано у Параграфу 6.2.1. б).

Законом о стечају прописан је редослед намирења по исплатним редовима. Члан 54. истог закона прописује да у други исплатни ред спадају потраживања по основу свих јавних прихода доспелих у последња три месеца пре отварања стечајног поступка.

б) Порески дужници у поступку приватизације/реструктурирања

Чланом 20. Закона о приватизацији који је био у примени од 08.06.2005. године до 12.08.2014. године било је прописано да су државни повериоци (међу којима је и Пореска управа) дужни да отпусте дуг према субјекту приватизације који се налази у поступку реструктурирања у целини и своје потраживање намире из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације. Такође је прописано да је државни поверилац дужан да писмено пријави своје потраживање у року од 15 дана од дана објављивања одлуке о реструктурирању у дневном листу. Државни поверилац намирује своје доспело а неизмирено потраживање из средстава остварених од продаје капитала субјекта приватизације. Доспелим потраживањима сматрају се неизмирена потраживања са стањем на дан 31. децембра 2004. године (члан 20а Закона).

У периоду од 03.01.2008. године до 24.12.2012. године на снази је био члан 20ж Закона о приватизацији³⁰ чији је 1. став прописивао да се од дана доношења одлуке о

³⁰ „Службени гласник РС“, бр. 38/01, 18/03, 45/05, 123/07, 123/07 - др. закон, 30/10 - др. закон, 93/12 и 119/12

реструктурирању до дана доношења одлуке о окончању реструктурирања, а најкасније до 30. јуна 2014. године, не може против субјекта приватизације, односно над његовом имовином, одредити или спровести принудно извршење, нити било која мера поступка извршења ради намирања потраживања. Уставни суд је 14. новембра 2013. године, донео Одлуку којом се утврђује да одредба члана 20ж став 1. Закона о приватизацији није у сагласности са Уставом, јер је на тај начин продужен рок у коме су субјекти приватизације у реструктурирању заштићени од принудног извршења над њиховом имовином.

Члан 94. Закона о приватизацији³¹ (ст. 2. и 3.) прописао је да се поступци принудног извршења и принудне наплате против субјекта приватизације који су били у реструктурирању, а који су прекинути на основу члана 20ж Закона о приватизацији, могу наставити по истеку рока од 180 дана од дана истека рока за доношење одлуке о моделу приватизације субјекта приватизације, док се за субјекте приватизације који су били у реструктурирању, а против којих нису покренути поступци принудног извршења и принудне наплате, могу покренути по истеку наведеног рока. Одредбе овог члана неће се примењивати на субјекте приватизације за које Агенција, на основу акта Владе, донесе одлуку о покретању стечаја, као и на субјекте приватизације за које је Агенција дала сагласност на Унапред припремљени план реорганизације (УППР).

Последњом изменом Закона о приватизацији³², самостални члан 12[с1] налаже да се против субјекта приватизације поступци принудног извршења и принудне наплате из члана 94. ст. 2. и 3. Закона не могу наставити, односно покренути:

- за субјекте за које је до дана ступања на снагу овог закона Агенција за приватизацију објавила јавни позив за продају капитала и имовине, до проглашења поступка продаје капитала и имовине неуспешним, по трећем објављеном јавном позиву за продају капитала или имовине, а најкасније до 31. октобра 2015. године.

- за субјекте за које је до дана ступања на снагу овог закона Агенција објавила јавни позив за избор стратешког инвеститора до закључења уговора о стратешком партнерству или до проглашења поступка неуспешним, а најкасније до 31. октобра 2015. године.

Пореска управа није у 2014. години предузимала мере принудне наплате према пореским дужницима који су се налазили у поступку приватизације / реструктурирања услед законских ограничења, што је описано у Параграфу 6.1.2. А) и Параграфу 6.2.1. б).

Пореска управа је донела Упутство за поступање Пореске управе у поступку пријаве потраживања код предузећа која се налазе у реструктурирању / приватизацији. У поступку ревизије је утврђено да је наведено упутство донето на основу одредби Закона о приватизацији³³ које су престале да се примењују и подзаконских аката који су престали да важе (Уредба о начину и условима измиривања обавеза субјеката приватизације према повериоцима³⁴ и Уредба о начину и условима измиривања обавеза привредних друштава према повериоцима из средстава остварених од продаје акција привредног друштва у власништву Акцијског фонда Републике Србије³⁵).

³¹ „Службени гласник РС“, бр. 83/14 и 46/15

³² „Службени гласник РС“, број 46/15

³³ „Службени гласник РС“, бр. 38/01, 18/03, 45/05, 123/07, 30/10 и 93/12

³⁴ „Службени гласник РС“, бр. 45/06, 108/07, 126/07, 60/08

³⁵ „Службени гласник РС“, број 58/05

- Учешће камате у дугу

Пореска управа је у својим евиденцијама исказала стање дуга на дан 31.12.2014. године по рачунима чији се приходи у целини или делимично распоређују у буџет Републике у износу од 324.169.259 хиљада динара.

Од укупног дуга, износ од 104.560.704 хиљада динара се односи на основни дуг, док се на камате односи износ од 219.608.496 хиљада динара, односно 67,75%.

Преглед стања дуга на дан 31.12.2014. године и учешће камате у укупном дугу дат је по рачунима у наредној табели:

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Преглед стања дуга на дан 31.12.2014. године и учешће камате у укупном дугу по рачунима

у хиљадама динара

Редни број	Рачун	Опис	Приходи по припадности	Основица	Камата	Укупно стање дуга	Учешће камате у укупном дугу (%)
1	2	3	4	5	6	7 (5+6)	8 (6/7*100)
1	711111	Порез на зараде	1,2,3,4	23.668.957	23.009.965	46.678.922	49,29
2	711131	Порез на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине	4	44.552	45.168	89.720	50,34
3	711141	Порез на дивиденде и уделе у добити	4	3.101.334	4.994.804	8.096.138	61,69
4	711142	Порез на приходе од камате	4	79.859	46.963	126.821	37,03
5	711144	Порез на капиталне добитке, по решењу Пореске управе	4	877.587	300.780	1.178.367	25,53
6	711149	Порез на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу	4	105.432	21.334	126.766	16,83
7	711151	Порез на добитке од игара на срећу	4	827	3.441	4.268	80,63
8	711171	Годишњи порез на доходак грађана	4	614.935	438.267	1.053.202	41,61
9	711194	Порез по одбитку за приходе по основу извођења естрадног, забавног, уметничког, спортског или сличног програма	1,2,3,4	803	449	1.252	35,84
10	711195	Порез по одбитку на накнаду исплаћену по основу промета секундарних сировина и отпада	3,4	11.010	1.288	12.298	10,48
11	711211	Порез на добит предузећа	3,4	5.688.456	5.849.838	11.538.294	50,70
12	711212	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на дивиденде које се исплаћују резидентима	3,4	1.488	672	2.160	31,10
13	711213	Порез на добит предузећа који се обрачунава и наплаћује као порез по одбитку на дивиденде које се исплаћују нерезидентима	3,4	547	1.227	1.774	69,17
14	711214	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на камате које се исплаћују нерезидентима	3,4	42.675	10.904	53.579	20,35
15	711215	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на ауторске накнаде које се исплаћују нерезидентима	3,4	64.561	82.474	147.035	56,09
16	711216	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на капиталне добитке које остваре нерезиденти	3,4	486.043	662.269	1.148.312	57,67
17	711217	Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на накнаде по основу закупа непокретности и покретних ствари које се исплаћују нерезидентима	3,4	63.051	8.672	71.723	12,09
18	711218	Порез на добит правних лица који се као порез по одбитку обрачунава на приходе које остварују нерезидентна правна лица, по основу вишка стечајне масе, односно расподеле ликвидационог остатка	3,4	392	227	619	36,65
19	711219	Порез на добит правних лица који се обрачунава на приходе које остварују нерезидентна правна лица, из јурисдикције са прференцијалним пореским системом	3,4	4.321	1.695	6.016	28,17
20	713411	Порез на финансијске трансакције	4	38.843	131.467	170.310	77,19
21	714111	Порез на промет дуванских прерађевина, алкохолних пића и кафе	4	418.416	1.084.876	1.503.292	72,17
22	714112	Порез на додату вредност	4	35.269.129	31.916.144	67.185.274	47,50
23	714121	Порез на промет производа (општи режим)	4	1.965.259	7.856.355	9.821.613	79,99
24	714122	Порез на промет лекова са посебне листе	4	6.220	26.935	33.155	81,24
25	714123	Порез на промет осталих лекова, медицинских средстава, ортопедских помагала и слично	4	1.695	9.626	11.321	85,03
26	714129	Порез на промет нових моторних возила	4	5.029	24.155	29.183	82,77
27	714131	Порез на промет услуга промета производа на велико	4	119.538	583.456	702.994	83,00
28	714132	Порез на промет комуналних услуга	4	215	1.189	1.405	84,68
29	714133	Порез на промет финансијских услуга (камате за дате кредите и позајмице, банкарске и друге услуге, услуге платног промета, берзанске услуге и услуге осигурања и реосигурања)	4	29.662	121.761	151.423	80,41
30	714134	Порез на промет угоститељских и туристичких услуга	4	66.168	245.637	311.805	78,78
31	714136	Порез на промет услуга приређивања игара на срећу	4	118	275	393	70,00
32	714137	Порез на промет услуга од приређивања игара на срећу помоћу аутомата, који се плаћа у паушалном износу	4	484	1.291	1.775	72,73
33	714138	Порез на промет услуга у годишњем паушалном износу, по решењу Пореске управе	4	5.506	23.634	29.140	81,11
34	714139	Порез на промет осталих услуга	4	823.775	3.526.245	4.350.020	81,06
35	714141	Порез на премије неживотних осигурања	4	9.469	696	10.165	6,85

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Редни број	Рачун	Опис	Приходи по припадности	Основица	Камата	Укупно стање дуга	Учешће камате у укупном дугу (%)
36	714524	Порез на регистровано оружје	4	3.372.400	4.777.310	8.149.768	58,62
37	717112	Акциза на дизел-горива	4	998.225	1.763.798	2.762.024	63,86
38	717114	Акциза на остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте који имају распон дестилације до 380°Ц	4	2.094.558	6.106.901	8.201.460	74,46
39	717115	Акциза на течни нафтни гас за погон моторних возила	4	132.396	114.724	247.120	46,42
40	717117	Акциза на безоловни бензин	4	0	0	0	0,00
41	717118	Акциза на гасна уља	4	0	0	0	0,00
42	717119	Акциза на керозин	4	0	0	0	0,00
43	717131	Акциза на адитиве и екстендере за безоловни бензин	4	0	0	0	0,00
44	717132	Акциза на адитиве и екстендере за гасна уља	4	0	0	0	0,00
45	717151	Акциза на биогорива и биотечности произведене у земљи	4	0	0	0	0,00
46	717214	Акциза на цигарете произведене у земљи	4	1.294.375	229.857	1.524.231	15,08
47	717215	Акциза на остале дуванске прерађевине	4	0	0	0	0,00
48	717311	Акциза на пиво	4	2.405.946	1.358.788	3.764.734	36,09
49	717312	Акциза на природну ракију и вињак	4	221.026	359.294	580.320	61,91
50	717313	Акциза на нискоалкохолна пића	4	39.848	412.592	452.440	91,19
51	717314	Акциза на жестока алкохолна пића и ликере	4	521.694	510.426	1.032.120	49,45
52	717315	Акциза на ракије од воћа, грожђа, специјалне ракије	4	476.785	271.313	748.098	36,27
53	717316	Акциза на ракије од житарица и осталих пољопривредних сировина	4	0	0	0	0,00
54	717317	Акциза на остала алкохолна пића	4	1.660.573	3.493.902	5.154.475	67,78
55	719211	Једнократни порез по основу коришћења средстава примарне и сиве емисије новца у финансијским трансакцијама, по решењу Пореске управе	4	9.622.830	71.476.069	81.098.898	88,13
56	719221	Једнократни порез по основу куповине девиза по званичном курсу Народне банке Југославије у ситуацији када је тржишни курс био виши, по решењу Пореске управе	4	3.356.818	27.448.902	30.805.720	89,10
57	719265	Једнократни порез по основу коришћења средстава по основу Зајма за привредни развој Србије, по решењу Пореске управе	4	23.245	17.770	41.014	43,33
58	719411	Једнократни порез по основу злоупотреба у приватизацији предузећа од стране директора и чланова органа управљања или чланова њихових породица, по решењу Пореске управе	4	0	225	225	100,00
59	719414	Једнократни порез по основу изградње репрезентативног стамбеног, односно пословног објекта, чија је укупна површина већа од прописане и дозвољене, по решењу Пореске управе	4	14.327	97.683	112.010	87,21
60	741565	Накнада за одводњавање од физичких лица на основу решења Пореске управе	3,4	625.978	117.651	743.629	15,82
61	742229	Трошкови пореског поступка	4	418.459	845.840	1.264.299	66,90
62	743328	Приходи од новчаних казни за прекршаје које изриче републички орган управе надлежан за послове јавних прихода	4	281.759	41.887	323.646	12,94
63	743422	Приходи од пенала у корист Буџетског фонда за професионалну рехабилитацију и подстицање запошљавања особа са инвалидитетом	4	279.310	193.359	472.669	40,91
64	743524	Средства од продаје одузете робе у пореском поступку	4	0	0	0	0,00
65	743921	Трошкови принудне наплате јавних прихода	4	106.926	215.045	321.971	66,79
66	743923	Једнократна такса за принудну наплату пореза	4	662.409	31.217	693.626	4,50
67	745112	Средства по основу разлике за уплату нето прихода запосленог код свих исплатилаца прихода у јавном сектору, на основу решења Пореске управе	4	0	0	0	0,00
68	745121	Остали приходи буџета Републике	4	2.183.108	18.656.012	20.839.121	89,52
69	745126	Средства на име учешћа у финансирању зарада особа са инвалидитетом запослених у предузећу за професионалну рехабилитацију и запошљавање особа са инвалидитетом или социјалном предузећу или организацији	4	151.353	33.753	185.106	18,23
Укупно				104.560.704	219.608.496	324.169.259	67,75

Високо учешће камате у укупном дугу је последица:

- великог броја пореских дужника који се налазе у поступку стечаја и у приватизацији / реструктурирању, због чега је обустављена принудна наплата;
- спорних потраживања која датирају из ранијих периода, а по којима се чека решење надлежних судова;
- дугова откривених у теренској контроли, а који се односе на непријављене обавезе из ранијих година и за које је обрачуната камата за тај период.

Закон о пореском поступку и пореској администрацији је прописао да се на износ мање или више плаћеног пореза, осим камате, обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој референтној стопи Народне банке Србије, увећаној за десет процентних поена, применом простог интересног рачуна од сто, почев од наредног дана од дана доспелости. Обрачунски период је период од првог дана доцње до дана плаћања током којег се камата евидентира сваког последњег радног дана у календарском месецу. Ако се у току контроле утврди разлика пореске обавезе, камата се обрачунава од дана када је пореску обавезу порески обвезник био дужан да плати (члан 75. Закона).

Ако је плаћање дугованог пореза одложено, односно ако је наплата пореског дуга привремено одложена због обуставе извршења коначног пореског акта (у току управног спора и сл.), камата се обрачунава и за време док траје одлагање, односно обустава (члан 76. Закона).

Чланом 85. Закона о стечају прописано је да за необезбеђена потраживања у стечајном поступку, обрачунавање уговорених и затезних камата престаје даном отварања стечајног поступка, док се на обезбеђена потраживања у стечајном поступку обрачунава уговорена и затезна камата, али само до висине реализоване вредности имовине која служи за обезбеђење потраживања. Ако после измирења свих потраживања постоје расположива средства за исплату, стечајни судија одобрава обрачунавање и плаћање камате стечајним повериоцима и за период после отварања стечајног поступка и обрачунавање и плаћање камате обезбеђених поверилаца које нису измирене из реализоване вредности предмета обезбеђења.

Рачуноводствени систем Пореске управе није омогућио различит обрачун камате у зависности од тога да ли су потраживања Пореске управе обезбеђена или необезбеђена, те се камата једнако обрачунава за све врсте потраживања.

Пореска управа је у 2014. години вршила обрачун камате на необезбеђена потраживања према пореским дужницима у стечају, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају (описано у Параграфу 6.1.2. А), Параграфу 6.2.1. а), Параграфу 6.2.1. б) и Параграфу 6.3.).

Закључак:

1) Пореска управа није у 2014. години предузимала мере принудне наплате према пореским дужницима који су се налазили у поступку приватизације / реструктурирања услед законских ограничења.

2) Пореска управа није ускладила Упутство за поступање Пореске управе у поступку пријаве потраживања код предузећа која се налазе у реструктурирању / приватизацији са важећим прописима.

3) Пореска управа није предузимала мере принудне наплате пре покретања поступка стечаја у износу од најмање 1.078.064 хиљада динара, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

4) Пореска управа није Привредном суду пријавила потраживања у износу од најмање 284.914 хиљада динара за шест пореских дужника код којих је покренут поступак стечаја, што није у складу са чланом 89. и 111. Закона о стечају.

5) У поступку ревизије нисмо се уверили:

- да је стечајни управник доставио Пореској управи пореске билансе са пореском пријавом и да је на основу тога извршено усаглашавање потраживања и обавеза,

- да је Пореска управа обавештена о извршеној продаји имовине стечајног дужника, нити да је извршена уплата.

6) Закон о стечају је ограничио доспелост наплате потраживања по основу јавних прихода у поступку стечаја само на последња три месеца пре отварања стечајног поступка, услед чега се јавља ризик у поступку наплате истих.

7) Пореска управа је у 2014. години вршила обрачун камате на необезбеђена потраживања према пореским дужницима у стечају, у укупном износу од 1.902.502 хиљада динара, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) *изврши анализу код којих субјеката приватизације је могуће наставити, односно покренути поступке принудног извршења и принудне наплате у 2015. години, у складу са чланом 94. и посебним чланом 12[с1] Закона о приватизацији;*

2) *интерна акта којима се уређују утврђивање, обрачун и наплата пореза усагласи са важећим прописима;*

3) *благовремено предузима мере принудне наплате, уколико порески обвезник није извршио плаћање у року од 5 дана од дана доношења опомене, у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији;*

4) *подноси пријаву потраживања надлежном суду за пореске дужнике над којима је покренут поступак стечаја у року прописаном чл. 89. и 111. Закона о стечају;*

5) *да покрене иницијативу да се ближе уреди размена информација од значаја за наплату потраживања по основу јавних прихода од пореских дужника у стечају, између органа стечајног поступка и Пореске управе.*

6) *код надлежног министарства покрене иницијативу за измену и допуну Закона о стечају, како би се избегли ризици у поступку наплате јавних прихода.*

7) *преиспита основаност обрачуна камате по основу потраживања од пореских дужника у стечају и да обрачун камате врши у складу са чланом 85. Закона о стечају.*

6. Текући приходи

У евиденцији Пореске управе, у 2014. години, исказана је наплата јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа у износу од укупно 1.009.170.115 хиљада динара. Наведени приходи су код Управе за трезор у Извештају Т-трезор исказани у износу од 1.008.675.173 хиљада динара.

Предмет ревизије су јавни приходи који у целини или делимично припадају Републици, односно приходи који носе ознаку припадности број 4, у складу са Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна. Ови приходи су према евиденцији Пореске управе остварени у износу од 475.344.561 хиљада динара, док су у Извештају Т-трезор исказани у износу од 473.558.200 хиљада динара. Разлика у износу од 1.786.361 хиљада динара, за колико су наведени приходи из евиденције Пореске управе већи у односу на Управу за трезор, настала је из разлога објашњених у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

У главној књизи трезора текући приходи које наплаћује Пореска управа евидентирани су у износу од 369.624.531 хиљада динара и на основу истих су одређени узорци за ревидирање. Ревизија је вршена на бази одабраних узорака у оквиру следећих рачуноводствених области: 711000 – Порези на доходак, добит и капиталне добитке, 714000 – Порез на добра и услуге, 717000 – Акцизе, 719000 – Једнократни порез на екстра профит и екстра имовину стечену коришћењем посебних погодности, 741000 – Приходи од имовине, 743000 – Новачане казне и одузета имовинска корист и 745000 – Мешовити и неодређени приходи.

Закључак:

Наплата јавних прихода који у целини или делимично припадају Републици исказана у евиденцији Пореске управе је већа од наплаћених прихода по истом основу у Извештају о бруто наплати, повраћају и распореду јавних прихода у износу од 1.786.361 хиљада динара.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да врши усклађивање збира потражног промета текуће фискалне године аналитичких картица рачуна свих пореских обвезника по једном рачуну са износом распоређеног прихода у буџету Републике Србије наведеном у Извештају о бруто наплати, повраћају и распореду јавних прихода, умањеном за нераспоређена средства из претходне фискалне године за исти рачун јавног прихода, у складу са чланом 15. Правилника о пореском рачуноводству.

6.1. 711000 – Порези на доходак, добит и капиталне добитке

Прописи којима је регулисана област: Закон о буџету³⁶, Закон о пореском поступку и пореској администрацији³⁷, Закон о порезу на доходак грађана³⁸, Закон о порезу на добит правних лица³⁹, Закон о стечају⁴⁰, Правилник о пореском рачуноводству, Правилник о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку, Правилник о пореској пријави за порез по одбитку, Правилник о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит правних лица⁴¹, Правилник о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку, на приходе које остварују нерезидентна правна

³⁶ „Службени гласник РС“, бр. 110/13, 116/14 и 142/14

³⁷ „Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02...108/13, 68/14 и 105/14

³⁸ „Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, ..., 108/13, 6/14 - усклађени дин. изн., 57/14 и 68/14 - др. закон

³⁹ „Службени гласник РС“, бр. 43/03, 84/04...68/14-др закон и 142/14)

⁴⁰ „Службени гласник РС“, бр. 104/09, 99/11-др.закон, 71/12-одлука УС и 83/14

⁴¹ „Службени гласник РС“, бр. 24/14

лица⁴², Правилник о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака и по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари остварује нерезидентни обвезник⁴³, Правилник о поступку и начину издавања и изгледу обрасца потврда о резидентности⁴⁴ и други општи и интерни акти.

Ревизорска запажања

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе по основу пореза на доходак, добит и капиталне добитке у износу од 203.522.186 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 203.506.877 хиљада динара.

6.1.1. 711100 – Порези на доходак и капиталне добитке које плаћају физичка лица

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе по основу пореза на доходак и капиталне добитке које плаћају физичка лица у износу од 130.781.323 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 130.763.200 хиљада динара. Наведени приходи више су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 18.123 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

А) Порези по одбитку

До 28.02.2014. године, начин утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку уређиван је Правилником о начину утврђивања, плаћања и евидентирања пореза по одбитку и о садржини збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку⁴⁵.

За сваку исплату зарада, односно осталих прихода на које се обрачунава и плаћа порез по одбитку, исплатилац је подносио Пореској управи пореску пријаву која садржи информације о обрачунатом и плаћеном порезу по одбитку, са називом и бројем уплатног рачуна јавних прихода на који је тај порез уплаћен (члан 5. Правилника).

Пореске пријаве су се подносиле на обрасцима прописаним чланом 6. истог Правилника.

Од 01.03.2014. године, у складу са одредбама члана 38. став 7. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, отпочела је примена система обједињене наплате пореза и доприноса по одбитку који је, између осталог, омогућио пореским обвезницима подношење појединачних пореских пријава електронским путем и уплату пореза и доприноса на јединствени рачун обједињене наплате (840-4848-37).

Циљ увођења система обједињене наплате је олакшавање поступка пријављивања и плаћања пореза по одбитку и доприноса, смањење обима рада на шалтерима Пореске управе, успостављање јаче и прецизније контроле и повећање наплате. У систему пријављивања и плаћања пореза по одбитку и доприноса за обавезно социјално осигурање до 28.02.2014. године, порески обвезници су плаћали порезе и доприносе на преко 205

⁴² „Службени гласник РС“, бр. 122/12

⁴³ „Службени гласник РС“, бр. 56/13

⁴⁴ „Службени гласник РС“, бр. 80/10

⁴⁵ „Службени гласник РС“, бр. 137/04, 82/06, 61/13

различитих уплатних рачуна, за сервисирање овог пореског облика је трошено око 65% шалтерског времена, а порески обвезници су за те намене годишње попуњавали преко 5,5 милиона образаца, што је резултирало великим бројем грешака на стању дуга пореских обвезника по овом пореском облику.

Министар финансија и привреде је донео Правилник о пореској пријави за порез по одбитку који је ступио на снагу 01.01.2014. године и који ближе уређује:

- начин и поступак подношења и евидентирања,
- садржину пореске пријаве
- начин плаћања пореза по одбитку на јединствени уплатни рачун, која се подноси на Обрасцу ППП-ПД - као и
- садржину потврде о плаћеном порезу по одбитку која се издаје на Обрасцу ППП-ПО.

Исплатилац прихода, односно порески обвезник, дужан је да пореском органу према седишту, пре сваке исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку, достави пореску пријаву на Обрасцу ППП ПД.

Образац ППП-ПД састоји се из три дела који садрже податке о пријави (први део), о послодавцу / исплатиоцу прихода (други део) и о примаоцима / физичким лицима и врстама прихода (трећи део).

Пореска пријава за порез по одбитку садржи збирне и појединачне податке о обрачунатом порезу по одбитку од стране једног пореског плаца за сваког примаоца прихода и подноси се пре сваке исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку, као и пре сваког плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање када се ти доприноси плаћају без исплате зараде (члан 3. Правилника).

Пореска управа потврђује формалну исправност и математичку тачност исказаних података, додељује број пријаве, број одобрења за плаћање (БОП) укупног износа обавезе по том основу и у електронском облику о томе доставља обавештење подносиоцу пореске пријаве на прописаном обрасцу. Након добијања обавештења, у налог за плаћање уписује се јединствени уплатни рачун за порезе по одбитку, број одобрења за плаћање и износ обавезе која се плаћа по том основу. Обавеза се може измирити плаћањем једним налогом или плаћањем са више налога са позивом на исти број одобрења за плаћање.

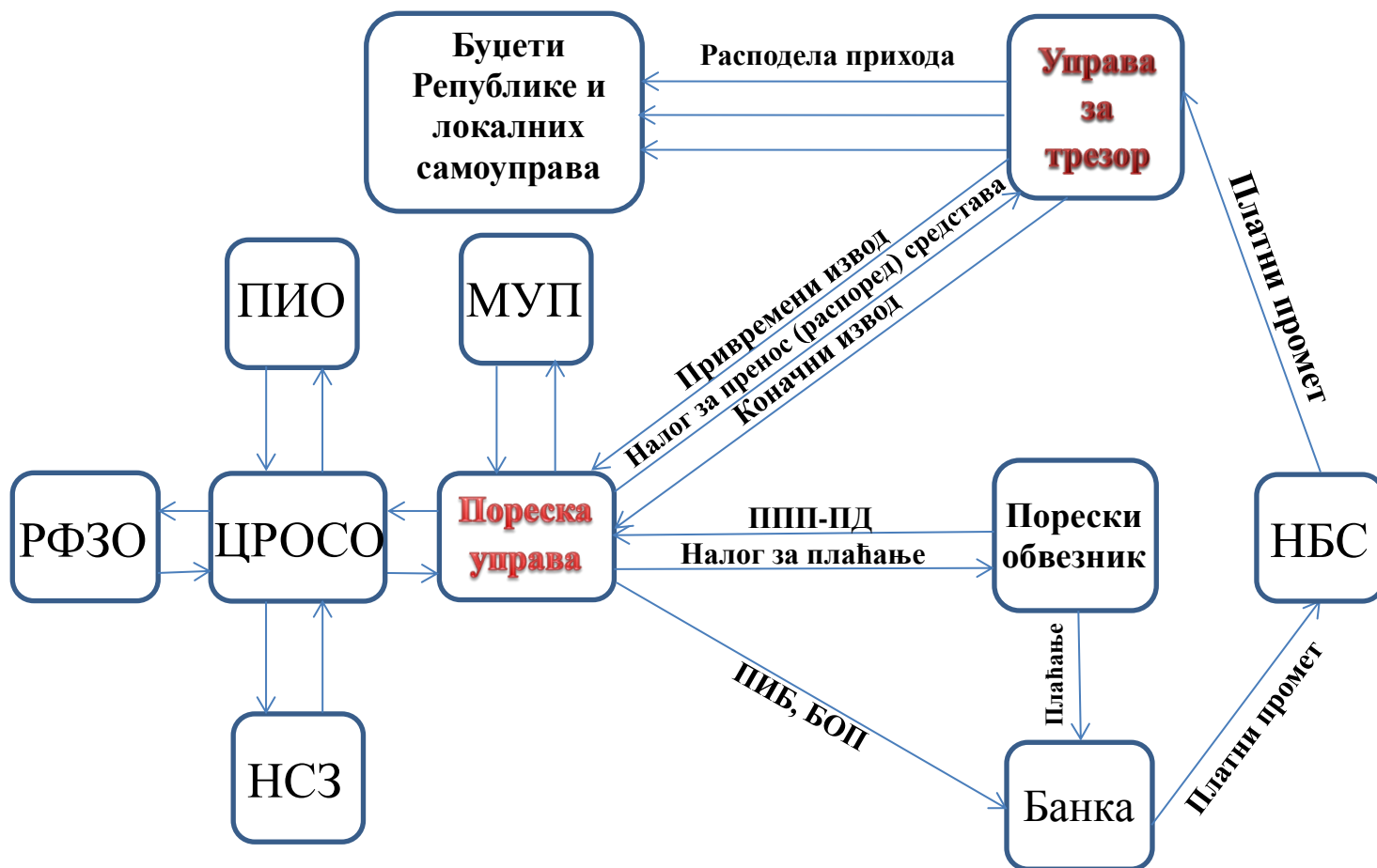
Након провере модуларне исправности БОП-а, банка проверава да ли је Пореска управа доделила тај број исплатиоцу прихода који је наведен у налогу за плаћање електронским упитом у базу података Пореске управе.

Банка неће извршити налог ако:

- 1) не садржи прописане обавезне елементе, или
- 2) ако је број одобрења за плаћање модуларно неисправан, или
- 3) број одобрења за плаћање није додељен лицу које налаже плаћање, односно исплатиоцу прихода за рачун са којег се плаћање врши.

Измирени порези и доприноси нису услов за исплату нето примања.

Систем обједињене наплате пореза и доприноса по одбитку подразумева сарадњу и размену података између Пореске управе, Управе за трезор и Централног регистра обавезног социјалног осигурања (ЦРОСО).



1. Сарадња Пореске управе и Управе за трезор

Правилник о пореском рачуноводству прописује да Пореска управа на основу података из појединачне пореске пријаве и броја одобрења за плаћање обавезе по свакој појединачној пореској пријави распоређује средства по територијама и уплатним рачунима јавних прихода и саставља рекапитулацију, као основ за пренос средстава са јединственог уплатног рачуна на уплатне рачуне јавних прихода (члан 6. Правилника).

Министарство финансија – Пореска управа и Министарство финансија – Управа за трезор су закључиле Протокол о размени података за обједињену наплату пореза и доприноса по одбитку и расподелу средстава са рачуна ЦВПО. Овим протоколом уређени су услови и поступак пријема, обраде, размене података и слања електронских налога за:

- пренос средстава са рачуна обједињене наплате број 840-4848-37 и евиденционог рачуна Центра за велике пореске обвезнике Београд број 840-1557845-53 на уплатне рачуне из групе 843,

- обезбеђење средстава и прекњижавање истих са рачуна групе 843 на рачун обједињене наплате и

- прекњижавање и/или извршење повраћаја више или погрешно уплаћених средстава са рачуна обједињене наплате.

Порески обвезник уплаћује обрачунати порез и доприносе на рачун обједињене наплате број 840-4848-37. У складу са Протоколом, Управа за трезор врши формалну контролу примљених уплата на рачун 840-4848-37 и Пореској управи доставља електронски Извештај за рачун обједињене наплате сваког дана (у даљем тексту Привремени извод).

Пореска управа располаже информацијама о износима обрачунатих пореза и доприноса по одбитку, на нивоу БОП-а, за сваког пореског обвезника, односно пореског плаца који је извршио исплату зараде и/или прихода ван радног односа који су предмет опорезивања у складу са Законом о порезу на доходак грађана. Према Протоколу, Пореска управа доставља Управи за трезор електронски Налог за пренос (распоред) средстава са рачуна обједињене наплате на рачуне из групе 843 сваког радног дана.

Управа за трезор истог дана по обради доставља Пореској управи изводе рачуна из групе 843 и извод рачуна обједињене наплате (у даљем тексту Коначни изводи рачуна).

Ревизија Налога за пренос средстава са рачуна обједињене наплате на појединачне уплатне рачуне вршена је увидом у појединачне пореске пријаве, примењене кључеве за распоред по територијама и рекапитулацију средстава по територијама и уплатним рачунима. Распоред средстава са рачуна обједињене наплате на појединачне уплатне рачуне пореских прихода вршен је на основу података из појединачних пореских пријава и попуњених шифара врсте прихода у складу са Каталогом врсте прихода из Правилника за порез по одбитку. Распоред средстава са појединачних рачуна пореских прихода по територијалној припадности вршен је код пореза на приходе из радног односа, пореза на приходе ван радног односа и доприноса за здравствено осигурање (на терет запосленог/примаоца прихода и/или на терет послодавца/исплатиоца прихода), док исти распоред није вршен за доприносе за пензијско и инвалидско осигурање и доприносе за случај незапослености. Средства уплаћена на рачун обједињене наплате распоређују се у оквиру појединачних рачуна пореза и доприноса за здравствено осигурање по територијама, на основу кључа који се утврђује за сваку појединачну уплату, у зависности од броја примаоца прихода на одређеној територији, односно износа њихових пореза и доприноса.

Пореска управа у складу са Протоколом врши распоређивање прихода са рачуна обједињене наплате на рачуне из групе 843, али овако утврђен распоред не књижи у својим евиденцијама, већ су исти приходи исказани збирно на рачуну 840-4848-37 у износу од 521.188.041 хиљада динара.

Из пореског рачуноводства, није могуће добити консолидовани упит стања по пореском обвезнику за појединачни рачун одређеног пореза по одбитку, већ само информације о задужењима и уплатама на рачун обједињене наплате по пореским пријавама. На основу оваквих прегледа не може се утврдити износ задужења и уплата у одређеној години по појединим пореским облицима у оквиру рачуна обједињене наплате. Ову информацију може на захтев да пружи Филијала пореског обвезника или Централа Пореске управе – Одељење за подршку и развој електронских сервиса. Међутим, такве информације нису поуздане, јер се често међусобно разликују. Пореска управа у бази података располаже подацима о основици и обрачуну пореза и доприноса за сваку појединачну исплату, међутим, исте не књижи у аналитици. Наведени подаци су доступни једино на захтев, по пореској пријави и ЈМБГ.

2. Сарадња Пореске управе и Централног регистра обавезног социјалног осигурања

Централни регистар обавезног социјалног осигурања (у даљем тексту ЦРОСО) у оквиру своје надлежности између осталог, обавља послове контроле података о обрачунатим и наплаћеним доприносима за обавезно социјално осигурање по осигуранику по свим основама приликом сваке исплате, евидентира обрађене податке о обрачунатим и наплаћеним доприносима за обавезно социјално осигурање по осигуранику на месечном нивоу и врши усаглашавање података о обвезницима доприноса и осигураним лицима којима располажу Пореска управа, организације за обавезно социјално осигурање и други органи и организације.

Управа за трезор са рачуна обједињене наплате распоређује припадајуће износе на појединачне рачуне доприноса за пензијско и инвалидско осигурање, доприноса за здравствено осигурање и доприносе за случај незапослености (на терет запосленог / примаоца прихода и / или на терет послодавца / исплатиоца прихода).

У 2014. години ЦРОСО није располагао са појединачним подацима за сваког примаоца прихода, док су подаци о територијалној припадности доприноса били доступни само за здравствено осигурање. Из напред наведених разлога исплатиоци пореза и доприноса су били у обавези да фонду за ПИО, и поред уведеног система обједињене наплате, достављају М-4 обрасце.

Пореска управа и ЦРОСО су потписале Протокол о пословно - техничкој сарадњи. Овим Протоколом се ближе уређују међусобна сарадња и размена података о обрачунатим и плаћеним доприносима за обавезно социјално осигурање од стране једног пореског плаца за сваког примаоца прихода, као и збирне податке по исплатиоцима, док ће технички аспект размене бити уређен посебним техничким протоколима. Према информацији Пореске управе, планиран рок за пренос података од Пореске управе ка ЦРОСО је октобар 2015. године, а за пренос података од ЦРОСО ка Пореској управи март 2016. године.

Закључак:

Пореска управа за податке о дневним изводима Трезора није обезбедила књижења у пореском књиговодству, односно не врши књижење прихода обједињене наплате на појединачне рачуне из групе 843, већ су они исказани збирно на рачуну 840-4848-37 у износу од 521.188.041 хиљада динара.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да у пореском књиговодству врши књижење распореда прихода са рачуна обједињене наплате на одговарајуће рачуне из групе 843.

а) 711111 – Порез на зараде

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе по основу пореза на зараде у износу од 107.885.108 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор Управе за трезор за 2014. годину исказани у износу од 107.865.308 хиљада динара.

У евиденцијама Пореске управе порез на зараде није исказан на рачуну 711111 у укупном износу, већ је на том рачуну евидентиран износ од 18.095.440 хиљада динара, док је износ од 89.789.668 хиљада динара остао нераспоређен на рачуну обједињене наплате.

Приходи од пореза на зараде више су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 19.800 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

У наредној табели је дат преглед наплате пореза на зараде исказане у евиденцијама Пореске управе и прихода по истом основу исказаних у Извештају Т-трезор, као и разлика између ових величина.

у хиљадама динара

Редни број	Порез на приходе од зарада – konto 711111			
	Евиденције	Исказано	Износ	Напомене
1	Пореска управа	У евиденцијама на рачуну 711111	18.095.440	Износ пореза наплаћен у периоду 01.01-28.02.2014. године и евидентиран на рачуну 711111
2		У евиденцијама на рачуну 840-4848-37	89.789.668	Износ пореза наплаћен у периоду примене система обједињене наплате 01.03-31.12.2014. године, који није распоређен са рачуна 840-4848-37 и евидентиран на рачуну 711111
3 (1+2)		Укупно	107.885.108	
4	Управа за трезор	У Извештају Т-трезор	107.865.308	Износ пореза наплаћен у 2014. години и евидентиран у Управи за трезор на рачуну 711111
5 (4-3)	Разлика ПУ и УТ		19.800	Неслагања

Потраживања по основу пореза на приходе од зарада на дан 01.01.2014. године (стање дуга) исказана су у евиденцијама Пореске управе у укупном износу од 41.971.099 хиљада динара. Стање дуга на дан 31.12.2014. године износи 46.678.922 хиљада динара и састоји се из износа од 44.808.943 хиљада динара исказаног на рачуну 711111 до 28.02.2014. године и износа од 1.869.979 хиљада динара по рачуну 840-4848-73 од момента увођења система обједињене наплате 01.03.2014. године.

У наредној табели дата су потраживања по основу овог пореског облика са стањем на дан 01.01.2014. године и 31.12.2014. године, структура истих потраживања у погледу основног дуга и обрачунате камате, као и учешће камате у дугу.

у хиљадама динара

Стање дуга на дан	Основица			Камата			Салдо			Учешће камате у дугу (%)		
	по рачуну 711111	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711111	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711111	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711111	по рачуну 4848	укупно
01.01.2014.	20.951.779	-	20.951.779	21.019.320	-	21.019.320	41.971.099	-	41.971.099	-	-	50,08%
31.12.2014.	20.959.394	1.709.563	22.668.957	22.849.549	160.416	23.009.965	44.808.943	1.869.979	46.678.922	50,99%	8,58%	49,29%

Из табеле се види да је учешће камате у дугу на дан 01.01.2014. године износило 50,08%, док је након увођења система обједињене наплате смањено на 49,29%.

Увидом у достављене пореске пријаве, утврђено је да су порески плаци редовно подносили пореске пријаве (у периоду 01.01-28.02.2014. године на Обрасцу ПП ОПЈ и у периоду 01.03-31.12.2014. године, у електронском облику на обрасцу ППП-ПД) и измиривали порез на зараде у 2014. години.

б) 711131 – Порез на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине

Пореска управа је у 2014. години наплатила порез на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине у износу од 1.741.795

хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 1.741.815 хиљада динара.

У евиденцијама Пореске управе овај порески облик није исказан на рачуну 711131 у укупном износу, већ само у износу од 237.559 хиљада динара, док је износ од 1.504.236 хиљада динара остао нераспоређен на рачуну обједињене наплате.

Приходи од пореза на зараде мање су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 20 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

У наредној табели је дат преглед наплате Пореза на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине исказане у евиденцијама Пореске управе и прихода по истом основу исказаних у Извештају Т-трезор, као и разлика између ових величина.

у хиљадама динара

Редни број	Порез на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине – конто 711131			
	Евиденције	Исказано	Износ	Напомене
1	Пореска управа	У евиденцијама на рачуну 711131	237.559	Износ пореза наплаћен у периоду 01.01-28.02.2014. године и евидентиран на рачуну 711131
2		У евиденцијама на рачуну 840-4848-37	1.504.236	Износ пореза наплаћен у периоду примене система обједињене наплате 01.03-31.12.2014. године, који није распоређен са рачуна 840-4848-37 и евидентиран на рачуну 711131
3 (1+2)		Укупно	1.741.795	
4	Управа за трезор	У Извештају Т-трезор	1.741.815	Износ пореза наплаћен у 2014. години и евидентиран у Управи за трезор на рачуну 711131
5 (4-3)		Разлика	20	Неслагања

Потраживања по основу пореза на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине на дан 01.01.2014. године (стање дуга) исказана су у евиденцијама Пореске управе у укупном износу од 71.842 хиљада динара. Стање дуга на дан 31.12.2014. године износи 89.720 хиљада динара и састоји се из износа од 81.591 хиљада динара исказаног на рачуну 711131 до 28.02.2014. године и износа од 8.129 хиљада динара по рачуну 840-4848-73 од момента увођења система обједињене наплате 01.03.2014. године.

У наредној табели дата су потраживања по основу овог пореског облика са стањем на дан 01.01.2014. године и 31.12.2014. године, структура истих потраживања у погледу основног дуга и обрачунате камате, као и учешће камате у дугу.

у хиљадама динара

Стање дуга на дан	Основица			Камата			Салдо			Учешће камате у дугу (%)		
	по рачуну 711131	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711131	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711131	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711131	по рачуну 4848	укупно
01.01.2014.	33.504	-	33.504	38.338	-	38.338	71.842	-	71.842	-	-	53,36%
31.12.2014.	37.637	6.916	44.552	43.954	1.214	45.168	81.591	8.129	89.720	53,87%	14,93%	50,34%

Из табеле се види да је учешће камате у дугу на дан 01.01.2014. године износило 53,87%, док је након увођења система обједињене наплате смањено на 50,34%.

Обвезник пореза на приходе од ауторских и сродних права и права индустријске својине је физичко лице које као аутор, носилац сродних права, односно власник права индустријске својине остварује накнаду по основу ауторског и сродног права, односно права индустријске својине (члан 54. Закона).

У складу са чланом 157. Закона о порезу на доходак грађана, исплатилац прихода јемчи за исплату пореза по одбитку. Законом о пореском поступку и пореској

администрацији прописано је да је исплатилац прихода (порески плаћац) дужан да обрачуна и по одбитку плати прописани порез на тај приход, у име и за рачун пореског обвезника, на одговарајући уплатни рачун (члан 12.).

У поступку ревизије ревидирана је наплата Пореза на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине у 2014. години код два пореска плаца.

Преглед стања дуга на дан 01.01. и 31.12.2014. године, задужења и уплата у 2014. години по рачуну 711131 и 4848 за два ревидирана пореска плаца дата је у табели:

у хиљадама динара

Опис	На рачуну 711131		На рачуну 4848		Укупно	
	1. порески плаћац	2. порески плаћац	1. порески плаћац	2. порески плаћац	1. порески плаћац	2. порески плаћац
Стање дуга на 01.01.2014.	-590	-20	0	0	-590	-20
задужење у 2014. години	8.760	7.187	39.782	58.757	48.542	65.943
уплате у 2014. години	8.716	7.188	39.782	58.756	48.498	65.944
Стање дуга на 31.12.2014.	-546	-22	0	0	-546	-21

У поступку ревизије је утврђено да из пореског рачуноводства, није могуће добити консолидовани упит стања по пореском обвезнику за рачун 711131, већ само информације о задужењима и уплатама на рачуну обједињене наплате по БОП-овима. Податак о задужењу и уплатама по рачуну 711131 у оквиру рачуна 4848 на захтев пружа Одељење за подршку и развој електронских сервиса или филијала пореског обвезника, међутим ове информације се често не подударају. На пример, Одељење за подршку и развој електронских сервиса је доставило податак за пореског плаца бр. 1 (из табеле), где се види да је наплата по конту 711131 у оквиру рачуна обједињене наплате износила 39.782 хиљада динара, док је исти податак добијен од филијале гласио на износ од 40.302 хиљада динара.

Увидом у достављене пореске пријаве, утврђено је да су ревидирани порески плаци редовно подносили пореске пријаве (у периоду 01.01-28.02.2014. године на Обрасцу ПП ОПЈ-2 и у периоду 01.03-31.12.2014. године, у електронском облику на обрасцу ППП ПД) и измиривали порез на приходе од ауторских права, права сродних ауторском праву и права индустријске својине у 2014. години.

в) 711141 – Порез на дивиденде и уделе у добити

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе по основу пореза на дивиденде и уделе у добити у износу од 8.762.007 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 8.761.276 хиљада динара.

У евиденцијама Пореске управе овај порески облик није исказан на рачуну 711141 у целини, већ само у износу од 1.363.940 хиљада динара. Износ од 7.398.067 хиљада динара налази се на рачуну 840-4848-37 и није књижен на конто 711141.

Приходи од пореза на дивиденде и уделе у добити више су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 731 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

У табели која следи дат је преглед наплате прихода од пореза на дивиденде и уделе у добити исказане у евиденцијама Пореске управе и прихода по истом основу исказаних у Извештају Т-трезор, као и разлика између ових величина.

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

у хиљадама динара

Редни број	Приходи од пореза на дивиденде и уделе у добити – конто 711141			
	Евиденције	Исказано	Износ	Напомене
1	Пореска управа	У евиденцијама на рачуну 711141	1.363.940	Износ пореза наплаћен у периоду 01.01-28.02.2014. године и евидентиран на рачуну 711141
2		У евиденцијама на рачуну 840-4848-37	7.398.067	Износ пореза наплаћен у периоду примене система обједињене наплате 01.03-31.12.2014. године, који није распоређен са рачуна 840-4848-37 и евидентиран на рачуну 711141
3 (1+2)		Укупно	8.762.007	
4	Управа за трезор	У Извештају Т-трезор	8.761.276	Износ пореза наплаћен у 2014. години и евидентиран у Управи за трезор на рачуну 711141
5 (4-3)	Разлика		731	Неслагања

Потраживања по основу пореза на дивиденде и уделе у добити на дан 01.01.2014. године (стање дуга) исказана су у евиденцијама Пореске управе у укупном износу од 7.414.646 хиљада динара. Стање дуга на дан 31.12.2014. године износи 8.096.138 хиљада динара и састоји се из износа од 7.956.740 хиљада динара исказаног на рачуну 711141 до 28.02.2014. године и износа од 139.398 хиљада динара по рачуну 840-4848-73 од момента увођења система обједињене наплате 01.03.2014. године.

У наредној табели дата су потраживања по основу овог пореског облика са стањем на дан 01.01.2014. године и 31.12.2014. године, структура истих потраживања у погледу основног дуга и обрачунате камате, као и учешће камате у дугу.

у хиљадама динара

Стање дуга на дан	Основница			Камата			Салдо			Учешће камате у дугу (%)		
	по рачуну 711131	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711131	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711131	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711131	по рачуну 4848	укупно
01.01.2014.	3.018.987		3.018.987	4.395.659		4.395.659	7.414.646		7.414.646	59,28%		59,28%
31.12.2014.	3.004.909	96.425	3.101.333	4.951.831	42.973	4.994.804	7.956.740	139.398	8.096.138	62,23%	30,83%	61,69%

Висок проценат учешћа камате у пореском дугу указује на то да се у салдима потраживања по основу пореског дуга налазе потраживања из ранијих година.

Извршена је ревизија документације код 23 пореска обвезника на основу које су у евиденцијама пореске управе књижене обавезе по основу пореза на дивиденде и уделе у добити у износу од 481.736 хиљада динара (112 пријава ПП ОПЈ-3, 29 пријава ПП ОПО и 3 решења теренске контроле). Основ за књижење пореског дуга биле су пореске пријаве и налази теренске контроле. Ревидирани порески обвезници су своја дуговања у 2014. години измирили у целости.

Увидом у документацију за одабрани узорак за неизмирили порески дуг на дан 31.12.2014. године обухваћена су дуговања три дужника у укупном износу од 3.290.247 хиљада динара (дуг 1.539.821 хиљада динара и камата 1.750.246 хиљада динара)

На основу документације везане за ова потраживања, утврђено је да је над сва три дужника покренут стечајни поступак у 2011. и 2012. години. Пореска управа је надлежним судовима доставила пријаве потраживања. Код једног пореског дужника стечајни поступак је закључен Решењем Привредног суда у Краљеву и исти је брисан из регистра привредних друштава на основу Решења Агенције за привредне регистре. Пореска управа је донела Решење о одређивању привремене мере обезбеђења – упис хипотеке на непокретности пореског обвезника, међутим порески дужник је отуђио непокретност пре подношења захтева за упис хипотеке у корист Републике Србије. Закон о пореском поступку и пореској администрацији (члан 23.) прописује услове престанка пореске обавезе: неплаћена пореска обавеза пореског обвезника над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред

пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење. Обзиром на то да Пореска управа није успела да упише заложно право, неплаћена пореска обавеза пореског дужника у укупном износу од 2.092.292 хиљада динара (859.391 хиљада динара основног дуга и 1.232.901 хиљада динара камате) престаје и исту је потребно искњижити.

Закључак:

Пореска управа је евидентирала дуг и обрачунала камату пореског дужника над којим је закључен стечајни поступак банкротством и који је брисан из регистра привредних субјеката, а за кога нема уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, у укупном износу од 2.092.292 хиљада динара, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да изврши сторнирање дуга и камате пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника друго лице одговорно за њено испуњење, у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.

г) 711142 – Порез на приходе од камате

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе по основу пореза на приходе од камате у износу од 3.727.431 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 3.727.532 хиљада динара.

У евиденцијама Пореске управе порез на приходе од камате није исказан на рачуну 711142 у укупном износу. На том рачуну исказан је износ од 573.779 хиљада динара који је наплаћен до 28.02.2014. године, док је део пореза на приходе од камате наплаћен након 01.03.2014. године у износу од 3.153.652 хиљада динара остао нераспоређен на рачуну обједињене наплате.

Наведени приходи мање су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 101 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

У наредној табели је дат преглед наплате Пореза на камате исказане у евиденцијама Пореске управе и прихода по истом основу евидентираних у главној књизи Управе за трезор, као и разлика између ових величина.

у хиљадама динара

Редни број	Порез на приходе од камата – конто 711142			
	Евиденције	Исказано	Износ	Напомене
1	Пореска управа	У евиденцијама на рачуну 711142	573.779	Износ пореза наплаћен у периоду 01.01-28.02.2014. године и евидентиран на рачуну 711142
2		У евиденцијама на рачуну 840-4848-37	3.153.652	Износ пореза наплаћен у периоду примене система обједињене наплате 01.03-31.12.2014. године, који није распоређен са рачуна 840-4848-37 и евидентиран на рачуну 711142
3 (1+2)		Укупно	3.727.431	
4	Управа за трезор	У Извештају Т-трезор	3.727.532	Износ пореза наплаћен у 2014. години и евидентиран у Управи за трезор на рачуну 711142
5 (4-3)		Разлика	101	Неслагања

Потраживања по основу пореза на приходе од камате на дан 01.01.2014. године (стање дуга) исказана су у евиденцијама Пореске управе у укупном износу од 74.829 хиљада динара. Стање дуга на дан 31.12.2014. године износи 126.821 хиљада динара и састоји се из износа од 115.715 хиљада динара исказаног на рачуну 711142 до 28.02.2014. године и износа од 11.107 хиљада динара по рачуну 840-4848-73 од момента увођења система обједињене наплате 01.03.2014. године.

У наредној табели дата су потраживања по основу овог пореског облика са стањем на дан 01.01.2014. године и 31.12.2014. године, структура истих потраживања у погледу основног дуга и обрачунате камате, као и учешће камате у дугу.

Стање дуга на дан	у хиљадама динара											
	Основица			Камата			Салдо			Учешће камате у дугу (%)		
	по рачуну 711142	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711142	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711142	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711142	по рачуну 4848	укупно
01.01.2014.	42.367	-	42.367	32.462	-	32.462	74.829	-	74.829	43,38%	-	43,38%
31.12.2014.	71.936	7.923	79.859	43.779	3.184	46.962	115.715	11.107	126.821	37,83%	28,66%	37,03%

Из табеле се види да је учешће камате у дугу на дан 01.01.2014. године износило 43,38%, док је након увођења система обједињене наплате смањено на 37,03%.

Законом о порезу на доходак грађана⁴⁶ прописано је да се по одбитку од сваког појединачно оствареног прихода утврђује и плаћа порез на приходе од капитала (члан 99.) и да се приходом од капитала сматрају приходи од камата по основу зајма, штедних и других депозита (орочених или по виђењу) и по основу дужничких и сличних хартија од вредности (члан 61.). Чланом 6. Закона, прописано је да је обвезник пореза на приходе од капитала физичко лице које остварује те приходе.

Законом о пореском поступку и пореској администрацији (члан 12.) прописано је да је исплатилац прихода (порески плаћац) дужан да обрачуна и по одбитку плати прописани порез на тај приход, у име и за рачун пореског обвезника, на одговарајући уплатни рачун. Члан 41. Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописује да се појединачна пореска пријава подноси пре сваке исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку у складу са законом којим се уређује порез на доходак грађана. Изузетно, код исплате камате на штедне улоге својим депонентима, банка је дужна да поднесе појединачну пореску пријаву, обрачуна и плати порез по одбитку на дан исплате камате, а најкасније првог наредног дана када ради платни промет, ако у моменту исплате камате платни промет није радио.

У поступку ревизије ревидирана је наплата Пореза на приходе од камата у 2014. години код два пореска плаћа.

Преглед стања дуга на дан 01.01. и 31.12.2014. године, као и камате, задужења, уплате и повраћаја у току 2014. године по рачуну 711142 и 4848 за ревидиране пореске плаце дата је у табели:

Опис	у хиљадама динара					
	На рачуну 711142		На рачуну 4848		Укупно	
	1. порески плаћац	2. порески плаћац	1. порески плаћац	2. порески плаћац	1. порески плаћац	2. порески плаћац
Стање дуга на 01.01.2014.	10.021	0	0	0	10.021	0
Камата	30	0	0	0	30	0
Задужење у 2014. години	90.463	88.833	565.822	417.479	656.286	506.312
Уплате у 2014. години	100.728	88.833	565.822	417.481	666.550	506.314
Повраћај	213	0	0	0	213	0
Стање дуга на 31.12.2014.	0	0	0	-2	0	-2

⁴⁶ „Службени гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 80/02 - др. закон, ..., 6/14 - усклађени дин. изн., 57/14 и 68/14 - др. закон

На основу достављених пореских пријава, утврђено је да су порески плаци редовно подносили пореске пријаве (у периоду 01.01-28.02.2014. године на Обрасцу ПП ОПЈ-3 и у периоду 01.03-31.12.2014. године, у електронском облику на обрасцу ППП-ПД) и измиривали порез на приходе од камата у 2014. години.

д) 711149 – Порез на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу

Пореска управа је у 2014. години наплатила порез на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу у износу од 3.056.951 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 3.059.392 хиљада динара.

У евиденцијама Пореске управе порез на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу није исказан на рачуну 711149 у укупном износу. Део прихода у износу од 489.258 хиљада динара који је наплаћен до 28.02.2014. године исказан је на одговарајућем конту 711149, док је део наплаћен након 01.03.2014. године у износу од 2.567.693 хиљада динара остао нераспоређен на рачуну 840-4848-37.

Приходи од овог пореског облика мање су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 2.568 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

У наредној табели је дат преглед наплате Пореза на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала исказане у евиденцијама Пореске управе и прихода по истом основу евидентираних у главној књизи Управе за трезор, као и разлика између ових величина.

у хиљадама динара

Редни број	Порез на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу – 711149			
	Евиденције	Исказано	Износ	Напомене
1	Пореска управа	У евиденцијама на рачуну 711149	489.258	Износ пореза наплаћен у периоду 01.01-28.02.2014. године и евидентиран на рачуну 711149
2		У евиденцијама на рачуну 840-4848-37	2.567.693	Износ пореза наплаћен у периоду примене система обједињене наплате 01.03-31.12.2014. године, који није распоређен са рачуна 840-4848-37 и евидентиран на рачуну 711149
3 (1+2)	Укупно наплаћено		3.056.951	
4	Управа за трезор	У главној књизи	3.059.519	Износ пореза наплаћен у 2014. години и евидентиран у Управи за трезор на рачуну 711149
5 (4-3)	Разлика		2.568	Неслагања

Према Закону о Порезу на доходак грађана (члан 61, став 1, тачка 3), дефинисано је да у приход од капитала између осталог спада и приход од издавања сопствених непокретности. Приход од издавања сопствених непокретности је закупнина у коју се урачунава и вредност свих извршених обавеза и услуга на које се обавезао купац, осим обавеза плаћања трошкова насталих током закупа а који зависе од обима потрошње купца (нпр. електричне енергије, телефона и слично). Изузетно, приходи које од издавања непокретности оствари предузетник који обавља делатност издавања непокретности не сматрају се приходом од капитала. Обвезник пореза на приходе од капитала је физичко лице које остварује те приходе. Опорезиви приход од капитала чини новчани или неновчани износ оствареног прихода. Стопа пореза на приходе од капитала

износи 15%. Изузетно, стопа пореза на приход од издавања сопствених непокретности износи 20%.

До 31.12.2013. године Порез на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу се водио на рачуну 711143 – Порез на приходе од непокретности / Порез на приходе од издавања сопствених непокретности / Порез на приходе од капитала по другом основу и припадност по основу овог прихода је била на нивоу општине и на нивоу града. Одредбама Правилника о изменама и допунама Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна⁴⁷, прописани су нови уплатни рачуни за уплату јавних прихода од капитала. Приходи по основу Пореза на приходе од издавања сопствених непокретности / пореза на приходе од капитала по другом основу, који су остварени у периоду почев од 01.01.2014. године евидентирају се на рачуну 711149 и промењена је припадност ових прихода, тако да се односе на Републику.

На рачуну 711143 који је променио назив у Порез на приходе од непокретности се, почев од 1. јануара 2014. године врши само уплата обавезе које се односе на приходе од непокретности који нису измирени у претходној и ранијим годинама и те уплате се не односе на приход Републике, већ на приход општине и града, како је било утврђено до 31.12.2013. године. Обавезе које су биле утврђене до 31.12.2013. године по овом основу наставиле су да се воде на конту 711143 – Порез на приходе од непокретности.

Потраживања по основу пореза на приходе од издавања сопствених непокретности и порез на приходе од капитала по другом основу, са стањем на дан 31.12.2014. године износила су укупно 126.766 хиљада динара. У погледу наведених потраживања, износ потраживања је јасно безначајан, док је у наставку дата структура наведеног износа потраживања:

Стање дуга на дан	у хиљадама динара											
	Основица			Камата			Салдо			Учешће камате у дугу (%)		
	по рачуну 711149	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711149	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711149	по рачуну 4848	укупно	по рачуну 711149	по рачуну 4848	укупно
31.12.2014.	85.916	19.516	105.432	19.899	1.435	21.334	105.815	20.951	126.766	23,16%	7,35%	20,23%

Као узорак је узето 12 пореских пријава једног пореског обвезника, чије укупно задужење и уплате у 2014. години износе 2.118 хиљада динара.

На аналитичкој картици по рачуну 711149 за овог пореског обвезника стање дуга на дан 01.01.2014. године је 0. Обзиром на то да се обавезе по основу пореске пријаве књиже према седишту пореског обвезника на Врачару, а уплате пореског обвезника према месту где се налази непокретност, до 28.02.2014. године исти обвезник је на филијали Врачар био задужен за износ од 415 хиљада динара, од чега је на истој филијали плаћено 42 хиљаде динара. Остале уплате извршене су на филијалама Чукарица, Палилула, Раковица, Гроцка, Вождовац и Земун. На тај начин је исказан нереалан дуг на филијали Врачар у износу од 438 хиљада динара (373 хиљаде динара главни дуг и 64 хиљаде динара камата), по којем је Пореска управа током 2014. године обрачунавала камату, иако је порески обвезник своје обавезе измирио у прописаном року.

Порески обвезник је поднео Захтев за прекњижавање ових уплата на основу кога је Пореска управа донела решења за прекњижавање у јуну и јулу 2015. године. Такође, порески обвезник је дана 15.07.2015. године поднео допуну захтева за прекњижавање, којим захтева сторнирање камата које су утврђене на рачуну 711149, на филијали Врачар,

⁴⁷ „Службени гласник РС“, број 120/13

због наведеног система књижења. На основу овог захтева Пореска управа је донела Решење којим је утврђено сторнирање камата у износу од 97 хиљада динара.

Закључак:

Због кашњења у размени информација између организационих јединица Пореске управе, утврђена обавеза и обрачуната камата пореског обвезника на дан 31.12.2014. године није била реално исказана.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да ближе уреди проток података и информација од значаја, између организационих јединица Пореске управе, за утврђивање обавезе пореских обвезника и обрачун камате.

Б) Порези по решењу пореске управе

а) 711144 – Порез на капиталне добитке, по решењу Пореске управе

Пореска управа је у 2014. години наплатила порез на капиталне добитке, по решењу Пореске управе у износу од 619.582 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 619.803 хиљада динара.

Приходи од овог пореског облика мање су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 221 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

Основицу за обрачун пореза на капитални добитак утврђује надлежни порески орган – Сектор за контролу доношењем Решења (члан 73. Закона о порезу на доходак грађана). У 2014. години донето је укупно 3.804 решења којима је утврђен порез на капиталне добитке у укупном износу од 557.977 хиљада динара. Путем апликације за израду решења порез на капиталне добитке је унет у евиденцију потраживања од пореских обвезника.

У Пореској управи овај порески облик се евидентира на систему УНЈП. На основу података из Биланса стања на дан 31.12.2014. године, стање дуга по рачунима 711144 износи 2.458.450 хиљада динара. Према подацима добијеним из апликације УПСТА, стање дуга по наведеним рачунима износи 1.178.367 хиљада динара. Подаци из евиденције УНЈП су већи од података добијених из УПСТА за 1.280.083 хиљада динара. Иако апликација УПСТА обезбеђује повезаност система пореског рачуноводства, на основу наведених разлика може се закључити да апликација није поуздана.

У поступку ревизије је утврђено да је Пореска управа донела опомене за седам пореских обвезника чији је дуг на дан 31.12.2014. године исказан у износу од 325.732 хиљада динара, од чега је главни дуг 268.751 хиљада динара и камата 56.981 хиљада динара. Једном пореском дужнику донето је решење о принудној наплати дуга у износу од 27.369 хиљада динара (21.413 хиљада динара основног дуга и 5.956 хиљада динара камате) и исти је обезбеђен вансудском хипотеком. За једног пореског дужника чији дуг у евиденцијама Пореске управе износи укупно 95.760 хиљада динара, првостепено решење је поништено другостепеним решењем и у току је доношење решења о отпису дуга.

Закључак:

Апликација УПСТА не обезбеђује повезаност система пореског рачуноводства на адекватан начин, јер се јављају разлике између Биланса стања из система УНЈП и података из апликације УПСТА.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да успостави јединствени систем пореског рачуноводства у складу са чл. 163. и 164. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

б) 711171 – Годишњи порез на доходак грађана

Приходи по основу годишњег пореза на доходак грађана су према евиденцијама Пореске управе у 2014. години остварени у износу од 4.160.751 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 4.160.275 хиљада динара.

Приходи од овог пореског облика више су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 476 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

Годишњи порез на доходак грађана плаћа се на доходак остварен у календарској години по решењу надлежног пореског органа (члан 5. Закона о порезу на доходак грађана). Порески обвезник подноси Пореску пријаву на прописаном обрасцу, на основу које надлежни порески орган доноси Решење о утврђивању пореске обавезе. Задужење на прописаном рачуну се књижи након 15 дана од дана уручења решења, од првог наредног дана почиње да тече камата. На основу података из канцеларијске контроле, у 2014. години је донето 18.440 решења којима је утврђена обавеза по основу годишњег пореза на доходак грађана од укупно 4.281.408 хиљада динара.

Потраживања од пореских дужника по основу годишњег пореза на доходак грађана са стањем на дан 31.12.2014. године на основу података добијених из евиденција Пореске управе износе укупно 1.178.367 хиљада динара, од чега основни дуг износи 877.587 хиљада динара, а камата 300.780 хиљада динара, односно 26%.

Структура потраживања по основу годишњег пореза на доходак грађана дата је у табели која следи:

Стање дуга на дан	Основица	Камата	Салдо	у хиљадама динара	
				Учешће камате у дугу (%)	
01.01.2014.	574.905	345.286	920.191	38%	
31.12.2014.	614.935	438.267	1.053.202	42%	

Високо учешће камате у укупном дугу указује на то да потраживања датирају из ранијих периода.

У поступку ревизије извршен је увид у консолидовани упит стања за десет пореских обвезника одабраних на основу узорка. Утврђено је да је у 2005. години у поступку канцеларијске контроле једном пореском обвезнику решењем утврђен годишњи порез на доходак грађана за 2004. годину, у износу од 14.135 хиљада динара, са обавезом да исти плати у року од 15 дана од дана пријема истог. Порески обвезник је благовремено поднео жалбу на Решење. На дан 31.12.2014. године, укупан дуг овог пореског дужника износи 65.411 хиљада динара, од чега је обрачуната камата у износу од 51.276 хиљада динара (78,39%). Порески дуг је у спору.

Закључак:

У евиденцијама Пореске управе, исказано је спорно потраживање по основу годишњег пореза на доходак грађана према једном пореском обвезнику у износу од 65.411 хиљада динара. Предмет се налази у Управном суду на решавању.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да спорна потраживања прекњижи у ванбилансне евиденције, како је утврђено чланом 102. Правилника о пореском рачуноводству.

6.1.2. 711200 – Порези на добит и капиталне добитке које плаћају предузећа и друга правна лица

Пореска управа је у својим евиденцијама исказала приходе по основу Пореза на добит предузећа – 711210 у укупном износу од 72.740.863 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 72.743.677 хиљада динара.

Потраживања по основу пореза на добит на дан 01.01.2014. године (стање дуга) исказана су у укупном износу од 11.615.882 хиљада динара, а на дан 31.12.2014. године у укупном износу од 12.969.513 хиљада динара.

У погледу наведених потраживања, у групи 711210 – Порез на добит предузећа, два конта на дан 31.12.2014. године, представљају 98,43% укупних потраживања и то конто 711211 – Порез на добит предузећа (88,96%) и 711216 – Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на капиталне добитке које остваре нерезиденти (8,85%).

А) 711211 – Порез на добит предузећа

Према евиденцији Пореске управе укупно наплаћен приход по основу Пореза на добит предузећа износи 61.989.895 хиљада динара, док према Извештају Т-Трезор остварени приход по основу овог пореза износи 61.992.676 хиљада динара. Приходи од овог пореског облика мање су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 2.871 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

Извршена је анализа укупних потраживања према евиденцијама из Пореске управе. Укупно потраживање по основу пореза на добит - порески дуг на дан 01.01.2014. године исказан је у износу од укупно 9.215.734 хиљада динара, од чега се на камате односи 4.595.718 хиљада динара или 49,87% укупног потраживања. На дан 31.12.2014. године укупно потраживање – порески дуг исказан је у износу од укупно 11.538.294 хиљада динара, од чега се на камате односи 5.849.838 хиљада динара или 50,70% укупног потраживања.

Високо учешће камате у укупном дугу указује на то да потраживања датирају из ранијих периода. Такође, анализом је установљено да се скоро половина укупних потраживања односи на предузећа која су у стечају или ликвидацији и то у следећем односу на дан 31.12.2014. године:

Опис	Основни дуг	Камата	Салдо
Укупан дуг по основу пореза на добит	5.688.456	5.849.838	11.538.294
Укупно потраживања предузећа у стечају	1.704.616	3.007.090	4.711.706
Укупно потраживања предузећа у ликвидацији	295.121	338.089	633.210
Укупно потраживања стечај и ликвидација	1.999.738	3.345.179	5.344.916
Процент учешћа предузећа у ликвидацији и стечају у укупном дугу за порез на добит предузећа (%)	35,15%	57,18%	46,32%

у хиљадама динара

Из напред наведеног се види да се на предузећа у стечају и ликвидацији односи 57,18% укупно утврђене камате по основу пореза на добит предузећа.

Како је утврђено Законом о порезу на добит правних лица⁴⁸ пореска пријава за порез на добит предузећа подноси се у року од 180 дана од дана истека периода за који се утврђује порез. Порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година. Основица пореза на добит правних лица је опорезива добит, а стопа пореза на добит правних лица износи 15%.

Садржај пореске пријаве и пореског биланса које подноси порески обвезник ближе уређује министар финансија. Министар финансија донео је Правилник о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит правног лица⁴⁹ којим ближе уређује садржај пореских пријава за порез на добит предузећа настао у 2013. години.

Према члану 2. Правилника пореска пријава се подноси на следећим обрасцима:

1. Обрасцу ПДП - Пореска пријава за аконтационо - коначно утврђивање пореза на добит правних лица
2. Обрасцу ПДН - Пореска пријава за аконтационо - коначно утврђивање пореза на добит правних лица за недобитне организације
3. Обрасцу ПДО - Пореска пријава за аконтационо - коначно утврђивање пореза на добит правних лица за огранке и друге организационе делове нерезидентних обвезника

Пореска управа је донела Упутство за пријем, евидентирање и унос података из пореске пријаве, пореског биланса и других извештаја од значаја за утврђивање пореза на добит правних лица. Међутим, ово упутство није ажурирано од 2010. године, тако да није у потпуности примењиво. У тачки 2.1 Упутства се наводи да је рок за подношење пореских пријава 10. март текуће године, док је у члану 63. став 3. Закона о порезу на добит правних лица прописано да се пореске пријаве подносе у року од 180 дана од дана истека периода за који се утврђује порез.

Пореске пријаве су се, заједно са пратећом документацијом, у току 2014. године подносиле у папирној форми на обрасцу ПДП - Пореска пријава за аконтационо - коначно утврђивање пореза на добит правних лица. Порески инспектори врше канцеларијску контролу поднетих пријава и потврђују формалну исправност и математичку тачност исказаних података, тако што додељују број пријаве у виду бар кода. Уколико се у поступку канцеларијске контроле утврди постојање неких нелогичности и ако постоји основана сумња у тачност података, издаје се налог теренској контроли да изврше проверу података. Канцеларијска контрола још увек нема израђене критеријуме на основу којих процењује ризик у поступку канцеларијске контроле, али су у поступку израде.

У поступку ревизије, за тест контроле узета су два пореска обвезника из филијале Стари град, код које је утврђено велико учешће камате у укупном дугу (62,21%).

⁴⁸ „Службени гласник РС“, бр. 43/03, 84/04...68/14-др закон и 142/14

⁴⁹ „Службени гласник РС“, бр. 24/14

1. Први ревидирани порески обвезник је на дан 31.12.2013. године, према евиденцијама филијале Савски венац био у претплати у износу од 883 хиљаде динара. Након промене седишта, порески обвезник је по основу поднете пореске пријаве на филијали Стари град задужен у укупном износу од 16.204 хиљада динара: износ од 8.369 хиљада динара (обрачунат порез за 2013. годину) и износ од 7.835 хиљада динара (11 нових аконтација у износу од 712 хиљада динара, као привремене аконтације за 2014. годину).

Пореска управа је у 2014. години донела четири опомене, као и Решења о принудној наплати из новчаних средстава и Решења о привременој мери обезбеђења по свакој донетој опомени, којима је покривен укупан дуг. Порески обвезник је поднео приговор на утврђени дуг из прве опомене, а затим и жалбу на донето решење, из разлога што му претплата није била урачуната у стање дуга. Након спајања евиденција две филијале, направљен је записник о сравњењу стања и донет Закључак којим је исправљен износ дуга и камате утврђен првобитним решењем.

Рачун овог пореског обвезника је блокиран од дана доношења решења о принудној наплати из новчаних средстава, али није било средстава на рачуну, тако да је у 2014. наплаћен само износ од 281,00 динара. На дан 31.12.2014. дуг овог пореског обвезника износи 16.514 хиљада динара (основни дуг 15.322 хиљада динара и камата 1.192 хиљада динара).

2. Други ревидирани порески обвезник је на дан 01.01.2014. године имао исказано стање основног дуга у износу од 53.151 хиљада динара и камату у износу од 30.667 хиљада динара, док је на дан 31.12.2014. године имао исказан укупан дуг у износу од 99.261 хиљада динара, од чега основни дуг 44.919 хиљада динара и камата 54.362 хиљаде динара.

Наведени дуг је настао Решењем теренске контроле којим је утврђена обавеза по основу пореза на добит предузећа за 2002. годину у укупном износу од 40.417 хиљада динара. Порески обвезник је до 16.11.2006. године уплатио износ од 39.042 хиљада динара, чиме је смањен главни дуг. Донето је и допунско решење којим је утврђена камата у укупном износу од 37.546 хиљада динара за период од 09.03.2003. до 13.12.2006. године. Стање дуга на дан 31.12.2006. године је евидентирано у укупном износу од 37.533 хиљада динара, од чега је основни дуг 389 хиљада динара, а камата 37.145 хиљада динара.

Пореска управа и порески дужник су закључили Споразум о одлагању плаћања пореског дуга у износу од 45.456 хиљада динара, од чега главни дуг износи 37.125 хиљада динара, такса за принудну наплату 1.856 хиљада динара и камата 6.475 хиљада динара. У допису Пореске управе је наведено да је целокупан износ камате, дуга и таксе за принудну наплату од 45.456 хиљада динара прокњижен као дуг по истеку репрограма дана 06.10.2008. године.

Према наводима из жалби пореског обвезника, постоји ризик да је Пореска управа приликом закључења Споразума о одлагању плаћања пореског дуга, камату приписала главном дугу и на то обрачунавала камату. Порески обвезник је у 2014. години плаћао редовно месечне аконтације и укупно уплатио износ од 3.808 хиљада динара. Предмет се налази на решавању код Управног суда.

У наставку је дат детаљан хронолошки приказ утврђивања и наплате пореза на добит за овог пореског обвезника:

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Поступак од 31.01.2006. до 28.12.2011. године - ЦВПО							
Решењем утврђена обавеза по основу пореза на добит предузећа за 2002. годину, у износу од 40.417 хиљада динара	Порески обвезник је до 16.11.2006. године уплатио износ од 39.042 хиљада динара, чиме је смањен главни дуг. Допунским решењем је утврђена камата за период од 09.03.2003. до 13.12.2006. године, у износу од 37.546 хиљада динара	Закључен Споразум о одлагању плаћања пореског дуга у износу од 45.456 хиљада динара и то главни дуг у износу од 37.125 хиљада динара, такса за принудну наплату 1.856 хиљада динара и камата у износу од 6.475 хиљада динара	15.12.2008. године поднет Захтев за отпис камате по основу пореза на добит предузећа доспелих за плаћање до 31.12.2007. године, а по основу Закона о отпису камате на доспеле обавезе по основу одређених пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање.	Порески обвезник је у првостепеном и другостепеном поступку по жалби одбијен по основу захтева за отпис камате	Пресудом Управног суда је поништено Решење Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе-Централа, Сектор за пореско правне послове и координацију	На основу донете пресуде Управног суда Београд, донето је Решење Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе-Централа, Сектор за пореско правне послове и координацију којим се поништава Решење Министарства финансија Републике Србије, Пореске управе-Централа, Сектор за пореско правне послове и координацију, а предмет враћа првостепеном органу на поновни поступак и одлучивање	
01.10.2010. пренето стање дуга са ЦВПО на филијалу Стари град							
11.01.2012. године предметна документација прелази из ЦВПО у надлежност филијале Стари град							
01.01.2013. године порески обвезник је ушао у статус мировања према Закону о условном отпису камате и мировању пореског дуга ("Службени гласник РС" број 19/2012)							
Поступак од 28.03.2014. до 31.12.2014.							
Дат је налог филијали Стари град за хитно спровођење поновног поступка, по њиховом захтеву, односно по пресуди Управног суда и решењу Пореске управе	Филијала Стари град је у првом степену у поновном поступку донела решење о одбијању захтева пореског обвезника за отпис камате на рачуну 711211-порез на добит предузећа	01.07.2014. године је порески обвезник избачен из статуса мировања и донета је опомена у износу од: главни дуг 53.091 хиљада динара, камата до дана опомене 50.664 хиљада динара и укупан износ дуга 103.755 хиљада динара	Порески обвезник је дана 08.08.2014. поднео Захтев за враћање дуга у мировање у складу са Законом о условном отпису камате и мировању пореског дуга („Службени гласник РС“ број 19/2012)	Пореска управа Филијала Стари град донела је дана 20.08.2014. године Решење којим је одбијен захтев за враћање у статус мировања пореског дуга, као неоснован, на које је порески обвезник уложио жалбу	По изјављеној жалби на Решење другостепеног органа, одбијена је жалба пореског обвезника у првом ставу, док је другим ставом наложено првостепеном органу да исправи књижења у пореском рачуноводству по основу поништеног Споразума о одлагању плаћања пореског дуга	Донето је Решење о принудној наплати из новчаних средстава којим је утврђен главни дуг у износу од 51.899 динара и камата у износу од 53.372 динара и укупан дуг у износу од 105.271 динара.	У жалби коју је порески обвезник поднео Пореској управи, порески обвезник између осталог наводи да начин на који је Пореска управа исправила књижење није у реду. Како је наведено у жалби, износ који је прокњижен као главни дуг 37.124.571,50 динара, је фактички камата по Допунском решењу, коме је Пореска управа приписала таксу у износу од 1.856.228,58 динара и камату у износу од 6.475.262,62 динара и тако утврдила главни дуг од 44.918.590,97 динара. Порески обвезник се жали да је Пореска управа обрачунала камату на камату и на тако утврђену камату поново обрачунавала камату, што је у супротности са чланом 75 Закона о пореском поступку и пореској администрацији.
Поступак од 01.01.2015. до 07.05.2015.							
Донето је измењено Решење о принудној наплати из новчаних средстава којим је утврђен главни дуг у износу од 44.918.590,97 динара и, камата у износу од 53.616.624,89 динара и укупан дуг у износу од 98.535.215,86 динара.	Порески обвезник је поднео жалбу на решење у којој између осталог наводи да је првостепени орган био дужан да на основу Допунског решења ЦВПО прокњижи камату, док је првостепени порески орган камату књижио као главни дуг. Порески обвезник тврди да нема неизмирених обавеза по основу пореза на добит, јер је све своје обавезе благовремено измирио и да би порески обвезник претрпео ненадоднадиву штету уколико би се решење о одређеној привременој мери спровело.		Порески обвезник је из наведених разлога дана 25.03.2015. године поднео Захтев за одлагање извршења Решења	Регионално одељење за другостепени поступак је у управном поступку по захтеву привредног друштва донео Закључак, којим се одлаже извршење решења Пореске управе-филијале Стари град о покретању поступка принудне наплате из новчаних средстава	Филијала Стари град донела је Закључак којим се прекида поступак принудне наплате по решењу	Предмет је у Управном суду и чека се решење.	

Поред наведених пореских обвезника, ревидиране су и наплате месечних аконтација за још 15 пореских обвезника. Ревидирани порески обвезници су углавном били у претплати на дан 01.01.2014. године, тако да је укупан износ претплате износио 258.124 хиљада динара. Укупно задужење у току 2014. године је износило 20.516.535 хиљада динара, док је укупно уплаћено у току 2014. године 20.988.066 хиљада динара. На дан 31.12.2014. године ових 15 пореских обвезника су били у претплати у укупном износу од 729.655 хиљада динара. Утврђено је да су порески обвезници редовно подносили пријаве и измиривали утврђене обавезе по основу пореза на добит.

У поступку ревизије, извршена је анализа предузетих мера наплате потраживања код 29 дужника са највећим дугом по порезу на добит у евиденцији Пореске управе.

Од укупног потраживања на дан 31.12.2014. године на конту 711211 - Порез на добит предузећа у износу од 11.538.294 хиљада динара за 26.595 пореских дужника (главни дуг 5.688.455 хиљада динара и камата у износу од 5.849.838 хиљада динара), изабраних 29 дужника имају укупан дуг у износу од 3.485.713 хиљада динара (главни дуг 1.473.953 хиљада динара и камата у износу од 2.009.413 хиљада динара), што представља 30% укупног потраживања по основу пореза на добит предузећа.

Статус	Број пореских обвезника	Главни дуг	Камата	Укупан дуг на дан 31.12.2014.	у хиљадама динара
					% учешћа камате у укупном дугу
Активни	11	588.401	654.706	1.243.107	52,67
Стечај	12	554.633	860.303	1.414.936	60,80
Брисани	5	161.948	272.749	434.697	62,74
Ликвидација	1	168.971	224.002	392.973	57,00
Укупно	29	1.473.953	2.011.760	3.485.713	57,71

а) Активни порески дужници

Извршена је анализа предузетих мера за једанаест активних пореских дужника и утврђено је следеће:

Укупан дуг на дан 31.12.2014. године за ових једанаест предузећа износи 1.243.107 хиљада динара, од чега се на главни дуг односи 588.401 хиљада динара, а на камату 654.706 хиљада динара. У току 2014. године по основу подношења пореских пријава извршено је задужење у укупном износу од 181.535 хиљада динара, док је укупна наплата у току 2014. године износила 54.900 хиљада динара.

За два пореска обвезника нису предузимане мере наплате из следећих разлога:

1. Један порески обвезник (под редним бројем 7 у табели активних пореских обвезника) је отпочео поступак реструктурирања на основу Одлуке Агенције за приватизацију о реструктурирању. У том тренутку на снази је био члан 20ж Закона о приватизацији, због чега Пореска управа није могла да предузима мере принудне наплате. Дана 02.09.2014. године порески обвезник излази из поступка реструктурирања.

2. У евиденцији Пореске управе исказан је дуг по порезу на добит за једног пореског обвезника у износу од 195.882 хиљада динара (под редним бројем 10 у табели активних пореских обвезника). Наведени дуг потиче од пореског дужника у стечају, а које је продато овом пореском обвезнику као правно лице, уз задржавање ПИБ-а и матичног броја. У складу са чланом 136. Закона о стечају, купац стечајног дужника не одговара повериоцима за обавезе пореског дужника. Стечајни поступак је према стечајном дужнику обустављен решењем, а настављен према стечајној маси за целокупан износ дуга за који је извршена пријава потраживања. Потраживање је обезбеђено залогом на покретним стварима и хипотеком на непокретности.

Порески обвезник редовно измирује своје пореске обавезе. Пореска управа у својим евиденцијама исказује дуг на ПИБ-у који је порески обвезник преузео од пореског дужника у стечају, иако порески обвезник нема обавезу измиривања дуга по порезу на добит пореског дужника у стечају.

Пореска управа – Сектор за наплату је упутила допис Центру за велике пореске обвезнике и Регионалним одељењима за наплату у вези пореског дуга који је евидентиран на ПИБ-у стечајног дужника продатог као правно лице у стечајном поступку. Дописом се налаже организационим јединицама Пореске управе да усагласе обавезе на основу јавних прихода са пореским обвезником и да за обавезе које су предмет намирења у стечајном поступку не спроводи мере принудне наплате.

За осталих 9 пореских обвезника Пореска управа је предузимала мере наплате, али исте нису дале очекиване резултате. Порески обвезници су углавном у блокади три или више година.

У наредној табели дат је преглед предузетих мера, од момента настанка дуга, за ревидираних 11 активних пореских обвезника:

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Р.б.	Стање дуга на дан 31.12.2014.			Период настанка дуга утврђеног на дан 31.12.2014.	Предузете мере по питању наплате дуга	Наплата у 2014. години	Напомена
	Основни дуг	Камата	Укупан дуг				
1	41.834	30.532	72.366	Обавезе утврђене у периоду од 07.10.2011.године до 31.12.2013.године.	1. Опомене и принудна наплата из новчаних средстава. 2. Прикупљани су подаци о имовини пореског обвезника подобној за спровођење поступка наплате током 2013. године и утврђено је да порески обвезник нема моторна возила и непокретности на себи.	0	Према подацима из НБС дужник блокиран дуже од три године.
2	25.481	62.671	88.152	Обавезе утврђене за период 2003. и 2004. година	1. Опомена и Решење о блокади 2. По захтеву за проверу имовине обавештење катастра да порески обвезник није уписан као власник имовине на територији Републике Србије; Претрагом моторних возила, проверен податак за моторно возило -возило нерегистровано	0	Порески обвезник је био у статусу мировања према Закону о условном отпису камате и мировању пореског дуга („Службени гласник РС“ број 19/2012) Према подацима из НБС дужник блокиран дуже од три године
3	0	172.416	172.416	Утврђен дуг у току 2013. године за обавезу која је доспела за плаћање 08.11.2011. године	Донета опомена и решење о принудној наплати из новчаних средстава на рачунима пореског обвезника, на износ камате од 172.498.291 динара.	0	На сајту НБС укупан износ блокаде на рачуну износи 180.234.091,22 динара, блокиран у последње три године непрекидно
4	73.544	43.424	116.968	Дуг по основу обавеза за 2011. годину и 2012. годину. Решењем теренске контроле утврђена је непријављена обавеза пореза на добит за период 01.01.- 31.12.2011.године	1. Донете Опомене на укупан износ дуга и Решења о принудној наплати из новчаних средстава, 2. Послат захтев за издавање листа непокретности Републичком геодетском заводу.	0	У зависности од процене тржишне вредности непокретности, уписане у листу КО Велика Плана 1. планира се евентуални упис хипотеке на угоститељском објекту -мотелу и зградама угоститељства-бунгалови. Након достављања комплетних података о исказаним доспелим потраживањима, планира се почетак поступка принудне наплате пореске обавезе из новчаних потраживања од дужниковог дужника. Провером имовине законског заступника, након достављања података РГЗ-а, планира се поступање у складу са чланом 31 ст. 2 тачка 1 ЗПППА. На сајту НБС укупан износ блокаде на рачуну 813.535.695,28 динара
5	79.298	8.298	87.597	Дуг је настао књижењем коначног обрачуна пореза на добит правних лица за 2013. и књижењем привремених месечних аконтација закључно са аконтацијом за јул 2014.	Донета Опомена и Решење о принудној наплати пореске обавезе из новчаних средстава на рачунима пореског обвезника	42.909	Дана 18.08.2015. године закључен Споразум о одлагању плаћања пореског дуга. Обезбеђење је непокретност уписана у листу непокретности Према сајту НБС од 2012. укупно 335 дана у блокади
6	60.126	16.137	76.263	Дуг настао по решењу канцеларијске контроле, затим књижењем пореских пријава по завршним рачунима од 11.03.2013.г. и 30.06.2014.г.	1. Донето Решење о принудној наплати из непокретности, након поништавања Споразума о одлагању плаћања. Укупна вредност непокретности 27.023.460 динара, од чега је на порез на добит уплаћено 4.478.143 динара 2. Донета Опомена, Решење о принудној наплати из новчаних средстава	4.478	Наплата из непокретности, преносом у власништво државе након поништењог Споразума за одлагање плаћања. На сајту НБС рачун у блокади на износ од 1.945.031.350,42 динара.
7	65.980	39.606	105.586	Дуг је настао на дан 01.04.2010.	Нису предузете мере принудне наплате. Порески обвезник поднео пријаву потраживања и Записник о утврђеном пореском потраживању, из ког се види да је утврђено потраживање по основу пореза на добит 97.846 хиљада динара (главни дуг 65.980 хиљада динара и камата у износу од 31.965 хиљада динара)	0	Члан 94. Закона о приватизацији, поступци принудног извршења и принудне наплате против субјекта приватизације који су били у реструктурирању на дан ступања на снагу овог закона, који су прекинути на основу члана 20ж Закона о приватизацији ("Службени гласник РС", бр. 38/01, 18/03, 45/05, 123/07, 123/07 - др. закон, 30/10 - др. закон, 93/12 и 119/12), могу се

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

							наставити по истеку рока од 180 дана од дана истека рока за доношење одлуке о моделу приватизације субјекта приватизације. Према сајту НБС дужник је у блокади дуже од три године непрекидно
8	52.903	46.943	99.846	Дуг је настао у периоду од 10.03.2011. до 22.07.2013.	1. Донета Опомена и Решење о принудној наплати из новчаних средстава пореског обвезника и Решење којим се одређује привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања у принудној наплати 2. Послат Захтев Служби за катастар непокретности за доставу података о имовини овог предузећа. С обзиром да нису добили одговор, послата ургенција дана 18.02.2015., али и даље нису добили одговор	0	Порески обвезник се налазио на списку зависних предузећа у складу са Закључком Владе. Закључак се односи на конверзију дуга по основу јавних прихода. Доношењем новог Закључка који се односи на конверзију дуга овај порески обвезник се не налази на списку зависних предузећа. На сајту НБС утврђено да је порески обвезник у блокади, на укупан износ од 279.489.960,37 динара.
9	22.828	82.740	105.568	Решењем теренске контроле у поновном поступку утврђена је обавеза на дан 18.11.2011. године, за контролисани период 2005-2008. Првобитно је утврђена обавеза у 2009. години, да би у поновном поступку било измењено решење 2011. године.	1. За дуговани порез донета су решења о принудној наплати из новчаних средстава	0	Уписана хипотека у корист Републике Србије у поступку обезбеђења наплате пореза (члан 66. ЗПППА) трећег је реда. Међутим, Решење Републичког геодетског завода, службе за катастар непокретности Нови Пазар, којим је уписана хипотека није постало правоснажно, јер је порески обвезник уложио жалбу. Предузеће у току претходних година мењало назив, док је ПИБ остао исти; Према евиденцији из НБС-а порески обвезник је непрекидно у блокади дуже од три године, на укупан износ од 321.194.131,16 динара;
10	97.456	98.426	195.882	Порески обвезник је уредно измирио дуг из 2014., док се дуг односи на предузеће у стечају, које је продато као правно лице у стечају пореском обвезнику. Дуг правног лица које је у стечају је настао 10.03.2009.	Нису предузете мере принудне наплате. Поднета је пријава потраживања за стечајног дужника, и то за порез на добит предузећа у укупном износу од 174.803 хиљада динара (од чега се на главни дуг односи 97.833 хиљада динара, а на камату 76.970 хиљада динара). Потраживање је обезбеђено залогом на покретним стварима и хипотеком на непокретности	7.488	До отварања стечајног поступка вршена је принудна наплата блокадом рачуна. Према сајту НБС дужник нема евидентиране неизмирене обавезе у последње три године.
11	68.950	53.513	122.463	Дуг настао приписом решења теренске контроле	1. Донета опомена, одређена принудна наплата из новчаних средстава. 2. Тражени подаци од РГЗ-а и МУП-а према чијем извештају нема непокретне ни покретне имовине. 3. Донета 4(четири) решења о принудној наплати из новчаних потраживања дана 19.02.2015. године (наплаћена решења у 2015. години);	25	Према сајту НБС, дужник у блокади на износ од 110.815.034,28 динара, није извршена принудна наплата.
УКУПНО	588.400	654.706	1.243.107			54.900	

б) Порески дужници у стечају

Код предузећа која су у поступку стечаја извршена је анализа предузетих мера за дванаест предузећа и утврђено је следеће:

Укупан дуг на дан 31.12.2014. године за ових дванаест предузећа износи 1.414.936 хиљада динара, од чега се на главни дуг односи 554.633 хиљада динара, а на камату 860.303 хиљада динара. Није било нових задужења, ни уплата у току 2014. године. Главни дуг је остао непромењен у односу на 01.01.2014. док се камата обрачунавала за сва предузећа током 2014. године и увећала се за 104.430 хиљада динара.

Члан 20. Закона о пореском поступку и пореској администрацији је прописао да је испуњење пореске обавезе у случају стечаја пореског обвезника уређено законом којим се уређује стечај. Отварањем поступка стечаја прекидају се сви порески поступци који за предмет имају утврђивање новчане обавезе стечајног дужника. Против стечајног дужника, односно над његовом имовином, не може се одредити и спровести принудно извршење, нити било која мера поступка извршења осим извршења која се односе на обавезе стечајне масе и трошкова стечајног поступка (чл. 88. и 93. Закона о стечају).

Стечајни поступци за ових дванаест предузећа отворени су на основу Решења надлежног Привредног суда у периоду од 2008. до 2012. године. Надлежне организационе јединице нису покренуле поступак принудне наплате пре отварања стечајног поступка код шест, од наведених дванаест предузећа, у укупном износу основног дуга на дан 31.12.2014. године од 304.267 хиљада динара, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. За преосталих шест предузећа код којих су покренути поступци принудне наплате, исти су након отварања поступка стечаја прекинути у складу са законским прописима.

Поднете су пријаве потраживања за свих дванаест предузећа, од којих десет покривају целокупан износ дуга по основу пореза на добит предузећа. Пријаве потраживања за два предузећа не обухватају целокупан дуг по основу пореза на добит, утврђеног на дан 31.12.2014. године из разлога што је део обавеза по основу пореза на добит утврђен након отварања стечајног поступка.

Према члану 85. Закона о стечајном поступку⁵⁰ за необезбеђена потраживања у стечајном поступку, обрачунавање уговорених и затезних камата престаје даном отварања стечајног поступка. На обезбеђена потраживања у стечајном поступку обрачунава се уговорена и затезна камата, али само до висине реализоване вредности имовине која служи за обезбеђење потраживања. Потраживања по основу пореза на добит за осам предузећа су необезбеђена, док су потраживања за четири предузећа обезбеђена непокретностима. Рачуноводствени систем Пореске управе није предвидео могућност раздвајања обрачуна камате у зависности од тога да ли су потраживања Пореске управе обезбеђена или необезбеђена, те се камата аутоматски једнако обрачунава за све врсте потраживања. На тај начин, Пореска управа је у 2014. години обрачунала камату за осам пореских дужника, који су у стечају а који немају обезбеђена потраживања, у износу од 70.825 хиљада динара, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају.

Код три предузећа је до 2014. године наплаћен део средстава у поступку стечаја, док код осталих предузећа није било уплата од момента покретања стечајног поступка. У табели испод дат је преглед 12 ревидираних пореских дужника у стечају, у зависности да ли су потраживања обезбеђена или необезбеђена:

⁵⁰ „Службени гласник РС“, бр. 104/09, 99/11...83/14

*Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину*

Редни број	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Задужење у 2014.		Наплата у 2014	Стање дуга на дан 31.12.2014.			Предузете мере наплате пре стечаја	Донето Решење о отварању стечајног поступка	Поднета пријава потраживања привредном суду	Укупно покривено потраживање пријавом	Да ли је потраживање обезбеђено
	Основни дуг	Камата	Укупан дуг	главни дуг	камата		Основни дуг	Камата	Укупан дуг					
1	49.716	56.212	105.929	0	9.361	0	49.716	65.573	115.290	да	да	да	да	не
2	86.565	94.069	180.634	0	16.299	0	86.565	110.368	196.933	не	да	да	да	не
3	33.225	68.127	101.352	0	6.256	0	33.225	74.383	107.608	не	да	да	не	не
4	81.332	21.255	102.587	0	15.314	0	81.332	36.569	117.901	не	да	да	не	не
5	25.920	63.361	89.281	0	4.880	0	25.920	68.242	94.162	не	да	да	да	не
6	20.255	68.441	88.696	0	3.814	0	20.261	72.255	92.516	не	да	да	да	не
7	56.964	38.509	95.473	0	10.726	0	56.964	49.234	106.199	не	да	да	да	не
8	22.171	49.628	71.798	0	4.174	0	22.171	53.802	75.973	да	да	да	да	не
Укупно за необезбеђена потраживања	376.149	459.602	835.751	0	70.825	0	376.154	530.427	906.581					
9	71.157	155.559	226.716	0	13.398	0	71.157	168.957	240.114	да	да	да	да	да (право разлучног повериоца)
10	45.409	19.151	64.561	0	8.550	0	45.409	27.701	73.111	да	да	да	да	да (право разлучног повериоца)
11	35.108	65.200	100.308	0	6.610	0	35.108	71.811	106.918	да	да	да	да	да (право разлучног повериоца)
12	26.804	56.361	83.165	0	5.047	0	26.804	61.407	88.212	да	да	да	да	да
Укупно за обезбеђена потраживања	178.478	296.271	474.750	0	33.605	0	178.478	329.877	508.355					
УКУПНО	554.627	755.873	1.310.501	0	104.430	0	554.663	860.303	1.414.936					

в) Брисани порески дужници

Код пореских обвезника који су брисани из регистра привредних субјеката, извршена је анализа предузетих мера за пет пореских дужника и утврђено је следеће:

Укупан дуг на дан 31.12.2014. године за ових пет пореских дужника износи 434.697 хиљада динара, од чега се на главни дуг односи 161.948 хиљада динара, а на камату 272.949 хиљада динара. Главни дуг је остао непромењен у односу на 01.01.2014. године, док се камата обрачуната током 2014. године увећала за 30.493 хиљада динара. Није било уплата у 2014. години.

Уколико порески обвезник не измирује редовно своје пореске обавезе, Пореска управа почиње поступак принудне наплате пореза доношењем решења о принудној наплати пореза, у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. За три пореска дужника нису биле предузимане мере принудне наплате пре покретања стечајног поступка, у укупном износу основног дуга од 95.727 хиљада динара са припадајућом каматом.

Члан 148. Закона о стечају прописује да стечајни судија доноси решење о закључењу стечајног поступка које се, по правноснажности, доставља регистру привредних субјеката или другом одговарајућем регистру ради брисања стечајног дужника из тог регистра.

Чланом 23. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији је прописано да неплаћена пореска обавеза пореског обвезника правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је поред пореског обвезника друго лице одговорно за њено испуњење. За три предузећа код којих није било обезбеђено потраживање, након закључења стечаја и брисања предузећа из Агенције за привредне регистре, Пореска управа је наставила да евидентира дуг, што није у складу са чланом 23. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Укупан дуг за ова три предузећа на дан 31.12.2014. године износи 236.441 хиљада динара.

За два предузећа код којих је пријављено потраживање обезбеђено хипотеком, Пореска управа је након закључења стечајног поступка и брисања предузећа из прописаног регистра, наставила да води дуг у пореском рачуноводству у укупном износу од 198.256 хиљада динара, јер Законом о пореском поступку и пореској администрацији није уређен начин поступања Пореске управе у случају продаје имовине обезбеђене хипотеком пре окончања стечајног поступка, а када није дошло до намирења целокупног потраживања Републике Србије обезбеђеног наведеном хипотеком.

Један порески дужник има исказан дуг у износу од 115.761 хиљада динара (51.877 хиљада динара главни дуг и 63.884 хиљада динара камата) који је обезбеђен хипотеком (под редним бројем 4 у табели брисаних пореских дужника). Отварањем поступка стечаја код овог пореског дужника, Пореска управа је пријавила потраживање као разлучни поверилац. Према подацима из Агенције за привредне регистре стечајном дужнику је Решењем закључен стечајни поступак, у којем се наводи да је имовина стечајног дужника продата и да је намирен разлучни поверилац. Члан 133. став 8. Закона о стечају прописује обавезу стечајног управника да након извршене продаје обавести стечајног судију и одбор поверилаца о извршеној продаји у року од 10 дана. У поступку ревизије нисмо се уверили да је Пореска управа обавештена о извршеној продаји имовине стечајног дужника, нити да је извршена уплата. Од надлежне филијале смо добили информацију да након закључења

стечајног поступка и брисања предузећа нема ниједне евидентиране уплате. Пореска управа у својим евиденцијама и даље исказује дуг брисаног пореског дужника и обрачунава камату.

У табели испод дат је преглед 5 ревидираних пореских дужника који су брисани из регистра привредних субјеката, у зависности да ли су потраживања обезбеђена или необезбеђена:

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

у хиљадама динара

Ред. број	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Задужење у 2014.		Наплата у 2014. години	Стање дуга на дан 31.12.2014.			Предузимане мере наплате претходног стечаја	Отворен стечајни поступак Решењем Привредног суда	Једноста пријављеног потраживања привредном суду	Укупно покривено потраживање пријавом	Да ли је потраживање обезбеђено	Закључен стечајни поступак Решењем Привредног суда
	Основни дуг	Камата	Укупан дуг	главни дуг	камата		Основни дуг	Камата	Укупан дуг						
1	41.445	22.576	64.021	0	7.804	0	41.445	30.380	71.825	не	да	не	не	не	Решење о обустављању претходног стечајног поступка
2	33.878	52.803	86.680	0	6.379	0	33.878	59.181	93.059	не	да	да	да	не	Закључен стечајни поступак
3	20.404	47.311	67.715	0	3.842	0	20.404	51.153	71.557	не	да	да	да	не	Закључен стечајни поступак
Укупно необезбеђена потраживања	95.727	122.690	218.416	0	18.024	0	95.727	140.714	236.441						
4	51.877	54.116	105.993	0	9.768	0	51.877	63.884	115.761	да	да	да	да	да	Закључен стечајни поступак
5	14.345	65.450	79.795	0	2.701	0	14.345	68.151	82.496	да	да	да	да	да	Закључен стечајни поступак
Укупно обезбеђена потраживања	66.222	119.566	185.788	0	12.469	0	66.222	132.035	198.256						
Укупно	161.948	242.256	404.204	0	30.493	0	161.948	272.749	434.697						

г) Порески дужници у ликвидацији

Ревидиран је један порески дужник у ликвидацији. На дан 01.01.2014. године овај порески дужник има исказан дуг у износу од 28.982 хиљада динара. У току 2014. године утврђена је обавеза за порез на добит на основу неколико решења канцеларијске контроле у укупном износу од 371.044 хиљада динара (главни дуг у износу од 153.115 хиљада динара и камата у износу од 217.928 хиљада динара). Стање дуга на дан 31.12.2014. године износи 392.973 хиљада динара (главница 168.971 хиљада динара и камата 224.002 хиљада динара).

Поступак ликвидације над овим пореским обвезником започет је Решењем Трговинског суда у Нишу.

Донето је Решење Трговинског суда у Нишу, којим се закључује поступак ликвидације над овим пореским обвезником, а наставља се поступак ликвидације над делом ликвидационе масе исказане у новчаном износу од 427.234 хиљада динара, којом управља ликвидациони управник - Агенција за осигурање депозита, депонованих на рачунима пословних банака.

Према члану 34. Закона о порезу на добит правних лица порески обвезник је дужан да поднесе пореску пријаву након окончања поступка ликвидације са стањем на дан окончања поступка ликвидације. Решењем канцеларијске контроле пореском обвезнику је утврђена обавеза по основу пореза на добит у износу од 152.969 хиљада динара, за период од 01.01.2009. до 30.04.2009. године, а камата је утврђена у износу од 210.070 хиљада динара.

Према члану 20. Закона о пореском поступку и пореској администрацији, ако правно лице у ликвидацији нема довољно новчаних средстава да испуни пореску обавезу у целости, укључујући и приходе од продаје имовине, преостали порески дуг платиће оснивачи, односно чланови правног лица, ако су, у складу са законом, статутом или оснивачким актом правног лица солидарно одговорни за обавезе правног лица.

Члан 27. Закона о стечају и ликвидацији банака и друштава за осигурање⁵¹ прописано је да ако по окончању поступка ликвидације преостану средства, та средства се деле акционарима ликвидационог дужника сагласно правима из акција и у висини која је сразмерна учешћу у акционарском капиталу ликвидационог дужника. Ставом 2. истог члана прописано је да ће потраживања поверилаца, која нису пријављена до дана деобе ликвидационе масе, по окончању поступка ликвидације, измирити лица у чију је корист уплаћен остатак ликвидационе масе после главне деобе, и то само до висине вредности преузете имовине.

На основу напред наведеног, Пореска управа је покренула наплату из средстава на рачуну, покретних ствари, зараде и пензије од акционара којима је решењем пореског органа утврђено својство пореског дужника, сразмерно учешћу у вишку ликвидационе масе. У току 2014. године је наплаћено 7.052 хиљада динара, док је у 2015. години наплаћено 103.686 хиљада динара по основу предузетих мера наплате.

Закључак:

1) Упутство за пријем, евидентирање и унос података из пореске пријаве, пореског биланса и других извештаја од значаја за утврђивање пореза на добит правних лица није

⁵¹ „Службени гласник РС“, бр. 61/05, 116/08 и 91/10

ажурирано од 2010. године, тако да није усаглашено са важећим прописима који регулишу порез на добит предузећа.

2) Један порески обвезник је до 2014. године био евидентиран на филијали Савски венац, а затим је променио седиште на филијалу Стари град. До момента подношења жалбе од стране пореског обвезника на неправилно обрачунат дуг, није била пренета претплата коју је порески обвезник имао на филијали Савски венац.

3) Дуг који се води за једног пореског обвезника представља спорно потраживање, које је утврђено још 2006. године, док порески обвезник у међувремену измирује своје текуће пореске обавезе. Порески обвезник у својим наводима из жалбе тврди да је Пореска управа камату приписала главном дугу и да је на то обрачунавала камату. Предмет се налази у Управном суду на решавању.

4) Предузете мере принудне наплате код 9 активних пореских дужника нису резултирале измирењем обавеза. Порески обвезници су углавном у блокади већ три или више година.

5) Код једног пореског обвезника, који је био у реструктурирању до 02.09.2014. године, нису предузимане мере наплате услед ограничења прописаних Законом о приватизацији.

6) Пореска управа у својим евиденцијама исказује дуг на ПИБ-у који је један порески обвезник преузео од пореског дужника у стечају, продатог као правно лице у стечајном поступку.

7) Пореска управа није предузимала мере принудне наплате пре покретања поступка стечаја у износу од најмање 399.994 хиљада динара за 6 пореских дужника који се налазе у поступку стечаја и за 3 пореска дужника која су након закључења стечајног поступка брисана из регистра привредних субјеката, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

8) Пореска управа је у току 2014. године вршила обрачун камате на пријављена необезбеђена потраживања према осам пореских дужника у стечају, у износу од 70.825 хиљада динара, што није у складу са чланом 85. Закона о стечајном поступку.

9) Пореска управа је евидентирала дуг и обрачунала камату у укупном износу од 236.441 хиљада динара за три пореска дужника над којима је закључен стечајни поступак банкротством и који су брисани из регистра привредних субјеката, а за које нема уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.

10) За два предузећа код којих је пријављено потраживање обезбеђено хипотеком, Пореска управа је након закључења стечајног поступка и брисања предузећа из прописаног регистра, наставила да води дуг у пореском рачуноводству у укупном износу од 198.256 хиљада динара, јер Законом о пореском поступку и пореској администрацији није уређен начин поступања Пореске управе у случају продаје имовине обезбеђене хипотеком пре окончања стечајног поступка, а када није дошло до намирења целокупног потраживања Републике Србије обезбеђеног наведеном хипотеком. Према подацима из Агенције за привредне регистре једном стечајном дужнику закључен је стечајни поступак Решењем у којем се наводи да је имовина стечајног дужника продата и да је намирен разлучни поверилац. Пореска управа која је своја потраживања пријавила као разлучни поверилац нема информацију о продаји исте и нема евидентирану уплату.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) интерна акта којима се уређује утврђивање, обрачун и наплата пореза усагласи са важећим прописима;

2) уреди проток информација и података од значаја између организационих јединица Пореске управе и да у случајевима промене седишта пореског обвезника благовремено примењује одредбе тачке 3.21 Правилника о пореском рачуноводству;

3) спорна потраживања издвоји у ванбилансне евиденције, како је прописано чланом 102. Правилника о пореском рачуноводству;

4) преиспита имовину пореских дужника, како би се предузеле неке од могућих мера, у складу са чланом 92. Закона о пореском поступку и пореској администрацији;

5) изврши анализу код којих субјеката приватизације је могуће наставити, односно покренути поступке принудног извршења и принудне наплате у 2015. години, у складу са чланом 94. и посебним чланом 12[с1] Закона о приватизацији;

6) у својим евиденцијама омогући примену члана 136. став 6. Закона о стечају, тако што ће посебно исказивати обавезе купца пореског дужника као правног лица у поступку стечаја и стечајне масе према којој се наставља поступак стечаја.

7) благовремено предузима мере принудне наплате, уколико порески обвезник није извршио плаћања у року од 5 дана од дана доношења опомене, у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији;

8) преиспита основаност обрачуна камате по основу потраживања од пореских дужника у стечају и да обрачун камате врши у складу са чланом 85. Закона о стечају;

9) изврши сторнирање дуга и камате пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника друго лице одговорно за њено испуњење, у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству;

10) - Правилником о пореском рачуноводству уреди формирање Евиденције о сторнираним пореским обавезама дужника у поступцима ликвидације, стечаја или принудног поравнања које се састављају са стањем на дан 31. децембра уз порески завршни извештај, и то одвојено за обезбеђена и необезбеђена потраживања, на посебним Обрасцима;

- успостави комуникацију са органима стечајног поступка у циљу добијања информација о наплати обезбеђених потраживања према пореским дужницима над којима је закључен поступак стечаја и који су брисани из регистра привредних субјеката, и да по сазнању о наплати, ненаплаћени износ дуга и камате прекњижи у ванбилансне евиденције, у складу са чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству;

- покрене иницијативу да се ближе уреди размена информација од значаја за наплату потраживања по основу јавних прихода од пореских дужника у стечају, између органа стечајног поступка и Пореске управе.

Б) Порез на добит предузећа који се обрачунава и наплаћује као порез по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица

Како је дефинисано чланом 40. став 1. тачка 1. Закона о порезу на добит правних лица, уколико међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није

друкчије уређено, порез на добит по одбитку по стопи од 20% обрачунава се и плаћа на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу:

- 1) дивиденди и удела у добити у правном лицу,
- 2) накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине;
- 3) камата;
- 4) накнада по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари на територији Републике.

Код обрачуна пореза по одбитку на приходе нерезидента, исплатилац прихода примењује одредбе уговора о избегавању двоструког опорезивања, под условом да нерезидент докаже статус резидента државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода (члан 40а Закона о порезу на добит правних лица).

Чланом 3. Правилника о поступку и начину издавања и изгледу обрасца потврда о резидентности утврђено је да статус резидента друге државе са којом је закључен уговор о избегавању двоструког опорезивања, нерезидент доказује код домаћег исплатиоца прихода, потврдом о резидентности овереном од надлежног органа друге државе уговорнице чији је резидент, на обрасцу ПОР-2 – Потврда о резидентности друге државе са којом је закључен уговор.

Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица дефинисано је на који начин и у ком облику се подноси наведена збирна пријава. Обрачунате и плаћене порезе на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица резидентно правно лице исказује у збирној пореској пријави на Обрасцу ПДПО - Збирна пореска пријава о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица (у даљем тексту: Образац ПДПО).

Порез по одбитку на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, накнада по основу ауторског и сродних права и права индустријске својине и камата за сваког обвезника и за сваки појединачно остварени, односно исплаћени приход исплатилац обрачунава, обуставља и уплаћује на прописане рачуне на дан када је приход остварен, односно исплаћен. Пореска пријава за порез по одбитку подноси се на дан исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку у складу са овим законом (члан 71. Закона о порезу на добит правних лица).

а) 711213 – Порез на добит предузећа који се обрачунава и наплаћује као порез по одбитку на дивиденде које се исплаћују нерезидентима

У евиденцији Пореске управе наплаћени приход по основу Пореза на добит предузећа који се обрачунава и наплаћује као порез по одбитку на дивиденде које се исплаћују нерезидентима у 2014. години износио је укупно 4.198.940 хиљада динара и исти износ је наплаћен према Извештају Т-Трезор.

Упоредном анализом потраживања исказаних на дан 01.01.2014. године утврђено је да укупан дуг износи 20.596 хиљада динара (основни дуг 19.756 хиљада динара и камата 840 хиљада динара), а на дан 31.12.2014. године 1.774 хиљада динара (основни дуг 547 хиљада динара и камата 1.227 хиљада динара). Укупно потраживање се на крају године

смањило за 18.919 хиљада динара. Износ потраживања на овом конту је материјално безначајан.

Највеће учешће наплате утврђено је код ЦВПО и то у износу од 85,41%. Као узорак је узето 10 појединачних пореских пријава од три пореска обвезника која се воде у ЦВПО.

Порески обвезници на дан 01.01.2014. године нису имали дуг. Укупно задужење по основу ових 10 пореских пријава износи 1.271.844 хиљада динара и у истом износу је извршена уплата на дан подношења пореских пријава. Поднете пореске пријаве попуњене су у складу са Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица⁵². У ревидираним пореским пријавама примењивана је различита стопа обрачуна пореза у складу са чланом 40а Закона о порезу на добит правних лица.

Порески обвезник приликом подношења пореске пријаве не подноси потврду о резидентности државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода – ПОР-2, тако да се приликом пријема пореске пријаве не проверава исправност примењене стопе пореза на приходе. Како смо добили информацију ова потврда ПОР-2 се тражи у случају контроле одређене пореске пријаве или када порески обвезник поднесе захтев за примену повлашћене стопе након исплате, а у циљу стварања претплате на рачуну. Контрола пореске пријаве и стварање више плаћеног пореза због накнадно прибављеног доказа је у надлежности канцеларијске контроле.

Закључак: Порески обвезници су уредно подносили пореске пријаве на обрасцу ПДПО и благовремено измиривали пореске обавезе по основу Пореза на добит предузећа који се обрачунава и наплаћује као порез по одбитку на дивиденде које се исплаћују нерезидентима.

б) 711214 – Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на камате које се исплаћују нерезидентима

У евиденцији Пореске управе наплаћени приход по основу Пореза на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на камате које се исплаћују нерезидентима у 2014. години износио је укупно 1.810.836 хиљада динара и исти износ је наплаћен према Извештају Т-Трезор.

Упоредном анализом потраживања исказаних на дан 01.01.2014. године утврђен је укупан дуг од 194.425 хиљада динара (основни дуг 134.124 хиљаде динара и камата 60.302 хиљаде динара), а на дан 31.12.2014. године укупан дуг износи 53.579 хиљада динара (основни дуг 42.675 хиљада динара и камата 10.904 хиљада динара). Укупно потраживање се на крају године смањило за 141.269 хиљада динара, а учешће камате у дугу се смањило са 31,02% на 20,35%. Износ потраживања на овом конту је материјално безначајан.

Највеће учешће наплате утврђено је код ЦВПО и то у износу од 79,02% укупно наплаћених прихода. Као узорак је узето 4 појединачне пореске пријаве од два пореска обвезника која се воде у ЦВПО. Укупно задужење по основу ревидиране четири пореске пријаве износи 56.394 хиљаде динара и уплата је извршена у истом износу.

Пореске пријаве за порез по одбитку на камате које се исплаћују нерезидентима подношене су на дан исплате прихода на који се обрачунава и плаћа порез по одбитку.

⁵² „Службени гласник РС“, број 122/12

Поднете пореске пријаве попуњене су у складу са Правилником о обрасцу збирне пореске пријаве о обрачунатом и плаћеном порезу на добит по одбитку на приходе које остварују нерезидентна правна лица. У ревидираним пореским пријавама примењивана је различита стопа обрачуна пореза у складу са чланом 40а Закона о порезу на добит правних лица. Порески обвезник приликом подношења пореске пријаве не подноси потврду о резидентности државе са којом је Република закључила уговор о избегавању двоструког опорезивања и да је нерезидент стварни власник прихода – ПОР-2, тако да се приликом пријема пореске пријаве не проверава исправност примењене стопе пореза на приходе.

Потврда ПОР-2 се тражи у случају контроле одређене пореске пријаве или када порески обвезник поднесе захтев за примену повлашћене стопе након исплате, а у циљу стварања претплате на рачуну. Контрола пореске пријаве и стварање више плаћеног пореза због накнадно прибављеног доказа је у надлежности канцеларијске контроле.

Закључак: Порески обвезници су уредно подносили пореске пријаве на обрасцу ПДПО и благовремено измиривали пореске обавезе по основу Пореза на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на камате које се исплаћују нерезидентима.

в) 711215 – Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на ауторске накнаде које се исплаћују нерезидентима

У евиденцији Пореске управе у 2014. години наплаћен је приход по основу Пореза на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на ауторске накнаде које се исплаћују нерезидентима у износу од укупно 4.375.363 хиљада динара, док је према Извештају Т-Трезор остварен приход по истом основу од 4.375.397 хиљада динара.

Упоредном анализом потраживања исказаних на дан 01.01.2014. године утврђен је укупан дуг од 940.815 хиљада динара (основни дуг 587.987 хиљада динара и камата 352.828 хиљада динара), а на дан 31.12.2014. године укупан дуг износи 147.035 хиљада динара (основни дуг 64.561 хиљада динара и камата 82.474 хиљада динара). Укупно потраживање на крају године се смањило за 793.930 хиљада динара. Износ потраживања на овом конту је материјално безначајан.

Највеће учешће наплате утврђен је код ЦВПО и то у износу од 77,95% укупно наплаћених прихода. Као узорак је узето 13 пореских пријава за три пореска обвезника која се воде у ЦВПО. Укупна наплата у току 2014. године за ова три пореска обвезника износи 1.389.722 хиљада динара.

1. Први ревидирани порески обвезник је на дан 01.01.2014. имао дуг у износу од 842.240 хиљада динара, од чега се на главни дуг односи 542.609 хиљада динара, а на камату 299.631 хиљада динара. Укупно уплаћена средства у току 2014. године за овог пореског обвезника износе 1.424.822 хиљада динара и порески обвезник је на дан 31.12.2014. године био у претплати у износу од 7.588 хиљада динара.

Дуг исказан на дан 01.01.2014. године утврђен је решењем теренске контроле по основу непријављене обавезе за наведени порески облик. По основу утврђеног дуга донета је опомена на укупан износ од 879.646 хиљада динара (главни дуг 542.632 хиљада динара и камата 337.014 хиљада динара). Порески обвезник је дана 20.05.2014. године извршио уплату по опомени у укупном износу од 883.029 хиљада динара.

Поред наплате по основу решења теренске контроле, ревидирана је наплата по основу 4 пореске пријаве поднете у току 2014. године. Порески обвезник је измиривао редовно своје текуће обавезе по овим пореским пријавама.

2. Други ревидирани порески обвезник је на дан 01.01.2014. године имао исказан дуг у износу од 11.358 хиљада динара и камату у износу од 149 хиљада динара. Током године вршено је задужење по основу више пореских пријава, од које су узете 3 за предмет ревизије:

а) Укупно задужење по пореској пријави која је доспела за наплату 10.01.2014. године износи 4.227 хиљада динара. Није извршена обавеза у прописаном року и донета је Опомена (главни дуг 4.277 хиљада динара и камата 14 хиљада динара). Порески обвезник није извршио уплату по донетој опомени. Донето је Решење којим се одређује принудна наплата пореске обавезе из новчаних средстава на рачунима пореског обвезника (главни дуг 4.277 хиљада динара и камата 79 хиљада динара) и истог дана донето је Решење којим се утврђује привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања у принудној наплати из новчаних средстава. Дана 05.03.2014. године извршен је пренос средстава са рачуна пореског обвезника, чиме је у целости измирен дуг.

б) Укупно задужење по пореској пријави која је доспела за наплату 16.06.2014. године износи 7.748 хиљада динара. Није извршена обавеза у прописаном року. Донета је Опомена (главни дуг 7.748 хиљада динара и камата 59 хиљада динара).

Порески обвезник је у складу са чланом 73. Закона о пореском поступку и пореској администрацији поднео Захтев за одлагање плаћања у коме се тражи одлагање дуга на 24 месеца, уз коришћење грејс периода од 12 месеци, а као средство обезбеђења су понудили залогу на покретним стварима. У захтеву се наводи да би принудна наплата за пореског обвезника значила наношење битне економске штете. Укупан дуговани износ према Записнику износи 197.502 хиљада динара, од чега се на конто 711215 односи 14.273 хиљада динара (главни дуг 13.758 хиљада динара и камата 514 хиљада динара). С обзиром да је дуговани износ већи од 10.000 хиљада динара, о одлагању плаћања одлучује Министар финансија, како је утврђено Упутством за поступање по захтевима пореских обвезника за одлагање плаћања пореског дуга. Министар финансија донео је Одлуку којом се одобрава одлагање плаћања у укупном износу од 197.502 хиљада динара у 12 једнаких месечних рата, уз коришћење одложеног плаћања за првих 12 месеци, тако да прва рата доспева 25.09.2015. године. У одлуци се наводи да је као обезбеђење поднета залога на покретним стварима у вредности од 120% укупног дуга. На основу ове одлуке закључен је Споразум о одлагању плаћања пореског дуга између Министарства финансија и пореског обвезника.

ц) Укупно задужење по пореској пријави која је доспела за наплату 03.09.2014. године износи 1.430 хиљада динара. Није извршена обавеза у прописаном року и донета је Опомена (главни дуг 1.430 хиљада динара и камата 9 хиљада динара). Порески обвезник није извршио уплату по донетој опомени и донето је Решење којим се одређује принудна наплата пореске обавезе из новчаних средстава на рачунима пореског обвезника (главни дуг 1.430 хиљада динара и камата 32 хиљада динара) и истог дана донето је Решење којим се утврђује привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања у принудној наплати из новчаних средстава. Дана 13.01.2015. године извршен је пренос средстава са рачуна пореског обвезника, чиме је у целости измирен дуг.

Укупно уплаћена средства у току 2014. године за овог пореског обвезника износе 63.787 хиљада динара, а порески обвезник на дан 31.12.2014. године има дуг у износу од 9.329 хиљада динара (главни дуг 3.765 хиљада динара и камата 5.564 хиљада динара).

3. Трећи ревидирани порески обвезник је на дан 01.01.2014. године имао претплату у износу од 1,85 динара. Током године вршено је задужење по основу више пореских пријава, од којих је за предмет ревизије узето 4 пријаве. Утврђено је да је порески обвезник редовно извршавао своје обавезе без доношења опомена и покретања принудне наплате. Укупно задужење по основу пореских пријава поднетих у току 2014. године износи 209.194 хиљада динара, колико износе и укупно уплаћена средства у току 2014. године.

Закључак: Пореска управа је благовремено предузимала мере редовне и принудне наплате, у складу са Законом о пореском поступку и пореској администрацији.

г) 711216 – Порез на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на капиталне добитке које остваре нерезиденти

У евиденцији Пореске управе у 2014. години наплаћен је приход по основу Пореза на добит предузећа који се као порез по одбитку обрачунава на капиталне добитке које остваре нерезиденти у износу од укупно 205 хиљада динара, док је према Извештају Т-Трезор остварен приход по истом основу од 200 хиљада динара. Овај приход чини 0,31% прихода по основу Пореза на добит и са аспекта наплаћених прихода није материјално значајан.

Како је дефинисано чланом 40. став 5. Закона о порезу на добит правних лица⁵³ на приходе које оствари нерезидентно правно лице од резидентног правног лица, другог нерезидентног правног лица, физичког лица, нерезидентног или резидентног или од отвореног инвестиционог фонда, на територији Републике, по основу капиталних добитака насталих у складу са одредбама чл. 27. до 29. Закона о порезу на добит правних лица, обрачунава се и плаћа порез по решењу по стопи од 20%, ако међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

Пореска пријава за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака остварује нерезидентни обвезник, на територији Републике, подноси се на Обрасцу ППКДЗ – Пореска пријава за обрачун пореза на приходе које по основу капиталних добитака и по основу закупа и подзакупа остварује нерезидентни обвезник, чија је садржина прописана Правилником о садржају пореске пријаве за обрачун пореза на добит на приходе које по основу капиталних добитака и по основу закупа и подзакупа непокретности и покретних ствари остварује нерезидентни обвезник⁵⁴.

Нерезидентно правно лице (прималац прихода) дужан је да надлежном пореском органу, преко пореског пуномоћника, поднесе пореску пријаву у року од 30 дана од дана остваривања прихода, на основу које надлежни порески орган доноси решење.

Укупно потраживање по основу ове врсте пореза на дан 01.01.2014. године исказано је у износу од укупно 1.228.750 хиљада динара, од чега се на камате односи 763.464 хиљада динара или 62,13% укупног потраживања. На дан 31.12.2014. године порески дуг је исказан у износу од укупно 1.148.312 хиљада динара, од чега се на камате

⁵³ „Службени гласник РС“, бр. 25/01...68/14 - др. закон и 142/14

⁵⁴ „Службени гласник РС“, број 56/13

односи 662.269 хиљада динара или 57,67% укупног потраживања. Као узорак су узета два пореска обвезника:

1. Упоредном анализом потраживања исказаних на дан 31.12.2014. године, утврђено је да највеће учешће у укупном дугу има филијала Савски венац и то 76,67% укупног дуга, док је учешће камате у овој филијали 63,56%. Целокупно потраживање односи се на једног пореског обвезника, који је на дан 01.01.2014. године имао дуг у укупном износу од 823.732 хиљада динара (главни дуг 325.336 хиљада динара и камата 498.396 хиљада динара).

Донет је налог за контролу филијали Савски венац. Порески инспектор је саставио Записник о теренској контроли. Извршена је контрола обрачунавања и плаћања пореза на добит предузећа које се као порез по одбитку обрачунава на капиталне добитке које остваре нерезиденти, за период 01.01-31.12.2008. године и 01.01-31.12.2009. године.

Према члану 27. став 1. тачка 3. капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду удела у капиталу правних лица и акција и осталих хартија од вредности. Контролом је утврђено да је правно лице са седиштем у иностранству, уносом акција у предузеће из Београда и стицањем својине над уделом у капиталу истог у вредности од 1.913.378 хиљада динара, остварило капиталну добит у износу од 1.281 хиљада динара, чиме су испуњени услови из чл. 27. и 71. Закона о порезу на добит предузећа. У поступку контроле извршен је обрачун пореза по одбитку који износи 320.273 хиљада динара. На овако обрачунат порез обрачуната је камата за сваки дан кашњења од дана доспелости за уплату тј. од 07.10.2008. године до 08.04.2013. године, у износу од 448.289 хиљада динара, сходно члану 75. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. На основу наведеног Записника, донето је Решење и наложена уплата утврђене обавезе и камате.

С обзиром да порески обвезник није извршио уплату у прописаном року, донета је Опомена на целокупан износ дуга и камате, по којој није поступљено у року од 30 дана. Затим је филијала донела Решење о принудној наплати пореске обавезе из новчаних средстава на рачунима пореског обвезника и на тај начин у току 2013. године блокадом је наплаћен износ од 10.951 хиљада динара, а у току 2014. године износ од 4.368 хиљада динара. Како блокадом рачуна није наплаћен дуг у целини, донета су 4 решења о принудној наплати из новчаног потраживања пореског обвезника од његових зависних предузећа. По основу ових решења извршена је уплата у 2014. години у износу од 117 хиљада динара од једног зависног предузећа. Филијала Пореске управе је донела решења о блокади рачуна за сва 4 дужника пореског обвезника.

Из напред наведеног произилази да укупна наплата у току 2014. године износи 4.485 хиљада динара. Порески обвезник на дан 31.12.2014. године има дуг у износу од 880.407 хиљада динара, од чега се на главни дуг односи 320.851 хиљада динара, а на камату 559.556 хиљада динара.

У допису филијале се наводи да филијала не располаже подацима о постојању друге имовине овог правног лица, на основу којих би у складу са Методолошким упутством о редовној и принудној наплати, могла донети решење о принудној наплати из те имовине.

2. Други ревидирани порески обвезник на дан 01.01.2014. године није имао исказано стање дуга по рачуну 711216. У току 2014. године обавеза је настала по основу 2 решења:

а) Обавеза је настала по основу капиталног добитка оствареног преносом удела и за исту је поднета пореска пријава ППКДЗ. Решењем је утврђена обавеза пореза на капитални добитак у износу од 6.841 хиљада динара. Извршена је канцеларијска контрола и састављен је Записник о извршеној канцеларијској контроли којим је утврђена исправност обрачуна пореске обавезе. Порески обвезник је по основу донетог решења дана 28.03.2014. године измирио обавезу у укупном износу.

б) Обавеза је настала по основу капиталног добитка оствареног преносом удела по основу Уговора о преносу удела. Анексом I је утврђена цена преноса удела, а Анексом II регулисано да се до тада уплаћена цена сматра исплатом по уговору у целости. Исплате по уговору су извршене у 4 транше у периоду од 04.02. до 02.09.2011. године.

Како порески обвезник није поднео пореску пријаву, истом је утврђена обавеза у поступку контроле у износу од 49.591 хиљада динара, састављен је Записник о извршеној канцеларијској контроли остваривања капиталне добити нерезидентног пореског обвезника и донето Решење. Порески обвезник је изјавио жалбу на наведено решење: у тренутку закључења уговора о преносу удела и упису у регистар на снази је био члан 40. Закона о порезу на добит правних лица⁵⁵ који је прописивао да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника по основу удела у добити у правном лицу, обрачунава и плаћа порез по одбитку. Изменом Закона о порезу на добит правних лица⁵⁶ који је почео да се примењује од 26.03.2010. године, члан 40. је допуњен у смислу да наведена обавеза важи и када се приходи остварују од другог нерезидентног обвезника. Другостепени орган је решењем одбио жалбу. Порески обвезник је поднео тужбе Управном суду. Филијала Земун је проследила списе предмета Регионалном одељењу за другостепени поступак, ради вођења управног спора који је још у току.

Филијала Земун је по питању наплате овог дуга донела опомену на укупан износ дуга и Решење о принудној наплати пореске обавезе из новчаних средстава на рачунима пореског обвезника, заједно са Решењем којим се обезбеђује привремена мера обезбеђења наплате пореског потраживања у принудној наплати из новчаних средстава на укупан износ дуга. Наведена решења достављена су пуномоћнику пореског обвезника.

6.2. 714000 – Порез на добра и услуге

Прописи којима је регулисана област: Закон о пореском поступку и пореској администрацији⁵⁷, Закон о порезу на додату вредност⁵⁸, Законом о порезу на промет⁵⁹, Закон о порезу на премије неживотних осигурања⁶⁰, Правилник о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ-у⁶¹, Правилник о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ⁶², Правилник о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ⁶³, Правилник о начину обрачунавања пореза на премије неживотних осигурања и о садржини и начину

⁵⁵ „Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03 и 84/04

⁵⁶ „Службени гласник РС“, бр. 25/01, 80/02, 80/02 - др. закон, 43/03, 84/04 и 18/10

⁵⁷ „Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - испр., 23/03 - испр., ..., 108/13, 68/14 и 105/14

⁵⁸ „Службени гласник РС“, бр. 84/04, 86/04 - испр., 61/05, ..., 142/14, 5/15 - усклађени дин. изн. и 83/15

⁵⁹ „Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 70/03 и 84/04

⁶⁰ „Службени гласник РС“, број 135/04

⁶¹ „Службени гласник РС“, број 120/12

⁶² „Службени гласник РС“, бр. 107/04, 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13 и 66/14

⁶³ „Службени гласник РС“, бр. 123/12, 115/13 и 66/14

вођења евиденције која обезбеђује вршење контроле обрачуна и плаћања пореза на премије неживотних осигурања⁶⁴ и други општи и интерни акти.

Ревизорска запажања

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе по основу пореза на добра и услуге у износу од 116.896.008 хиљада динара, док су исти приходи у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 115.044.034 хиљада динара.

6.2.1. 714100 – Општи порези на добра и услуге

Пореска управа је у својим евиденцијама исказала приходе по основу Општих пореза на добра и услуге у укупном износу од 115.808.030 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 113.954.548 хиљада динара.

а) 714112 – Порез на додату вредност

У Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани су приходи од пореза на додату вредност (у даљем тексту ПДВ) у износу од 406.955.618 хиљада динара и то:

- на рачуну 714112 – приходи наплаћени посредством Пореске управе у износу од 111.454.544 хиљада динара и

- на рачуну 714113 – приходи наплаћени посредством Управе царина у износу од 295.501.074 хиљада динара.

Обрачун и наплата ПДВ обрачунатог на промет добара и услуга приликом увоза је у надлежности Управе царина која спроводи царински поступак и утврђује обавезу ПДВ издавањем фактуре. Наплаћен ПДВ приликом увоза исказује се на рачуну 714113 – Приход од пореза на додату вредност при увозу.

Наплата ПДВ обрачунатог на промет добара и услуга на територији Републике Србије, који је исказан у пореским пријавама, је у надлежности Пореске управе и исказује се на рачуну 714112 – Порез на додату вредност.

Порески обвезници су дужни да, у складу са чланом 37. Закона о порезу на додату вредност, Правилником о облику, садржини и начину вођења евиденције о ПДВ⁶⁵ и Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ⁶⁶ обрачунавају и плаћају ПДВ и подносе пореске пријаве на прописаном ПППДВ обрасцу надлежним организационим јединицама Пореске управе, електронским путем.

У пореској пријави се утврђује обавеза по основу ПДВ-а за период за који је сачињена, као разлика између:

- ПДВ-а обрачунатог на остварени промет у земљи у периоду за који се сачињава пореска пријава и

- претходно утврђеног пореза који укључује и ПДВ обрачунат и наплаћен приликом увоза.

⁶⁴ „Службени гласник РС“, број 140/04

⁶⁵ „Службени гласник РС“, број 120/12

⁶⁶ „Службени гласник РС“, бр. 123/12, 115/13 и 66/14

Претходни порез остварен приликом увоза исказује се као одбитна ставка у пореској пријави и умањује стање на рачуну 714112, уместо на рачуну 714113. На тај начин порез на додату вредност који је исказан у евиденцији Пореске управе не представља укупно наплаћен порез на додату вредност у земљи, већ је он умањен за износ ПДВ-а који је плаћен приликом увоза.

У складу са чл. 27. и 28. Закона о порезу на додату вредност, претходни порез који обвезник може да одбије од ПДВ који дугује је износ ПДВ обрачунат у претходној фази промета добара и услуга, односно плаћен при увозу добара, а право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза.

Утврђивање и унос података о претходном порезу на промет у земљи (редни број 8. у пореској пријави) није условљено плаћањем, већ је довољно да он буде обрачунат. Ова чињеница указује на ризик од неоснованог увећања претходног пореза и смањења износа ПДВ за уплату који се утврђује у пореској пријави на редном броју 10. као разлика утврђеног и претходног ПДВ-а.

Имајући у виду обим и важност овог пореског облика за буџет Републике, потребно је да Пореска управа покрене иницијативу за измену одредбе Закона о ПДВ-у која се односи на начин утврђивања претходног пореза, тако да се исти утврђује само на основу плаћених фактура у оствареном претходном промету са приложеним доказом о уплати.

ПДВ утврђен за обрачунски период у пореској пријави, исказује се у позитивној или негативној вредности у зависности од вредности претходног пореза који се у пореској пријави исказује као одбитна ставка. Порески обвезник има могућност да се код негативно исказане вредности изјасни да ли ће више плаћени ПДВ искористити као порески кредит или ће тражити повраћај ПДВ-а.

У случају да се порески обвезник у пријави изјасни за порески кредит, више плаћеним износом се измирује утврђена обавеза у наредним периодима и по истој пореској пријави се не умањује стање новчаних средстава на рачуну 714112. Уколико се порески обвезник изјасни за повраћај ПДВ-а, то онда значи умањење средстава на рачуну 714112. Повраћај средстава се врши на основу Решења које доноси Пореска управа.

Поступак остваривања права на повраћај ПДВ-а прописан је Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ⁶⁷ (У даљем тексту Правилник). Поступак повраћаја више плаћеног пореза на додату вредност, Пореска управа је уредила Упутством за спровођење инструкције у вези са поступком повраћаја више плаћеног пореза на додату вредност при увозу добара. Исто Упутство није усаглашено са Законом о порезу на додату вредност, јер се позива на члан 10. став 1. тачка 5. која је брисана, и Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ, јер се позива на члан 11г који је брисан.

Пре уноса података из Пореских пријава у систем који се води код Пореске управе, у складу са Правилником о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве

⁶⁷ „Службени гласник РС“, бр. 107/04., 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13, 66/14

ПДВ, врши се контрола формалне исправности и математичке тачности података из Пореске пријаве.

Исправност података исказаних у пореским пријавама које порески обвезници достављају у електронској форми, могуће је извршити само на основу изворне документације о извршеном промету. Суштинске контроле исправности података исказаних у пореским пријавама који се односе на укупно утврђену обавезу ПДВ-а за период за који се подноси пријава, као и исправност захтева за порески кредит, односно за повраћај ПДВ-а, врши теренска контрола пореске управе, о чему сачињава Записник.

Пореска управа је донела Методолошко упутство за теренску контролу ПДВ-а. Наведено упутство уређује селекцију и одабир обвезника ПДВ-а за контролу према јединственим критеријумима и оних који су се определили за повраћај. Упутством није предвиђена контрола пореских обвезника који су се определили за порески кредит.

Теренска контрола своје активности обавља као:

а) свеобухватне контроле разних пореских облика пореског обвезника за одређени период, при чему се, између осталог, изјашњава о правилности обрачуна и плаћања ПДВ-а. Уколико код обвезника ПДВ-а утврди нове приходе услед неправилности и незаконитости у утврђивању и плаћању ПДВ-а, теренска контрола Решењем налаже пореском обвезнику да:

- у пословним књигама евидентира утврђену обавезу у поступку контроле
- плати обавезу утврђену у поступку контроле
- плати затезну камату од дана настанка обавезе до дана доношења решења
- обрачуна и плати затезну камату од дана доношења решења до дана плаћања.

б) Контроле по захтеву за повраћај ПДВ-а којима се утврђује исправност података исказаних у пореским пријавама за један обрачунски период (месец или три месеца).

На основу захтева за повраћај, чија се провера врши у Централни Пореске управе, формирају се два списка који се достављају Одељењу и филијалама са списка/ ЦВПО:

- Списак А - Списак обвезника за проверу (контролу) захтева за повраћај ПДВ;
- Списак Б - Списак обвезника којима је одобрен повраћај без контроле.

Најкасније 15. у месецу саставља се коначан Извештај о износу очекиваног повраћаја ПДВ, о чему се обавештава Управа за трезор.

Након потписивања Списка А и Списка Б од стране директора, администратор ПДВ уноси податак о верификацији спискова у одговарајућу маску у апликацији ПДВ. Накнадне верификације спискова нису могуће.

За издвојене пореске обвезнике са Списка А врши се теренска контрола података од значаја за повраћај ПДВ. Врши се књижење резултата спроведених контрола повраћаја ПДВ. Подаци утврђени у поступку контроле повраћаја ПДВ уносе се у апликацију за праћење ПДВ-а. Сви порески обвезници са Списка А, након извршене контроле, прелазе на Списак Г - за повраћај ПДВ-а.

После добијене информације о одштапаним и потписаним решењима за повраћај ПДВ, Одељење доставља Управи за трезор коначан износ средстава за повраћај ПДВ, по крајњим роковима за повраћај.

Сектор за контролу је извршио анализу кретања ПДВ и сачинио извештај о поднетим пријавама ПППДВ по месецима, као и о резултатима контрола повраћаја и кредита.

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

у милијардама динара

2014. година	Број поднетих пријава	Позитиван ПДВ	Број захтева за повраћај	Износ повраћаја	Број захтева за кредит	Кредит	Нето ПДВ	Број извршених контрола	Ефекти контроле	Новооткривени приход	Камата	Број обвез. са новооткривеним приходом
Јануар	31.971	17,54	2.856	-8,27	7.656	-3,02	6,26	154	0,01	0,01	0,00	9
Фебруар	32.126	19,54	3.035	-8,71	8.201	-3,60	7,23	195	0,05	0,05	0,00	30
Март	107.508	28,55	6.351	-10,84	23.396	-4,97	12,74	348	0,19	0,19	0,00	58
Април	33.773	21,15	3.245	-10,38	8.996	-3,18	7,60	213	0,04	0,04	0,00	24
Мај	34.283	19,47	3.317	-10,61	7.901	-2,86	6,00	162	0,01	0,01	0,00	18
Јун	107.722	30,46	6.391	-12,61	21.646	-4,69	13,15	243	0,10	0,10	0,00	40
Јул	35.644	19,95	3.441	-12,35	8.374	-3,70	3,91	171	0,01	0,01	0,00	20
Август	36.287	22,42	3.329	-10,70	7.840	-2,24	9,48	186	0,03	0,03	0,00	25
Септембар	108.875	30,17	6.069	-12,22	21.199	-4,61	13,34	292	0,12	0,12	0,00	52
Октобар	37.968	21,57	3.532	-13,36	8.598	-3,31	4,91	230	0,06	0,06	0,00	31
Новембар	38.413	25,02	3.474	-11,78	8.333	-5,38	7,86	227	0,04	0,04	0,00	30
Децембар	109.350	37,06	6.256	-15,40	19.931	-7,29	14,38	390	0,16	0,15	0,00	74
УКУПНО	713.920	292,90	51.296	-137,22	152.071	-48,84	106,84	2824	0,83	0,82	0,01	411

Извештај је рађен на бази података од 10.07.2015. године, на основу ПППДВ које су поднете за порески период на који се односе, без обзира када су поднете.

На основу података из дате табеле, утврђено је да су се од укупно 713.920 поднетих пријава за 2014. годину, порески обвезници изјаснили за повраћај у 51.296 пријава или у 5,51% пријава. Износ тражених средстава за повраћај је 137.220.000 хиљада динара, или 19,22%.

Теренском контролом је обухваћено 2.824 захтева за повраћај од укупно тражених 51.295, или 5,50% износа тражених средстава, при чему су утврђени нови приходи у износу од 820.000 хиљада динара, или 0,6% тражених средстава за повраћај.

Низак проценат учешћа новооткривених прихода у износу захтева за повраћај који су обухваћени теренском контролом, произилази из чињенице да је подносиоцима захтева за повраћај великих износа извесно да ће бити предмет теренске контроле, те да су водили рачуна о тачности података исказаних у пореској пријави.

У сектору Теренске контроле је дато усмено објашњење да, због недовољног броја извршиоца, пореске пријаве у којима су се обвезници определили за порески кредит нису обухваћене обавезном контролом, без обзира на износ пореског кредита.

Постоји ризик да код пријава у којима је порески обвезник исказао више плаћен ПДВ и изјаснио се за порески кредит, постоје неправилности које нису утврђене, јер нису обухваћене теренском контролом. Исти ризик постоји и код пријава ПППДВ у којима је исказана обавеза.

Ревидиране су контроле децембарских ПППДВ претежних извозника, повраћаја и кредита пореских обвезника, које је извршила теренска контрола, укупно 328, од чега на иницијативу централе 58 пријава и на иницијативу Филијала и ЦВПО 270 пореских пријава и то:

у хиљадама динара

Редни број	Контрола	Број контрола	пријављен ПДВ	повраћај	кредит	број обвезника са новооткривеним порезом	износ новооткривеног пореза
1	Ц-извоз	16	101.062	-101.062		2	2.098
2	Ц-Повраћај	11	749.395	-749.395		7	113.972
3	Ц-кредит	31	487.885	-487.885		9	14.073
4 (1+2+3)	Ц укупно	58	850.457	-850.457		18	130.143
5	Ф-извоз	10	84.789	-84.789		1	592
6	Ф-повраћај	253	1.278.039	-1.278.039		41	26.680
7	Ф- кредит	7	11.135	0	-11.135	1	38
8 (5+6+7)	Ф укупно	270	1.373.963	-1.362.828	-11.135	43	27.310
9 (4+8)	Укупно за децембар	328	2.224.420	-2.213.285	-11.135	61	157.453

Теренском контролом су утврђени нови приходи у износу од укупно 157.453 хиљада динара. Новооткривени приходи умањују захтевани повраћај, односно кредит за 7,08%.

Извршена је анализа 12 извештаја о теренској контроли, при чему је утврђено да су у свим контролама утврђени нови приходи, а да су по основу ПДВ-а утврђени нови приходи у 9 извештаја у укупном износу од 356.306 хиљада динара. Контроле су вршене по захтеву других филијала (две контроле), по захтеву пореске полиције (четири контроле), на основу пријаве познатих лица (две контроле), као део плана контроле (две контроле) и по посебном плану директора ПУ (две контроле).

У поступку теренске контроле су донета решења којима се налаже обрачун и плаћање новооткривених прихода, предузете мере и у неким случајевима је обавештена пореска полиција.

- Рефакција ПДВ

На терет рачуна 714112 Пореска управа је извршила рефакцију ПДВ-а у укупном износу од 66.512 хиљада динара.

Чланом 53, 55. и 55а Закона о порезу на додату вредност прописан је начин и услови рефакције пореза на додату вредност.

Надлежност и поступак за доношење решења о рефундацији ПДВ-а утврђени су Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ-а. Организационе јединице, односно Централа Пореске управе су, на основу поднетих захтева за рефакције на прописаним обрасцима и приложене документације у току 2014. године донеле Решења за рефакције у укупном износу од 68.561.342 хиљада динара и то:

- страним обвезницима за промет покретних добара и пружене услуге у Републици (члан 53. Закона о ПДВ) износ од 2.016.383 хиљада динара;

- традиционалним црквама и верским заједницама (члан 55. Закона о ПДВ) износ од 65.146.460 хиљада динара;

- дипломатским, односно конзуларним представништвима или међународним организација (члан 55а Закона о ПДВ) износ од 1.398.499 хиљада динара.

Пореска управа утврђује право на рефакцију за сваку фактуру наведену у пријави. Решењем се рефакција одобрава, у целости или делимично, или одбија, услед формалних неправилности, повреде материјалних прописа или непотпуне документације. Обавеза за рефакцију ПДВ-а у Пореској управи се евидентира по врстама рефакција на нивоу пријаве за коју је донето решење. Одобрен износ рефакције из решења се у евиденцији Пореске управе књижи као обавеза.

На основу Извештаја које доставља Пореска управа, Управа за трезор извршава рефакције са рачуна 714112. На основу извода Управе за трезор евидентира се измиравање обавезе за рефакцију по одобреним решењима.

У поступку ревизије извршен је увид у решења којима је одобрена рефакција пореза на додату вредност за три облика рефакција које су се јављале у 2014. години.

- Рефундација ПДВ

У току 2014. године донето је укупно 5.801 решење за рефундацију купцима првог стана на укупан износ од 2.358.753 хиљада динара, од чега је плаћено 2.355.273 хиљада

динара и 46.604 решења за рефундацију ПДВ-а за куповину хране и опреме за бебе на укупан износ од 247.288 хиљада динара од чега је плаћено 247.172 хиљада динара.

Услови и начин рефундације ПДВ-а за куповину првог стана и за куповину хране и опреме за бебе прописани су чланом 56а и 56б Закона о порезу на додату вредност.

Надлежност и поступак за доношење решења о рефундацији ПДВ-а утврђени су Правилником о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ⁶⁸ (у даљем тексту Правилник). У Пореској управи се решења за рефундацију евидентирају по матичном броју подносиоца захтева, као минусна ставка, а након извршене рефундације, обавеза Пореске управе се своди на нулу.

За рефундацију ПДВ-а за куповину првог стана надлежни порески орган је организациона јединица Пореске управе обвезника ПДВ - продавца стана. За рефундацију ПДВ-а за куповину хране и опреме за бебе надлежни порески орган је организациона јединица Пореске управе на чијем подручју подносилац захтева има пребивалиште.

Након провере достављених Захтева за рефундацију, Пореска управа доноси решења за рефундацију ПДВ-а. Решења се електронским путем достављају Управи за трезор која иста извршава са рачуна 714112 у корист текућих рачуна физичких лица и о томе шаље повратну информацију Пореској управи у виду извода. У случају поновног поступка код доношења решења, решења се Управи за трезор достављају у папирној форми.

Рефакције и рефундације, као олакшице и ослобођења од стандардне пореске структуре који умањују износ наплаћених прихода, у складу са чланом 2. тачка 48. Закона о буџетском систему⁶⁹, представљају државну помоћ, односно субвенције.

Закон о контроли државне помоћи⁷⁰ прописује услове и начин доделе државне помоћи. Чланом 23. наведеног закона прописана је обавеза извештавања о додели државне помоћи.

У поступку ревизије уочено је да евиденције Пореске управе не обезбеђују податке о укупно пренетим рефакцијама и рефундацијама на основу решења из претходне године, доспелим рефакцијама и рефундацијама на основу донетих решења до 31. децембра текуће године, као и о плаћеним рефакцијама и рефундацијама у текућој фискалној години, што није у складу са чланом 71. Правилника о пореском рачуноводству.

На основу напред наведеног, подаци о исказаним, односно исплаћеним рефакцијама и рефундацијама ПДВ-а нису потпуни. Према достављеним подацима, по овом основу је у току 2014. године исплаћено најмање 2.668.956 хиљада динара.

- Стање дуга за ПДВ на дан 31.12.2014. године

На основу података из евиденција Пореске управе, стање дуга на дан 31.12.2014. године по основу ПДВ-а је износило укупно 67.185.274 хиљада динара (основица 35.269.129 хиљада динара и камата 31.916.144 хиљада динара). Ревидирана су потраживања од 9 дужника која су на дан 31.12.2014. године исказана у пореским евиденцијама у укупном износу од 7.987.909 хиљада динара и то:

⁶⁸ „Службени гласник РС“, бр. 107/04., 65/05, 63/07, 107/12, 120/12, 74/13, 66/14

⁶⁹ „Службени гласник РС“ бр. 54/09, 73/10, 101/11...108/13, 142/14 и 68/15-др. закон

⁷⁰ „Службени гласник РС“ број 51/09

Број дужника	Стање на дан	Основни дуг	Камата	Укупно	Учешће камате у дугу	Наплата у 2014. години
АКТИВНИ ПОРЕСКИ ДУЖНИЦИ						
3	01.01.2014.	1.067.186	478.604	1.545.790	30,96%	0
	31.12.2014.	1.967.224	1.624.413	3.591.637	45,23%	0
БРИСАНИ ПОРЕСКИ ДУЖНИЦИ						
2	01.01.2014.	495.184	1.331.548	1.826.732	72,89%	0
	31.12.2014.	495.184	1.424.520	1.919.704	74,21%	0
ПОРЕСКИ ДУЖНИЦИ У СТЕЧАЈУ						
4	01.01.2014.	747.873	1.554.957	2.302.830	67,52%	0
	31.12.2014.	772.993	1.703.574	2.476.567	68,79%	0
УКУПНО ПОРЕСКИ ДУЖНИЦИ						
9	01.01.2014.	2.310.243	3.365.109	5.675.352	59,29%	0
	31.12.2014.	3.235.401	4.752.508	7.987.909	59,50%	0

Од три активна пореска дужника, два су у реструктурирању и за исте је Пореска управа покретала поступак принудне наплате, а један дужник је фантомска фирма откривена у поступку теренске контроле.

Над шест дужника је отворен стечај према којима је Пореска управа предузела мере принудне наплате, а након отварања стечајног поступка пријавила потраживања. За два од наведених шест дужника у стечају Решењима Привредног суда су закључени поступци стечаја, јер немају имовине ни за покриће трошкова стечајног поступка.

Једном дужнику коме је закључен поступак стечаја одређена је привремена мера у виду законског заложног права на покретним стварима уписом у регистар залог у корист Републике Србије, али је исти отуђио покретне ствари и непокретност, те је дат налог пореској полицији за покретање кривичног поступка.

Члан 148. Закона о стечају прописује да стечајни судија доноси решење о закључењу стечајног поступка које се, по правноснажности, доставља регистру привредних субјеката или другом одговарајућем регистру ради брисања стечајног дужника из тог регистра.

Иако наведени брисани порески дужници немају обезбеђено потраживање, Пореска управа је наставила да води неплаћени дуг у својим евиденцијама у укупном износу од 1.919.704 хиљада динара, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Рачуноводствени систем Пореске управе није предвидео могућност раздвајања обрачуна камате у зависности од тога да ли су потраживања Пореске управе обезбеђена или необезбеђена, те се камата аутоматски једнако обрачунава за све врсте потраживања. На тај начин, Пореска управа је у 2014. години обрачунала камату пореским дужницима у стечају који немају обезбеђена потраживања у износу од 1.424.520 хиљада динара, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају.

Закључак:

1) Приходи остварени од пореза на додату вредност у земљи умањују се за износ претходног пореза наплаћеног при увозу. Наведено умањење евидентира се на рачуну 714112 – Порез на додату вредност, уместо на рачуну 714113 – Порез на додату вредност при увозу, чиме су подцењени остварени приходи од пореза на додату вредност у земљи, а прецењени приходи од пореза на додату вредност при увозу.

2) Утврђивање података о претходном порезу на промет у земљи није условљено плаћањем, већ је довољно да он буде обрачунат, због чега се јавља ризик од неоснованог увећања претходног пореза и смањења наплаћеног прихода од ПДВ-а.

3) Упутство за спровођење инструкције у вези са поступком повраћаја више плаћеног пореза на додату вредност при увозу добара није усаглашено са важећим прописима.

4) Пореска управа је донела Методолошко упутство за теренску контролу ПДВ-а којим нису утврђени критеријуми за контролу пореских обвезника који су се определили за порески кредит.

5) Евиденције Пореске управе не обезбеђују податке о укупно утврђеним и плаћеним рефакцијама и рефундацијама ПДВ-а у износу од најмање 2.668.956 хиљада динара, јер их не исказују у складу са чланом 71. Правилника о пореском рачуноводству. Због напред наведеног, подаци о исказаним, односно исплаћеним рефакцијама и рефундацијама ПДВ-а, које представљају државну помоћ, односно субвенцију, нису потпуни.

6) Пореска управа је евидентирала дуг и обрачунала камату у укупном износу од 1.919.704 хиљада динара пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак и који су брисани из регистра привредних субјеката, а за које нема уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству;

7) Пореска управа је у 2014. години вршила обрачун камате на необезбеђена потраживања у износу од 1.703.574 хиљада динара пореским дужницима у стечају, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају;

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) усклади образац ПППДВ тако да омогућава исказивање реалног стања на рачунима 714112 и 714113;

2) код надлежног министарства предложи измену и допуну закона, како би се избегли ризици у поступку наплате јавних прихода;

3) да интерна акта којима се уређују утврђивање, обрачун и наплата пореза на додату вредност усагласи са важећим прописима;

4) да Методолошким упутством за теренску контролу ПДВ-а одреди критеријуме за контролу пореских обвезника који ће обухватити и оне који су се определили за порески кредит;

5) извршене рефакције и рефундације ПДВ-а исказују у својим евиденцијама, у складу са чл. 39. и 71. Правилника о пореском рачуноводству, како би се извештаји о додељеној државној помоћи сачињавали из тачних и потпуних евиденција;

6) изврши сторнирање дуга и камате пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству;

7) преиспита основаност обрачуна камате по основу потраживања од пореских дужника у стечају и да обрачун камате врши у складу са чланом 85. Закона о стечају;

б) Порески облици који су били регулисани Законом о порезу на промет

Порески облици који су били регулисани Законом о порезу на промет су, према евиденцији Пореске управе, у 2014. години остварени у износу од 191.342 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 191.112 хиљада динара.

Потраживања по основу пореза на промет на дан 01.01.2014. године (стање дуга) исказана су у евиденцијама Пореске управе у укупном износу од 16.476.520 хиљада динара (главница 3.517.636 хиљада динара и камата 12.958.884 хиљада динара, односно 78,65% укупног дуга), а на дан 31.12.2014. године у укупном износу од 16.947.656 хиљада динара (главница 3.442.138 хиљада динара и камата 13.505.518 хиљада динара, односно 79,65% укупног дуга).

Законом о порезу на промет уређиван је порез на промет производа који служи крајњој потрошњи и порез на промет услуга. Доношењем Закона о порезу на додату вредност⁷¹ и почетком његове примене, престаје да важи Закон о порезу на промет и прописи донети на основу тог закона. На обавезе обрачунавања и плаћања пореза на промет производа и услуга настале до 31. децембра 2004. године примењује се Закон о порезу на промет. Одредбе Закона о порезу на додату вредност примењују се на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 01.01.2005. године.

Порези на промет су по величини наплаћених прихода испод утврђене материјалности, али имајући у виду значајна потраживања Пореске управе по овим пореским облицима и велико учешће камате у укупном дугу, величина узорка је одређена на основу стања дуга на дан 31.12.2014. године и за узорак су одабрана највећа потраживања Пореске управе према пореским дужницима по рачунима 714111, 714121, 714131, 714134 и 714139. Ревидиране су предузете мере наплате ових пореских облика од стране Пореске управе за 42 пореска дужника.

Преглед стања дуга на дан 01.01.2014. године и на дан 31.12.2014. године, учешће камате у дугу и наплата у 2014. години, дати су по рачунима и статусима пореских дужника из регистра привредних субјеката у следећој табели:

у хиљадама динара							
Рачун	714111	714121	714131	714134	714139	Укупно	
Назив рачуна	Порез на промет дуванских прерађевина, алкохолних пића и кафе	Порез на промет производа (општи режим)	Порез на промет услуга промета производа на велико	Порез на промет угоститељских и туристичких услуга	Порез на промет осталих услуга		
АКТИВНИ ПОРЕСКИ ДУЖНИЦИ							
Број дужника	1	6	0	1	3	11	
Стање дуга на дан 01.01.2014.	основни дуг	155.646	399.509	0	29.599	81.492	666.245
	камата	64.125	1.119.395	0	147.828	296.689	1.628.037
	укупно	219.770	1.518.904	0	177.426	378.181	2.294.282
	% камата у дугу	29,18%	73,70%		83,32%	78,45%	70,96%
Стање дуга на дан 31.12.2014.	основни дуг	155.646	397.095	0	29.599	81.492	663.831
	камата	93.431	1.194.228	0	153.401	312.033	1.753.093
	укупно	249.076	1.591.323	0	182.999	393.525	2.416.924
	% камата у дугу	37,51%	75,05%		83,83%	79,29%	72,53%
Наплата у 2014. години	0	0	2.414	0	0	2.414	
БРИСАНИ ПОРЕСКИ ДУЖНИЦИ							
Број дужника	0	6	1	0	3	10	
Стање дуга на дан 01.01.2014.	основни дуг	0	200.266	12.394	0	38.826	251.486
	камата	0	924.756	66.246	0	269.470	1.260.472
	укупно	0	1.125.021	78.641	0	308.296	1.511.958
	% камата у дугу		82,20%	84,24%		87,41%	83,37%
Стање дуга	основни дуг	0	200.266	12.394	0	38.826	251.486

⁷¹ „Службени гласник РС“ бр. 84/04, 86/04 - исправка, 61/05, 61/07, 93/12, 108/13, 68/14 - др. закон, 142/14

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Рачун		714111	714121	714131	714134	714139	Укупно
Назив рачуна		Порез на промет дуванских прерађевина, алкохолних пића и кафе	Порез на промет производа (општи режим)	Порез на промет услуга промета производа на велико	Порез на промет угоститељских и туристичких услуга	Порез на промет осталих услуга	
на дан 31.12.2014.	камата	0	962.463	68.580	0	276.780	1.307.823
	укупно	0	1.162.729	80.974	0	315.606	1.559.309
	% камата у дугу		82,78%	84,69%		87,70%	83,87%
Наплата у 2014. години		0	0	0	0	0	0
ПОРЕСКИ ДУЖНИЦИ У СТЕЧАЈУ							
Број дужника		3	13	1	0	4	21
Стање дуга на дан 01.01.2014.	основни дуг	113.788	496.600	5.621	0	88.204	704.212
	камата	354.327	2.206.577	31.499	0	517.829	3.110.232
	укупно	468.115	2.703.177	37.119	0	606.033	3.814.444
	% камата у дугу	75,69%	81,63%	84,86%		85,45%	81,54%
Стање дуга на дан 31.12.2014.	основни дуг	113.788	496.600	5.621	0	88.204	704.212
	камата	375.932	2.293.359	32.557	0	534.437	3.236.284
	укупно	489.720	2.789.959	38.178	0	622.641	3.940.497
	% камата у дугу	76,76%	82,20%	85,28%		85,83%	82,13%
Наплата у 2014. години		0	0	0	0	0	0
УКУПНО ПОРЕСКИ ДУЖНИЦИ							
Број дужника		4	25	2	1	10	42
Стање дуга на дан 01.01.2014.	основни дуг	269.433	1.096.375	18.015	29.599	208.522	1.621.943
	камата	418.452	4.250.728	97.745	147.828	1.083.988	5.998.740
	укупно	687.885	5.347.103	115.760	177.426	1.292.510	7.620.684
	% камата у дугу	60,83%	79,50%	84,44%	83,32%	83,87%	78,72%
Стање дуга на дан 31.12.2014.	основни дуг	269.433	1.093.961	18.015	29.599	208.522	1.619.530
	камата	469.363	4.450.050	101.137	153.401	1.123.250	6.297.200
	укупно	738.796	5.544.011	119.152	182.999	1.331.772	7.916.730
	% камата у дугу	63,53%	80,27%	84,88%	83,83%	84,34%	79,54%
Наплата у 2014. години		0	0	2.414	0	0	2.414

Основни дуг ревидираних пореских дужника потиче из година које претходе 2005. години и до дана вршења ревизије се незнатно умањило, односно мањи је за 0,15%. Основни дуг је увећан за камату од дана доспелости пореза за плаћање до дана вршења ревизије. Учешће камате у укупном дугу на дан 31.12.2014. године креће се од 29,18% у случају активних пореских дужника по рачуну 714111 до чак 87,70% код брисаних пореских дужника по рачуну 714139. С обзиром на динамику наплате основног дуга по порезу на промет, на велико учешће камате у укупном дугу, као и на статус пореских дужника (велики број брисаних и у стечају), наплата укупног дуга по основу пореза на промет је неизвесна и несигурна.

Члан 114ж Закона о пореском поступку и пореској администрацији прописује да право на утврђивање и наплату пореза увек застарева у року од десет година од истека године у којој је порез требало утврдити или наплатити. Пореска управа, по истеку овог рока, по службеној дужности, доноси решење о престанку пореске обавезе, због застарелости. Застарелост права Пореске управе на утврђивање и наплату пореза и споредних пореских давања не тече за време од покретања управног спора до правоснажности судске одлуке и за време када је другим законом прописано да се порески поступак не може отпочети, односно да се започети порески поступак прекида. Време трајања застоја застарелости не рачуна се у рок за застарелост (члан 114з). Законом о приватизацији и Законом о стечају у одређеном периоду прекидани су поступци принудне наплате код ревидираних пореских дужника који су се у ранијим годинама налазили у поступку приватизације, односно стечаја.

Рачуноводствени систем Пореске управе не омогућава обрачунавање рока застарелости права на наплату потраживања према пореским дужницима. Пореска управа

не води ванбилансне евиденције о застарелим потраживањима, што није у складу са чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству.

а) Потраживања од активних пореских дужника

Ревидиране су предузете мере наплате код једанаест активних пореских дужника по основу дуга на рачунима 714111, 714121, 714134 и 714139.

У евиденцији Пореске управе исказан је дуг за пореске дужнике по наведеним рачунима на дан 01.01.2014. године у износу од 2.294.282 хиљада динара, од чега је основни дуг 666.245 хиљада динара и камата 1.628.037 хиљада динара (70,96% укупног дуга). Потраживање Пореске управе по истом основу на дан 31.12.2014. године износи 2.416.924 хиљада динара, од чега основни дуг 663.831 хиљада динара, а обрачуната камата 1.753.093 хиљада динара (72,53% укупног дуга). Од укупног дуга, у 2014. години је наплаћено 2.414 хиљада динара.

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

у хиљадама динара

Редни број	Рачун	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Стање дуга на дан 31.12.2014.			Камата обрачуна у 2014. години	Да ли је потраживање обезбеђено?	Да ли су предузете мере принудне наплате?	Да ли су пријављена потраживања?	Наплата у 2014. години	Напомена
		Дуг	Камата	Укупно	Дуг	Камата	Укупно						
1	714111	155.646	64.125	219.770	155.646	93.431	249.076	29.306	ДА	ДА	ДА	0	Одлуком о реструктурирању Агенције за приватизацију покренуто је реструктурирање субјекта приватизације. Послат је захтев за исплату потраживања Агенцији за приватизацију ради евидентирања. Поступак реструктурирања је окончан.
Укупно за 714111		155.646	64.125	219.770	155.646	93.431	249.076	29.306				0	
2	714121	64.036	408.293	472.329	64.036	420.350	484.386	12.057	НЕ	ДА	НЕ, „аутоматски стечај“	0	Решењем Привредног суда у Београду покреће се претходни поступак ради утврђивања испуњености услова за отварање поступка стечаја над овим дужником. Решењем Привредног суда у Београду обуставља се претходни стечајни поступак над дужником (одредбе чланова 150-154. Закона о стечају проглашене неуставним Одлуком уставног суда од 12.07.2012. године).
3	714121	43.862	386.006	429.868	43.862	394.264	438.127	8.259	НЕ	НЕ	ДА	0	Над овим привредним друштвом покренут је стечајни поступак пред Трговинским судом у Београду. Матични број овог друштва припао је другом привредном друштву, а касније и трећем привредном друштву.
4	714121	36.835	185.506	222.341	34.422	192.052	226.474	6.546	НЕ		ДА	2.414	Дуг настао по контроли финансијске полиције, обвезник је одмах отишао у стечај, те из тих разлога нису предузете мере принудне наплате. Порески дужник је продат као правно лице, стечајни поступак је обустављен и настављен према стечајној маси, из које је наплаћен износ од 2.413.570,87 динара
5	714121	132.076	54.414	186.491	132.076	79.283	211.359	24.868	НЕ	ДА	ДА	0	ЦВПО је за целу групу пореза 714 поднео пријаву потраживања у поступку приватизације са стањем дуга на дан 31.12.2004. године. Одлуком Агенције за приватизацију покреће се реструктурирање које је завршено 02.09.2014. године. Принудна наплата је настављена јуна 2015. године, јер је пре тог датума био изузет од исте због реструктурирања. Донето је решење о принудној наплати - пренос средстава са рачуна обвезника које је достављено НБС
6	714121	65.377	26.935	92.312	65.377	39.244	104.622	12.310	НЕ	НЕ	НЕ	0	Одлуком је покренут поступак реструктурирања.
7	714121	57.322	58.241	115.563	57.322	69.034	126.356	10.793	НЕ	НЕ	НЕ	0	Порески обвезник је од 2004. до 02.09.2014. године био у поступку реструктурирања.
Укупно за 714121		399.509	1.119.395	1.518.904	397.095	1.194.228	1.591.323	74.833				2.414	
8	714134	29.599	147.828	177.426	29.599	153.401	182.999	5.573	НЕ	ДА	НЕ	0	На основу пресуде Основног суда у Прокупљу, сва имовина пореског обвезника је пренета у власништво ПИО фонда. Порески обвезник је био у поступку приватизације. Принудна наплата прекинута сходно чл. 94. став 2. Закона о приватизацији (на дан ступања на снагу Закона 13.08.2014. године порески обвезник био у поступку реструктурирања). Донето је решење о принудној наплати из новчаних средстава.
Укупно за 714134		29.599	147.828	177.426	29.599	153.401	182.999	5.573				0	

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Редни број	Рачун	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Стање дуга на дан 31.12.2014.			Камата обрачуна у 2014. години	Да ли је потраживање обезбеђено?	Да ли су предузимане мере принудне наплате?	Да ли су пријављена потраживања?	Наплата у 2014. години	Напомена
		Дуг	Камата	Укупно	Дуг	Камата	Укупно						
9	714139	36.368	188.410	224.778	36.368	195.258	231.626	6.848	НЕ	ДА	НЕ, „аутоматски стечај“	0	Решењем Привредног суда у Београду покреће се претходни поступак ради утврђивања испуњености услова за отварање поступка стечаја над дужником. Решењем Привредног суда у Београду обуставља се претходни стечајни поступак над дужником (одредбе чланова 150-154. Закона о стечају проглашене неуставним Одлуком уставног суда).
10	714139	29.846	30.325	60.170	29.846	35.944	65.790	5.620	НЕ	НЕ	НЕ	0	Порески обвезник је од 2004. до 02.09.2014. године био у поступку реструктурирања.
11	714139	15.278	77.955	93.233	15.278	80.831	96.109	2.877	НЕ			0	Нису предузимане мере наплате сходно Закључку Владе о усвајању Програма финансијске консолидације привредних друштава.
Укупно за 714139		81.492	296.689	378.181	81.492	312.033	393.525	15.344				0	
Укупно активни порески дужници		666.245	1.628.037	2.294.282	663.831	1.753.093	2.416.924	125.056				2.414	

Када порески обвезник не плати порез о року доспелости, Пореска управа почиње поступак принудне наплате пореза доношењем решења о принудној наплати пореза, у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Пореска управа није предузела мере принудне наплате по основном дугу у износу од 196.407 хиљада динара са припадајућом каматом код три ревидирана активна пореска дужника.

Већина пореских обвезника који имају исказан дуг по основу пореза на промет, налазила су се у поступку реструктурирања у ранијим годинама. Члан 20. Закона о приватизацији⁷² који је био у примени од 08.06.2005. године до 12.08.2014. године прописивао је да су државни повериоци (међу којима је и Пореска управа) дужни да писмено пријаве своје потраживање у року од 15 дана од дана објављивања одлуке о реструктурирању у дневном листу. Пореска управа за три пореска дужника није Агенцији за приватизацију пријавила потраживања за основни дуг у износу од 182.144 хиљада динара са припадајућом каматом. Пријава потраживања је поднета за остале пореске дужнике.

Пореска управа је у периоду трајања поступка реструктурирања обуставила мере принудне наплате дуга код три ревидирана пореска дужника, у складу са чланом 20ж Закона о приватизацији⁷³. За два ревидирана пореска дужника су се стекли услови за наставак поступка принудног извршења и принудне наплате, у складу са чл. 94. и 12[c1] Закона о приватизацији, те је Пореска управа донела Решења о принудној наплати пореског дуга у 2015. години.

б) Потраживања од брисаних пореских дужника

Ревидиране су предузете мере наплате код осам пореских дужника брисаних из регистра привредних субјеката по основу дуга на рачунима 714121, 714131 и 714139.

У евиденцији Пореске управе исказан је укупан дуг по наведеним рачунима за ревидиране пореске дужнике на дан 01.01.2014. године у износу од 1.511.958 хиљада динара, и то: 251.486 хиљада динара основног дуга и 1.260.472 хиљада динара камате (83,37% укупног дуга). Потраживања Пореске управе на дан 31.12.2014. године износи 1.559.309 хиљада динара, од чега основни дуг 251.486 хиљада динара, а обрачуната камата 1.307.823 хиљада динара (83,87% укупног дуга). Није било наплате дуга у 2014. години.

⁷² „Службени гласник РС“, бр. 45/05, 123/07, 123/07 - др. закон, 30/10 - др. закон, 93/12, 119/12 и 51/14

⁷³ „Службени гласник РС“, бр. 123/07, 123/07 - др. закон, 30/10 - др. закон, 93/12 и 119/12

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

у хиљадама динара

Редни број	Рачун	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Стање дуга на дан 31.12.2014.			Камта обрачуната у 2014. години	Да ли је потраживање обезбеђено?	Да ли су предузимане мере принудне наплате?	Да ли су пријављена потраживања?	Наплата у 2014. години	Напомена
		Дуг	Камата	Укупно	Дуг	Камата	Укупно						
1	714121	59.400	275.317	334.717	59.400	286.501	345.902	11.184	НЕ	ДА	ДА	0	Решењем Привредног суда у Крагујевцу закључен је стечајни поступак над стечајним дужником.
2	714121	70.841	234.894	305.735	70.841	248.233	319.074	13.338	НЕ	ДА	НЕ	0	Решењем Привредног суда у Београду закључен је поступак стечаја над стечајним дужником. Преносом у власништво државе наплаћено је 330.278,26 динара.
3	714121	27.465	147.600	175.065	27.465	152.771	180.236	5.171	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем Привредног суда у Београду закључен је стечајни поступак над стечајним дужником, а Пореској управи се налаже да угаси ПИБ обвезника.
4	714121	19.200	132.874	152.074	19.200	136.489	155.689	3.615	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем Трговинског суда у Београду закључен је поступак стечаја.
5	714121	10.676	71.175	81.851	10.676	73.185	83.861	2.010	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем Трговинског суда у Београду обустављен је стечајни поступак у односу на дужника и настављен поступак против стечајне масе. Решењем Трговинског суда у Београду одређена је главна деоба и извршена исплата повериоцима, а решењем и накнадна деоба (Пореској управи исплаћено је 5.901 хиљада динара). Решењем Привредног суда у Београду закључен је поступак стечаја над стечајном масом и пренета потраживања стечајне масе од њених дужника у стечају на стечајне повериоце (Пореској управи је пренето 415 хиљада динара).
6	714121	12.683	62.896	75.579	12.683	65.284	77.967	2.388	НЕ	ДА		0	Порески обвезник је остварио право на пензију и од тада му се одбија 1/3 пензије, у складу са чланом 84. став 1. тачка 2а ЗПППА. На данашњи дан по том основу, укупно је наплаћено 108 хиљада динара.
Укупно за 714121		200.266	924.756	1.125.021	200.266	962.463	1.162.729	37.708				0	
7	714131	12.394	66.246	78.641	12.394	68.580	80.974	2.334	НЕ	ДА	НЕ, „аутоматски стечај“	0	Решењем Привредног суда у Новом Саду отворен је и закључен стечајни поступак, над стечајним дужником, јер је обуставио плаћања у непрекидном трајању дужем од три године.
Укупно за 714131		12.394	66.246	78.641	12.394	68.580	80.974	2.334				0	
8	714139	24.502	114.598	139.100	24.502	119.211	143.713	4.613	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем привредног суда закључен је стечајни поступак над стечајним дужником, јер је имовина била незнатне вредности и мања од трошкова стечајног поступка.

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Редни број	Рачун	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Стање дуга на дан 31.12.2014.			Камта обрачуната у 2014. години	Да ли је потраживање обезбеђено?	Да ли су предузимане мере принудне наплате?	Да ли су пријављена потраживања?	Наплата у 2014. години	Напомена
		Дуг	Камата	Укупно	Дуг	Камата	Укупно						
9	714139	3.248	83.264	86.513	3.248	83.876	87.124	612	НЕ	ДА	ДА	0	Решењем Трговинског суда у Краљеву закључен је стечајни поступак над стечајним дужником и пренета потраживања на стечајне повериоце.
10	714139	11.076	71.608	82.684	11.076	73.693	84.769	2.086	НЕ	НЕ	НЕ, „аутоматски стечај“	0	Решењем Привредног суда у Београду закључен је стечајни поступак над стечајним дужником и исти је обрисан из регистра привредних субјеката.
Укупно за 714139		38.826	269.470	308.296	38.826	276.780	315.606	7.310				0	
Укупно брисани порески дужници		251.486	1.260.472	1.511.958	251.486	1.307.823	1.559.309	47.352				0	

Пореска управа није предузела мере принудне наплате по основном дугу у износу од 92.919 хиљада динара са припадајућом каматом код пет ревидираних брисаних пореских дужника, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији..

Закон о стечају прописује да се у тренутку наступања правних последица отварања поступка стечаја прекидају сви порески поступци који за предмет имају утврђивање новчане обавезе стечајног дужника (члан 88. Закона), а одговарајући орган дужан је да поднесе пријаву потраживања (члан 89. Закона). Пореска управа није Привредном суду пријавила потраживања по основу неизмиреног основног дуга у износу од 70.841 хиљада динара са припадајућом каматом код једног пореског дужника у стечају.

Члан 148. Закона о стечају прописује да стечајни судија доноси решење о закључењу стечајног поступка које се, по правноснажности, доставља регистру привредних субјеката или другом одговарајућем регистру ради брисања стечајног дужника из тог регистра. Закон о пореском поступку и пореској администрацији (члан 23.) прописује услове престанка пореске обавезе, па тако неплаћена пореска обавеза пореског обвезника - правног лица над којим је правоснажним решењем закључен стечајни поступак банкротством, престаје, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, односно ако је, поред пореског обвезника, друго лице одговорно за њено испуњење.

У поступку ревизије, узорком је обухваћено осам пореских дужника којима је стечај закључен и који су брисани из регистра привредних субјеката. Иако наведени брисани порески дужници немају обезбеђено потраживање, Пореска управа је наставила да води неплаћени дуг у својим евиденцијама у укупном износу од 1.559.309 хиљада динара, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

в) Потраживања од пореских дужника у стечају

Ревидиране су предузете мере наплате по основу дуга на рачунима 714111, 714121, 714131 и 714139 код 21 пореског дужника који се налазе у поступку стечаја.

Укупан дуг ревидираних пореских дужника у стечају на дан 01.01.2014. износио је 3.814.444 хиљада динара, од тога 704.212 хиљада динара основног дуга и 3.110.232 хиљада динара камате (81,54%). У 2014. години није било новог задуживања по основном дугу, док је камата обрачуната у износу од 126.052 хиљада динара, тако да стање дуга на дан 31.12.2014. године износи 3.940.497 хиљада динара, од чега основни дуг 704.212 хиљада динара и камата 3.236.284 хиљада динара (82,13% укупног дуга). Није било наплате дуга у 2014. години. Порески дужници се до дана вршења ревизије налазе у поступку стечаја.

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

у хиљадама динара

Редни број	Рачун	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Стање дуга на дан 31.12.2014.			Камата обрачуната у 2014. години	Да ли је потраживање обезбеђено?	Да ли су предузете мере принудне наплате?	Да ли су пријављена потраживања?	Наплата у 2014. години	Напомена
		Дуг	Камата	Укупно	Дуг	Камата	Укупно						
1	714111	92.720	94.207	186.927	92.720	111.665	204.385	17.458	ДА	ДА	ДА	0	Решењем Привредног суда у Панчеву покреће се стечајни поступак над стечајним дужником, јер је стечајни дужник обуставио плаћања у периоду дужем од 3 године. Потраживање пореске управе је у целости признато као разлучно потраживање.
2	714111	21.068	136.357	157.425	21.068	140.504	161.572	4.147	ДА	НЕ	ДА	0	Решењем Привредног суда у Лесковцу отворен је стечајни поступак над стечајним дужником, услед трајне неспособности плаћања.
3	714111	0	123.763	123.763	0	123.763	123.763	0	НЕ	ДА	ДА	0	Решењем Трговинског суда у Пожаревцу покреће се стечајни поступак над стечајним дужником.
Укупно за 714111		113.788	354.327	468.115	113.788	375.932	489.720	21.605					
4	714121	168.154	759.291	927.445	168.154	790.952	959.106	31.661	НЕ	ДА	ДА	0	Решењем Трговинског суда у Београду покреће се претходни поступак ради утврђивања разлога за покретање стечајног поступка над дужником. Решењем Трговинског суда у Београду покреће се поступак стечаја.
5	714121	47.515	205.644	253.160	47.515	214.591	262.107	8.947	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем Привредног суда у Лесковцу отвара се стечајни поступак над стечајним дужником.
6	714121	36.642	166.001	202.643	36.642	172.900	209.543	6.899	НЕ	НЕ	ДА	0	Решење Привредног суда у Београду отворен је поступак стечаја. Оглашена је продаја стечајног дужника као правног лица.
7	714121	49.890	150.193	200.083	49.890	159.587	209.477	9.394	ДА	НЕ	ДА	0	Отворен је стечајни поступак решењем Привредног суда у Лесковцу.
8	714121	34.581	151.116	185.697	34.581	157.627	192.208	6.511	НЕ	НЕ	НЕ	0	Стечајни поступак отворен Решењем Трговинског суда у Београду.
9	714121	29.121	132.533	161.654	29.121	138.016	167.137	5.483	НЕ	ДА	ДА	0	Решењем Привредног суда у Новом Саду отворен је поступак стечаја над стечајним дужником.
10	714121	35.701	118.593	161.016	35.701	125.315	161.016	6.722	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем Привредног суда у Ваљево отворен је поступак стечаја над стечајним дужником, због презадужености предузећа.
11	714121	28.880	117.897	146.777	28.880	123.334	152.215	5.438	ДА	НЕ	ДА	0	Отворен стечајни поступак решењем Привредног суда у Лесковцу, услед трајне неспособности плаћања.
12	714121	14.593	109.436	124.029	14.593	112.183	126.776	2.748	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем Трговинског суда у Пожаревцу, отворен је стечајни поступак.
13	714121	17.871	78.754	96.625	17.871	82.119	99.990	3.365	НЕ	ДА	НЕ	0	Решењем Трговинског суда у Зајечару покренут је стечајни поступак над стечајним дужником. Решењем Трговинског суда у Зајечару обустављен је поступак стечаја над стечајним дужником, јер је имовина стечајног дужника мања од висине грошкова стечајног поступка.
14	714121	10.682	73.466	84.148	10.682	75.478	86.160	2.011	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем Трговинског суда у Нишу покреће се поступак стечаја.

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

15	714121	8.912	75.494	84.406	8.912	77.172	86.084	1.678	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем привредног суда у Пожаревцу отвара се стечајни поступак над стечајним дужником, услед трајне неспособности плаћања.
16	714121	14.057	61.436	75.493	14.057	64.083	78.140	2.647	НЕ	ДА	НЕ	0	Решењем трговинског суда у Ваљеву покренут је поступак стечаја. Решењем Трговинског суда у Ваљеву обуставља се стечајни поступак, јер је имовина стечајног дужника мања од висине трошкова стечајног поступка.
Укупно за 714121		496.600	2.206.577	2.703.177	496.600	2.293.359	2.789.959	86.782					
17	714131	5.621	31.499	37.119	5.621	32.557	38.178	1.058	ДА	НЕ	ДА	0	Отворен стечајни поступак решењем Привредног суда у Лесковцу, због трајније неспособности плаћања.
Укупно за 714131		5.621	31.499	37.119	5.621	32.557	38.178	1.058					
18	714139	32.360	210.962	243.322	32.360	217.055	249.415	6.093	НЕ	ДА	ДА	0	Решењем Привредног суда у Београду на основу члана 150 ст.4 Закона о стечају, по службеној дужности покренут је претходни стечајни поступак ради утврђивања испуњености стечајног разлога и постојања правног интереса поверилаца и стечајног дужника за спровођење стечајног поступка. Решењем Привредног суда у Београду којим је покренут стечајни поступак из разлога трајније неспособности плаћања.
19	714139	30.569	178.220	208.789	30.569	183.976	214.545	5.756	НЕ	ДА	ДА	0	Решењем Трговинског суда у Крагујевцу, покреће се поступак стечаја.
20	714139	15.877	69.899	85.777	15.877	72.889	88.766	2.990	НЕ	НЕ	НЕ	0	Стечајни поступак је отворен Решењем Трговинског суда у Београду.
21	714139	9.398	58.748	68.145	9.398	60.517	69.915	1.769	НЕ	НЕ	ДА	0	Решењем привредног суда у Пожаревцу отвара се стечајни поступак над стечајним дужником, услед трајне неспособности плаћања.
Укупно за 714139		88.204	517.829	606.033	88.204	534.437	622.641	16.608					
Укупно порески дужници у стечају		704.212	3.110.232	3.814.444	704.212	3.236.284	3.940.497	126.052					

Члан 20. Закона о пореском поступку и пореској администрацији је прописао да је испуњење пореске обавезе у случају стечаја пореског обвезника уређено законом којим се уређује стечај.

Пореска управа није предузела мере принудне наплате по основном дугу у износу од 319.361 хиљада динара са припадајућом каматом код једанаест пореских дужника, пре отварања поступка стечаја, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Одговарајући орган дужан је да поднесе пријаву потраживања надлежном суду у писаном облику. Пријаве се могу поднети по истеку рока одређеног решењем стечајног судије, али најкасније у року од 120 дана од дана објављивања огласа (чл. 89. и 111. Закона о стечају). Пореска управа није пријавила Привредном суду потраживања по основном дугу у износу од 31.929 хиљада динара са припадајућом каматом за два пореска дужника у стечају, што није у складу са чланом 89. Закона о стечају. За једног пореског обвезника у стечају, за дуг евидентиран на једном ПИБ-у је поднета пријава потраживања, док за дуг по рачунима 714121 и 714139, који је евидентиран на другом ПИБ-у, није поднета пријава потраживања, јер је исти настао након отварања стечаја.

Члан 85. Закона о стечају прописује да за необезбеђена потраживања у стечајном поступку, обрачунавање уговорених и затезних камата престаје даном отварања стечајног поступка, док се на обезбеђена потраживања у стечајном поступку обрачунава уговорена и затезна камата, али само до висине реализоване вредности имовине која служи за обезбеђење потраживања. Ако после измирења свих потраживања постоје расположива средства за исплату, стечајни судија одобрава обрачунавање и плаћање камате стечајним повериоцима и за период после отварања стечајног поступка и обрачунавање и плаћање камате обезбеђених поверилаца које нису измирене из реализоване вредности предмета обезбеђења. Рачуноводствени систем Пореске управе није предвидео могућност раздвајања обрачуна камате у зависности од тога да ли су потраживања Пореске управе обезбеђена или необезбеђена, те се камата аутоматски једнако обрачунава за све врсте потраживања. На тај начин, Пореска управа је у 2014. години обрачунала камату пореским дужницима у стечају који немају обезбеђена потраживања у износу од 95.280 хиљада динара, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају.

Закључак:

1) Рачуноводствени систем Пореске управе не омогућава обрачунавање рока застарелости права на наплату потраживања према пореским дужницима. Пореска управа не води ванбилансне евиденције о застарелим потраживањима, што није у складу са чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству.

2) Пореска управа није у 2014. години предузимала мере принудне наплате према пореским дужницима који су се налазили у поступку приватизације / реструктурирања услед законских ограничења.

3) Пореска управа није предузимала мере принудне наплате пре покретања поступка стечаја у износу од најмање 456.142 хиљада динара код седамнаест пореских дужника, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији;

4) Пореска управа није пријавила Привредном суду потраживања по основном дугу у износу од најмање 284.914 хиљада динара за шест пореских дужника, што није у складу са чланом 89. и 111. Закона о стечају;

5) Пореска управа је евидентирала дуг и обрачунала камату у укупном износу од 1.559.309 хиљада динара пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак и који су брисани из регистра привредних субјеката, а за које нема уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству;

6) Пореска управа је у 2014. години вршила обрачун камате на необезбеђена потраживања у износу од 95.280 хиљада динара пореским дужницима у стечају, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) *изврши анализу за које је пореске дужнике наступила апсолутна застарелост пореза на промет у складу са чл. 114ж и 114з Закона о пореском поступку и пореској администрацији и прекњижи неплаћене пореске обавезе у ванбилансно пореско рачуноводство, у складу са чланом 163а став 1. тачка 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству;*

2) *изврши анализу код којих субјеката приватизације је могуће наставити, односно покренути поступке принудног извршења и принудне наплате у 2015. години, у складу са чланом 94. и посебним чланом 12[с1] Закона о приватизацији;*

3) *благовремено предузима мере принудне наплате уколико порески обвезник није извршио плаћање у року од пет дана од дана доношења опомене, у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији;*

4) *подноси пријаву потраживања надлежном суду за пореске дужнике код којих је покренут поступак стечаја у року прописаним чл. 89. и 111. Закона о стечају;*

5) *изврши сторнирање дуга и камате пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству;*

6) *преиспита основаност обрачуна камате по основу потраживања од пореских дужника у стечају и да обрачун камате врши у складу са чланом 85. Закона о стечају.*

в) 714141 – Порез на премије неживотних осигурања

У евиденцији Пореске управе за 2014. годину исказана је наплата пореза на премије неживотних осигурања у укупном износу од 2.308.892 хиљада динара, колико је евидентирано и у Извештају Т-трезор.

Потраживања на дан 31.12.2014. године од пореза на премије неживотних осигурања исказана су у укупном износу од 10.165 хиљада динара (главница 9.469 хиљада динара и камата 696 хиљада динара), док иста потраживања са стањем на дан 01.01.2014. године нису исказана, односно стање дуга на дан 01.01.2014. износи 0 динара.

Порез на премије неживотних осигурања је порески облик који је уређен Законом о порезу на премије неживотних осигурања⁷⁴ и примењује се од 01.01.2005. године. Овим законом уводи се обавеза обрачунавања и плаћања пореза на премије осигурања које се остварују закључивањем и извршавањем уговора о пословима неживотних осигурања у

⁷⁴ „Службени гласник РС“, број 135/04

Републици Србији. Обвезник пореза на премије осигурања је друштво за осигурање које закључује уговоре о пословима неживотних осигурања и наплаћује премије осигурања, директно или индиректно – преко посредника или заступника (члан 3. Закона). Обавеза обрачунавања пореза на премије осигурања настаје у тренутку закључења уговора о осигурању. Порез се плаћа по стопи од 5% и то до 10-ог у месецу за уговоре о осигурању закључене у претходном месецу (члан 7. Закона).

У складу са Правилником о начину обрачунавања пореза на премије неживотних осигурања и о садржини и начину вођења евиденције која обезбеђује вршење контроле обрачуна и плаћања пореза на премије неживотних осигурања⁷⁵, порески обвезник сачињава месечни обрачун пореза на премије неживотних осигурања на Обрасцу МОПНО – Месечни обрачун пореза на премије неживотних осигурања.

Највеће уплате пореза на премије неживотног осигурања у 2014. години биле су евидентирани у Центру за велике пореске обвезнике (79,10%), те су из те организационе јединице одабрани узорци за ревидирање. Ревидирана је наплата и извршен увид у документацију за две осигуравајуће куће.

Из приложене документације се види да су наведени порески обвезници обрачунали порез и поднели месечне пореске пријаве на обрасцу МОПНО, измирили своје пореске обавезе, да немају дуговања по овом пореском облику, те да им је Пореска управа издала Уверења о уплати доспелих пореских обавеза.

Закључак: Ревидирани порески обвезници су у 2014. години редовно подносили пореске пријаве и измиривали порез на премије неживотних осигурања.

6.2.2. 714500 – Порези, таксе и накнаде на употребу добара, на дозволу да се добра употребљавају или делатности обављају

а) 714524 – Порез на регистровано оружје

У евиденцији Пореске управе у 2014. години исказана је наплата пореза на регистровано оружје у укупном износу од 1.087.979 хиљада динара. У извештају Т-трезор исти приходи су остварени у износу од 1.089.486 хиљада динара.

Стање дуга по основу истог пореза на дан 01.01.2014. године исказана су у укупном износу од 6.781.153.798 динара, од чега је основни дуг 2.822.606 хиљада динара и камата 3.958.544 хиљада динара. Стање дуга на дан 31.12.2014. године исказано је у укупном износу од 8.149.768.158 динара, од чега је основни дуг 3.372.400 хиљада динара, а камата 4.777.310 хиљада динара или 58,62% укупног дуга. Високо учешће камате у укупном дугу указује на то да потраживања датирају из ранијих периода.

Законом о порезима на употребу, држање и ношење добара⁷⁶ прописано је да се на регистровано оружје утврђено овим законом плаћа порез за сваку календарску годину.

Порез на регистровано оружје утврђује решењем Пореска управа, на основу података Министарства унутрашњих послова које издаје оружни лист.

Број обвезника на дан 01.01.2014. године износио је 308.011, а на дан 31.12.2014. године 323.257.

⁷⁵ „Службени гласник РС“, број 140/04

⁷⁶ „Службени гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 43/04,... 120/12 - др. пропис, 113/13 - др. пропис, 68/14 - др. закон

У поступку ревизије, извршен је увид у документацију за 20 пореских дужника: 10 физичких лица и 10 правних лица.

Ревидиране су предузете мере по основу потраживања од 10 пореских дужника – физичких лица која су са стањем на дан 31.12.2014. године износила укупно 5.553 хиљада динара (основни дуг 1.858 хиљада динара и камата 3.695 хиљада динара) и то:

Редни број	Стање на дан 01.01.2014.			Стање на дан 31.12.2014.			Предузете мере
	Основица	Камата	Салдо	Основица	Камата	Салдо	
1	207	475	682	369	370	739	Опомена
2	208	475	683	208	514	722	Нису предузимане мере
3	224	362	586	248	407	655	Нису предузимане мере
4	186	413	599	209	451	660	Нису предузимане мере
5	201	359	560	238	398	636	Опомена
6	148	464	612	166	494	660	Нису предузимане мере
7	29	3	32	231	436	667	До 31.12.2013. мировање дуга; Опомена
8	182	494	676	182	518	700	Нису предузимане мере- преминуо
9	233	354	587	233	398	631	Нису предузимане мере
10	240	296	536	276	345	621	Нису предузимане мере
Укупно физичка лица	1.858	3.695	5.553	2.360	4.331	6.691	

Од ревидираног узорка, три пореска дужника нису имала ново задужење у 2014. години, већ само дуг по решењима из ранијих година. Истим је уручена опомена. Седам дужника је пренело дуг по решењима из ранијих година који је увећан по решењима за 2014. годину. Према истим дужницима нису предузимане мере у 2014. години (један порески дужник је преминуо).

Према наведених 10 пореских дужника – физичких лица, нису предузимане мере принудне наплате у износу од најмање 2.360 хиљада динара, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Ревидирана су потраживања од 10 пореских дужника – правних лица која су са стањем на дан 31.12.2014. године износила укупно 19.150 хиљада динара (основни дуг 12.011 хиљада динара и камата 7.139 хиљада динара) и то:

Редни број	Стање на дан 01.01.2014.			Задужења у 2014.	Камата обрачуната у 2014.	Стање на дан 31.12.2014.			напомена
	основица	камата	салдо			основица	камата	салдо	
1	3.423	1.257	4.680	366	653	3.789	1.950	5.739	Приватизација
2	1.975	0	1.975	-604	124	1.371	124	1.495	Репрограм
3	892	1.060	1.952	143	175	1.035	1.235	2.270	Приватизација
4	841	152	993	450	151	1.291	303	1.594	Стечај
5	1.122	320	1.442	0	210	1.122	530	1.652	Стечај
6	430	786	1.216	63	88	493	874	1.367	Приватизација
7	1.103	375	1.478	192	234	1.295	609	1.904	Стечај
8	857	288	1.145	53	168	910	456	1.366	Приватизација
9	375	327	702	76	72	451	399	850	Стечај
10	255	611	866	0	48	255	659	914	У реструктурирању
Укупно правна лица	11.273	5.176	16.449	739	1.923	12.011	7.139	19.150	

Порески дужник под редним бројем 2 је на дан 31.12.2013. године ушао у репрограм дуга по основу којег је основни дуг у 2014. години умањен за 604 хиљада динара.

Од ревидираних 10 пореских дужника, над четири дужника је отворен стечајни поступак, шест дужника је у приватизацији, према којима нису предузимане мере принудне наплате, услед законских ограничења.

Закључак:

Пореска управа није предузимала мере принудне наплате у 2014. години према 10 физичких лица у износу од најмање 2.360 хиљада динара, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Препоруке:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да благовремено предузима мере принудне наплате уколико порески обвезник није извршио плаћање у року од пет дана од дана доношења опомене, у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

6.3. 717000 – Акцизе

Прописи којима је регулисана област: Закон о буџету Републике Србије⁷⁷, Закон о буџетском систему⁷⁸, Закон о акцизама⁷⁹, Закон о пореском поступку и пореској администрацији⁸⁰, Закон о стечају⁸¹, Закон о условном отпису камата и мировању пореског дуга⁸², Закон о приватизацији⁸³, Уредба о изгледу контролне акцизне маркице, врсти података на маркици и начину и поступку одобравања и издавања маркица, вођења евиденција о одобреним и издатим маркицама и обележавања цигарета и алкохолних пића⁸⁴, Правилник о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте, биогорива и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 5) и 7) Закона о акцизама, који се користе за транспортне сврхе, за превоз терета у унутрашњем речном саобраћају и за грејање⁸⁵, Правилник о ближим условима, начину и поступку за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на деривате нафте и биотечности из члана 9. став 1. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама, који се користе као енергетска горива у производњи електричне и топлотне енергије или у индустријске сврхе⁸⁶, Правилник о условима за остваривање права на рефакцију плаћене акцизе на дизел гориво, начину и поступку остваривања рефакције, условима за добијање овлашћења за дистрибуцију дизел горива, нормативима потребних количина за погон трактора⁸⁷, Правилник о ближим условима, начину и поступку остваривања ослобођења од плаћања акцизе на проиводе које произвођач, односно увозник продаје дипломатско конзуларним представништвима и међународним организацијама, као и на деривате нафте, биогорива и биотечности који се продају на основу међународног⁸⁸; Упутство за

⁷⁷ „Службени гласник РС“, бр. 110/13, 116/14 и 142/14

⁷⁸ „Службени гласник РС“, бр. 54/09, 73/10...93/12, 62/13, 63/13-испр, 108/13 и 142/14

⁷⁹ „Службени гласник РС“, бр. 22/01...8/13-усклађени дин.изн., 47/13, 4/14- усклађени дин.изн., 68/14-др.закон и 142/14

⁸⁰ „Службени гласник РС“, бр. 80/02...47/13,108/13, 68/14 и 105/14

⁸¹ „Службени гласник РС“, бр. 104/09, 99/11-др.закон, 71/12-Одлука УС и 83/14

⁸² „Службени гласник РС“, број 119/12

⁸³ „Службени гласник РС“, бр. 38/01...119/12, 51/14, 52/14-одлука УС и 83/14)

⁸⁴ „Службени гласник РС“, бр. 137/04, 11/05...108/06 и 83/11

⁸⁵ „Службени гласник РС“, бр. 112/12, 38/13 и 93/13

⁸⁶ „Службени гласник РС“, бр. 38/13 и 93/13

⁸⁷ „Службени гласник РС“, бр. 3/05, 5/05, 63/07, 23/08, 20/12 и 88/12

⁸⁸ „Службени гласник РС“, бр. 41/09 и 56/13

поступање организационих јединица Пореске управе у поступку рефакције плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3),4),5) и 6) Закона о акцизама (члан 39б Закона о акцизама); Упутство за поступање организационих јединица Пореске управе у поступку рефакције плаћене акцизе на деривате нафте из члана 9. став 1. тач. 3) и 5) Закона о акцизама (члан 39а Закона о акцизама).

Ревизорска запажања

У евиденцијама Пореске управе приходи од акциза у 2014. години су исказани у износу од 149.767.373 хиљада динара. Исти подаци у Извештају Т-трезор исказани су у износу 149.767.366 хиљада динара. У главној књизи Управе за трезор наведени приходи су исказани у износу од 141.372.903 хиљада динара.

У складу са чланом 2. Закона о акцизама, акцизама се опорезују:

- деривати нафте
- биогорива и биотечности
- дуванске прерађевине
- алкохолна пића и
- кафа.

Обавеза по основу акцизе настаје у тренутку када су акцизни производи произведени у Републици Србији и када су увезени у Републику Србију (члан 3. Закона о акцизама). Обвезник по основу акцизе је произвођач, односно увозник акцизних производа, као и правно лице овлашћено од стране државног органа за продају заплењених акцизних производа и купац акцизних производа одузетих у поступку контроле, односно принудне наплате, а које продаје државни орган (члан 6. Закона). Према члану 21. истог закона, обвезник акцизе је дужан да обрачуна акцизу у моменту стављања акцизних производа у промет.

Према Закону о акцизама⁸⁹ обвезник акцизе саставља обрачун акцизе тромесечно у року од 20 дана по истеку тромесечја на основу књиговодствених и других евиденција и подноси га надлежном пореском органу на Обрасцу ПП ОАК – Пореска пријава о кумулативном годишњем обрачуну акцизе, са прилозима у које се уносе петнаестодневне аконтације за тај период. У 2014. години пореске пријаве су се подносиле у папирној форми.

Обрачунату акцизу обвезник плаћа: најкасније последњег дана у месецу за период од 1. до 15. дана у месецу и најкасније 15. дана у месецу за период од 16. до краја претходног месеца (члан 23. Закона). Уплате по основу акцизе порески обвезници врше на рачуне отворене код Управе за трезор, а у складу са Правилником о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна.

Порески обвезници врше уплате акциза у виду аконтација. Петнаестодневна задужења се уносе у евиденцију Пореске управе по достављању тромесечних кумулативних пореских пријава са одговарајућим прилогом.

Право на умањење обрачунате акцизе у висини плаћене акцизе на производе набављене од произвођача, остварује обвезник који те производе употребљава као репродукциони материјал у производњи производа на које се плаћа акциза (члан 20. Закона). Члан 37. Закона прописује да право на повраћај плаћене акцизе има порески

⁸⁹ „Службени гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, ..., 47/13, 4/14 – усклађ.дин.изн. и 68/14 – др.закон

обвезник од кога је наплаћена акциза коју није био дужан да плати или је платио у већем износу од законом предвиђеног, које остварује подношењем захтева за повраћај акцизе.

- Акцизна складишта

У складу са чланом 20а. Закона о акцизама, обрачунавање и плаћање акцизе одлаже се ако се акцизни производи отпремају из производног погона произвођача у његово акцизно складиште и из акцизног складишта произвођача у његово друго акцизно складиште. Овлашћени држалац складишта може бити произвођач акцизних производа који је добио акцизну дозволу и који је уписан у одговарајући регистар Пореске управе. Контролу отпремања/допремања акцизних производа у акцизно складиште врши порески инспектор теренске контроле.

Услови и поступак за добијање, обнављање и одузимање акцизне дозволе, начин и контрола отпремања и допремања производа у акцизно складиште и царинско складиште за које је издата акцизна дозвола и вођење евиденције у акцизном складишту, регулисани су Правилником о условима и поступку за добијање, обнављање и одузимање акцизне дозволе, начину и контроли отпремања и допремања производа у акцизно складиште и о вођењу евиденције у акцизном складишту.

У Пореској управи примењује се Методолошко упутство о поступању и начину рада инспектора и праћење акцизних производа у акцизном складишту није усаглашено са важећим прописима, јер је донето у складу са прописима који су важили у 2005. години (Закон о акцизама⁹⁰, Уредба о количини расхода (кало, растур, квар и лом) на који се не плаћа акциза⁹¹, Правилник о условима и поступку за добијање и одузимање акцизне дозволе, начину и контроли отпремања и допремања производа у акцизно складиште и вођење евиденције у акцизном складишту⁹²).

Теренска контрола врши контролу периодичном провером података акцизних производа у промету: за одређени период, у моменту промене износа акцизе и промене малопродајне цене акцизних производа.

Члан 7. Правилника о о условима и поступку за добијање, обнављање и одузимање акцизне дозволе, начину и контроли отпремања и допремања производа у акцизно складиште и о вођењу евиденције у акцизном складишту прописује да се акцизна дозвола одузима ако је против имаоца акцизне дозволе покренут поступак стечаја или ликвидације. У том случају, врши се попис акцизних производа у акцизном складишту, о чему теренска контрола саставља Записник. Порески обвезник над којим је отворен стечајни поступак дужан је да поднесе порески биланс са стањем на дан отварања стечајног поступка и пореску пријаву на основу пописаних залиха акцизне робе у акцизном складишту. Износ овако обрачунате акцизе је обухваћен пријавом потраживања коју Пореска управа подноси Привредном суду.

Према евиденцији Пореске управе, на територији Републике Србије у 2014. години било је укупно 42 акцизна складишта, од којих се на деривате нафте односи 21 акцизно складиште, на дуванске прерађевине 12 акцизних складишта и на алкохолна пића 9 акцизних складишта. Један порески обвезник је изгубио акцизну дозволу, јер је над истим покренут стечајни поступак.

⁹⁰ „Службени гласник РС“, бр. 22/01...46/05

⁹¹ „Службени гласник РС“, број 137/04

⁹² „Службени гласник РС“, бр. 140/04, 30/05 и 49/05

У складу са одабраним узорцима, тестирали смо Акцизе на деривате нафте – конто 717100, Акцизе на дуванске прерађевине – конто 717200 и Акцизе на алкохолна пића – конто 717300. Преглед остварених прихода и стање дуга на одабраном узорку у 2014. години приказан је у табели:

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Табела 1

у хиљадама динара

Број рачуна	717112	717114	717115	717117	717118	717214	717311	717312	717314	717317	Укупно	
Назив рачуна	Акциза на дизел-горива	Акциза на остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте који имају распон дестилације до 380°C	Акциза на течни нафтни гас за погон моторних возила	Акциза на резоловни бензин	Акциза на гасна уља	Акциза на цигарете произведене у земљи	Акциза на пиво	Акциза на природну ракију и вињак	Акциза на жестока алкохолна пића и ликере	Акциза на остала алкохолна пића		
АКТИВНИ												
Број обвезника	1	1	2	1	1	3	4	1	3	2	19	
Стање	основни дуг	0	0	77.728	0	0	126.741	1.376.189	-30	39.644	78.707	1.698.979
дуга на дан	камата	0	0	2.639	0	0	1.512	515.750	0	3.972	1.990	525.863
	укупно	0	0	80.367	0	0	128.253	1.891.939	-30	43.616	80.697	2.224.842
01.01.2014.	% камата у дугу	0%	0%	3,28%	0%	0%	1,18%	0%	0,00%	9,11%	2,47%	23,64%
Стање	основни дуг	0	0	-606	0	0	2.139.437	1.479.745	-146	51.443	153.364	3.823.237
дуга на дан	камата	0	0	0	0	0	242.401	791.113	0	13.011	24.037	1.070.562
	укупно	0	0	-606	0	0	2.381.838	2.270.858	-146	64.454	177.401	4.893.799
31.12.2014.	% камата у дугу	0%	0%	0%	0%	0%	10,18%	34,84%	0,00%	20,19%	13,55%	21,88%
Наплата у 2014. години	-4.806	10.736	4.667.432	23.084.090	60.629.264	43.913.206	7.882.254	309.736	172.706	285.876	140.950.494	
У СТЕЧАЈУ												
Број дужника	1	1	0	0	0	0	0	0	3	3	8	
Стање	основни дуг	800.300	1.145.632						219.625	1.068.748	3.234.305	
дуга на дан	камата	844.183	3.043.863						191.200	2.494.584	6.573.830	
	укупно	1.644.483	4.189.495						410.825	3.563.332	9.808.135	
01.01.2014.	% камата у дугу	51,33%	72,65%	/	/	/	/	/	46,54%	70,01%	67,02%	
Стање	основни дуг	800.300	1.145.632	/	/	/	/	/	217.226	1.068.724	3.231.882	
дуга на дан	камата	994.869	3.259.571	/	/	/	/	/	232.488	2.695.815	7.182.743	
	укупно	1.795.169	4.405.203	/	/	/	/	/	449.714	3.764.539	10.414.625	
31.12.2014.	% камата у дугу	55,42%	73,99%	/	/	/	/	/	51,70%	71,61%	68,97%	
Наплата у 2014. години	0	0	0	0	0	0	0	0	2.399	24	2.423	
БРИСАНИ												
Број дужника	1	2	0	0	0	0	0	0	0	0	3	
Стање	основни дуг	179.186	712.232								891.418	
дуга на дан	камата	714.118	2.361.176								3.075.294	
	укупно	893.304	3.073.408								3.966.712	
01.01.2014.	% камата у дугу	79,94%	76,83%	/	/	/	/	/	/	/	77,53%	
Стање	основни дуг	179.186	712.232	/	/	/	/	/	/	/	891.418	
дуга на дан	камата	747.857	2.495.281	/	/	/	/	/	/	/	3.243.138	
	укупно	927.043	3.207.513	/	/	/	/	/	/	/	4.134.556	
31.12.2014.	% камата у дугу	80,67%	77,79%	/	/	/	/	/	/	/	78,44%	
Наплата у 2014. години	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	
УКУПНО												
Број обвезника/дужника	3	4	2	1	1	3	4	1	6	5	30	
Стање	основни дуг	979.486	1.857.864	77.728	0	0	126.741	1.376.189	-30	259.269	1.147.455	5.824.702
дуга на дан	камата	1.558.301	5.405.039	2.639	0	0	1.512	515.750	0	195.172	2.496.574	10.174.987
	укупно	2.537.787	7.262.903	80.367	0	0	128.253	1.891.939	-30	454.441	3.644.029	15.999.689
01.01.2014.	% камата у дугу	61%	74%	3%	0%	0%	1%	27%	0%	43%	69%	63,59%
Стање	основни дуг	979.486	1.857.864	-606	0	0	2.139.437	1.479.745	-146	268.669	1.222.088	7.946.537
дуга на дан	камата	1.742.726	5.754.852	0	0	0	242.401	791.113	0	245.499	2.719.852	11.496.443
	укупно	2.722.212	7.612.716	-606	0	0	2.381.838	2.270.858	-146	514.168	3.941.940	19.442.980
31.12.2014.	% камата у дугу	64,02%	75,60%	0,00%	0,00%	0,00%	10,18%	34,84%	0,00%	47,75%	69,00%	59,13%
Наплата у 2014. години	-4.806	10.736	4.667.432	23.084.090	60.629.264	43.913.206	7.882.254	309.736	175.105	285.900	140.952.917	

Преглед стања дуга на дан 01.01. и 31.12.2014. године, наплате у 2014. години и предузиманих мера наплате по дугу за ревидиране пореске обвезнике који су у Регистру привредних субјеката у статусу – активни, приказани су у Табели 2.

Укупан дуг активних пореских обвезника на дан 01.01.2014. године износио је 2.224.892 хиљада динара, од тога основни дуг 1.699.029 хиљада динара и камата 525.863 хиљада динара. Стање дуга на дан 31.12.2014. године износи укупно 4.893.799 хиљада динара, од чега се на основни дуг односи 3.823.237 хиљада динара и на камату 1.070.562 хиљада динара. У 2014. години је извршена наплата у износу 140.950.495 хиљада динара.

У Табели 3 дат је приказ стања дуга на дан 01.01. и 31.12.2014. године, наплате у 2014. години и предузиманих мера наплате по дугу након отварања поступка стечаја за пореске дужнике који се налазе у поступку стечаја и оних који су брисани из регистра привредних субјеката по окончању стечаја.

Укупан дуг ревидираних пореских дужника у стечају на дан 01.01.2014. године износио је 9.808.135 хиљада динара, од тога 3.234.305 хиљада динара се односи на основни дуг и 6.573.830 хиљада динара на камате. У 2014. години је извршена наплата у износу 2.423 хиљада динара, тако да стање дуга на дан 31.12.2014. године износи укупно 10.414.625 хиљада динара, од чега се на основни дуг односи 3.231.882 хиљада динара и на камату 7.182.743 хиљада динара. Порески дужници се до дана вршења ревизије налазе у поступку стечаја. Није било нових задуживања за основни дуг, док је камата обрачуната у износу 608.913 хиљада динара.

Пореска управа је у 2014. години обрачунала камату пореским дужницима у стечају који немају обезбеђена потраживања у износу од 32.823 хиљада динара, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају.

Укупан дуг ревидираних пореских дужника којима је закључен поступак стечаја и који су брисани из регистра привредних субјеката на дан 01.01.2014. године износио је 3.966.713 хиљада динара, од тога 891.419 хиљада динара основни дуг и 3.075.294 хиљада динара камате. У 2014. години обрачуната камата износи 167.844 хиљада динара, тако да стање дуга на дан 31.12.2014. године износи укупно 4.134.557 хиљада динара од чега се на основни дуг односи 891.418 хиљада динара, а на камату 3.243.138 хиљада динара.

Код три брисана пореска дужника, утврђено је да потраживање по дугу у износу од 4.134.557 хиљада динара није обезбеђено. Пореска управа у својим евиденцијама води наведени дуг са обрачунатом каматом, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.

*Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину*

Табела 2

у хиљадама динара

Ред. Бр.	Економска класификација	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Наплата у 2014. години	Стање дуга на дан 31.12.2014.			Предузимане мере наплате
		Основни дуг	Камата	Укупан дуг		Основни дуг	Камата	Укупан дуг	
1	717112	0	0	0	-4.806	0	0	0	/
2	717114	0	0	0	10.736	0	0	0	/
3	717115	0	0	0	3.466.928	0	0	0	/
4		77.729	2.639	80.368	1.200.505	-606	0	-606	да
5	717117	0	0	0	23.084.090	0	0	0	/
6	717118	0	0	0	60.629.264	0	0	0	/
Укупно за 717100:		77.729	2.639	80.368	88.386.717	-606	0	-606	
7	717214	126.790	1.512	128.302	4.474.826	2.139.486	242.401	2.381.887	да
8		0	0	0	29.460.747	-49	0	-49	/
9		0	0	0	9.977.633	0	0	0	/
Укупно за 717200:		126.790	1.512	128.302	43.913.206	2.139.437	242.401	2.381.838	
10	717311	0	0	0	1.998.407	0	7.074	7.074	/
11		0	0	0	3.746.811	0	0	0	/
12		0	0	0	2.137.036	0	0	0	/
13		1.376.189	515.750	1.891.939	0	1.479.745	784.039	2.263.784	да
14	717312	-30	0	-30	309.736	-146	0	-146	/
15	717314	0	0	0	120.090	0	0	0	/
16		1.188	69	1.257	52.330	13.274	1.916	15.190	да
17		38.456	3.903	42.359	286	38.169	11.095	49.264	да
18	717317	-8	0	-8	184.908	-71	0	-71	/
19		78.715	1.990	80.705	100.968	153.435	24.037	177.472	да
Укупно за 717300:		1.494.510	521.712	2.016.222	8.650.572	1.684.406	828.161	2.512.567	
УКУПНО ЗА 717000:		1.699.029	525.863	2.224.892	140.950.495	3.823.237	1.070.562	4.893.799	

**Напомене уз Извештај о ревизији правилности пословања у делу утврђивања обавеза и
наплате јавних прихода за које је надлежно Министарство финансија – Пореска управа за 2014. годину**

Табела 3

у хиљадама динара

Редни број	Економска класификација	Стање дуга на дан 01.01.2014.			Задужење у 2014.			Наплата у 2014. години	Стање дуга на дан 31.12.2014.			Отворен стечајни поступак	Поднета пријава потраживања привредном суду	Укупно покривено потраживање пријавом	Да ли је потраживање обезбеђено	Закључен стечајни поступак/ брисан из АПР-а
		Основни дуг	Камата	Укупан дуг	Основни дуг	Камата	Укупан дуг		Основни дуг	Камата	Укупан дуг					
Дужници који су у поступку стечаја																
1	717112	800.300	844.183	1.644.483	0	150.686	0	800.300	994.869	1.795.169	Решењем Привредног суда у Београду	да	да	да	не	
2	717114	1.145.632	3.043.863	4.189.495	0	215.708	0	1.145.632	3.259.571	4.405.203	Решењем Трговинског суда у Београду	да	да	да	не	
3	717314	22.808	63.850	86.658	0	4.295	0	22.808	68.145	90.953	Решењем Трговинског суда у Суботици	да	да	не	не	
4		179.856	111.032	290.888	0	33.834	2.114	177.742	144.866	322.608	Решењем Привредног суда у Суботици	да	да	да	не	
5		16.961	16.318	33.279	0	3.159	285	16.676	19.477	36.153	Решењем Привредног суда у Суботици	да	да	не	не	
6	717317	381.013	719.628	1.100.641	0	71.739	24	380.989	791.367	1.172.356	Решењем Трговинског суда у Суботици	да	да	да	не	
7		553.001	1.492.674	2.045.675	0	104.123	0	553.001	1.596.797	2.149.798	Решењем Трговинског суда у Суботици	да	да	да	не	
8		134.734	282.282	417.016	0	25.369	0	134.734	307.651	442.385	Решењем Трговинског суда у Суботици	да	да	не	не	
Укупно за пореске обвезнике у стечају		3.234.305	6.573.830	9.808.135	0	608.913	2.423	3.231.882	7.182.743	10.414.625						
Дужници над којима је поступак стечаја закључен																
1	717112	179.186	714.118	893.304	0	33.739	0	179.186	747.857	927.043	Решењем Привредног суда у Београду	да	да	не	да/да	
2	717114	423.224	1.457.318	1.880.542	0	79.688	0	423.224	1.537.006	1.960.230	Решењем Привредног суда у Сремској Митровици	да	да	не	да/да.	
3		289.009	903.858	1.192.867	0	54.417	0	289.009	958.275	1.247.284	Решењем Привредног суда у Сремској Митровици.	да	да	не	да/да	
Укупно за брисане:		891.419	3.075.294	3.966.713	0	167.844	0	891.419	3.243.138	4.134.557						

Закључак:

1) Методолошко упутство о поступању и начину рада инспектора и праћење акцизних производа у акцизном складишту није усаглашено са важећим прописима.

2) Пореска управа је у 2014. години вршила обрачун камате на необезбеђена потраживања у укупном износу од 32.823 хиљада динара према пореским дужницима у стечају, што није у складу са чланом 85. Закона о стечају.

3) Пореска управа је евидентирала дуг и обрачунала камату пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством и који су брисани из регистра привредних субјеката, а за кога нема уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, у укупном износу од 4.134.557 хиљада динара, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији⁹³ и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) интерна акта којима се уређују утврђивање, обрачун и наплата пореза усагласи са важећим прописима;

2) преиспита основаност обрачуна камате по основу потраживања од пореских дужника у стечају и да обрачун камате врши у складу са чланом 85. Закона о стечају;

3) изврши сторнирање дуга и камате пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак банкротством, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.

6.3.1. 717100 – Акцизе на деривате нафте

Пореска управа је у 2014. години исказала приходе по основу наплате акциза на деривате нафте у износу 88.457.851 хиљада динара. Према Извештају Т-резор исти приходи су остварени у износу од 88.457.853 хиљада динара, док су у Главној књизи трезора исказани у износу од 80.063.389 хиљада динара.

Разлика у евиденцијама у Главној књизи трезора и Пореској управи у износу од 8.394.462 хиљаде динара се односи на извршене рефакције акциза по одобреним/издатим решењима Пореске управе са рачуна – извршење буџета Републике Србије број 840-1620-16 са кога су преношена средства на одговарајуће рачуне за рефакцију. Овако извршене рефакције су евидентирани у главној књизи трезора, али нису исказане у евиденцијама Пореске управе.

У евиденцијама Пореске управе стање дуга на дан 01.01.2014. године по основу акцизе на деривате нафте износи 10.551.019 хиљада динара, а на дан 31.12.2014. године 11.210.603 хиљада динара.

На одабраном узорку извршили смо ревизију остварених прихода по рачунима 717112, 717114, 717115, 717117 и 717118 у укупном износу 88.016.258 хиљада динара.

- **Рефакција плаћене акцизе**

Право на рефакцију плаћене акцизе има лице које је извезло акцизни производ набављен у земљи од произвођача (члан 39. Закона о акцизама), као и коришћење деривата нафте, биогорива и биотечности за одређене намене (члан 39а и 39б Закона).

Купац-крајњи корисник наведених деривата нафте, биогорива и биотечности за одређене намене остварује право на рефакцију плаћене акцизе у износу који представља

⁹³ „Службени гласник РС“, бр. 80/02...47/13,108/13, 68/14 и 105/14

разлику износа прописаних и утврђених чланом 9. ставовима 1. и 5. тач. 3), 4), 5), 6) и 7) Закона о акцизама⁹⁴. Захтев се подноси надлежној организационој јединици Пореске управе на прописаном обрасцу са одговарајућим доказима, најраније 20 дана по истеку квартала, односно месеца (за грејање пословног односно стамбеног простора) у ком су набављени деривати нафте и биотечности и извршено плаћање истих.

На основу процењених ризика од стране канцеларијске контроле, даје се налог теренској контроли да изврши контролу привредног субјекта који је поднео захтев за рефакцију плаћене акцизе, о чему порески инспектор саставља записник. Уколико су утврђене неправилности, односно неслагања између података из захтева и стварног стања утврђеног на терену, порески инспектор доноси решење о утврђеним неправилностима и налаже привредном субјекту да отклони неправилности. На основу записника, односно решења инспектора, канцеларијска контрола доноси решење којим одобрава поднети захтев за рефакцију плаћене акцизе, делимично одобрава или одбија захтев за рефакцију плаћене акцизе.

Рефакција акцизе врши се у року од 15 дана од дана достављања решења Управи за трезор. Рачуни који су отворени код Министарства финансија – Управе за трезор у сврху извршавања рефакција плаћене акцизе су:

- 840-30270845-60 – рефакција акцизе за деривате нафте који се користе за транспортне сврхе;

- 840-30273845-81 – рефакција акцизе на деривате нафте за погон бродова за превоз терета у унутрашњем саобраћају;

- 840-30272845-74 – рефакција акцизе на деривате нафте за индустријске сврхе;

- 840-30593845-90 – рефакција акцизе на деривате нафте за производњу електричне и топлотне енергије и

- 840-30271845-67 – рефакција акцизе на деривате - нафте за загревање пословног – стамбеног простора.

Уколико на овим рачунима нема довољно расположивих средстава за извршавање рефакција акцизе по достављеним решењима, врши се пренос са рачуна број 840-1620-21 – извршење буџета Републике Србије, на одговарајући рачун за рефакцију акцизе, са ког се врши исплата на појединачне рачуне корисника рефакције акцизе код пословних банака.

Пореска управа је у 2014. години, на основу поднетих захтева корисника рефакције, донела укупно 5.457 решења на износ од 11.530.228 хиљада динара, а плаћање је извршено у укупном износу од 8.399.366 хиљада динара.

Пореска управа није евидентирала исплату рефакција са рачуна број 840-1620-21 – извршење буџета Републике Србије на одговарајући рачун за рефакцију акцизе у износу од 8.399.366 хиљада динара.

Рефакције, као олакшице и ослобођења од стандардне пореске структуре који умањују износ наплаћених прихода, у складу са чланом 2. тачка 48. Закона о буџетском систему⁹⁵, представљају државну помоћ, односно субвенције.

Закон о контроли државне помоћи⁹⁶ прописује услове и начин доделе државне помоћи. Чланом 23. наведеног закона прописана је обавеза извештавања о додели државне помоћи.

У поступку ревизије уочено је да евиденције Пореске управе не обезбеђују податке о укупно пренетим рефакцијама на основу решења из претходне године, доспелим рефакцијама на основу донетих решења до 31. децембра текуће године, као и о плаћеним

⁹⁴ „Службени гласник РС“ бр. 4/14, 68/14 и 142/14

⁹⁵ „Службени гласник РС“ бр. 54/09, 73/10, 101/11...108/13, 142/14 и 68/15-др. закон

⁹⁶ „Службени гласник РС“ број 51/09

рефакцијама у текућој фискалној години, што није у складу са чланом 71. Правилника о пореском рачуноводству.

На основу напред наведеног, подаци о исказаним, односно исплаћеним рефакцијама акциза нису потпуни.

Преглед извршених рефакција за плаћане акцизе на деривате нафте приказана је у табели:

у хиљадама динара						
Конто	Опис	Сврха за коју је дериват нафте коришћен и на основу које је извршена рефакција	Средства са рачуна извршења буџета 840-1620-21 пренета на рачун:	Износ извршене рефакције плаћене акцизе	Одобрени износ рефакције за плаћену акцизу по решењима	Број донетих решења за рефакцију плаћене акцизе
717114	Акциза на остале деривате нафте који се добијају од фракција нафте који имају распон дестилације до 380°C	Рефакција акцизе на деривате нафте у индустријске сврхе	840-30272845-74	5.858.462	9.229.207	848
717115	Акциза на течни нафтни гас за погон моторних возила		840-30272845-74	252.343		
717118	Акциза на гасна уља		840-30272845-74	349.782		
717119	Акциза на керозин		840-30272845-74	62.841		
Укупно рефакција плаћене акцизе на деривате нафте у индустријске сврхе:				6.523.428	9.229.207	848
717115	Акциза на течни нафтни гас за погон моторних возила	Рефакција акцизе на деривате нафте за транспортне сврхе	840-30270845-60	18.730	1.381.121	2.559
717118	Акциза на гасна уља		840-30270845-60	1.042.021		
Укупно рефакција плаћене акцизе на деривате нафте за транспортне сврхе:				1.060.751	1.381.121	2.559
717115	Акциза на течни нафтни гас за погон моторних возила	Рефакција акцизе на деривате нафте за загревање стамбеног и пословног простора	840-30271845-67	91.100	523.052	1.970
717118	Акциза на гасна уља		840-30271845-67	390.685		
Укупно рефакција плаћене акцизе на деривате нафте за загревање стамбеног и пословног простора:				481.785	523.052	1.970
717118	Акциза на гасна уља	Рефакција акцизе на деривате нафте за производњу електричне и топлотне енергије	840-30593845-90	116.813	163.610	8
Укупно рефакција плаћенеакцизе на деривате нафте за производњу електричне и топлотне енергије:				116.813	163.610	8
717118	Акциза на гасна уља	Рефакција акцизе на деривате нафте за сврхе бродског превоза у унутрашњем саобраћају	840-30273845-81	216.589	233.238	72
Укупно рефакција плаћене акцизе на деривате нафте за сврхе бродског превоза у унутрашњем саобраћају:				216.589	233.238	72
Укупно за конто 717114:				5.858.462		
Укупно за конто 717115:				362.173		
Укупно за конто 717118:				2.115.890		
Укупно за конто 717119:				62.841		
УКУПНО РЕФАКЦИЈА ПЛАЋЕНЕ АКЦИЗЕ:				8.399.366	11.530.228	5.457

Закључак:

Евиденције Пореске управе о исплаћеним рефакцијама, које представљају државну помоћ, односно субвенцију, нису потпуне јер:

- Пореска управа није евидентирала исплату рефакција са рачуна број 840-1620-21 – извршење буџета Републике Србије на одговарајући рачун за рефакцију акцизе у износу од 8.399.366 хиљада динара и

- не обезбеђује податке о укупно утврђеним и плаћеним рефакцијама, јер их не исказују у складу са чланом 71. Правилника о пореском рачуноводству.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да извршене рефакције по основу плаћених акциза исказују у својим евиденцијама на одговарајућим рачунима, у складу са чл. 39. и 71. Правилника о пореском рачуноводству, како би се извештаји о додељеној државној помоћи сачињавали из тачних и потпуних евиденција.

6.3.2. 717200 – Акцизе на дуванске прерађевине

Пореска управа је у 2014. години исказала приходе по основу наплате акциза на дуванске прерађевине у износу 51.686.197 хиљада динара, колико је исказано и у Извештају Т-трезор.

Према евиденцијама Пореске управе, укупно задужење пореских обвезника за акцизе на дуванске прерађевине, на основу поднетих пореских пријава у 2014. години, је износило 53.807.773 хиљаде динара, од тога по рачуну 717214 – акцизе на цигарете произведене у земљи у износу 53.617.246 хиљада динара.

Стање дуга на дан 31.12.2014. године за акцизе на дуванске прерађевине је 1.524.231 хиљаду динара и у целости се односи на конто 717214 – акцизе на цигарете произведене у земљи, на једног пореског обвезника.

Стање дуга на дан 01.01.2014. године за тог пореског обвезника износи 128.302 хиљада динара (основни дуг 126.790 хиљада динара и камата 1.512 хиљада динара), а на дан 31.12.2014. године 2.381.887 хиљада динара (основни дуг 2.139.486 хиљада динара и камата 242.401 хиљада динара). Укупно задужење у 2014. години износи 6.611.638 хиљада динара. Остварена наплата по основу акцизе износи 4.474.826 хиљада динара.

Наведени порески обвезник је, према Закону о отпису камата и мировању пореског дуга⁹⁷ и Закључку Владе остварио право на отпис камате и мировање пореског дуга (репрограм) до 31.12.2013. године у износу од 1.643.109 хиљада динара. Укупно задужење за 2014. годину износи 821.556 хиљада динара, а задужења по основу валоризације износи укупно 38.698 хиљада динара. Дуг за камату по репрограму, утврђен 31.10.2012. године, отписан је у целости (износ од 102.582 хиљаде динара дана 01.07.2013. године а износ од 102.582 хиљаде динара дана 01.01.2014. године).

Пореска управа је, због нередовног измиривања текућих обавеза овог пореског обвезника, у 2014. години обрачунавала камату и предузимала законом предвиђене мере за наплату потраживања издавањем опомене и решења о принудној наплати. Према евиденцијама Пореске управе по основу принудне наплате за овог пореског обвезника наплаћено је 797.411 хиљада динара. У 2014. години извршена је теренска контрола обрачунавања и плаћања акцизе за период од 01.01.2013. године до 15.08.2014. године о чему је сачињен Записник.

6.3.3. 717300 – Акцизе на алкохолна пића

Пореска управа је у 2014. години остварила приходе по основу наплате акциза на алкохолна пића у износу 9.623.324 хиљаде динара, а у Извештају Т-трезор 9.623.317 хиљада динара.

У евиденцијама Пореске управе стање дуга на дан 01.01.2014. године по основу акцизе на алкохолна пића износи 10.105.485 хиљада динара, а на дан 31.12.2014. године 11.732.187 хиљада динара.

Укупно задужење у 2014. години за једног пореског обвезника износи 1.998.407 хиљада динара и наплата је остварена у истом износу.

Увидом у „Консолидовани упит стања“ Пореске управе за овог пореског обвезника евидентирано је задужење за камату у износу од 14.717 хиљада динара. Решењем о промени података Агенције за привредне регистре измењено је седиште пореског обвезника из Новог Сада у Зајечар. На филијали Нови Сад евидентирана је претплата у износу од 125.628 хиљада динара, а у истом износу су евидентирана петнаестодневна задужења на филијали Зајечар.

⁹⁷ „Службени гласник РС“, број 119/12

По извршеној промени седишта, Пореска управа није објединила евиденције, услед чега је пореском обвезнику исказан нереалан дуг на који је обрачуната камата. Порески обвезник је редовно и у обрачунатом износу измиривао све своје обавезе за акцизу на пиво.

Закључак:

Пореска управа након промене седишта једног пореског обвезника није усагласила евиденције две филијале, и на тај начин је исказала нереалан дуг и обрачунала камату.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

- уреди проток информација и података од значаја између организационих јединица Пореске управе и

- у случајевима промене седишта пореског обвезника благовремено примењује одредбе тачке 3.21. Правилника о пореском рачуноводству.

6.4. 719000 – Једнократни порез на екстра профит и екстра имовину стечену коришћењем посебних погодности

Прописи којима је регулисана област: Закон о пореском поступку и пореској администрацији⁹⁸, Закон о једнократном порезу на екстра доходак и екстра имовину стеченим искоришћавањем посебних погодности⁹⁹ и други општи и нтерни акти.

Ревизорска запажања

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе по основу једнократног пореза на екстра профит и екстра имовину стечену коришћењем посебних погодности у износу од 13.375 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-резор за 2014. годину исказани у износу од 13.404 хиљада динара.

6.4.1. 719200 – Порез на доходак, добит и капиталну добит на терет предузећа и осталих правних лица

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе по основу пореза на доходак, добит и капиталну добит на терет предузећа и осталих правних лица у износу од 3.807 хиљада динара. Исти приходи су у Извештају Т-резор за 2014. годину исказани у износу од 3.836 хиљада динара.

У Пореској управи овај порески облик се евидентира на систему УНЈП. На основу података из Биланса стања на дан 31.12.2014. године, стање дуга по рачунима 719211, 719221 и 719265 износи 116.502.438 хиљада динара. Према подацима добијеним из апликације УПСТА, стање дуга по наведеним рачунима износи 111.945.633 хиљада динара. Подаци из евиденције УНЈП су већи од података добијених из УПСТА за 4.556.805 хиљада динара. Иако апликација УПСТА обезбеђује повезаност система пореског рачуноводства, на основу наведених разлика може се закључити да апликација није поуздана.

у хиљадама динара

Рачун	Подаци из УНЈП	Подаци из УПСТА	Разлика
719211	84.810.140	81.098.898	3.711.242
719221	31.223.122	30.805.720	417.403
719265	469.175	41.014	428.161
Укупно	116.502.438	111.945.633	4.556.805

⁹⁸ „Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - испр., 23/03 - испр., ..., 108/13, 68/14 и 105/14

⁹⁹ „Службени гласник РС“, бр. 36/01, „Сл.лист СРЈ“, бр 17/02- Одлука СУС и „Сл. гласник РС“, бр 72/11- Одлука УС

Величина узорка је одређена на основу стања дуга на дан 31.12.2014. године и за узорак су одабрана највећа потраживања Пореске управе према пореским дужницима по рачунима групе 719200. Ревидиране су предузете мере наплате ових пореских облика од стране Пореске управе за 6 пореских дужника.

у хиљадама динара

Редни број	Стање на дан 31.12.2014.			
	основица	камата	укупно	учешће камате у дугу
1.	3.450.766	27.180.984	30.631.750	88,73%
2.	1.735.245	14.964.177	16.699.422	89,61%
3.	2.376.601	20.495.022	22.871.623	89,61%
4.	516.279	4.500.569	5.016.848	89,71%
Решење о порезу донето након отварања стечаја	8.078.891	67.140.752	75.219.643	89,26%
5.	2.799.231	17.335.772	20.135.004	86,10%
6.	223.715	2.139.504	2.363.219	90,53%
Решење донето пре отварања поступка стечаја	3.022.946	19.475.276	22.498.223	86,56%
Укупно	11.101.837	86.616.028	97.717.866	88,64%

Учешће камате у дугу са стањем на дан 31.12.2014. године за наведене дужнике износи 88,64%.

Поступак утврђивања и наплате једнократног пореза почиње достављањем извештаја Комисије Владе Републике Србије за испитивање злоупотреба у области привреде, а покреће га, по службеној дужности, надлежни Порески орган доношењем решења којим налаже правном, односно физичком лицу да поднесе пореску пријаву у року од 15 дана од дана достављања решења (члан 12. Закона о једнократном порезу на екстра доходак и екстра имовину стеченим искоришћавањем посебних погодности).

Порески дужник је у обавези да плати једнократни порез у року од 15 дана од дана достављања првостепеног решења (члан 19. Закона). Пре доношења решења надлежни порески орган може да затражи хипотеку, ручну залогу, јемство или друго обезбеђење плаћања, а да за доспели, неплаћени једнократни порез порески дужник плаћа камату по стопи прописаној законом којим се уређује затезна камата.

1. У ревидираном узорку Пореска управа је код четири дужника донела Решење о утврђивању једнократног пореза након отварања стечајног поступка.

Од четири ревидирана дужника, три пореска дужника се до дана окончања ревизије налазе у поступку стечаја и предмети су на решавању код Управног суда.

Код четвртог ревидираног пореског обвезника Пореска управа је, на основу Закључка о обустављању поступка утврђивања једнократног пореза на екстра доходак пореског обвезника, констатовала да је порески обвезник пружио доказе да нема основа за обрачун наведеног пореза. Стечајни поступак над обвезником је завршен и исти је брисан из регистра привредних субјеката на основу Решења. Чланом 105. Правилника је прописан начин књижења престанка пореске обавезе у случају ликвидације, стечаја или принудног поравнања пореског обвезника. У поступку ревизије је утврђено да се потраживање у укупном износу од 5.016.848 хиљада динара и даље исказује у евиденцији Пореске управе.

2. За два пореска дужника Пореска управа је донела Решења о утврђивању једнократног пореза пре покретања стечајног поступка:

а) Првом ревидираном пореском обвезнику Решењем је утврђен једнократни порез од 2.072.020 хиљада динара и то на рачуну 719211 у износу од 2.050.427 хиљада динара и на рачуну 719221 у износу од 21.549 хиљада динара.

Стање дуга на дан дан 31.12.2014. године за наведеног пореског дужника на рачуну 719211 износи 19.866.790 хиљада динара (основни дуг 2.761.277 хиљада динара и камата

17.105.513 хиљада динара). У поступку ревизије је утврђено да Пореска управа у периоду од доношења Решења о утврђивању једнократног пореза до 31.12.2014. године у својим евиденцијама није вршила сва књижења на основу веродостојне документације и није усагласила стање дуга на дан 31.12.2014. године исказано у пореској евиденцији са стварним стањем.

Пореска управа је, поред остале документације, доставила аналитичке картице 719211 за пореског обвезника у стечају (редукован упит стања) за период од 2001. године до 2014. године. На основу истих су ревидиране промене у стању дуга пореског обвезника у периоду од 2001. до 31.12.2014. године, и то:

Година	Главница	Плаћена главница	Салдо главнице	Камата	Плаћена камата	Салдо камата	Укупно плаћено	Стање укупног дуга
1	2	3	4 (2-3)	5	6	7 (5-6)	8 (3+6)	9 (4+7)
2001	2.050.427	570.371	1.480.057	230.561	221.680	8.880	792.051	1.488.937
2002	1.480.057	1.114.737	365.320	270.706	216.863	53.844	1.331.600	419.163
2003	365.320	0	2.761.277	0	0	174.592	-2.395.957	2.935.869
2004	2.761.277	0	2.761.277	862.431	0	862.431	0	3.623.708
2005	2.761.277	0	2.761.277	1.711.415	0	1.711.415	0	4.472.692
2006	2.761.277	0	2.761.277	2.759.304	0	2.759.304	0	5.520.581
2007	2.761.277	0	2.761.277	4.052.699	0	4.052.699	0	6.813.977
2008	2.761.277	0	2.761.277	5.653.984	0	5.653.984	0	8.415.261
2009	2.761.277	0	2.761.277	7.631.570	0	7.631.570	0	10.392.847
2010	2.761.277	0	2.761.277	10.091.008	0	10.091.008	0	12.852.285
2011	2.761.277	0	2.761.277	12.861.794	0	12.861.794	0	15.623.071
2012	2.761.277	0	2.761.277	16.004.199	0	16.004.199	0	18.765.476
2013	2.761.277	0	2.761.277	16.585.599	0	16.585.599	0	19.346.876
2014	2.761.277	0	2.761.277	17.105.513	0	17.105.513	0	19.866.790

Порески обвезник је донео Жалбу на Решење, због битних повреда поступка; погрешно и непотпуно утврђеног чињеничног стања и погрешне примене материјалног права. Жалба је одбијена као неоснована.

Решењем Привредног суда у Београду над пореским обвезником покренут је поступак ликвидације. Пореска управа је благовремено пријавила потраживање од пореског обвезника по основу једнократног пореза у износу од 1.255.900 хиљада динара. Уз пријаву потраживања је стављена напомена да се део потраживања у износу од 1.230.295 хиљада динара наплаћује од другог пореског дужника.

На основу приложених картица, утврђено је да је порески обвезник у 2001. и 2002. години уплатио износ од 2.123.651 хиљада динара (1.685.108 хиљада динара главнице и 438.543 хиљада динара камате), тако да је стање његовог основног дуга на конту 719211 на дан 31.12.2002. године је износило 365.320 хиљада динара, а стање камате 53.844 хиљада динара. До 31.12.2002. године стање дуга на аналитичкој картици се слаже са документацијом која се односи на потраживања по основу једнократног пореза на екстра профит датом на увид.

РУЈП је донела Решење којим се одређује принудна наплата једнократног пореза пореском дужнику на кога се односи део потраживања (како је наведено у напомени уз пријаву потраживања), у износу од 365.320 хиљада динара и камате у износу од 30.741 хиљада динара на одговарајући уплатни рачун пореза доспелог за наплату до 15.08.2002. године, који није плаћен у прописаном року.

Након објављивања поступка ликвидације над пореским обвезником, Пореска управа је пријавила потраживање по основу једнократног пореза са стањем на дан 19.09.2006. године у износу од 892.943 хиљада динара (основни дуг 365.320 хиљада динара и камата 527.623 хиљада динара). Решењем Трговинског суда у Београду о утврђивању потраживања, делимично су призната потраживања у износу од 154.462 хиљада динара. Решењем

Трговинског суда у Београду обустављен је поступак ликвидације над пореским обвезником и покренут ја поступак стечаја. Стечајни поступак је у току до дана вршења ревизије.

У евиденцији Пореске управе на рачуну 719211, у 2003. години је увећан дуг пореског обвезника за износ од 2.395.957 хиљада динара, без приложене документације. Стање главног дуга на дан 31.12.2003. године је у исказано у износу од 2.761.277 хиљада динара. У опису књижења као основ је наведен „повраћај“. У периоду од 31.12.2003. до 31.12.2014. године књижен је само припис камате.

Пореска управа у својим евиденцијама није усагласила стање главног дуга на дан 31.12.2014. године на рачуну 719211 пореског дужника у стечају, које је исказано у износу од 2.761.277 хиљада динара, са стањем пријављеног потраживања по основу главног дуга у износу од 365.320 хиљада динара, већ је исти евидентиран у вишем износу за 2.395.957 хиљада динара са припадајућом каматом. На тај начин, Пореска управа није поштовала књиговодствена начела уредности и потпуности, што није у складу са чланом 37. став 1. тачка 4) и чланом 39. Правилника о пореском рачуноводству.

б) Другом ревидираном пореском обвезнику, коме је Пореска управа донела Решење о утврђивању једнократног пореза пре покретања стечајног поступка, у евиденцији Пореске управе на дан 31.12.2014. године исказан је дуг на рачуну 719211 у износу од 2.350.536 хиљада динара (основни дуг 222.452 хиљада динара и камата 2.128.085 хиљада динара) и на рачуну 719221 у износу од 12.683 хиљада динара (основни дуг 1.263 хиљада динара и камата 11.420 хиљада динара).

Пореска управа је Решењем утврдила једнократни порез овом пореском обвезнику у износу од 233.473 хиљада динара. Порески обвезник није измирио обавезу у решењем прописаном року, те је Пореска управа донела решење о принудној наплати. Ради обезбеђења наплате потраживања Општински суд у Лајковцу је уписао хипотеку на непокретностима.

На основу решења Трговинског суда у Ваљеву, над пореским обвезником је покренут стечајни поступак. Пореска управа је поднела Пријаву потраживања на укупан износ од 481.283 хиљада динара.

Решавајући по захтевима стечајних поверилаца по поднетим пријавама потраживања, Трговински суд у Ваљеву је донео Закључак о оспореним потраживањима, којим се оспорава стицање права разлучног повериоца на намирење из средстава стечајног дужника. Након жалбе, Привредни суд у Београду је Пореској управи пресудом признао право разлучног повериоца, међутим непокретности које су биле предмет залоге су већ биле продате у поступку стечаја. Дана 31.01.2012. године дуг по основу једнократног пореза је наплаћен у износу од 14.316 хиљада динара. Решењем Општинског суда у Лајковцу стечајни поступак је закључен.

Пореска управа у својим евиденцијама има исказано стање дуга на дан 31.12.2014. године овог пореског дужника у износу од 2.363.219 хиљада динара који није искњижен из пореског књиговодства на начин прописан чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.

Закључак:

1) Апликација УПСТА не обезбеђује повезаност система пореског рачуноводства на адекватан начин, јер се јављају разлике између Биланса стања из система УНЈП и података из апликације УПСТА.

2) Пореска управа је евидентирала дуг и обрачунала камату у укупном износу од 7.380.067 хиљада динара за два ревидирана пореска дужника, над којима је закључен

стечајни поступак, што није у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству;

3) Пореска управа је у својим евиденцијама исказала главни дуг једног пореског дужника у стечају у вишем износу за 2.395.957 хиљада динара, јер исти није евидентирала на бази веродостојне књиговодствене исправе, што није у складу са чланом 37. став 1. тачка 4) Правилника о пореском рачуноводству.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) *успостави јединствени систем пореског рачуноводства у складу са чл. 163. и 164. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.*

2) *изврши сторнирање дуга и камате пореским дужницима над којима је закључен стечајни поступак и који су брисани из регистра привредних субјеката, осим ако је ради њене наплате уписано заложно право у јавним књигама или регистрима, у складу са чланом 23. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 105. Правилника о пореском рачуноводству.*

3) *усагласи стање пореског дуга и обрачунате камате пореског дужника у стечају на дан 31.12.2014. године са стварним стањем, на основу веродостојне документације, у складу са чланом 37. став 1. тачка 4) Правилника о пореском рачуноводству.*

6.5. 741000 – Приходи од имовине

Прописи којима је регулисана област: Закон о пореском поступку и пореској администрацији¹⁰⁰, Закон о водама¹⁰¹, Уредба о висини накнада за воде за 2013. годину¹⁰², Уредба о висини накнада за воде за 2014. годину¹⁰³ и други општи и интерни акти.

Ревизорска запажања

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе од имовине у износу од 667.414 хиљада динара. Наведени приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 673.779 хиљада динара.

6.5.1. 741500 – Закуп непроизведене имовине

а) 741565 – Накнада за одводњавање од физичких лица на основу решења Пореске управе

Пореска управа је у својим евиденцијама исказала приходе по основу накнада за одводњавање од физичких лица на основу решења Пореске управе у укупном износу од 667.414 хиљада динара. У Извештају Т-Трезор исти приходи су остварени у износу од 673.779 хиљада динара. Приходи од накнада за одводњавање од физичких лица мање су исказани у евиденцији Пореске управе у односу на Извештај Т-трезор у износу од 6.365 хиљада динара, а који представља неслагања објашњена у оквиру тачке 4. Пореско рачуноводство.

Потраживања по основу накнада за одводњавање од физичких лица на основу решења Пореске управе на дан 01.01.2014. године исказана су у евиденцијама Пореске управе у

¹⁰⁰ „Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - испр, 23/03 - испр, ..., 108/13, 68/14 и 105/14

¹⁰¹ „Службени гласник РС“, бр. 30/10 и 93/12

¹⁰² „Службени гласник РС“, број 16/13

¹⁰³ „Службени гласник РС“, број 15/14

укупном износу од 929.839 хиљада динара. На дан 31.12.2014. године стање дуга по наведеним накнадама износи укупно 743.629 хиљада динара, од чега је 625.978 хиљада динара основни дуг и 117.651 хиљада динара камата (15,82%).

Чланом 169. Закона о водама прописано је да се накнада за одводњавање плаћа за уређење водног режима земљишта на мелиорационом подручју, односно делу мелиорационог подручја, одвођењем сувишних вода системима за одводњавање, којим управља јавно водопривредно предузеће. Обвезник плаћања накнаде за одводњавање је власник, односно корисник пољопривредног, шумског и грађевинског земљишта сагласно одредби члана 170. истог Закона. Накнада за одводњавање плаћа се за одводњавање пољопривредног, шумског и грађевинског земљишта, објеката саобраћајне инфраструктуре и других добара у општој употреби, осим земљишта под зградама (члан 171. Закона).

Закон о водама прописује да Министарство финансија – Пореска управа врши обрачун и задужење физичких лица – обвезника плаћања накнаде за одводњавање (члан 192.).

Уредбом о висини накнада за воде за 2013. годину и Уредбом о висини накнада за воде за 2014. годину, утврђена је висина накнаде за одводњавање, у складу са критеријумима утврђеним Законом о водама.

У Информацији у вези обрачуна накнаде за одводњавање за 2013. и 2014. годину, сачињеној од стране Министарства финансија – Пореске управе, наведено је да су у току 2015. године донета 1.022.889 решења о обрачуну и задужењу обвезника наведене накнаде за 2013. и 2014. годину у укупном износу од 2.590.146 хиљада динара.

У вези са неизвршеним обрачуном и наплатом накнаде за одводњавање од физичких лица за 2013. и 2014. годину, Пореска управа у Информацији истиче да није могла да врши обрачун наведене накнаде из разлога неисправних и непотпуних података за утврђивање исте (погрешно опредељење пољопривредног, односно грађевинског земљишта) достављених у складу са чланом 193. Закона о водама од стране Републичког геодетског завода. Такође се као објашњење наводи и чињеница да је Влада Републике Србије донела Закључке којима су од обавезе плаћања накнаде за одводњавање за 2014. годину ослобођени власници, односно корисници пољопривредног, шумског и грађевинског земљишта, на територији јединица локалне самоуправе, утврђених у складу са чланом 1. став 3. Закона о отклањању последица поплава у Републици Србији, што је захтевало прикупљање додатне документације.

Закључак:

Министарство финансија – Пореска управа је у току 2015. године донела 1.022.889 решења о обрачуну и задужењу обвезника накнаде за одводњавање од физичких лица за 2013. и 2014. годину у укупном износу од 2.590.146 хиљада динара.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да, у циљу благовремене наплате прихода, обрачун дуга и задужења обвезника врши у текућој години када је дуг и настао.

6.6. 743000 – Новчане казне и одузета имовинска корист

Прописи којима је регулисана област: Закон о пореском поступку и пореској администрацији¹⁰⁴, Правилник о пореском рачуноводству, Правилник о условима и начину

¹⁰⁴ „Службени гласник РС“, бр. 80/02, 84/02 - испр., 23/03 - испр., ..., 108/13, 68/14 и 105/14

вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна и други општи и интерни акти.

Ревизорска запажања

Пореска управа је у 2014. години наплатила приходе од новчаних казни и одузете имовинске користи у износу од 583.452 хиљада динара, док су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исти приходи исказани у износу од 644.614 хиљада динара.

6.6.1. 743900 - Остале новчане казне, пенали и приходи од одузете имовинске користи

Пореска управа је исказала приходе по основу Осталих новчаних казни, пенала и прихода од одузете имовинске користи у износу од 221.095 хиљада динара. Према Извештају Т-Трезор, исти приход је исказан у износу од 224.147 хиљада динара.

Потраживања по основу овог конта на дан 01.01.2014. године износе 298.409 хиљада динара, док на дан 31.12.2014. године износе 1.015.597 хиљада динара.

Са аспекта потраживања највећи износ потраживања односи се на рачун 743923 – Једнократна такса за принудну наплату пореза.

а) 743923 – Једнократна такса за принудну наплату пореза

Пореска управа је у својим евиденцијама исказала приходе по основу Једнократне таксе за принудну наплату пореза у укупном износу од 215.540 хиљада динара. На основу података из Извештаја Т – Трезор, приходи по овом рачуну су исказани у износу од 218.562 хиљада динара.

Према члану 78. став 1, тачка 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији¹⁰⁵, прописано је да покретање поступка принудне наплате пореза има за последицу између осталог и увећање целокупног пореског дуга који је предмет принудне наплате за 5% на дан почетка поступка принудне наплате.

Према Правилнику о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна¹⁰⁶ једнократна такса за принудну наплату пореза, односно приходи од увећања целокупног пореског дуга који је предмет принудне наплате за 5% на дан почетка поступка принудне наплате евидентира се на рачуну 840-743923843-40.

Са аспекта износа наплаћених прихода, приход по основу једнократне таксе за принудну наплату наплаћен у току 2014. године је јасно безначајан.

Стање на дан 01.01.2014. на овом рачуну износи 0 динара, док на дан 31.12.2014. године износи 693.626 хиљада динара, од чега се на главни дуг односи износ од 662.409 хиљада динара, а на камату 31.217 хиљада динара.

Дуг за три пореска обвезника која су узета за узорак је настао на основу уручених решења о принудној уплати из новчаних средстава пореских обвезника. У току 2014. године није било наплате по основу донетих решења:

Редни број	Наплата у 2014. години	Стање на дан 31.12.2014.			Донето Решење о принудној уплати средстава	Врста јавног прихода на који се односи решење о принудној уплати	Укупан износ дуга из решења о принудној уплати	Једнократна такса у износу од 5%
		Главни дуг	Камата	Укупан дуг				
1	0	87.110	5.107	92.217	да	ПДВ	1.742.196	87.110
2	0	18.277	81	18.358	да	порез на добит предузећа	365.544	18.277

у хиљадама динара

¹⁰⁵ „Службени гласник РС“ бр. 80/02, 84/02...108/13, 68/14 и 105/14

¹⁰⁶ „Службени гласник РС“ бр. 104/2011, 10/2012, 18/2012, ..., 117/2014, 128/2014 и 131/2014

3	0	697	31	728	да	порез на добит предузећа	13.940	697
УКУПНО	0	106.084	5.219	111.303			2.121.680	106.084

Закључак: Дуг на овом конту настао је на основу предузетих мера принудне наплате и измирује се из износа наплаћеног дуга. У току 2014. године није било наплате по основу решења о принудној уплати за наведене пореске обвезнике.

6.7. 745000 – Мешовити и неодређени приходи

Прописи којима је регулисана област: Закон о пореском поступку и пореској администрацији¹⁰⁷, Правилник о пореском рачуноводству, Правилник о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна и други општи и интерни акти.

Ревизорска запажања

Пореска управа је у 2014. години наплатила мешовите и неодређене приходе у износу од 3.871.861 хиљада динара. Наведени приходи су у Извештају Т-трезор за 2014. годину исказани у износу од 3.885.196 хиљада динара.

6.7.1. 745100 – Мешовити и неодређени приходи

У евиденцији Пореске управе исказана је наплата мешовитих и неодређених прихода у износу од 3.871.861 хиљада динара. У Извештају Т-трезор исти приходи су у 2014. години исказани у износу од 3.884.826 хиљада динара.

а) 745121 – Остали приходи буџета Републике

Према евиденцији Пореске управе остали приходи буџета Републике остварени су у 2014. години у укупном износу од 100.679 хиљада динара. У Извештају Т-трезор наведени приходи исказани су у износу од 95.568 хиљада динара.

Потраживања по основу осталих прихода буџета Републике на дан 01.01.2014. године исказана су у евиденцијама Пореске управе у укупном износу од 20.793.002 хиљада динара, а на дан 31.12.2014. године у укупном износу од 20.839.121 хиљада динара. Учешће камате у дугу на дан 01.01.2014. године је износио 89%, а на дан 31.12.2014. године 90%, које указује на постојање дуга који потичу из ранијих година и потешкоће у уплати истог.

Чланом 112. Правилника о пореском рачуноводству прописано је да се књижење пореза који се укидају, односно који нису уплаћени по прописима који су престали да важе, врши на рашчлањени рачун 840-745121-843 – остали приходи буџета Републике Србије.

Доношењем Правилника о условима и начину вођења рачуна за уплату јавних прихода и распоред средстава са тих рачуна који је почео да се примењује од 1. јануара 2003. године, прописују се услови и начин вођења рачуна за уплату јавних прихода, као подрачуна система консолидованог рачуна трезора Републике и распоред средстава са тих рачуна. Саставни део наведеног правилника чини План рачуна за уплату јавних прихода који нису уплаћени по прописима који су престали да важе до дана почетка примене овог правилника, према којем се од 01.01.2003. године на рачуну 745121 воде потраживања и уплаћују

приходи са 52 уплатна рачуна који су важили до 31.12.2002. године (порези на промет, акцизе, посебне накнаде и др.).

Преглед старих рачуна који се од 01.01.2003. године воде на рачуну 745121

Редни број	Трезор	ГФС рачун - важи од 1.1.2003.	Рачун ЈП	Контни број	Опис	Уплатни рачун до 31.12.2002.
1	840	745121	843	84	Порез на промет робе по општој стопи који се плаћа периодично као аконтација	840-2010
2	840	745121	843	84	Порез на промет аутомобила (запремине преко 1,2 л) који се плаћа по општој стопи	840-20171
3	840	745121	843	84	Порез на промет добара од случаја до случаја, по општој стопи	840-20187
4	840	745121	843	84	Порез на промет цигарета	840-20215
5	840	745121	843	84	Порез на промет добара по сниженој стопи који се плаћа за одређене производе	840-20220
6	840	745121	843	84	Порез на продају добара по стопи од 3%	840-20236
7	840	745121	843	84	Порез на промет добара по сниженој стопи који се плаћа периодично као аконтациони порез	840-2159
8	840	745121	843	84	Порез на промет аутомобила (запремине мање од 1,2 л) који се плаћа по сниженој стопи	840-21639
9	840	745121	843	84	Порез на промет добара који се од случаја до случаја плаћа по сниженој стопи	840-21644
10	840	745121	843	84	Порез на промет услуга за организовање игара на срећу	840-22229
11	840	745121	843	84	Акциза на нафтне деривате	840-27328
12	840	745121	843	84	Акциза на дуван	840-27333
13	840	745121	843	84	Акциза на алкохолна пића	840-27349
14	840	745121	843	84	Акциза на кафу	840-27354
15	840	745121	843	84	Акциза на луксузне производе или производе вишег животног стандарда	840-27396
16	840	745121	843	84	Акциза на увоз	840-27557
17	840	745121	843	84	Акциза на вештачка безалкохолна пића	840-27606
18	840	745121	843	84	Акциза на цигарете	840-27611
19	840	745121	843	84	Порез на промет услуга који се плаћа периодично као аконтација	840-28005
20	840	745121	843	84	Порез на промет услуга који се плаћа од случаја до случаја	840-28101
21	840	745121	843	84	Посебна накнада на нафтне деривате за обнову нафтне индустрије	840-31070
22	840	745121	843	84	Посебна накнада на остале дуванске производе	840-31707
23	840	745121	843	84	Посебна накнада на цигарете групе Б	840-31728
24	840	745121	843	84	Посебна накнада на цигарете групе Ц	840-31733
25	840	745121	843	84	Посебна накнада на цигарете групе А	840-31749
26	840	745121	843	84	Посебна накнада на пиво	840-31775
27	840	745121	843	84	Посебна накнада на дизел гориво - за финансирање изградње станова у другој фази обнове земље	840-31780
28	840	745121	843	84	Посебна накнада на бензин - за одржавање и поправке путева	840-31796
29	840	745121	843	84	Посебна накнада на нерафинирану нафту	840-31803
30	840	745121	843	84	Посебна накнада за субвенционисање цене дизел горива за потребе пољопривреде	840-31819
31	840	745121	843	84	Посебна накнада на алкохолна пића за финансирање социјалног програма - друштвена брига о деци	840-31887
32	840	745121	843	84	Посебна накнада на цигарете, за финансирање социјалног програма - брига о деци	840-31892
33	840	745121	843	84	Посебна накнада из цене нафтних деривата за истраживање нафте и гаса	840-31915
34	840	745121	843	84	Посебна накнада на продају роба на територији града Београда	840-31936
35	840	745121	843	84	Посебна накнада на промет услуга на територији града Београда	840-31941
36	840	745121	843	84	Посебна накнада на нерафинирану нафту и нафтне деривате	840-31957
37	840	745121	843	84	Посебна накнада на цигарете - за социјални програм	840-31962
38	840	745121	843	84	Посебна накнада на алкохолна пића	840-31978
39	840	745121	843	84	Посебна накнада на цигарете - за обнову земље	840-31983
40	840	745121	843	84	Моторни бензин	840-61171
41	840	745121	843	84	Посебни порез на промет роба за одвијање редовног и безбедног жељезничког саобраћаја	840-62441
42	840	745121	843	84	Средства од опорезивања непријављеног прихода, у износу од 10%	840-62527
43	840	745121	843	84	Средства од наплаћене камате на неблаговремено плаћене јавне приходе у износу од 1%	840-62532
44	840	745121	843	84	Приходи од камате на издате кредите и зајмове	840-62548
45	840	745121	843	84	Порез на остале нафтне деривате	840-67000
46	840	745121	843	84	Моторни бензин	840-67016
47	840	745121	843	84	Моторни бензин	840-67021
48	840	745121	843	84	Моторни бензин	840-67037
49	840	745121	843	84	Накнада за путеве	840-23932
50	840	745121	843	84	Акциза на кафу	840-27375
51	840	745121	843	84	Приходи од републичке таксе на алкохолне прерађевине	840-31712
52	840	745121	843	84	Порез на промет увозних путничких аутомобила млађих од четири године	840-4405

Имајући у виду да дуг по овим пореским облицима потиче из периода пре 2003. године, постоји вероватноћа да је за исти наступила апсолутна застарелост.

Услед незнатних прихода по рачуну 745121, са једне стране, и значајних потраживања Пореске управе, као и високог учешћа камате у дугу, са друге стране, узорци су одређени на основу потраживања од пореских дужника и ревидиране су предузете мере наплате дуга.

Предузете мере наплате су ревидиране код два активна пореска дужника, три брисана и пет пореских дужника у стечају. Укупан дуг ревидираних пореских дужника на дан 31.12.2014. године износи 4.991.700 хиљада динара (483.235 хиљада динара основног дуга и 4.508.465 хиљада динара камате, односно 90,32% укупног дуга). У 2014. години наплаћено је 2.010 хиљада динара од једног пореског дужника.

у хиљадама динара

Редни број	Статус пореског дужника	Стање на дан 01.01.2014. године			Стање на дан 31.12.2014. године			Наплата у 2014. години
		Основица	Камата	Салдо	Основица	Камата	Салдо	
1	у стечају	119.721	1.057.122	1.176.843	119.721	1.079.600	1.199.321	0
2	брисан	84.077	752.338	836.415	82.067	767.844	849.911	2.010
3	брисан	68.471	653.013	721.484	68.471	665.869	734.340	0
4	активан	58.534	629.774	688.307	58.534	640.764	699.297	0
5	активан	53.161	366.175	419.336	53.161	376.156	429.317	0
6	у стечају	21.059	247.400	268.459	21.059	251.354	272.413	0
7	у стечају	24.326	197.958	222.284	24.326	202.525	226.852	0
8	у стечају	23.571	195.238	218.809	23.571	199.663	223.234	0
9	у стечају	16.479	162.669	179.148	16.479	165.763	182.243	0
10	брисан	15.845	155.952	171.797	15.845	158.927	174.772	0
Укупно ревидирани порески дужници		485.245	4.417.638	4.902.883	483.235	4.508.465	4.991.700	2.010
Остали порески дужници на конту 745121		1.812.066	14.078.052	15.890.118	1.699.873	14.147.547	15.847.421	98.669
Укупно 745121		2.297.311	18.495.690	20.793.002	2.183.108	18.656.012	20.839.121	100.679

У поступку ревизије је уочено да је Пореска управа потраживања са стањем на дан 31.12.2002. године по старим рачунима који су престали да важе пренела из система УНПП на рачун 745121 у систему ДИС.

Пореска управа је поднела пријаве потраживања надлежним судовима за све пореске дужнике код којих је отворен поступак стечаја.

Пре покретања поступка стечаја, Пореска управа није предузела мере принудне наплате код шест пореских дужника за основни дуг у износу од 219.566 хиљада динара са припадајућом каматом, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији. Стање дуга ових пореских дужника на дан 31.12.2014. године износи 2.401.870 хиљада динара, од чега је 217.556 хиљада динара основни дуг и 2.184.314 хиљада динара камата (90,94%).

Закључак:

1) Рачуноводствени систем Пореске управе не омогућава обрачунавање рока застарелости права на наплату потраживања према пореским дужницима. Пореска управа не води ванбилансне евиденције о застарелим потраживањима, што није у складу са чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству.

2) Пореска управа није предузела мере принудне наплате по основном дугу у износу од 219.566 хиљада динара са припадајућом каматом код шест пореских дужника, што није у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.

Препорука:

Препоручује се Министарству финансија – Пореској управи да:

1) изврши анализу за које је пореске дужнике наступила апсолутна застарелост пореза на промет у складу са чл. 114ж и 114з Закона о пореском поступку и пореској администрацији и прекњижи неплаћене пореске обавезе у ванбилансно пореско рачуноводство, у складу са чланом 163а став 1. тачка 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији и чланом 103. Правилника о пореском рачуноводству;

2) благовремено предузима мере принудне наплате, уколико порески обвезник није извршио плаћање у року од пет дана од дана доношења опомене, у складу са чланом 77. Закона о пореском поступку и пореској администрацији.