

---

**Б И Л Т Е Н**  
**СЛУЖБЕНА ОБЈАШЊЕЊА И СТРУЧНА МИШЉЕЊА**  
**ЗА ПРИМЕНУ ФИНАНСИЈСКИХ ПРОПИСА**

**Број 4**  
**април 2008.**  
**година XLVIII**  
**ISSN 0354-3242**

**РЕПУБЛИКА СРБИЈА**  
**МИНИСТАРСТВО ФИНАНСИЈА**  
**БЕОГРАД**

---

---

*Оснивач и издавач*  
Министарство финансија Републике Србије  
Београд, Кнеза Милоша 20  
[www.mfin.sr.gov.yu](http://www.mfin.sr.gov.yu)

(Оснивачка и издавачка права преузета од Министарства финансија СРЈ на основу Споразума о преносу оснивачких права бр. 651-01-1/2003)

*За издавача*  
др Мирко Цветковић, министар финансија

*Уређивачки одбор*  
др Јанко Гузијан, др Наташа Ковачевић,  
Весна Хрељац-Ивановић, др Јасмина Кнежевић

*Главни уредник*  
др Јанко Гузијан  
државни секретар

*Уредник*  
др Јасмина Кнежевић  
[jknezevic@mfin.sr.gov.yu](mailto:jknezevic@mfin.sr.gov.yu)

*Редакција*  
*БИЛТЕН* Службена објашњења и стручна мишљења за примену  
финансијских прописа, Министарство финансија  
Републике Србије, Кнеза Милоша 20, 11000 Београд  
Тел. 011/2685 301

*Припрема и штампа*  
Штампарија Министарства финансија Републике Србије  
Београд, Кнеза Милоша 20

Tel: 011/3642-659 <a href="mailto:bilten.fin@mfin.sr.gov.yu">bilten.fin@mfin.sr.gov.yu</a>
---

Билтен излази месечно.  
Copyright © 2003-2008 by Министарство финансија Републике Србије  
Сва права задржана.

---

---

## САДРЖАЈ

### ЈАВНИ ПРИХОДИ ПОРЕЗИ

#### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Пореска стопа којом се опорезује промет пекарских производа (жу-жу са сусамом, паштете са сиром, паштете празне, лепезе са кремом, лепезе са сиром, пужићи са маком, пирошке, кифлице са сиром, пите са вишњом, пите са јабукама) који се стављају у промет у смрзнутом стању . . . . . 11
  2. а) Порески третман промета услуге за који обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ наплаћује накнаду уз члана 17. Закона о јавним путевима . . . . . 12  
б) Право на одбитак претходног пореза када обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ набавља добра и услуге у циљу изградње, одржавања, рехабилитације и реконструкције путева, односно делова путева, за чију употребу наплаћује накнаде из чл. 17. Закона о јавним путевима . . . . . 12  
ц) Обавеза издавања рачуна обвезника ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ за опорезиви промет услуга . . . . . 12  
д) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када ЈП „Путеви Србије“ врши промет услуга физичким лицима . . . . . 12
  3. Пореска стопа којом се опорезује нотни материјал који има међународни стандардни број за штампане музикалије (нотна издања) – ISMN . . . . . 20
  4. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет дневне новине „Газета“ у случају када се уз промет овог добра, у циљу поспешивања продаје дневне новине, врши и промет носача звука и слике – DVD издања, као и право на одбитак ПДВ по основу набавке тих DVD издања . . . . . 21
  5. Порески третман отпремања моторног возила са територије Републике Србије ван АПКМ на територију АПКМ од стране обвезника ПДВ Здравственом центру у Косовској Митровици . . . . . 24
  6. Порески третман промета услуга приређивања игара на срећу. . . . . 26
  7. Чиме се доказује својство подимплементарног партнера кад је реч о уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком Србијом? . . . . . 28
  8. Опорезивање продаје путничког аутомобила набављеног закључно са 31.12.2004. године, а коју врши обвезник ПДВ који се не бави прометом половних добара . . . . . 31
-

---

9. Обавеза обвезника ПДВ да обрачуна и плати ПДВ на потрошњу електричне енергије у оквиру својих организационих делова – огранака . .	32
10. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ промета услуга емитовања телевизијских спотова у оквиру кампање „Ми дајемо“ Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде током 2008. године који врши Јавни сервис Радио телевизија Србије без накнаде. . . . .	33
11. Порески третман промета услуге истраживања тржишта који врши обвезник ПДВ из Сомбора страном лицу, као и исказивање података о овом промету у пореској пријави ПДВ . . . . .	34
12. Исказивање података у пореској пријави ПДВ о износу накнаде за промет добара и услуга чије је место промета ван територије Републике Србије . . . . .	36
13. Опорезивање ПДВ-ом првог преноса права располагања на новоизграђеној трафо станици који врши инвеститор из Ниша Електродистрибуцији у Нишу, без накнаде, чија је изградња започета у 2007. години, при чему је инвеститор по основу изградње трафо станице користио право на одбитак ПДВ који су за свој промет добара и услуга обрачунавали претходни учесници у промету. . . . .	39
14. Порески третман отпремања моторног возила са територије Републике Србије ван АПКМ на територију АПКМ од стране обвезника ПДВ, као и право на одбитак ПДВ по том основу . . . . .	40
15. Порески третман промета услуге посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије и на територију Републике Црне Горе . . . . .	42
16. Порески третман продаје половног путничког возила коју врши обвезник ПДВ – лизинг предузеће, стеченог од лица које је за тај промет користило опорезивање разлике. . . . .	44
17. Порески третман увоза лекова и медицинских средстава које од Владе Руске Федерације, као хуманитарну помоћ, добија Министарство здравља Републике Србије за потребе Здравственог центра Косовска Митровица . . . . .	45
18. Порески третман промета добара која су стављена у поступак царинског складиштења . . . . .	46

---

---

19. Право обвезника ПДВ – огранка страног лица да укупан износ ПДВ који је обрачунат и исказан у коначним рачунима претходног учесника у промету издатих за први пренос права располагања на економски делјивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, одбије као претходни порез, при чему је авансно плаћање за овај промет вршила матична компанија огранка (оснивач) на коју су и гласили рачуни које је обвезник ПДВ – продавац издавао по основу примљених авансних средстава . . . . .	48
20. Порески третман промета услуге уступања играча, у конкретном случају фудбалера, на неодређено време, од стране обвезника ПДВ – фудбалског клуба другом фудбалском клубу, као и право на одбитак претходног пореза спортског клуба по основу примљених услуга хотелског смештаја за играче тог клуба када се налазе на припремама или одлазе на утакмицу . . . . .	50
21. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво врати добра лицу које их је у поступку докапитализације унело као улог у то привредно друштво, из разлога што је решењем Комисије за хартије од вредности у поновљеном поступку поништено правоснажно решење о упису у Регистар успешности одобрених емисија акција донето од стране овог органа . . . .	53
22. Могућност ослобађања од обрачунавања и плаћања ПДВ и акцизе на пиво које се отпрема са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ . . . . .	54
23. Право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у рачуну претходног учесника у промету – инвеститора по основу примљених авансних средстава за први пренос права располагања на стану, а који ће се користити за обављање делатности са правом на одбитак претходног пореза . . . . .	58
24. Порески третман другог и сваког следећег преноса права располагања на стану . . . . .	60
25. Порески третман промета услуге уступања играча, у конкретном случају кошаркаша, на неодређено време, од стране обвезника ПДВ – кошаркашког клуба другом кошаркашком клубу, као и право на одбитак претходног пореза спортског клуба по основу примљених услуга хотелског смештаја за играче тог клуба када се налазе на припремама или одлазе на утакмицу . . . . .	61

---

- 
26. Порески третман промета путничког возила „Zastava 10 – Inpressionante“ који врши обвезник ПДВ – „Застава ауто“ из Крагујевца са територије Републике Србије ван АПКМ физичком лицу на територију АПКМ ... 64

#### ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

1. Начин обрачуна пореске амортизације у складу са Законом о порезу на добит предузећа ..... 67
2. Пореско консолидовање у складу са Законом о порезу на добит предузећа ..... 68
3. Порески кредит из члана 49. Закона о порезу на добит предузећа..... 70
4. Право на порески кредит из члана 49. Закона о порезу на добит предузећа у случају када послодавац у пореском периоду запосли радника на неодређено време и у истом том периоду (после 4 месеца) одобри му неплаћено одсуство..... 72
5. Порески третман камате коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном обвезнику иностраној банци са седиштем ван Републике Србије, по основу уговора о кредиту ..... 74
6. Да ли је порески обвезник дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву (Образац ПДП) и у случају када у пореском периоду није остварио опорезиву добит? ..... 75

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Порески третман преноса уз накнаду права својине на пословном простору у случају када је објекат изграђен 1996. године, а уговор сачињен 2006. године ..... 77
  2. Могућност ослобођења од пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана од правног лица (чији је капитал 100% приватни), које је тај стан стекло од Фонда солидарности..... 79
  3. Порески третман преноса права на таванском простору који Скупштина станара зграде врши физичком лицу ради претварања у стамбени простор, по уговору који је закључен 12.11.1999. године, а пореском органу пријављен 2008. године ..... 82
  4. Утврђивање основице пореза на имовину на права на непокретности правног лица. .... 86
-

- 
5. Да ли се предметом опорезивања порезом на пренос апсолутних права сматра вредност непокретности описане у Уговору о доживотном издржавању са стањем на дан закључења уговора или целокупна вредност непокретности коју је давалац издржавања стекао од примаоца издржавања (укључујући и вредност дела објекта који је давалац издржавања доградио над непокретношћу у својини примаоца издржавања која је предмет Уговора о доживотном издржавању)? . . . . . 87
  6. Порески третман поклона стана који сестра учини “рођеној“ сестри.89

#### ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Пореско ослобођење у случају када послодавац обуставља и плаћа из зараде запосленог новчани износ до висине прописаног неопорезивог износа на име пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд . . . . . 91
  2. Обавеза плаћања пореза по одбитку за приходе остварене у или из друге државе . . . . . 92
  3. Порески третман накнаде коју примају лица запослена у Министарству просвете по основу ангажовања на пословима: организовања полагања стручних испита запослених у просвети, административно-техничким пословима Националног просветног савета, Националног савета за високо образовање, пословима акредитације високошколских установа и пословима учешћа у пројектним групама. . . . . 94
  4. Шта се сматра зарадом коју би физичка лица – резиденти Републике који су упућени у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденти Републике остварили у Републици на истим или сличним пословима, као и порески третман накнаде трошкова школовања у иностранству за физичко лице које није запослено код исплатиоца . . . . . 96
  5. Порески третман зараде, односно накнаде за рад коју оствари странац – нерезидент као директор привредног друштва. . . . . 99
  6. Постојање обавезе плаћања пореза на доходак грађана у случају закупа путничког возила без накнаде . . . . . 101
  7. Порески третман накнада по основу уговора о консалтингу које се исплаћују резиденту Норвешке, као и порески третман накнада по основу уговора о делу које се исплаћују резиденту Републике Србије, а у циљу реализације пројекта „Екстерна евалуација процеса израде Националне стратегије за младе – ангажовање екстерног експерта“ . . . . . 102
-

- 
8. Порески третман теренског додатка запосленог у републичком органу управе ..... 108
  9. Порески третман отпремнине која се исплаћује лицу старијем од 50 година коме престаје радни однос у процесу рационализације броја запослених у органима локалне самоуправе ..... 112
  10. Моменат од ког се врши ревалоризација набавне цене хартија од вредности за потребе утврђивања пореза на капитални добитак ..... 113

#### **ТАКСЕ**

1. Могућност ослобађања од плаћања републичке административне таксе за визе и за привремени боравак страних студената који у оквиру међународне размене студената долазе у Републику Србију на стручно усавршавање и праксу ..... 115

#### **ФИСКАЛНЕ КАСЕ**

1. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења промета добара другим привредним субјектима у оквиру делатности 50300 (Продаја делова и прибора за моторна возила) ..... 117
  2. Евидентирање промета преко фискалне касе, као и обавеза увођења и прикључења терминала за даљинско читавање дневних извештаја из фискалне касе, приликом вршења молерско-фарбарских услуга постављања керамичких плочица, у оквиру делатности 45450 (Остали завршни радови) ..... 119
  3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом организовања музичког програма у угоститељском објекту, у оквиру делатности 55300 (Ресторани) ..... 122
  4. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења инжењерских услуга и вештачења, у оквиру делатности 74204 (Остале архитектонске и инжењерске активности и технички савети) ..... 123
  5. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења услуге давања новчаних средстава уз залогу одређеног добра и промета заложених добара у залагаоници, у оквиру делатности 74840 (Остале пословне активности, на другом месту непоменуте) ..... 125
-



- 
6. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења промета добара у оквиру делатности 52110 - Трговина на мало у неспецијализованим продавницама претежно хране, пића и дувана, као и приликом вршења промета у оквиру делатности 52460 – Трговина на мало металном робом, бојама и стаклом, у одвојеним просторијама, у оквиру истог привредног субјекта ..... 126
  7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуга у оквиру делатности 74402 (Остале услуге рекламе и пропаганде) другим привредним субјектима, као и приликом продаје основних средстава другим привредним субјектима ..... 127
  8. Евидентирање промета преко једне фискалне касе приликом вршења промета добара (возила и резервни делови) и пружања услуга (сервисирање возила) физичким лицима, у оквиру једног објекта, односно на једној локацији. .... 129
  9. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења услуга пројектовања грађевинских и других објеката, у оквиру делатности 74202 (Пројектовање грађевинских и других објеката). .... 130
  10. Начин евидентирања промета преко фискалне касе и обавеза дефискализације и фискализације фискалне касе у случају када се фискална каса дефискализује због гашења једног предузетника и поново фискализује на новорегистрованог предузетника ..... 131

## **Ј А В Н И   Р А С Х О Д И**

### **ЈАВНЕ НАБАВКЕ**

1. Да ли у конкурсној документацији, поводом јавних набавки, наручилац сме да опише предмет уговора навођењем робног знака или произвођача, уз речи еквивалентно? ..... 133
  2. Примена Закона о јавним набавкама у случају објаве међународног јавног тендера од стране Републичке дирекције за имовину Републике Србије и Јавног предузећа за развој, изградњу и уређење туристичког центра „Бабин зуб“ Књажевац за избор стратешког партнера – суинвеститора за развој места за одмор (ризорта) на Јабучком равништу, уз уговарање одређених права и обавеза, односно да ли је избор оваквог стратешког партнера – суинвеститора предмет јавне набавке сходно Закону о јавним набавкама? ..... 134
-

- 
3. Примена члана 123. Закона о јавним набавкама којим су уређене јавне набавке мале вредности, а поводом случаја јавне набавке додатних радова по основу члана 92. став 1. тачка 1) одредба под а) овог закона, као и како поступити у случају вишка радова? ..... 136
  4. Да ли ЈП „Спортски и пословни центар Војводина“ у 2008. години може да распише јавни позив за услуге израде пројектне документације за изградњу базенског комплекса, иако се средства не налазе у Финансијском плану и Плану јавних набавки за 2008. годину, јер поменути јавни позив ЈП није било у могућности да распишете у 2007. години из разлога што су средства планирана и пренета на рачун ЈП на крају 2007. године и налазе се у Финансијском плану и Плану јавних набавки за 2007. годину? ..... 139

#### ФИНАНСИРАЊЕ ПОЛИТИЧКИХ СТРАНАКА

1. Одредбе члана 19. Закона о финансирању политичких странака, а поводом утврђених прекршаја у вези са правилима финансирања изборне кампање..... 141
2. Коришћења кредита (зајма) ради финансирања редовног рада политичке странке и финансирања изборне кампање ..... 143

#### ПОДСЕТНИК

- Финансијски прописи донети у априлу месецу 2008. године ..... 145
-

---

# ЈАВНИ ПРИХОДИ

## ПОРЕЗИ

### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

**1. Пореска стопа којом се опорезује промет пекарских производа (жу-жу са сусамом, паштете са сиром, паштете празне, лепезе са кремом, лепезе са сиром, пужићи са маком, пирошке, кифлице са сиром, пите са вишњом, пите са јабукама) који се стављају у промет у смрзнутом стању**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-823/2008-04 од 24.4.2008. год.)

Сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 1) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет или увоз хлеба и других пекарских производа, млека и млечних производа, брашна, шећера, јестивог уља од сунцокрета, кукуруза, уљане репице, соје и маслине, јестиве масноће животињског и биљног порекла и меда.

Према одредби члана 2. став 2. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04 ... 63/07, у даљем тексту: Правилник), пекарским производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају се све врсте пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек-пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, перце и ђевреци, грисини, пењерлије, коре за питу и коре за гибаницу.

Ако се производи из става 2. овог члана стављају у промет у оригиналном паковању, сматрају се пекарским производима ако им је рок трајања до седам дана (члан 2. став 3. Правилника).

Пекарским производима, према одредби става 4. истог члана Правилника, сматрају се и производи из ст. 2. и 3. овог члана када се стављају у промет у смрзнутом стању, независно од рока трајања.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет пекарских производа (жу-жу са сусамом, паштете са сиром, паштете празне, лепезе са кремом, лепезе са сиром, пужићи са маком, пирошке, кифлице са сиром, пите са вишњом, пите са јабукама), који се стављају у промет у смрзнутом стању, са роком трајања до 6 месеци, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи од 8%.

**2. а) Порески третман промета услуге за који обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ наплаћује накнаду уз члана 17. Закона о јавним путевима**

**б) Право на одбитак претходног пореза када обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ набавља добра и услуге у циљу изградње, одржавања, рехабилитације и реконструкције путева, односно делова путева, за чију употребу наплаћује накнаде из чл. 17. Закона о јавним путевима**

**ц) Обавеза издавања рачуна обвезника ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ за опорезиви промет услуга**

**д) Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе у случају када ЈП „Путеви Србије“ врши промет услуга физичким лицима**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-991/2008-04 од 23.4.2008. год.)

*1. Закон о порезу на додату вредност*

а) Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем

тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореску основицу код промета добара и услуга чини износ накнаде (у новцу, ствари-ма или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Одредбом члана 25. став 2. тачка 2) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза за промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног и неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта.

Према одредби члана 16. тачка 1) Закона о јавним путевима („Сл. гласник РС“, бр. 101/05 и 123/07, у даљем тексту: Закон о јавним путевима), финансирање изградње и реконструкције, одржавања и заштите јавног пута обезбеђује се из накнада за употребу јавног пута.

За употребу јавног пута, у складу с одредбама члана 17. Закона о јавним путевима, плаћају се накнаде, и то:

- 1) годишња накнада за моторна возила, тракторе и прикључна возила;
- 2) годишња накнада за возила на моторни погон која нису обухваћена тачком 1) овог члана;
- 3) накнада за ванредни превоз;
- 4) накнада за постављање рекламних табли, рекламних паноа, уређаја за сликовно или звучно обавештавање или

оглашавање на јавном путу, односно на другом земљишту које користи управљач јавног пута, у складу са прописима;

5) посебна накнада за употребу јавног пута, његовог дела или путног објекта (у даљем тексту: путарина);

6) накнада за прекомерно коришћење јавног пута, његовог дела или путног објекта;

7) накнада за закуп делова земљишног појаса јавног пута;

8) накнада за закуп другог земљишта које користи управљач јавног пута;

9) накнада за прикључење прилазног пута на јавни пут;

10) накнада за постављање водовода, канализације, електричних, телефонских и телеграфских водова и сл. на јавном путу;

11) накнада за изградњу комерцијалних објеката којима је омогућен приступ са јавног пута;

12) годишња накнада за коришћење комерцијалних објеката којима је омогућен приступ са јавног пута и

13) накнада за употребу државног пута за возила регистрована у иностранству.

Висину накнаде из члана 17. тач. 1) и 13) овог закона утврђује Влада, висину накнаде из члана 17. тачка 2) овог закона утврђује надлежни орган општине, односно града, а висину накнаде из члана 17. тач. 3) до 12) овог закона утврђује управљач јавног пута (одредбе члана 18. ст. 1-3. Закона о јавним путевима).

Према одредбама члана 21. Закона о јавним путевима, средства од наплаћене накнаде из члана 17. тач. 1) и 2) овог закона приход су општине, средства од наплаћене накнаде из члана 17. тач. 3) до 13) овог закона за употребу државних путева приход су Јавног предузећа, а средства наплаћена од тих накнада за употребу општинских путева и улица приход су управљача тих путева и улица.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ који врши промет услуге за који наплаћује накнаду из члана 17. тач. 3)-6) и 9)-13) Закона о јавним путевима, има обавезу да по том основу обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, при

чему основицу за обрачун ПДВ чини износ накнаде у коју није укључен ПДВ.

Промет услуге за који обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ наплаћује накнаду из члана 17. тач. 7) и 8) Закона о јавним путевима ослобођен је ПДВ без права на одбитак претходног пореза.

б) Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је 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.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

- 1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (став 4. истог члана Закона).

Сагласно одредби члана 30. став 1. Закона, ако обвезник користи испоручена или увезена добра или прима услуге, за потребе своје делатности, да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који има право и део који нема право да одбије од ПДВ који дугује.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ користи набављена добра или пружене услуге да би извршио промет добара и услуга за који постоји право на одбитак претходног пореза, као и за промет добара и услуга за који не постоји право на одбитак претходног пореза, укључујући активности које нису предмет опорезивања ПДВ, дужан је да изврши поделу претходног пореза према економској припадности на део који може да одбије и део који не може да одбије од ПДВ који дугује.

Подела претходног пореза према економској припадности врши се на основу намене коришћења добара, односно услуга, набављених, односно примљених у пореском периоду. Наиме, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (опорезив промет, промет за који је прописано пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици) има право на одбитак укупног износа претходног пореза. У супротном, обвезник ПДВ који набављена добра, односно примљене услуге у потпуности користи или ће их користити за промет добара и услуга без права на одбитак претходног пореза (промет за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза и промет који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици), укључујући активности које нису предмет опорези-



вања ПДВ, нема право на одбитак укупног износа ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу.

Такође, подела претходног пореза према економској припадности, тј. обиму коришћења добра или услуге, врши се и у случају када се поједино набављено добро или примљена услуга користи или ће се користити за промет са правом и промет без права на одбитак претходног пореза, укључујући активности које нису предмет опорезивања ПДВ.

Према томе, када обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ набавља добра и услуге у циљу изградње, одржавања, рехабилитације и реконструкције путева, односно делова путева, за чију употребу наплаћује накнаде из члана 17. тач 3)-6) и 9)-13) Закона о јавним путевима, у том случају, а уз испуњење услова прописаних Законом, обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ има право да ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету (грађевинског предузећа, предузећа које пружа услуге одржавања и сл.), односно ПДВ плаћеног при увозу, одбије као претходни порез. По основу набавке добара и услуга за изградњу, одржавање, рехабилитацију и реконструкцију путева, односно делова путева, за чије се коришћење не наплаћују накнаде из члана 17. тач. 3)-6) и 9)-13) Закона о јавним путевима (не врши се промет услуга), обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ нема право на одбитак ПДВ обрачунаог од стране претходног учесника у промету, односно плаћеног при увозу, као претходног пореза.

У случају када обвезник ПДВ - ЈП "Путеви Србије" за поједино набављено добро или примљену услугу не може да изврши поделу претходног пореза према економској припадности (нпр. ако за употребу једног истог пута наплаћује и накнаде из члана 17. тач. 3)-6) и 9)-13) и накнаде из члана 17. тач. 7) и 8) Закона о јавним путевима), у том случају, од ПДВ који дугује може да одбије сразмерни порески одбитак утврђен у складу с одредбама члана 30. ст. 2-5. Закона и одредбама чл. 2. и 3. Правилника о начину утврђивања и исправке сразмерног пореског одбитка ("Сл. гласник РС". бр. 67/05).

ц) Одредбом члана 42. став 1. Закона прописано је да је обвезник ПДВ дужан да изда рачун или други документ који служи као рачун (у даљем тексту: рачун) за сваки промет добара и услуга другим обвезницима.

Обавеза издавања рачуна из става 1. овог члана постоји и ако обвезник наплати накнаду или део накнаде пре него што је извршен промет добара и услуга (авансно плаћање), с тим што се у коначном рачуну одбијају авансна плаћања у којима је садржан ПДВ (одредба става 42. став 2. Закона).

Сагласно одредбама става 3. истог члана Закона, рачун нарочито садржи следеће податке:

- 1) назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- 2) место и датум издавања и редни број рачуна;
- 3) назив, адресу и ПИБ обвезника – примаоца рачуна;
- 4) врсту и количину испоручених добара или врсту и обим услуга;
- 5) датум промета добара и услуга и висину авансних плаћања;
- 6) износ основице;
- 7) пореску стопу која се примењује;
- 8) износ ПДВ који је обрачунат на основицу;
- 9) напомену о пореском ослобођењу.

Одредбом члана 7. став 1. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да порески обвезник који врши опорезиви промет добара и услуга издаје рачун у којем не исказује податке из члана 42. став 3. тачка 9) Закона.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, рачун који издаје обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ другом обвезнику ПДВ за опорезиви промет услуга мора да садржи податке о називу, адреси и ПИБ-у издаваоца рачуна, месту и датуму издавања и редном броју рачуна, називу, адреси и ПИБ-у примаоца рачуна, врсти и обиму услуга, датуму промета услуга, изно-

су основице, пореској стопи која се примењује и износу ПДВ који је обрачунат на основицу.

За промет услуга који обвезник ПДВ – ЈП „Путеви Србије“ врши лицима која нису обвезници ПДВ (опорезиви промет или промет за који је прописано пореско ослобођење), као и за промет услуга за који је прописано пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза (нпр. промет услуга за који наплаћује накнаде из члана 17. тач. 7) и 8) Закона о јавним путевима), независно од тога да ли се овај промет врши обвезницима ПДВ или лицима која нису обвезници ПДВ, не постоји обавеза издавања рачуна из члана 42. Закона.

## *2. Закон о фискалним касама*

У складу с одредбом члана 3. став 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

У смислу наведених законских одредаба, а у конкретном случају, када ЈП „Путеви Србије“ у оквиру своје делатности врши промет услуга физичким лицима, за које наплаћује накнаде из члана 17. тач. 3)-13) Закона о јавним путевима, према мишљењу Министарства финансија не постоји обавеза евидентирања овог промета преко фискалне касе.

**3. Пореска стопа којом се опорезује нотни материјал који има међународни стандардни број за штампане музикалије (нотна издања) – ISMN**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-909/2008-04 од 22.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

Ставом 2. тачка 9) истог члана Закона прописано је да се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и увоз монографских и серијских публикација.

Одредбом члана 8. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се монографским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају публикације у текстуалној или илустративној форми на штампаном или електронском медију, у једном или више делова, чије је издавање унапред утврђено и ограничено, а које имају СРП запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISBN (International Standard Book Number) као његов саставни део.

Према одредби става 2. истог члана Правилника, серијским публикацијама, у смислу члана 23. став 2. тачка 9) Закона, сматрају се часописи, билтени, годишњаци, зборници радова и слична грађа, које се објављују сукцесивно, у одређеним временским интервалима, на штампаном или електронском медију, са нумеричким и хронолошким ознакама чије издавање може да траје неограничено, а које имају CIP запис (Cataloguing In Publications), укључујући међународни књижни број ISSN (International Standard Serial Number) као његов саставни део и који је одштампан на сваком броју публикације.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, на промет и увоз нотног материјала који има међународни стандардни број за штампане музикалије (нотна издања) – ISMN, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стопи ПДВ од 18%, с обзиром да за промет и увоз предметног добра није прописано опорезивање по посебној стопи ПДВ од 8%.

#### **4. Утврђивање основице за обрачун ПДВ за промет дневне новине „Газета“ у случају када се уз промет овог добра, у циљу поспешивања продаје дневне новине, врши и промет носача звука и слике – DVD издања, као и право на одбитак ПДВ по основу набавке тих DVD издања**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-951/2008-04 од 21.4.2008. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним

стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 4. став 6. Закона, ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореску основицу (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, уз промет дневне новине, врши и промет носача звука и слике – DVD издања, сматра се да је извршен само промет дневне новине. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини укупна накнада коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет дневне новине, у коју није укључен ПДВ.

2. Претходни порез је 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 (одредба члана 27. Закона).

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;

2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (став 4. истог члана Закона).

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ који врши промет дневних новина (јединствен промет дневних новина са DVD издањима) има право на одбитак ПДВ по основу набавке тих DVD издања, уз испуњење прописаних услова – да поседује рачун издат у складу с одредбама члана 42. Закона и одредбама члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05), односно да поседује доказ о плаћеном ПДВ при увозу добара (ако се добра увозе) и да предметна добра користи, односно да ће их користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза

(промет који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

### **5. Порески третман отпремања моторног возила са територије Републике Србије ван АПКМ на територију АПКМ од стране обвезника ПДВ Здравственом центру у Косовској Митровици**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-934/2008-04 од 17.4.2008. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике ван те-



риторије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбом члана 10. став 1. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике ван АПКМ) који изврши обвезник ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењеу достави рачун, односно други документ о промету добара који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност добара.

Као доказ да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;
- доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ изврши промет моторних возила лицу са територије АПКМ, у конкретном случају Здравственом центру у Косовској Митровици, при чему поседује прописане доказе да је извршио отпремање добара на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

#### **6. Порески третман промета услуга приређивања игара на срећу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1784/2007-04 од 17.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 18) Закона прописано је пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга приређивања игара на срећу.

Пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 18) Закона, у складу с одредбом члана 27. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04 ... 63/07), односи се на све услуге приређивања игара на срећу у складу са прописима који уређују игре на срећу.

Одредбом члана 2. став 1. Закона о играма на срећу („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 и 85/05, у даљем тексту: Закон о играма на

срећу) прописано је да се играма на срећу, у смислу овог закона, сматрају игре у којима се учесницима, уз непосредну наплату или наплату посредним путем (преко обрачуна додатних телефонских импулса и сл.), пружа могућност да остваре добитак у новцу, стварима, услугама или правима, при чему крајњи исход игре не зависи само од знања или вештине учесника у игри, него и од случаја или неког неизвесног догађаја.

Сходно одредбама члана 6. ст. 1. и 2. Закона о играма на срећу, приређивање игара на срећу представља делатност од општег интереса за Републику, и право Републике, ако овим законом није друкчије предвиђено.

Република може, у складу с овим законом, пренети право на приређивање игара на срећу на правна лица са седиштем на територији Републике, као приређиваче игара, на основу дозволе, одобрења или сагласности, при чему се дозвола, одобрење, односно сагласност не могу пренети на треће лице (члан 7. Закона о играма на срећу).

Сагласно одредби члана 20. став 2. Закона о играма на срећу, право на приређивање посебних игара на срећу на аутоматима, као и право на приређивање клађења на спортске и друге догађаје, преноси се одобрењем које даје Управа за игре на срећу.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, обвезник ПДВ на чије име гласи одобрење за приређивање посебних игара на срећу на аутоматима издато од стране Управе за игре на срећу (у даљем тексту: приређивач игара на срећу), нема обавезу да на накнаду за промет услуга приређивања игара на срећу обрачуна ПДВ, али ни право на одбитак претходног пореза за набављена добра и примљене услуге које користи, односно које ће користити за промет предметних услуга.

На накнаду, у коју није укључен ПДВ, за промет услуга, и то: давање у закуп дела угоститељског објекта у којем су смештени аутомати приређивача игара на срећу, продаја жетона и вођење евиденције о продатим жетонима, исплата мањих добитака играчима и вођење евиденције о извршеним исплатама, чување

аутомата и др, које, на основу уговора названог уговор о пословно-техничкој сарадњи, пружа обвезник ПДВ приређивачу игара на срећу, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%, с обзиром да се не ради о накнади за промет услуга из члана 25. став 1. тачка 18) Закона.

### **7. Чиме се доказује својство подимплементарног партнера кад је реч о уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком Србијом?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-863/2008-04 од 17.4.2008. год.)*

Одредбом члана 24. став 1. тачка 16а) Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка и 61/05, у даљем тексту: Закон) прописано је пореско ослобођење са правом на одбитак претходног пореза за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора, односно Републиком, а тим уговором је предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза.

Према одредби члана 21а став 1. Правилника о начину и поступку остваривања пореских ослобођења код ПДВ са правом и без права на одбитак претходног пореза („Сл. гласник РС“, бр. 124/04, 140/04, 27/05, 54/05, 68/05, 58/06, 112/06 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), пореско ослобођење из члана 24. став 1. тачка 16а) Закона за промет добара и услуга који се врши у складу са уговорима о донацији закљученим са државном заједницом Србија и Црна Гора или са Републиком Србијом, под условом да је тим уговорима предвиђено да се из добијених новчаних средстава неће плаћати трошкови пореза, обвезник може да оствари ако промет добара и услуга непосредно врши:

1) лицу са којим је закључен уговор о донацији, односно лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на те-

риторији Републике Србије од стране лица са којим је закључен уговор о донацији (у даљем тексту: имплементарни партнер);

2) лицу које је ангажовано за спровођење одређеног пројекта на територији Републике Србије од стране имплементарног партнера (у даљем тексту: подимплементарни партнер);

3) кориснику новчаних средстава која су предмет уговора о донацији, ако су та средства од стране даваоца донације или имплементарног партнера непосредно дата кориснику за финансирање одређеног пројекта у Републици Србији, као и кориснику добара или услуга који су предмет уговора о донацији, ако је та добра или услуге непосредно платио давалац донације;

4) страном лицу које у Републици Србији нема седиште ни сталну пословну јединицу (у даљем тексту: страном лице), а које је од стране корисника новчаних средстава, односно корисника добара и услуга из тачке 3) овог става (у даљем тексту: корисник донације) ангажовано на реализацији пројекта који је предмет донације.

Надлежни орган доставља Централи списак и копије закључених уговора о донацији, списак имплементарних партнера, као и податке о износу средстава који су предмет уговора о донацији (став 2. члана 21а Правилника).

Имплементарни партнер из става 1. тачка 1) овог члана доставља Централи списак подимплементарних партнера, као и копије уговора закључених са подимплементарним партнерима (став 3. члана 21а Правилника).

Сагласно одредби члана 21б став 1. Правилника, пореско ослобођење из члана 21а став 1. тач. 1) и 2) овог правилника обвезник може да оствари ако поседује документ којим се потврђује да је промет добара и услуга према уговору о донацији ослобођен пореза (у даљем тексту: потврда о пореском ослобођењу за донације) који попуњава, потписује, оверава и издаје овлашћено лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, у три примерка, које доставља Централи на оверу.

Одговорно лице имплементарног, односно подимплементарног партнера, дужно је да, пре издавања прве потврде о пореском ослобођењу за донације, Централи достави отисак печата, податке о лицима овлашћеним за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације са депонованим потписима тих лица, као и обавештење о променама лица којима је дато ово овлашћење, у року од 15 дана од дана настанка промене (став 2. тачка 21б Правилника).

Одредбом става 3. члана 21б Правилника прописано је да потврда о пореском ослобођењу за донације из става 1. овог члана садржи:

- 1) назив и адресу имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 2) број и датум потврде;
- 3) назив и број уговора о донацији ако је уговор заведен под одређеним бројем, као и назив и вредност пројекта;
- 4) назив, адресу и ПИБ обвезника ПДВ који врши промет добара или услуга уз пореско ослобођење;
- 5) вредност промета добара и услуга по предрачуну, односно датум и износ уплаћених авансних средстава;
- 6) потпис и печат овлашћеног лица имплементарног, односно подимплементарног партнера;
- 7) број и датум овере од стране Централне и потпис овлашћеног лица.

Изузетно од става 3. тачка 6) овог члана, ако имплементарни, односно подимплементарни партнер, нема обавезу да поседује печат у складу са прописима своје земље, у том случају уместо отисака печата Централи доставља изјаву да не поседује печат, потписану од стране лица овлашћеног за издавање потврда о пореском ослобођењу за донације (став 4. члана 21б Правилника).

Централа проверава да ли је уговор о донацији евидентиран код Централне, оверава сва три примерка потврде о пореском ослобођењу за донације, од којих два примерка враћа имплемен-

тарном, односно подимплементарном партнеру, а трећи задржава за своје потребе (став 5. члана 21б Правилника).

Имплементарни, односно подимплементарни партнер доставља обвезнику један примерак оверене потврде из става 5. овог члана, а други задржава за своје потребе.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, а према мишљењу Министарства финансија, својство подимплементарног партнера има лице – обвезник ПДВ са којим имплементарни партнер има закључен уговор о спровођењу одређеног пројекта на територији Републике Србије (нпр. уговор о организовању активности у оквиру одређеног пројекта, односно други уговор о промету добара или услуга у циљу реализације одређеног пројекта), под следећим условима: да је имплементарни партнер доставио Пореској управи – Централни копију уговора закљученог са подимплементарним партнером и обавештење да то лице има својство подимплементарног партнера.

#### **8. Опорезивање продаје путничког аутомобила набављеног закључно са 31.12.2004. године, а коју врши обвезник ПДВ који се не бави прометом половних добара**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-921/2008-04 од 16.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може

располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет (продају) путничког аутомобила набављеног закључно са 31.12.2004. године, а који врши обвезник ПДВ који се не бави прометом половних добара, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом, при чему основицу за обрачунавање ПДВ чини накнада коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за промет предметног добра, у коју није укључен ПДВ. У овом случају не постоји обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезу на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07).

#### **9. Обавеза обвезника ПДВ да обрачуна и плати ПДВ на потрошњу електричне енергије у оквиру својих организационих делова – огранака**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-843/2008-04 од 15.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши



у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Према одредбама члана 3. став 1. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04), привредно друштво, домаће или страно, може образовати један или више огранака.

Огранак је организациони део привредног друштва који нема својство правног лица. Огранак има место пословања и заступнике, а послове са трећим лицима обавља у име и за рачун привредног друштва (став 2. члана 3. Закона о привредним друштвима).

У складу са наведеним законским одредбама, потрошња добара у пословне сврхе обвезника ПДВ, у конкретном случају потрошња електричне енергије у оквиру организационих делова – огранака обвезника ПДВ – привредног друштва, није предмет опорезивања ПДВ, што значи да обвезник ПДВ нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ по том основу.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да би евиденција обвезника ПДВ требало да садржи и податке о потрошњи добара у пословне сврхе, иако се не ради о предмету опорезивања ПДВ, а све у циљу правилног и једноставног обрачунавања и плаћања ПДВ за одређени порески период.

#### **10. Могућност ослобађања од плаћања ПДВ промета услуга емитовања телевизијских спотова у оквиру кампање „Ми дајемо“ Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде током 2008. године који врши Јавни сервис Радио телевизија Србије без накнаде**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-776/2008-04 од 15.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ

испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (одредба члана 5. став 1. Закона).

Са прометом услуга уз накнаду, у складу с одредбом члана 5. став 4. тачка 3) Закона, сматра се свако друго пружање услуга без накнаде.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – Јавни сервис Радио телевизија Србије врши промет услуга емитовања телевизијских спотова у оквиру кампање „Ми дајемо“ Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде током 2008. године, без накнаде, ПДВ се обрачунава по пореској стопи од 18% и плаћа у складу са Законом. У том случају, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона.

#### **11. Порески третман промета услуге истраживања тржишта који врши обвезник ПДВ из Сомбора страном лицу, као и исказивање података о овом промету у пореској пријави ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-822/2008-04 од 14.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, местом промета услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама обраде података и уступања информација (члан 12. став 3. тачка 4) подтачка (8) Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ из Сомбора врши промет услуге истраживања тржишта страном лицу, тј. лицу које на територији Републике Србије нема седиште, односно пребивалиште, местом промета ове услуге сматра се иностранство. Према томе, на накнаду за промет ове услуге ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – пружалац услуге, има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Сагласно одредби члана 11. став 7. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05, у даљем тексту: Правилник), у делу I Обрасца ПППДВ не исказују се подаци о износу накнаде за промет добара и услуга који се не сматра прометом добара и услуга у складу са чланом 6. Закона, односно за промет добара и услуга који није предмет опорезивања ПДВ у складу са Законом.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, подаци о износу накнаде за промет услуге чије је место промета ван територије Републике Србије, у конкретном случају накнаде за промет услуге истраживања тржишта који се врши страном лицу, не исказују се у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ), с обзиром да се ради о накнади за промет који није предмет опорезивања ПДВ.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да се износ накнаде за промет који није предмет опорезивања ПДВ (нпр. промет услуге истраживања тржишта добара који се врши страном лицу) не урачунава у износ укупног промета добара и услуга из чл. 33. и 38. Закона.

## **12. Исказивање података у пореској пријави ПДВ о износу накнаде за промет добара и услуга чије је место промета ван територије Републике Србије**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-829/2008-04 од 14.4.2008. год.)*

Одредбом члана 11. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је место промета добара место:

1) у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу;

2) уградње или монтаже добра, ако се оно уграђује или монтира од стране испоручиоца или, по његовом налогу, од стране трећег лица;

3) у које се добро налази у тренутку испоруке, ако се добро испоручује без отпреме, односно превоза;

4) пријема воде, електричне енергије, гаса и топлотне енергије.

Сагласно ставу 2. истог члана Закона, у случају промета добара у оквиру комисионих или консигнационих послова, место промета добара од стране комисионара или консигнатора одређује се, у складу са ставом 1. овог члана, и за испоруку комисионару или консигнатору.

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Изузетно од ст. 1. и 2. овог члана, а у складу са ставом 3. истог члана Закона, местом промета услуга сматра се место:

1) у којем се налази непокретност, ако се ради о промету услуге која је непосредно повезана са том непокретношћу, укључујући делатност посредовања и процене у вези непокретности, као и пројектовање, припрему и извођење грађевинских радова и надзор над њима;

2) где се обавља превоз, а ако се превоз обавља и у Републици и у иностранству (у даљем тексту: међународни транспорт), одредбе овог закона примењују се само на део превоза извршен у Републици;

3) где је услуга стварно пружена, ако се ради о:

(1) услугама из области културе, уметности, спорта, науке и образовања, забавно-естрадним и сличним услугама, укључујући услуге организатора природби, као и са њима повезане услуге;

(2) споредним услугама у области транспорта, као што су утовар, истовар, претовар и сличне услуге;

(3) услугама процене покретних ствари;

(4) радовима на покретним стварима;

4) у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуге има седиште или пребивалиште, ако се ради о услугама:

(1) изнајмљивања покретних ствари, осим превозних средстава, на основу rent-a-car уговора;

(2) пружања телекомуникационих услуга;

(3) преузимања обавезе да се у потпуности или делимично одустане од вршења неке делатности или коришћења неког права;

(4) у области економске пропаганде;

(5) преноса, уступања и стављања на располагање ауторских права, права на патенте, лиценце, заштитних знакова и других права интелектуалне својине;

(6) банкарског, финансијског пословања и пословања у области осигурања и реосигурања, осим изнајмљивања сефова;

(7) саветника, инжењера, адвоката, ревизора и сличних услуга;

(8) обраде података и уступања информација;

(9) стављања на располагање особља;

(10) пруженим електронским путем, као и радио-телевизијским услугама;

(11) посредовања приликом пружања услуга из подтач. (1)-(10) ове тачке.

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да се место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана, одређује према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања.

Сагласно одредби члана 11. став 7. Правилника о облику и садржини пријаве за евидентирање обвезника ПДВ, поступку евидентирања и брисања из евиденције и о облику и садржини пореске пријаве ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 94/04 и 108/05, у даљем тексту: Правилник), у делу I Обрасца ПППДВ не исказују се подаци о износу накнаде за промет добара и услуга који се не сматра прометом добара и услуга у складу са чланом 6. Закона, односно за промет добара и услуга који није предмет опорезивања ПДВ у складу са Законом.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, подаци о износу накнаде за промет добара и услуга чије је место промета ван територије Републике Србије, не исказују се у пореској пријави ПДВ (Образац ПППДВ), с обзиром да се ради о накнади за промет добара и услуга који није предмет опорезивања ПДВ.

**13. Опорезивање ПДВ-ом првог преноса права располагања на новоизграђеној трафо станици који врши инвеститор из Ниша Електродистрибуцији у Нишу, без накнаде, чија је изградња започета у 2007. години, при чему је инвеститор по основу изградње трафо станице користио право на одбитак ПДВ који су за свој промет добара и услуга обрачунавали претходни учесници у промету**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-755/2008-04 од 10.4.2008. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом става 3. тачка 7) истог члана Закона прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, док је одредбом члана 2. став 1. Правилника о утврђивању новоизграђених грађевинских објеката и економски дељивих целина у оквиру тих објеката чији је први пренос права располагања предмет опорезивања ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 105/04) уређено да се новоизграђеним грађевинским објектима, у смислу члана 4. став 3. тачка 7) Закона, сматрају објекти у свим степенима изграђености који као такви могу бити предмет преноса права располагања, а чија је изградња започета од 1. јануара 2005. године.

Са прометом добара уз накнаду, сагласно одредбама става 4. тачка 2) и става 5. истог члана Закона, изједначава се сваки други промет добара без накнаде, под условом да се ПДВ обрачунат у претходној фази промета на та добра или њихове саставне делове може одбити у потпуности или сразмерно.

У складу са наведеним законским одредбама, када инвеститор - обвезник ПДВ из Ниша врши промет добра без накнаде, тј. први пренос права располагања на новоизграђеној трафо станици Електродистрибуцији у Нишу, ПДВ се обрачунава и плаћа по општој стоји од 18% , имајући у виду да је инвеститор остварио право на одбитак ПДВ обрачунатог од стране претходних учесника у промету приликом изградње трафо станице. У том случају, сходно одредбама члана 18. ст. 1. и 2. Закона, основица за обрачунавање ПДВ утврђује се као цена коптања трафо станице у моменту промета, без ПДВ.

#### **14. Порески третман отпремања моторног возила са територије Републике Србије ван АПКМ на територију АПКМ од стране обвезника ПДВ, као и право на одбитак ПДВ по том основу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-897/2008-04 од 10.4.2008. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може



располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбом члана 10. став 1. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара (добра домаћег порекла и добра страног порекла која су стављена у слободан промет на територији Републике Србије ван АПКМ) који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз Образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност добара.

Као доказ да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

– Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;  
– извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

– доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ изврши промет моторног возила физичком лицу са територије АПКМ, при чему поседује прописане доказе да је извршио отпремање добара на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом.

Поред тога, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који врши промет добара са територије Републике Србије ван АПКМ на територију АПКМ, сходно одредби члана 11. Уредбе, уз пореску пријаву ПДВ доставља надлежном пореском органу податке о прометима добара на Обрасцу КМПДВ – Подаци о извршеним прометима са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ и прометима са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ.

#### **15. Порески третман промета услуге посредовања код промета добара која се из иностранства испоручују купцима на територију Републике Србије и на територију Републике Црне Горе**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0528/2007-04 од 9.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши

у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Место промета услуга је место у којем пружалац услуга обавља своју делатност, а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице (члан 12. ст. 1. и 2. Закона).

Према одредби става 4. члана 12. Закона, место промета услуга посредовања, осим услуга посредовања из става 3. тачка 4) подтачка (11) овог члана (услуге посредовања приликом пружања услуга за које се место промета утврђује према месту примаоца услуге), одређује се према месту промета добара и услуга који је предмет посредовања.

Место промета добара, сагласно одредби члана 11. став 1. тачка 1) Закона, је место у којем се добро налази у тренутку слања или превоза до примаоца или, по његовом налогу, до трећег лица, ако добро шаље или превози испоручилац, прималац или треће лице, по његовом налогу.

У складу са наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када обвезник ПДВ, на основу уговора закљученог са страним лицем, врши том лицу промет услуге посредовања код промета добара, тако што рекламира добра страног лица на територији Републике Србије и територији Републике Црне Горе (припремање и уређивање реклама, одржавање презентација и предавања, бесплатна подела рекламног материјала и узорака и сл.), а све у циљу продаје добара страног лица лицима са територије Републике Србије и Републике Црне Горе, при чему накнаду за промет услуге посредовања наплаћује у виду провизије од накнаде за промет добара које је страном лице испоручило из иностранства на територију Републике Србије, односно територију Републике Црне Горе, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, с обзиром да се у овом случају ради о промету услуге која није пред-

мет опорезивања ПДВ, имајући у виду да место промета добара за који је пружена услуга посредовања није на територији Републике Србије.

**16. Порески третман продаје половног путничког возила коју врши обвезник ПДВ – лизинг предузеће, стеченог од лица које је за тај промет користило опорезивање разлике**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-887/2008-04 од 9.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 36. став 1. Закона, обвезници који се баве прометом половних добара, укључујући моторна возила, уметничких дела, колекционарских добара и антиквитета, утврђују основицу као разлику између продајне и набавне цене добра (у даљем тексту: опорезивање разлике), уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици.

Основица из става 1. овог члана примењује се ако код набавке добара њихов испоручилац није дуговао ПДВ или је користио опорезивање разлике из става 1. овог члана (став 2. члана 36. Закона).

Код промета добара из става 1. овог члана, обвезник не може исказивати ПДВ у рачунима или другим документима и нема право на одбитак претходног пореза (став 4. члана 36. Закона).

У складу са наведеним законским одредбама, на промет (продају) половног путничког возила који врши обвезник ПДВ – лизинг предузеће, стеченог од лица које је за тај промет користило опорезивање разлике из члана 36. став 1. Закона, ПДВ се обрачунава по пореској стоји од 18% и плаћа у складу са Законом. У том случају, основицу за обрачунавање ПДВ чини разлика између продајне и набавне цене добра, уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици.

**17. Порески третман увоза лекова и медицинских средстава које од Владе Руске Федерације, као хуманитарну помоћ, добија Министарство здравља Републике Србије за потребе Здравственог центра Косовска Митровица**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-891/2008-04 од 8.4.2008. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Одредбом члана 26. тачка 1а) Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ.

Према одредби члана 1. став 1. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01, 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05), државни органи, јединице локалне самоуправе, јавна предузећа, јавне установе, друге организације и заједнице које не остварују добит, као и домаће и стране хуманитарне организације могу примати донације и хуманитарну помоћ.

Одредбом члана 2. Закона о донацијама и хуманитарној помоћи прописано је да донација и хуманитарна помоћ, у смислу

овог закона, могу бити у роби, осим дувана и дуванских прерађевина, алкохолних пића и путничких аутомобила, услугама, новцу, хартијама од вредности, имовинским и другим правима.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз хуманитарне помоћи – лекова и медицинских средстава које од Владе Руске Федерације добија Министарство здравља Републике Србије за потребе Здравственог центра Косовска Митровица, не плаћа се ПДВ, под условом да се увоз добара врши за рачун овог министарства, што значи да је Министарство здравља Републике Србије у Јединственој царинској исправи за стављање робе у слободан промет, тј. увоз добара, издатој у складу са царинским прописима, наведен као власник робе (добара) која се увози, као и под условом да се увоз у свему врши према одредбама Закона о донацијама и хуманитарној помоћи. Утврђивање да ли се увоз врши у складу са поменутиим законом спроводи надлежни царински орган.

#### **18. Порески третман промета добара која су стављена у поступак царинског складиштења**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-778/2008-04 од 7.4.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 10. став 1. тач. 2) и 3) Закона прописано је да је порески дужник, у смислу овог закона, порески пуномоћник кога одреди страно лице које у Републици нема седиште ни сталну пословну јединицу, а које обавља промет добара и услуга у Републици, односно прималац добара и услуга, ако страно лице из тачке 2) овог става не одреди пореског пуномоћника.

У складу са наведеним законским одредбама, када промет добара која су стављена у поступак царинског складиштења врши лице које на територији Републике Србије нема седиште ни сталну пословну јединицу, односно пребивалиште (у даљем тексту: страно лице) домаћем примаоцу, при чему добра након извршеног промета и даље остају у поступку царинског складиштења, порески дужник за овај промет, у складу с одредбом члана 10. став 1. тачка 3) Закона, је прималац добара, под условом да страно лице није одредило пореског пуномоћника. Порески дужник – прималац добара, у складу с одредбом члана 28. став 5. Закона, има право да ПДВ обрачунат на накнаду за примљена добра одбије као претходни порез.

Ако промет добара која су стављена у поступак царинског складиштења врши обвезник ПДВ, при чему добра након извршеног промета и даље остају у истом царинском поступку, у том случају обвезник ПДВ дужан је да за извршени промет обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

При томе, Министарство финансија напомиње да у овим случајевима царински орган нема обавезу да контролише да ли је обвезник ПДВ који је извршио промет добара, односно прималац добара као порески дужник из члана 10. став 1. тачка 3) Закона, обрачунао и платио ПДВ у складу са Законом, с обзиром да се ради о промету, а не о увозу добара.

Међутим, ако се после извршеног промета добара која се налазе у поступку царинског складиштења, спроводи царински поступак стављања добара у слободан промет, тј. увоз добара, у том случају за обрачун и наплату ПДВ при увозу добара надлежан је царински орган који спроводи царински поступак.

**19. Право обвезника ПДВ – огранка страног лица да укупан износ ПДВ који је обрачунат и исказан у коначним рачунима претходног учесника у промету издатих за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, одбије као претходни порез, при чему је авансно плаћање за овај промет вршила матична компанија огранка (оснивач) на коју су и гласили рачуни које је обвезник ПДВ – продавац издавао по основу примљених авансних средстава**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1191/2008-04 од 2.4.2008. год.)

Према одредби члана 28. став 1. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28.



Закона обвезник може да одбије претходни порез од дуваног ПДВ, и то:

1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Сагласно одредби става 4. истог члана Закона, право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана.

Према одредби члана 9. став 2. тачка 1) Закона о спољнотрговинском пословању („Сл. гласник РС“, бр. 101/05), огранак је издвојен, правно зависан организациони део оснивача, који на територији Републике трајно обавља делатности за које је оснивач регистрован у земљи седишта. Огранак не може имати ширу пословну способност од оснивача, а мора пословати у складу са прописима Републике и има третман домаћег лица.

Одредбом члана 3. став 2. Закона о привредним друштвима („Сл. гласник РС“, бр. 125/04) прописано је да је огранак организациони део привредног друштва који нема својство правног лица. Огранак има место пословања и заступнике, а послове са трећим лицима обавља у име и за рачун привредног друштва.

Сходно наведеним законским одредбама, а имајући у виду да је огранак страног лица правно зависан организациони део оснивача који нема својство правног лица, Министарство финансија је мишљења да, у конкретном случају, обвезник ПДВ – огранак страног лица има право да укупан износ ПДВ који је обрачунат и исказан у коначним рачунима претходног учесника у промету издатих за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта, одбије као претходни порез, независно од тога што је авансно плаћање за овај промет вршила матична компанија огранка (оснивач) на коју су и гласили рачуни које је обвезник ПДВ – продавац издавао по основу примљених авансних средстава, ако испуњава прописане услове за остваривање овог права, и то: да поседује коначне рачуне

за први пренос права располагања на економски дељивим целинама у оквиру новоизграђеног грађевинског објекта које је обвезник ПДВ – продавац издао на име огранка и да набављена добра (локале, станове, гаражна места) користи за промет са правом на одбитак претходног пореза (за промет који је опорезив ПДВ, промет за који у складу са чланом 24. Закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ или промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

**20. Порески третман промета услуге уступања играча, у конкретном случају фудбалера, на неодређено време, од стране обвезника ПДВ – фудбалског клуба другом фудбалском клубу, као и право на одбитак претходног пореза спортског клуба по основу примљених услуга хотелског смештаја за играче тог клуба када се налазе на припремама или одлазе на утакмицу**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-134/2007-04 од 31.3.2008. год.)*

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља своју делатност,

а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, на накнаду, без ПДВ, за промет услуге уступања играча, у конкретном случају фудбалера, на неодређено време, од стране обвезника ПДВ – фудбалског клуба другом фудбалском клубу, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%.

2. Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је 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.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (став 4. истог члана Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – спортски клуб, осим спортског клуба из члана 25. став 2. тачка 19) Закона, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга хотелског смештаја за играче тог клуба када се налазе на припремама или одлазе на утакмицу, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење свих прописаних услова (да поседује рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ издат у складу са Законом, као и да примљене услуге користи, односно да ће примљене услуге користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ (нпр. продаја улазница за утакмице, уступање играча на неодређено време и др.), за који, у

складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

**21. Обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ у случају када обвезник ПДВ – привредно друштво врати добра лицу које их је у поступку докапитализације унело као улог у то привредно друштво, из разлога што је решењем Комисије за хартије од вредности у поновљеном поступку поништено правоснажно решење о упису у Регистар успешности одобрених емисија акција донето од стране овог органа**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-388/2008-04 од 31.3.2008. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 259. Закона о општем управном поступку („Сл. лист СРЈ“, бр. 33/97 и 31/01), поништавањем решења и оглашавањем решења ништавим поништавају се и правне последице које је то решење произвело.

Сагласно наведеном, када обвезник ПДВ – привредно друштво врати добра правном лицу које је та добра у поступку докапитализације унело као улог у то привредно друштво 2003. године, из разлога што је решењем Комисије за хартије од вредности у поновљеном поступку поништено правоснажно решење о упису у Регистар успешности одобрених емисија акција донето од стране овог органа, из пореског аспекта сматра се да правно лице није извршило промет добара када их је као улог унело у привредно друштво (2003. године), па самим тим промет добара не врши ни привредно друштво приликом враћања предметних добара правном лицу.

## **22. Могућност ослобађања од обрачунавања и плаћања ПДВ и акцизе на пиво које се отпрема са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1825/2007-04 од 31.3.2008. год.)

1. Одредбом члана 61. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Уредбом о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05, у даљем тексту: Уредба), у члану 2, прописано је да се на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у

даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Према одредби члана 10. став 1. Уредбе, на промет домаћих добара који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ.

Добра из става 1. овог члана отпремају се уз Образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење (члан 10. став 2. Уредбе).

Одредбом става 3. истог члана Уредбе прописано је да је, пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност

добара.

Као доказ да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

– доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Уредбе, на промет пива који врши обвезник ПДВ са територије Републике

ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ има право на одбитак претходног пореза, под условом да поседује доказе да су добра отпремљена на територију АПКМ, и то: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења, извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара, као и доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

2. Према одредби члана 3. став 1. Закона о акцизама („Сл. гласник РС“, бр. 22/01, 73/01, 80/02, 43/03, 72/03, 43/04, 55/04, 135/04, 46/05, 101/05-др. закон и 61/07, у даљем тексту: Закон), обавеза по основу акцизе настаје када су акцизни производи произведени у Републици Србији, односно када су увезени у Републику Србију, а обвезник акцизе, сходно члану 6. Закона, је произвођач, односно увозник акцизних производа.

Обвезник акцизе ослобођен је плаћања акцизе само у случајевима који су прописани одредбом члана 19. став 1. тач. 1)-6) Закона, и то на акцизне производе:

- 1) које извози произвођач;
- 2) које произвођач, односно увозник, на основу посебних потврда органа надлежног за иностране послове, продаје дипломатским и конзуларним представништвима и страном дипломатском особљу и конзуларним функционерима, под условом реципроцитета, као и у другим случајевима предвиђеним међународним уговором;
- 3) на деривате нафте и кафу који су предвиђени међународним уговором о донацији, са клаузулом да се на те производе неће плаћати акциза;



4) које произвођач, односно увозник отпрема ради продаје у авионима и бродовима који саобраћају на међународним линијама, као и на производе који се отпремају у слободне царинске продавнице отворене на ваздухопловним пристаништима отвореним за међународни саобраћај на којима је организована пасошка и царинска контрола ради продаје путницима у складу са царинским прописима;

5) деривате нафте из члана 9. став 1. тачка 3) Закона које произвођач продаје под условом да се ти деривати нафте користе искључиво за производњу етилена и пропилена од стране правних лица и предузетника који обављају производњу етилена и пропилену у сопственим производним капацитетима, односно увозник увози за себе ради искључиве производње етилена и пропилену у сопственим производним капацитетима или за корисника (власника) који те деривате нафте користи искључиво за производњу етилена и пропилену у сопственим производним капацитетима;

6) гориво за млазне моторе – керозин (петролеј) које произвођач продаје непосредно крајњем кориснику (власнику) за авио сврхе, односно увозник увози за себе ради непосредног коришћења у авио сврхе или за корисника (власника) који то гориво непосредно користи у авио сврхе.

Према томе, када је реч о промету акцизних производа који су произведени у Републици Србији ван АПКМ и који се отпремају на територију АПКМ, обвезник акцизе (произвођач) дужан је да обрачуна акцизу у моменту стављања акцизних производа у промет и да исту уплати у роковима прописаним Законом, С обзиром да одредбом члана 19. Закона није прописано пореско ослобођење у случају када се акцизни производи који су произведени на територији Републике Србије ван АПКМ отпремају на територију АПКМ, нема законских могућности да се у конкретном случају произвођач пива ослободи обавезе обрачунавања и плаћања акцизе на пиво које се са територије Републике Србије ван АПКМ отпрема на територију АПКМ.

**23. Право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у рачуну претходног учесника у промету – инвеститора по основу примљених авансних средстава за први пренос права располагања на стану, а који ће се користити за обављање делатности са правом на одбитак претходног пореза**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-628/2008-04 од 28.3.2008. год.)

Сагласно одредби члана 27. Закона о порезу на додатну вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон), претходни порез је 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.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;
- 3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (став 4. истог члана Закона)

Сагласно наведеном, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачунат и исказан у рачуну претходног учесника у промету – инвеститора по основу примљених авансних средстава за први пренос права располагања на стану, одбије као претходни порез, уз испуњење прописаних услова – да поседује рачун издат у складу с одредбама члана 42. Закона и одредбама члана 12. Правилника о одређивању случајева у којима нема обавезе издавања рачуна и о рачунима код којих се могу изоставити поједини подаци („Сл. гласник РС“, бр. 105/04, 140/04 и 67/05) и да ће стан који набавља користити за промет добара и услуга са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. овог закона постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

При томе, Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ који је остварио право на одбитак претходног пореза за објекат за вршење делатности (нпр. стан који користи као пословни простор) дужан је да, у складу с одредбама члана 32. Закона и одредбама Правилника о утврђивању опреме и објеката за вршење делатности и о начину спровођења исправке одбитка

претходног пореза за опрему и објекте за вршење делатности („Сл. гласник РС“, бр. 67/05), изврши исправку одбитак претходног пореза ако престане да испуњава услове за остваривање овог права у року краћем од десет година од момента прве употребе објекта.

#### **24. Порески третман другог и сваког следећег преноса права располагања на стану**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-630/2008-04 од 27.3.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и први пренос права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката (члан 4. став 3. тачка 7) Закона).

Према одредби члана 23. став 2. тачка 14) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се први пренос права располагања на стамбеним објектима, економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и власничким уделима на тим добрима (у даљем тексту: стан).

У складу са наведеним законским одредбама, приликом другог и сваког следећег преноса права располагања на стану, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, већ се плаћа одговарајући порез у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07). При томе, Министарство финансија напомиње да за одређивање пореског третмана преноса права располагања на стану није од значаја да ли се овај пренос врши физичком или правном лицу.

**25. Порески третман промета услуге уступања играча, у конкретном случају кошаркаша, на неодређено време, од стране обвезника ПДВ – кошаркашког клуба другом кошаркашком клубу, као и право на одбитак претходног пореза спортског клуба по основу примљених услуга хотелског смештаја за играче тог клуба када се налазе на припремама или одлазе на утакмицу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1862/2007-04 од 27.3.2008. год.)

1. Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона (члан 5. став 1. Закона).

Према одредбама члана 12. ст. 1. и 2. Закона, место промета услуга је место у којем пружалац услуге обавља своју делатност,

а ако се промет услуга врши преко пословне јединице, местом промета услуга сматра се место пословне јединице.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореска основица (у даљем тексту: основица) код промета добара и услуга јесте износ накнаде (у новцу, стварима или услугама) коју обвезник прима или треба да прими за испоручена добра или пружене услуге, укључујући субвенције које су непосредно повезане са ценом тих добара или услуга, у коју није укључен ПДВ, ако овим законом није друкчије прописано.

Одредбом члана 23. став 1. Закона прописано је да општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, на накнаду, без ПДВ, за промет услуге уступања играча, у конкретном случају кошаркаша, на неодређено време, од стране обвезника ПДВ – кошаркашког клуба другом кошаркашком клубу, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стоји од 18%.

2. Сагласно одредби члана 27. Закона, претходни порез је 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.

Према одредби члана 28. став 1. Закона, право на одбитак претходног пореза обвезник може да оствари ако добра набављена у Републици или из увоза, укључујући и набавку опреме, као и објеката за вршење делатности и економски дељивих целина у оквиру тих објеката, односно примљене услуге, користи или ће их користити за промет добара и услуга:

- 1) који је опорезив ПДВ;
- 2) за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ;

3) који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Право на одбитак претходног пореза, према одредби члана 28. став 2. Закона, обвезник може да оствари ако поседује рачун издат од стране другог обвезника у промету о износу претходног пореза, у складу с овим законом или документ о извршеном увозу добара, у којем је исказан претходни порез, односно којим се потврђује да је прималац или увозник тако исказани ПДВ платио приликом увоза.

Одредбом става 3. истог члана Закона прописано је да у пореском периоду у којем су испуњени услови из ст. 1. и 2. члана 28. Закона обвезник може да одбије претходни порез од дугованог ПДВ, и то:

1) обрачунати и исказани ПДВ за промет добара и услуга који је или ће му бити извршен од стране другог обвезника у промету;

2) ПДВ који је плаћен приликом увоза добара.

Право на одбитак претходног пореза настаје даном испуњења услова из ст. 1-3. овог члана (став 4. истог члана Закона).

Сагласно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ – спортски клуб, осим спортског клуба из члана 25. став 2. тачка 19) Закона, има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету за промет услуга хотелског смештаја за играче тог клуба када се налазе на припремама или одлазе на утакмицу, одбије као претходни порез од ПДВ који дугује, уз испуњење свих прописаних услова (да поседује рачун у којем је исказан обрачунати ПДВ издат у складу са Законом, као и да примљене услуге користи, односно да ће примљене услуге користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, тј. за промет добара и услуга који је опорезив ПДВ (нпр. продаја улазница за

утакмице, уступање играча на неодређено време и др.), за који, у складу са чланом 24. овог закона, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, односно за промет који је извршен у иностранству, ако би за тај промет постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици).

**26. Порески третман промета путничког возила „Zastava 10 – Impressionante“ који врши обвезник ПДВ – „Застава ауто“ из Крагујевца са територије Републике Србије ван АПКМ физичком лицу на територију АПКМ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-0112/2008-04 од 3.3.2008. год.)

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Промет добара, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 4. став 1. Закона, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лице које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 61. Закона прописано је да ће Влада Републике Србије уредити извршавање овог закона на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбедности ОУН број 1244.

Према одредби члана 2. Уредбе о извршавању Закона о порезу на додату вредност на територији Аутономне покрајине Косово и Метохија за време важења Резолуције Савета безбеднос-



ти ОУН број 1244 („Сл. гласник РС“, бр. 15/05), на промет добара и услуга који обвезници ПДВ врше са територије Републике Србије ван територије АПКМ (у даљем тексту: Република ван АПКМ) на територију АПКМ, односно са територије АПКМ на територију Републике ван АПКМ, примењује се Закон, прописи донети на основу Закона и ова уредба.

Одредбом члана 10. став 1. Уредбе прописано је да се на промет домаћих добара који изврше обвезници ПДВ са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, ПДВ не плаћа, а обвезници ПДВ имају право на одбитак претходног пореза у складу са Законом, под условом да су добра отпремљена на територију АПКМ уз Образац ЕЛ – Евиденциони лист који попуњава Посебно одељење.

Ставом 3. истог члана Уредбе предвиђено је да је, пре попуњавања Евиденционог листа из става 2. овог члана, обвезник ПДВ дужан да Посебном одељењу достави рачун, односно други документ о промету добара, који садржи:

- назив, адресу и ПИБ обвезника – издаваоца рачуна;
- место и датум издавања и редни број рачуна;
- назив и адресу примаоца рачуна;
- врсту, количину, цену по јединици мере и вредност

добара.

Као доказ да су добра из става 1. овог члана отпремљена на територију АПКМ, у складу са ставом 4. истог члана Уредбе, служе:

- Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења;
- извод из пословног рачуна обвезника ПДВ да је за промет добара извршен пренос новчаних средстава са пословног рачуна примаоца добара на пословни рачун обвезника ПДВ – испоручиоца добара;

– доказ о извршеној продаји девиза Народној банци Србије, односно оствареној динарској противвредности од продаје тих девиза, ако је за испоручена добра извршено плаћање у девизама.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када обвезник ПДВ – „Застава ауто“ из Крагујевца изврши промет путничког возила „Zastava 10 – Impressionante“ физичком лицу са територије АПКМ тако што путнички аутомобил отпрема са територије Републике ван АПКМ на територију АПКМ, при чему је физичко лице платило купопродајну цену предметног добра средствима кредита одобреног од стране пословне банке са територије Републике ван АПКМ у динарском износу, ПДВ се не плаћа, а обвезник ПДВ - „Застава ауто“ из Крагујевца има право на одбитак претходног пореза у складу са Законом. У овом случају, као докази да је извршено отпремање добара на територију АПКМ служе: Евиденциони лист оверен од стране Посебног одељења и извод из пословног рачуна обвезника ПДВ – „Застава ауто“ из Крагујевца да је за промет путничког возила извршено плаћање.

---

## ПОРЕЗ НА ДОБИТ ПРЕДУЗЕЋА

### 1. Начин обрачуна пореске амортизације у складу са Законом о порезу на добит предузећа

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00102/2008-04 од 17.4.2008. год.)

По члану 38. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), порески период за који се обрачунава порез на добит је пословна година, при чему је пословна година календарска година, осим у случају престанка или отпочињања обављања делатности у току године, укључујући и статусне промене.

Чланом 10. Законом уређен је начин обрачуна и признавања пореске амортизације у Пореском билансу, а начин разврставања сталних средстава по групама и начин утврђивања амортизације ближе је уређен Правилником о начину разврставања сталних средстава по групама и начину утврђивања амортизације за пореске сврхе ("Сл. гласник РС", бр. 116/04, у даљем тексту: Правилник).

Чланом 4. Правилника уређено је да се амортизација за стална средства разврстана у групе амортизације од II до V утврђује применом дегресивне методе на укупну вредност средстава разврстаних по појединој групи. Амортизација се обрачунава применом прописане стопе, у првој години на набавну вредност, а у наредним годинама на износ неотписане вредности сталних сред-

става групе (салдо групе) утврђене на крају претходне године, увећане за вредност прибављених и умањене за вредност отуђених сталних средстава из те групе током године.

Обрачун амортизације сталних средстава разврстаних у групе амортизације од II до V врши се на Обрасцу ОА - Обрачун амортизације сталних средстава.

Према томе, обрачун годишње пореске амортизације за сваку од амортизационих група (од II до V), врши се применом прописане стопе за ту групу сталних средстава на одговарајућу основицу утврђену у колони 5 Обрасца ОА (почетни салдо групе увећан за прибављена и умањен за отуђена стална средства, независно од тога када су у току године средства прибављена, односно отуђена).

У складу са Законом и Правилником, и у случају када је обвезник основан у току године, односно када је порески период за који се саставља порески биланс краћи од календарске године, пореска амортизација се обрачунава на начин утврђен Правилником (применом прописане стопе за одговарајућу групу сталних средстава на основицу утврђену у колони 5 Обрасца ОА).

Када се, међутим, ради о сталним средствима из амортизационе групе I (непокретности), пореска амортизација обрачунава се за свако стално средство посебно, применом прописане стопе од 2,5%, за време (број месеци) од када је свако појединачно стално средство стављено у употребу, до краја пореског периода.

## **2. Пореско консолидовање у складу са Законом о порезу на добит предузећа**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-07-00086/2008-04 од 16.4.2008. год.)*

Одредбом члана 55. ст. 1. и 2. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон)

прописано је да матично предузеће и зависна предузећа, у смислу овог закона, чине групу повезаних предузећа ако међу њима постоји непосредна или посредна контрола над најмање 75% акција или удела, као и да повезана предузећа имају право да траже пореско консолидовање под условом да су сва повезана предузећа резиденти Републике. Према томе, групу повезаних предузећа чине, под прописаним условима, матично предузеће и зависна предузећа.

Правилником о садржају пореског биланса и другим питањима од значаја за начин утврђивања пореза на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 139/04, у даљем тексту: Правилник), уређује се начин исказивања појединих позиција у консолидованом пореском билансу.

Чланом 56. Закона прописано је да је сваки члан групе повезаних предузећа дужан да поднесе свој порески биланс, а матично предузеће подноси консолидовани порески биланс за групу повезаних предузећа на Обрасцу КПБ који је прописан Правилником, при чему матично предузеће саставља консолидовани порески биланс на основу података из појединачних пореских биланса (Образац ПБ 1) сваког појединачног зависног предузећа.

У складу са чланом 13. став 2. тачка 2) Правилника, у колону 3. Обрасца КПБ (опорезива добит члана групе повезаних предузећа) уноси се износ опорезиве добити са редног броја 36. Обрасца ПБ 1 сваког члана групе повезаних предузећа, укључујући и матично предузеће (а не остатак опорезиве добити са редног броја 39. исказан као разлика између износа опорезиве добити са редног броја 36. и износ губитка из пореског биланса из претходних година са редног броја 38. Обрасца ПБ 1). Према томе, у консолидованом пореском билансу опорезива добит се не умањује за износ губитка из пореског биланса претходних година, већ се губици пореског периода (исказани на редном броју 37. Обрасца ПБ 1) једног или више повезаних предузећа, пребијају на рачун

добити (исказане на редном броју 36. Обрасца ПБ 1) осталих повезаних предузећа у групи, у том пореском периоду.

### **3. Порески кредит из члана 49. Закона о порезу на добит предузећа**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-07-00054/2008-04 од 15.4.2008. год.)

По члану 49. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), који се примењује од 1.8.2004. године, обвезнику који на неодређено време запосли нове раднике, обрачунати порез на добит предузећа умањује се у пореском периоду за износ једнак износу који чини 100% бруто зарада, односно плата, исплаћених тим запосленима, увећаних за припадајуће јавне приходе плаћене на терет послодавца.

Порески кредит признаје се и у случају када порески обвезник раскине уговор о раду са једним бројем запослених, ако у истом периоду запосли више лица на неодређено време него што је број запослених са којима је раскинут уговор о раду.

Наведене одредбе односе се на раднике који су запослени на неодређено време после 1.8.2004. године. То значи да обвезник за повећан број радника које је запослио на неодређено време у 2004. години (после 1.8) и у наредним годинама, има право на порески кредит у складу са Законом и у случају раскида уговора о раду са једним бројем тих запослених (ако у истом пореском периоду запосли више лица на неодређено време него што је број запослених са којима је раскинут уговор о раду).

У том смислу, по члану 49. Закона који се примењује од 1.8.2004. године, обвезник не губи право на порески кредит због отказа уговора о раду са радницима запосленим после 1.8.2004. године (ако у истом пореском периоду запосли више лица на нео-

дређено време него што је број запослених са којима је раскинут уговор о раду). Такође, због раскида уговора о раду са радницима који су запослени пре 1.8.2004. године, не умањује се порески кредит по основу новозапослених радника на неодређено време после тог датума, с тим што се право на порески кредит за новозапослене раднике после 1.8.2004. године остварује само у пореском периоду када су запослени нови радници (не може се пренети у наредни порески период).

Наиме, према члану 53. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 84/04), обвезник који је до дана ступања на снагу овог закона (1.8.2004. године) стекао право и започео коришћење пореске олакшице по члану 49. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01, 80/02 и 43/03), за запошљавање нових радника на неодређено време, наставља са коришћењем те олакшице до истека рока њеног коришћења, под условима који су били прописани одредбама тог члана.

По члану 49. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01, 80/02 и 43/03), обвезник је губио право на пореску олакшицу уколико је у периоду од две године од дана запослења и годину дана пре дана запослења смањио број запослених на неодређено време, при чему се под смањењем броја запослених сматрао престанак радног односа запосленог по основу отказа уговора о раду од стране послодавца.

Тако, уколико је обвезник наставио са коришћењем пореске олакшице из члана 49. ранијег Закона о порезу на добит предузећа, а смањио је број запослених у смислу тадашње одредбе члана 49. (раскид уговора о раду са радницима запосленим пре 1.8.2004. године), с обзиром да се коришћење наставља под условима који су били прописани одредбама тог члана, обвезник је губио право на порески кредит за те раднике. Међутим, обвезник није губио право на пренети порески кредит из члана 49. ранијег Закона

о порезу на добит предузећа (за раднике запослене пре 1.8.2004. године), ако раскине уговор о раду са радницима запосленим после 1.8.2004. године, за које се право и умањење права на порески кредит утврђује у складу с одредбама члана 49. Закона.

Сагласно томе, порески кредит за нпр. 2007. годину, по члану 49. Закона, односно по основу запошљавања нових радника на неодређено време, не умањује се у смислу члана 49. став 3. Закона за зараде радника са којима је раскинут уговор о раду у том пореском периоду (2007. години), а који су запослени пре 1.8.2004. године, већ се умањује за зараде радника, запослених после 1.8.2004. године, које би до краја пореског периода примили радници са којима је раскинут уговор о раду, у складу са од наведеног датума важећим одредбама члана 49. Закона.

Пореска управа у сваком конкретном случају, у складу са законом којим се уређује порески поступак и пореска администрација, утврђује пореске чињенице од значаја за правилно утврђивање пореске обавезе, односно признавање пореског кредита, укључујући и чињеницу да ли се симулованим правним послом (нпр. раскид уговора о раду само са радницима за које се не умањује порески кредит) исказао одговарајући порески подстицај.

#### **4. Право на порески кредит из члана 49. Закона о порезу на добит предузећа у случају када послодавац у пореском периоду запосли радника на неодређено време и у истом том периоду (после 4 месеца) одобри му неплаћено одсуство**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 430-07-00071/2008-04 од 14.4.2008. год.)

Одредбом члана 49. став 1. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон)



прописано је да се обвезнику који на неодређено време запосли нове раднике, обрачунати порез на добит предузећа умањује у пореском периоду за износ једнак износу који чини 100% бруто зарада, односно плата, исплаћених тим запосленима, увећаних за припадајуће јавне приходе плаћене на терет послодавца.

Порески кредит из става 1. овог члана признаје се и у случају кад порески обвезник раскине уговор о раду са једним бројем запослених, ако у истом пореском периоду запосли више лица на неодређено време него што је број запослених са којима је раскинут уговор о раду, при чему се обрачунати порез умањује за позитивну разлику између зарада, односно плата, увећаних за припадајуће јавне приходе на терет послодавца, исплаћених новозапосленим лицима и зарада, односно плата, увећаних за припадајуће јавне приходе на терет послодавца, које би од дана раскида уговора о раду до краја пореског периода примили радници са којима је раскинут уговор о раду.

Под раскидом уговора о раду запослених на неодређено време сматра се престанак радног односа у смислу Закона о раду ("Сл. гласник РС", бр. 24/05 и 61/05), као што је: споразумни престанак радног односа, отказ од стране запосленог, отказ од стране послодавца, престанак радног односа независно од воље запосленог и воље послодавца, одлазак запосленог у пензију.

Сагласно члану 78. Закона о раду, послодавац може запосленом да одобри одсуство без накнаде зараде (неплаћено одсуство), при чему за време неплаћеног одсуства запосленом мирују права и обавезе из радног односа.

Министарство финансија је мишљења да се неплаћено одсуство одобрено раднику од стране послодавца не сматра раскидом уговора о раду у смислу Закона, и да обвезник, који је у пореском периоду запослио радника на неодређено време и у истом том периоду (после 4 месеца) одобрио том запосленом неплаћено одсуство, има право на порески кредит за тај порески период по члану 49. Закона у висини од 100% зарада односно плата, исплаћених том запосленом (за време које је провео на раду),

увешћаних за припадајуће јавне приходе плаћене на терет послодавца.

**5. Порески третман камате коју резидентни обвезник плаћа нерезидентном обвезнику иностраној банци са седиштем ван Републике Србије, по основу уговора о кредиту**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 410-00-00667/2008-04 од 9.4.2008. год.)*

Одредбом члана 40. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон) прописано је да се на приходе које оствари нерезидентни обвезник од резидентног обвезника, по основу дивиденди и удела у добити у правном лицу, ауторских накнада, камата, капиталних добитака и накнада по основу закупа непокретности и покретних ствари, обрачунава и плаћа порез по одбитку по стопи од 20%, ако међународни уговором о избегавању двоструког опорезивања није друкчије уређено.

У случају када по основу уговора о кредиту који је закључио са нерезидентним обвезником (страном банком са седиштем ван Републике Србије) резидентни обвезник плаћа камату, на приход од камате (који остварује нерезидентни обвезник) плаћа се порез по одбитку, при чему је обвезник пореза нерезидентно правно лице (давалац кредита), а резидентно правно лице (корисник кредита и исплатилац камате), порески плататац који обрачунава, обуставља и уплаћује порез на прописане рачуне применом Законом прописане, односно ратификованим међународним уговором о избегавању двоструког опорезивања предвиђене стопе (уз испуњење услова из члана 40а Закона). Основицу за опорезивање чини бруто износ исплаћеног прихода - камате у конкретном случају.

У вези питања да ли постојање представништва стране банке утиче на пореске обавезе зајмопримца, Министарство финансија напомиње да постојање представништва стране банке у Републици Србији није од утицаја на наведену обавезу, с обзиром да је према члану 2. Закона о банкама ("Сл. гласник РС", бр. 107/05), представништво организациони део банке у иностранству или стране банке у Републици Србији, без статуса правног лица, који не обавља послове које може обављати банка (између осталог, кредитне послове).

Уколико резидентни обвезник (корисник кредита) плаћа камату по основу уговора о кредиту који је закључио са банком - резидентом Републике Србије (правно лице основано у Републици Србији, независно од тога да ли су оснивачи домаћа или страна правна лица), тако остварени приход резидентног обвезника (банке) не опорезује се порезом по одбитку, већ се исказује у пореском билансу банке (Образац ПБ 1) и опорезује се у складу са Законом.

**6. Да ли је порески обвезник дужан да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву (Образац ПДП) и у случају када у пореском периоду није остварио опорезиву добит?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-00075/2008-04 од 31.3.2008. год.)

По члану 63. Закона о порезу на добит предузећа ("Сл. гласник РС", бр. 25/01 ... 84/04, у даљем тексту: Закон), порески обвезник дужан је да надлежном пореском органу поднесе пријаву у којој је обрачунат порез и порески биланс за период за који се утврђује порез, у року од 10 дана од дана истека рока прописаног за подношење финансијских извештаја.

Уз пореску пријаву и порески биланс обвезник је дужан да надлежном пореском органу достави и биланс успеха, биланс стања, извештај о новчаним токовима, извештај о променама на капиталу, као и другу документацију прописану овим законом.

Према томе, обвезник који је регистрован, у складу са прописима о регистрацији привредних субјеката, у Регистар привредних субјеката, дужан је да надлежном пореском органу поднесе пореску пријаву (Образац ПДП), као и осталу прописану документацију и у случају када у пореском периоду није остварио опорезиве приходе и расходе, односно добит. Министарство финансија сматра да се наведена обавеза односи и на привредне субјекте (привредна друштва) – обвезнике пореза на добит предузећа који имају неактиван статус према Закону о регистрацији привредних субјеката ("Сл. гласник РС", бр. 55/04 и 61/05).

Пореску пријаву за 2007. годину није потребно подносити уколико је привредно друштво, односно предузеће, као обвезник, брисано из Регистра привредних субјеката, односно уколико није у пореском периоду евидентирано као привредни субјект у Републици.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

### **1. Порески третман преноса уз накнаду права својине на пословном простору у случају када је објекат изграђен 1996. године, а уговор сачињен 2006. године**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00242/2006-04 од 18.4.2008. год.)

1. Одредбом члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Лице на које је пренето апсолутно право јемчи супсидијарно за плаћање пореза на пренос апсолутних права. Лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза (члан 42. Закона).

Према томе, по основу уговора о преносу уз накнаду права својине на непокретности – пословном простору, обвезник пореза на пренос апсолутних права је продавац односно преносилац права, а купац је јемац за измирење пореске обавезе, и то: солидарни јемац – ако се уговором о преносу права својине на конкретној

непокретности обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно супсидијарни јемац – уколико се уговором није обавезао да плати порез на пренос апсолутних права.

2. Према одредби члана 45. став 2. Закона о порезима на имовину, не плаћа се порез на пренос апсолутних права на непокретности по одредбама Закона на који се, по прописима који су били у примени када је основ преноса настао и пренос извршен у складу са прописима, а до ступања на снагу Закона, овај порез није плаћао.

Према томе, у поступку утврђивања пореске обавезе, на основу пружених доказа, порески орган ће утврдити када је основ преноса настао и пренос извршен, те ако је основ преноса настао и пренос извршен у складу са прописима у време када се (према тадашњим прописима) порез на пренос апсолутних права, односно порез на промет непокретности и права није плаћао – на тај пренос се порез на пренос апсолутних права не плаћа ни сада, независно од тога што је порески орган сада сазнао за извршени промет непокретности.

3. Према одредби члана 38а Закона, упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама, не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно о плаћеном порезу на наслеђе и поклон.

Према томе, без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права, односно доказа да конкретни правни посао не подлеже плаћању пореза на пренос апсолутних права, не може се вршити упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама о евиденцији непокретности.

4. Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права у сваком конкретном

случају утврђује надлежни порески орган, што значи и да ли конкретан пренос подлеже плаћању овог пореза (с обзиром да се наводи да су објекти изграђени 1996. године, а да је уговор сачињен 2006. године), односно утврђује – када је у конкретном случају основ преноса настао и пренос извршен (да ли је уговор о преносу непокретности закључен у форми која је била у то време обавезна према прописима, да ли је примопредаја непокретности извршена и купопродајна цена исплаћена, да ли је и од када непокретност евидентирана у пословним књигама купца, од када купац плаћа порез на имовину за права на непокретности и др.), и на тако утврђено чињенично стање применити материјално право имајући у виду постојање пореске обавезе на промет непокретности и права, односно на пренос апсолутних права по том основу у то време.

**2. Могућност ослобођења од пореза на пренос апсолутних права код куповине првог стана од правног лица (чији је капитал 100% приватни), које је тај стан стекло од Фонда солидарности**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-01-00091/2008-04 од 14.4.2008. год.)

Одредбом члана 23. став 1. тачка 1), у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02-СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду права својине на непокретности.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а Закона).

Одредбом члана 25. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07) прописано је да се ПДВ не плаћа на промет објеката, осим првог преноса права располагања на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката, као и првог преноса власничког удела на новоизграђеним грађевинским објектима или економски дељивим целинама у оквиру тих објеката.

С тим у вези, порез на пренос апсолутних права плаћа се на други, трећи и сваки даљи пренос права својине на стану (што подразумева и када се врши по уговору о купопродаји), осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Одредбом члана 25. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. Закона.

Према одредби члана 31а Закона, која се примењује од 8. јула 2007. године, порез на пренос апсолутних права не плаћа се на пренос права својине на стану или породичној стамбеној згради, односно својинском уделу на стану или породичној стамбеној згради (у даљем тексту: стан) физичком лицу које купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана), за површину која за купца првог стана износи до 40м<sup>2</sup> и за чланове његовог породичног домаћинства који од 1. јула 2006. године нису имали у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије до 15м<sup>2</sup> по сваком члану (у даљем тексту: одговарајући стан), под условом да:

- 1) је купац првог стана пунолетни држављанин Републике Србије, са пребивалиштем на територији Републике Србије;
- 2) купац првог стана од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу кога купац стиче први стан, није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике Србије.

Породичним домаћинством купца првог стана, сматра се заједница живота, привређивања и трошења прихода купца првог стана, његовог супружника, купчеве деце, купчевих усвојеника, деце његовог супружника, усвојеника његовог супружника,



купчевих родитеља, његових усвојитеља, родитеља његовог супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана.

Према одредби члана 31б Закона, право на пореско ослобођење у складу са одредбама члана 31а Закона нема обвезник који право својине на стану преноси:

1) лицу на основу чије прве куповине стана је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона;

2) члану породичног домаћинства купца првог стана за кога је једном остварено право на рефундацију пореза на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, или на пореско ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу са одредбама овог става и члана 31а Закона.

Сходно одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на пореско ослобођење из чл. 31а и 31б Закона може се остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после ступања на снагу тог закона. Закон о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07) ступио је на снагу 8. јула 2007. године.

У конкретном случају, на продају стана физичком лицу коју до 7. јула 2007. године изврши правно лице, чији је капитал у моменту закључења уговора о купопродаји стана 100% у приватној својини, а које је предметни стан стекло од Фонда солидарности (као правног претходника), порез на пренос апсолутних права се плаћа.

На продају стана физичком лицу коју од 8. јула 2007. године изврши правно лице, чији је капитал у моменту закључења уговора о купопродаји стана 100% у приватној својини, а које је предметни стан стекло од Фонда солидарности (као правног претходника), порез на пренос апсолутних права плаћа се, осим у случају ако се у складу са Законом оствари право на пореско ослобођење.

У том смислу, када правно лице, чији је капитал 100% у приватној својини, стан који је стекло од Фонда солидарности (као правног претходника), од 8. јула 2007. године прода физичком лицу које по том основу стиче први стан у Републици Србији, ако су испуњени прописани услови из чл. 31а и 31б Закона, порез на пренос апсолутних права се не плаћа на површину стана која за купца првог стана износи до 40м<sup>2</sup> и за чланове његовог породичног домаћинства који испуњавају услове из чл. 31а и 31б Закона – до 15м<sup>2</sup> по сваком члану.

Министарство финансија напомиње да правно лице – продавац, за сврху остваривања права на пореско ослобођење из члана 31а Закона, уз пореску пријаву и документацију потребну за утврђивање пореске обавезе, подноси и оверену изјаву купца да купује први стан за себе, односно за себе и одређене чланове његовог породичног домаћинства, као и друге доказе из којих произлази да су испуњени услови за ослобођење по том основу које му је пружио купац првог стана (члан 36. став 2. Закона).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе, односно обим права на пореско ослобођење, у сваком конкретном случају, утврђује надлежни порески орган на основу пружених доказа.

### **3. Порески третман преноса права на таванском простору који Скупштина станара зграде врши физичком лицу ради претварања у стамбени простор, по уговору који је закључен 12.11.1999. године, а пореском органу пријављен 2008. године**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00090/2008-04 од 10.4.2008. год.)*

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у

даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а Закона).

Сходно одредби члана 68. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ), тај закон се примењује од 1. јануара 2005. године.

Према томе, на пренос права својине на непокретности уз накнаду пре почетка примене Закона о ПДВ, плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Такође, пренос права својине на непокретности уз накнаду био је предмет опорезивања порезом на пренос апсолутних права и према одредби члана 20. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 43/94 ... 26/01).

Одредбом члана 19. став 2. Закона о основама својинско-правних односа („Сл. лист СФРЈ“, бр. 6/80 и 36/90, „Сл. лист СРЈ“, бр. 29/96 и „Сл. гласник РС“, бр. 115/05–др. закон) прописано је да на заједничким деловима зграде и уређајима у згради власници посебних делова зграде имају право заједничке недељиве својине.

Сагласно одредби члана 18. став 1. Закона о одржавању стамбених зграда („Сл. гласник РС“, бр. 44/95, 46/98, 1/01 и 101/05), Скупштина зграде, сагласношћу власника станова и других посебних делова зграде којима припада више од половине укупне површине станова и других посебних делова зграде, може донети одлуку о извођењу радова на санацији равног крова, односно кровне конструкције којом се, сагласно прописима о планирању и уређењу простора и изградњи објеката, може изградити, односно адаптирати нови стан.

Сходно одредбама члана 18. став 3. и члана 21. став 4. Закона о одржавању стамбених зграда, инвеститор радова и стамбена зграда своје међусобне односе уређују уговором, који се закључује у писменој форми и оверава у суду.

Стицањем права на таванском простору зграде (ради претварања у стан) од стране инвеститора, имаоцима заједничког недељивог права својине на том простору практично престаје то право. Такође, претварањем тог простора у стан инвеститор постаје власник тог стана, што значи да се врши пренос права заједничке недељиве својине на таванском простору на инвеститора.

Уговор о уступању таванског простора ради претварања у стамбени простор, а којим је уређено: да се „инвеститор обавезује да за вредност наведеног простора изврши надокнаду Власнику тако што ће плаћати“ уговором уређени део месечних трошкова одржавања Власника установи са којом власник има закључен уговор о одржавању, затим уређено месечно задужење за одржавање на дан уговарања, раздобље у коме је инвеститор дужан да плаћа накнаду (од 1.12.1999. до 31.10.2006. године), трошкови који се урачунавају у накнаду (трошкови наплате, сервисирање и поправка лифта, хитне интервенције, одржавање инсталација, водовода и канализације и одржавање електро инсталације), као и да је инвеститор дужан да плаћа одржавање и осталих станова у згради по њиховом откупу, са становишта примене Закона има карактер теретног правног посла тј. уговора уз накнаду.

Према томе, на пренос права заједничке недељиве својине на таванском простору уз накнаду, по уговору који је закључен 1999. године, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

На постојање пореске обавезе на пренос апсолутних права није од утицаја облик у коме се накнада за пренос права даје (нпр. плаћањем текућег одржавања зграде одређени временски период од закључења уговора, извођењем одређених радова на одржавању зграде, исплатом у новцу и сл.).

Према одредбама члана 29. ст. 1. и 6. Закона, пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права. Ако уговор о преносу апсолутног права или одлука суда, односно решење надлежног управног органа нису пријављени или су пријављени неблаговремено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос.

Према одредби члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање је поступак започет по прописима који су важили до дана ступања на снагу овог закона, утврдиће се применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе. Порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 29. став 6. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02 -СУС, 80/02, 80/02- др. закон и 135/04), након ступања на снагу овог закона, утврдиће се применом одредаба овог закона.

Према томе, ако пореска обавеза на пренос апсолутних права није пријављена у року од десет дана од дана закључења уговора, пореска обавеза настаје даном сазнања надлежног пореског органа за пренос, а порез ће се утврдити применом закона који је био на снази у време настанка пореске обавезе – ако је поступак за утврђивање пореза био започет по прописима који су важили до 7. јула 2007. године, а применом Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07) – ако је поступак утврђивања пореза започет од 8. јула 2007. године.

Министарство финансија указује да се, према одредби члана 27. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), право на пореско ослобођење по основу куповине првог стана може остварити само на основу уговора о купопродаји првог стана овереног после 8. јула 2007. године, као дана ступања на снагу тог закона, уколико су испуњени прописани услови из чл. 31а и 31б Закона.

Према томе, нема законског основа да се оствари право на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права на пренос права својине на таванском простору, ради његовог претварања у стан, по основу уговора закљученог 1999. године.

Упис права на непокретности у земљишним, катастарским и другим јавним књигама не може се вршити без доказа о плаћеном порезу на пренос апсолутних права (члан 38а Закона).

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

#### **4. Утврђивање основице пореза на имовину на права на непокретности правног лица**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00085/2008-04 од 9.4.2008. год.)

Према одредби члана 5. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07), основица пореза на имовину код непокретности, осим пољопривредног и шумског земљишта, где порески обвезник не води пословне књиге, је тржишна вредност непокретности на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину, ако Законом није друкчије уређено.

Тржишна вредност непокретности из члана 5. Закона утврђује се применом основних (корисна површина и просечна тржишна цена квадратног метра одговарајућих непокретности на територији општине) и корективних елемената (локација непокретности, квалитет непокретности и други елементи који утичу на тржишну вредност непокретности) – члан 6. Закона.

Основица пореза на имовину код пољопривредног и шумског земљишта и других непокретности пореског обвезника који води пословне књиге је вредност непокретности утврђена у његовим пословним књигама, у складу са прописима, са стањем на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину (члан 7. став 2. Закона).

Дакле, корисна површина непокретности је један од основних елемената за утврђивање тржишне вредности непокретности која чини основицу пореза на имовину на права на тој непокретности пореског обвезника који не води пословне књиге.

С обзиром да је ЈП за дистрибуцију природног гаса „Срем гас“ Сремска Митровица правно лице које води пословне књиге, основицу пореза на имовину на права на непокретности тог правног лица као пореског обвезника чини вредност непокретности, утврђена у складу са прописима, у пословним књигама тог правног лица, са стањем на дан 31. децембра године која претходи години за коју се утврђује и плаћа порез на имовину.

**5. Да ли се предметом опорезивања порезом на пренос апсолутних права сматра вредност непокретности описане у Уговору о доживотном издржавању са стањем на дан закључења уговора или целокупна вредност непокретности коју је давалац издржавања стекао од примаоца издржавања (укључујући и вредност дела објекта који је давалац издржавања доградио над непокретношћу у својини примаоца издржавања која је предмет Уговора о доживотном издржавању)?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00061/2008-04 од 8.4.2008. год.)

1. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Преносом уз накнаду, у смислу Закона, не сматра се пренос апсолутног права на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност (члан 24а Закона).

Дакле, порез на пренос апсолутних права плаћа се на пренос уз накнаду права својине на непокретности тј. када стицалац права својине то право уз накнаду изводи из права свог претходника, уколико се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност (нпр. уговор о купопродаји, о доживотном издржавању ...).

Према одредби члана 194. ст. 1. и 2. Закона о наслеђивању („Сл. гласник РС“, бр. 46/95 и 101/03), уговором о доживотном издржавању обавезује се прималац издржавања да се после његове смрти на даваоца издржавања пренесе својина тачно одређених ствари или каква друга права, а давалац издржавања се обавезује да га, као накнаду за то, издржава и да се брине о њему до краја његовог живота и да га после смрти сахрани.

Имајући у виду да је уговор о доживотном издржавању теретни правни посао тј. да свака страна добија накнаду за оно што другој страни даје (прималац издржавања – издржавање, а давалац издржавања – својину одређених ствари или права), када физичко лице (које није обвезник пореза на додату вредност) уговором о доживотном издржавању пренесе право својине на непокретности у Републици Србији другом физичком лицу, уз накнаду за издржавање преносиоца права на непокретности, коју чини месечно плаћање уговором одређеног новчаног износа од стране стицаоца права на непокретности (од закључења уговора до краја живота преносиоца права), на пренос права на непокретности по основу тог уговора плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случају из члана 31. став 1. тачка б) Закона.

Одредбом члана 31. став 1. тачка б) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права не плаћа кад се право својине на непокретности преноси на даваоца доживотног издржавања – брачног друга, односно лице које се у односу на примаоца издржавања налази у првом наследном реду, на део непокретности који би давалац издржавања по закону наследио у моменту закључења уговора.

Дакле, давалац доживотног издржавања који није брачни друг, нити сродник у првом наследном реду у односу на примаоца издржавања (као у конкретном случају), нема право на пореско ослобођење применом одредбе члана 31. став 1. тачка б) Закона.

2. Основица пореза на пренос апсолутних права – по основу преноса права својине на непокретности утврђује се за право на непокретности које је предмет преноса.



То значи да на пренос права својине по основу теретног правног посла, па и правног посла именованог као „уговор о доживотном издржавању“, основицу пореза чине сва права примаоца издржавања која давалац издржавања стиче („изводи“) по основу тог правног посла из права примаоца издржавања. Имајући у виду да се правна идентификација субјекта својине на изграђеном објекту везује за лице које је ималац права својине, односно права коришћења земљишта и на које је гласило одобрење за изградњу објекта (у конкретном случају – за примаоца издржавања), када давалац издржавања својим радом и од свог материјала врши градњу објекта који је у својини примаоца издржавања, па по смрти примаоца издржавања од тог лица стекне („изведе“) право својине на „незавршеном“ објекту, порез на пренос апсолутних права се плаћа.

Када по стицању права својине на „незавршеном“ објекту стицалац, од свог материјала, својим радом, изврши његову доградњу – постаје власник и на дограђеном делу објекта. С обзиром да у том случају стицања својине нема преноса апсолутних права, не плаћа се порез на пренос апсолутних права.

3. Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на пренос апсолутних права, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

#### **6. Порески третман поклона стана који сестра учини „рођеној“ сестри**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00060/2008-04 од 26.3.2008. год.)

Према одредби члана 21. став 1. тачка 3) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02–СУС, 80/02, 80/02–др. закон, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на наслеђе и поклон не плаћа наследник, односно поклонопримац

другог наследног реда – на један наслеђени, односно на поклон примљени стан, ако је са оставиоцем односно поклонодавцем непрекидно живео у заједничком домаћинству најмање годину дана пре смрти оставиоца, односно пре пријема поклона.

Дакле, применом наведене одредбе, поклонопримац не плаћа порез на поклон када су кумулативно испуњени услови:

– да се поклонопримац у односу на поклонодавца налази у другом наследном реду;

– да је предмет поклона један – први стан који поклонопримац прима на поклон од поклонодавца;

– да су поклонодавац и поклонопримац живели у заједничком домаћинству;

– да је заједница живота у домаћинству, између поклонодавца и поклонопримца, трајала непрекидно најмање годину дана пре пријема поклона.

Министарство финансија напомиње да се домаћинством, у смислу Закона, сматра заједница живота, привређивања и трошења остварених прихода чланова те заједнице (члан 13. став 4. Закона).

Према томе, на поклон једног стана који сестра учини „рођеној” сестри која се у односу на сестру поклонодавца налази у другом наследном реду, порез на поклон се не плаћа ако су сестра поклонопримац и сестра поклонодавац непрекидно живеле у заједничком домаћинству најмање годину дана пре пријема поклона.

На остваривање права на пореско ослобођење применом одредбе члана 21. став 1. тачка 3) Закона није од утицаја чињеница да је сестра – поклонодавац право својине које поклања стекла на основу уговора о поклону по коме је поклонодавац била сестра којој преноси право својине (тј. уговорне стране су замениле своје улоге).

Када нису испуњени сви услови прописани одредбом члана 21. став 1. тачка 3) Закона, порез на поклон се плаћа.

Чињенично стање од утицаја на постојање и висину пореске обавезе на поклон, односно права на пореско ослобођење, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Пореско ослобођење у случају када послодавац обуставља и плаћа из зараде запосленог новчани износ до висине прописаног неопорезивог износа на име пензијског доприноса у добровољни пензијски фонд**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00052/2008-04 од 15.4.2008. год.)*

Одредбом члана 14б став 2. тачка 2) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) зарадом се не сматра премија за добровољно додатно пензијско осигурање, односно пензијски допринос у добровољни пензијски фонд, које послодавац плаћа за запослене – осигуранике укључене у добровољно осигурање, односно за запослене – чланове добровољног пензијског фонда, до износа који је ослобођен од плаћања доприноса сагласно закону који уређује обавезно социјално осигурање.

Одредбом члана 21а став 2. Закона прописано је да се не плаћа порез на зараде на пензијски допринос у добровољни пензијски фонд који послодавац обуставља и плаћа из зараде запосленог – члана добровољног пензијског фонда, у складу са законом који уређује добровољне пензијске фондове и пензијске планове, укупно највише до 3.303 динара месечно.

Сагласно наведеним законским одредбама и наводима из дописа, у конкретном случају када послодавац на основу захтева запосленог путем административне забране обуставља и плаћа из зараде запосленог допринос у добровољни пензијски фонд у износу од 2.000 динара месечно, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања пореза на доходак грађана на зараду. Право на пореско ослобођење прописано чланом 21а став 2. Закона остварује запослени (порез на зараду плаћа се из бруто зараде запосленог), тако што се основица пореза (бруто зарада) умањује за износ доприноса у добровољни пензијски фонд (у конкретном случају, у висини од 2.000 динара месечно), као и за неопорезиви месечни износ од 5.560 динара сагласно члану 15а Закона. Основицу доприноса за обавезно социјално осигурање и за запосленог и за послодавца у том случају представља износ месечне бруто зараде тог запосленог.

У случају да допринос у добровољни пензијски фонд обрачунава и плаћа послодавац на терет сопствених средстава за запослене, сагласно члану 13. став 4. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 7/08) и члану 14б став 2. тачка 2) Закона, у основицу доприноса за обавезно социјално осигурање за запослене и за послодавце и у основицу пореза на зараду не урачунава се износ доприноса у добровољни пензијски фонд до висине прописаног месечног износа од 3.303 динара. У том случају основицу доприноса за обавезно социјално осигурање и пореза на зараду чини износ месечне бруто зараде тог запосленог.

## **2. Обавеза плаћања пореза по одбитку за приходе остварене у или из друге државе**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-0030/2008-04 од 10.4.2008. год.)

Према одредби члана 107. ст. 1. и 2. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06,

65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) обвезник који остварује зараде и друге приходе у или из друге државе, код дипломатског или конзуларног представништва стране државе, односно међународне организације или код представника и службеника таквог представништва, односно организације, дужан је да сам обрачуна и уплати порез по одбитку по одредбама овог закона, ако порез не обрачуна и не уплати исплатилац прихода. Обавезу обрачунавања и плаћања пореза има обвезник пореза и у случају ако порез по одбитку не обрачуна и не уплати други исплатилац, као и ако приход оствари од лица које није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку.

Обвезник је дужан, сагласно ставу 3. тог члана Закона, да сам обрачуна и уплати порез и да надлежном пореском органу достави пореску пријаву о обрачунатом и плаћеном порезу најкасније у року од 15 дана од дана када је примио зараду или друге приходе.

Како се наведена одредба односи на утврђивање и наплату пореза на доходак грађана на ону врсту прихода за коју се порез обрачунава и плаћа по одбитку, а коју обвезник остварује у или из друге државе, односно од лица које по Закону није обвезник обрачунавања и плаћања пореза по одбитку, због чега објективно није могућа временска подударност између момента исплате прихода и момента обрачуна и уплате пореза, Министарство финансија сматра да на приходе, кад обвезник сам обрачунава и плаћа (уплаћује) порез према члану 107. Закона, обавеза плаћања пореза доспева у року од 15 дана од дана кад је обвезник примио зараду или други приход.

Према томе, обвезник је дужан да сам обрачуна и уплати порез у року од 15 дана од дана када је примио приход.

Сходно томе, а имајући у виду члан 75. став 2. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 24/01 ... и 61/07), на дуговани порез по основу прихода на које је обвезник дужан да сам обрачуна и уплати порез по члану 107.

Закона, камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости дугованог пореза (што, у конкретном случају, значи да се камата обрачунава по истеку 15. дана од дана остваривања прихода).

**3. Порески третман накнаде коју примају лица запослена у Министарству просвете по основу ангажовања на пословима: организовања полагања стручних испита запослених у просвети, административно-техничким пословима Националног просветног савета, Националног савета за високо образовање, пословима акредитације високошколских установа и пословима учешћа у пројектним групама**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00035/2008-04 од 8.4.2008. год.)*

Према одредби члана 2. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон), порез на доходак грађана плаћа се на приходе из свих извора, сем оних који су посебно изузети овим законом.

Одредбом члана 13. став 1. Закона прописано је да се под зарадом у смислу овог закона сматра зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и наводе из захтева да Министарство просвете обавља послове организовања полагања стручних испита запослених у просвети (нпр. испита за стицање лиценци), административно-техничке послове Националног просветног савета, Националног савета за високо образовање, послове акредитације високошколских установа и послове учешћа у појединим пројектним групама и остале послове, као и да су на

тим пословима ангажована и лица запослена у Министарству просвете и која по том основу остварују накнаду, Министарство финансија је мишљења да у конкретном случају предметна накнада, чији је исплатилац Министарство просвете, а коју по основу наведених послова остваре лица запослена у том министарству, има порески третман зараде и подлеже плаћању пореза на доходак грађана на зараду у смислу одредаба чл. 13. до 14б Закона.

Такође, поменута накнада подлеже и обавези плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање по основу зараде (допринос за пензијско и инвалидско осигурање, допринос за здравствено осигурање и допринос за осигурање за случај незапослености), сагласно члану 13. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06).

У погледу пореског третмана накнаде коју за свој рад, као чланови у испитним комисијама за стицање лиценци, у комисијама за акредитацију високошколских установа и на осталим пословима, остваре физичка лица која нису запослена у Министарству просвете, већ су од тог министарства ангажована по неком другом правном основу (нпр. уговор о делу, уговор о ауторском делу и др.), Министарство финансија указује да су приходи по том основу предмет опорезивања порезом на доходак грађана, а да у сваком конкретном случају порески третман прихода (основица и стопа) остварених по том основу зависи од врсте и природе правног посла по основу кога су та лица радно ангажована.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на накнаду коју за свој рад остваре физичка лица која нису запослена у Министарству просвете, већ су на описани начин ангажована по неком другом правном основу (нпр. уговор о делу, уговор о ауторском делу и др.), плаћа се допринос за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, сагласно члану 7. став 1. тачка 9) и чл. 12, 28, 36, 41, 44 и 57. Закона о доприносима

за обавезно социјално осигурање, а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 12,3%, сагласно чл. 8, 28, 36, 41, 44. и 57. тог закона.

**4. Шта се сматра зарадом коју би физичка лица – резиденти Републике који су упућени у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике остварили у Републици на истим или сличним пословима, као и порески третман накнаде трошкова школовања у иностранству за физичко лице које није запослено код исплатиоца**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-00594/2007-04 од 4.4.2008. год.)

1. Одредбом члана 17. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да за физичка лица – резиденте Републике Србије који су упућени у иностранство ради обављања послова за правна лица – резиденте Републике, основицу пореза на зараде чини износ зараде коју би, у складу са законом, општим актом и уговором о раду остварили у Републици на истим или сличним пословима.

Сагласно наведеној законској одредби, под појмом „износ зараде“ као пореске основице из члана 17. Закона, подразумева се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог – резидента Републике који је упућен у иностранство ради обављања послова за правно лице – резидента Републике, која оствари од тог правног лица (послодавца). Како је, према Закону, основица пореза на зараду коју (у иностранству) остваре упућени радници изједначена се основицом пореза на зараду коју



би остварили у Републици на истим или сличним пословима, зарадом се сматрају примања запосленог сагласно одредбама чл. 13. до 14б Закона, а која у смислу Закона имају порески третман зараде.

2. Накнада трошкова и други расходи лицима која нису запослена код исплатиоца, сагласно одредби члана 85. став 1. тачка 13) Закона, по својој природи чине доходак физичког лица и подлежу опорезивању као други приход.

Према одредби члана 9. став 1. тачка 12) Закона, не плаћа се порез на доходак грађана на примања остварена по основу стипендија и кредита ученика и студената – у месечном износу до 6.606 динара. Примање изнад прописаног неопорезивог износа има порески третман другог прихода, сагласно члану 85. став 1. тачка 12) Закона.

Остваривање права на пореско ослобођење за примања по основу стипендија и кредита ученика и студената ближе је уређено Правилником о остваривању права на пореска изузимања за примања по основу помоћи због уништења или општења имовине, организоване социјалне и хуманитарне помоћи, стипендија и кредита ученика и студената, хранарина спортиста аматера и права на пореско ослобођење за примања по основу солидарне помоћи за случај болести („Сл. гласник РС“, бр. 31/01 и 5/05, у даљем тексту: Правилник).

Према одредби члана 7. Правилника, пореско изузимање на примања по основу стипендија и кредита остварује се до законом прописаног износа за стипендије и кредите који се ученицима средњих школа и студентима виших школа и факултета исплаћују по уговору у складу са законом који уређује ученички и студентски стандард, од стране давалаца у чију делатност спада и стимулисање, односно помоћ у школовању ученика и студената и од стране предузећа и других правних лица, односно предузетника, у функцији решавања и обезбеђења њихових кадровских потреба.

Право на пореско ослобођење не може се остварити за стипендије и кредите који се исплаћују лицима која су запослена код даваоца стипендије или кредита (члан 8. тачка 1) Правилника).

Министарство финансија напомиње да се, према одредби члана 1. став 3. Правилника, пореско изузимање по основу стипендија и кредита ученика и студената може остварити за примања која се реализују исплатом новчаних износа.

Министарство указује да уколико се давање врши физичком лицу независно од тога што се номинује као стипендија и кредит од стране даваоца, ако не испуњава Правилником прописане услове за остваривање права на пореско изузимање, не може имати порески третман стипендије и кредита ученика и студената у смислу наведених одредби Закона и Правилника.

Дакле, уколико се у конкретном случају врши новчана исплата физичком лицу по основу стипендије или кредита, у складу с одредбама Правилника, изнад прописаног неопорезивог износа, то давање има порески третман других прихода и подлеже плаћању пореза на други приход, сагласно члану 85. став 1. тачка 12) Закона. У случају да се исплата не врши по основу стипендије и кредита сагласно условима из Правилника, накнада трошкова студирања лицу које није запослено код исплатиоца има порески третман другог прихода и подлеже плаћању пореза на други приход сагласно тачки 13) тог члана Закона.

На друге приходе порез се плаћа по стопи од 20% на пореску основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Порез на друге приходе плаћа се по одбитку кад је исплатилац прихода правно лице или предузетник. То значи да је исплатилац прихода у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописане уплатне рачуне истовремено са исплатом прихода у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, у складу са чл. 99. и 101. Закона.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђују све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07).

#### **5. Порески третман зараде, односно накнаде за рад коју оствари странац – нерезидент као директор привредног друштва**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00220/2007-04 од 3.4.2008. год.)

1. Страни држављанин може засновати радни однос у Републици Србији ако испуњава опште услове утврђене законом, колективним уговором и општим актом за обављање послова радног места за које заснива радни однос и посебне услове утврђене законом, сагласно члану 1. Закона о условима за заснивање радног односа са страним држављанима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 11/78 и 64/89, „Сл. лист СРЈ“, бр. 42/92, 24/94 и 28/96 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05). Према члану 2. тог закона, да би страни држављанин засновао радни однос потребно је да има одобрење за стално настањење, односно за привремени боравак и да добије одобрење за заснивање радног односа.

Министарство финансија указује да, према одредби члана 48. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05), лице које је изабрано за директора може да заснује радни однос на неодређено или одређено време, или да обавља послове директора без заснивања радног односа. Међусобна права, обавезе и одговорности директора који није засновао радни однос и послодавца уређују се уговором. Лице које обавља послове директора који није засновао радни однос има право на накнаду за рад која има карактер зараде и друга права, обавезе и одговорности у складу са уговором. Та

накнада, према мишљењу Министарства рада и социјалне политике број 011-00-842/2007-02 од 14. септембра 2007. године, „има карактер зараде, у складу са Законом о раду (члан 48. став 5. Закона) и на коју се плаћају сви доприноси за обавезно социјално осигурање“.

Сагласно томе, у случају кад физичко лице заснује радни однос у домаћем правном лицу чији је директор, као и у случају кад физичко лице обавља послове директора без заснивања радног односа, на зараду, односно накнаду коју оствари од тог правног лица (послодавца) обрачунава се и плаћа порез на зараду у смислу одредаба чл. 13. до 16. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 8/07, у даљем тексту: Закон), као и доприноси за обавезно социјално осигурање на зараду сагласно члану 13. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 24/08, 61/05, 62/06 и 8/07).

2. Министарство финансија напомиње да, с обзиром да је у конкретном случају, према наводима из дописа, реч о физичком лицу – странцу који обавља послове директора у домаћем правном лицу, по питању обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, односно могућности остваривања права из обавезног социјалног осигурања, као претходно поставља се питање да ли је са државом чији је држављанин то физичко лице закључен споразум о социјалном осигурању. За тумачење одредаба тих међународних споразума, у сваком конкретном случају, надлежно је Министарство рада и социјалне политике и Министарство здравља.

3. Такође, имајући у виду наводе у конкретном случају, Министарство финансија указује да је по питању услова који страни држављанин треба да испуни (нпр. обавезност боравка на територији Републике, одобрење за стално настањење, односно

привремени боравак и др.) да би засновао радни однос у Републици Србији, као и да би могао да обавља послове директора у привредном друштву у Републици Србији било да је засновао радни однос или без заснивања радног односа, за давање одговора надлежно Министарство рада и социјалне политике.

#### **6. Постојање обавезе плаћања пореза на доходак грађана у случају закупа путничког возила без накнаде**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 413-00-00631/2008-04 од 1.4.2008. год.)

Одредбом члана 82. став 1. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да обвезник пореза на приходе од давања у закуп опреме, транспортних средстава и других покретних ствари је физичко лице које те ствари даје у закуп.

Бруто приход од давања у закуп опреме, транспортних средстава и других покретних ствари обухвата остварену закупнину и вредност свих реализованих обавеза и услуга на које се обавезао купац (члан 82. став 2. Закона).

На наведене приходе плаћа се порез по стопи од 20% на основуцу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20% или стварне трошкове ако то обвезник захтева и документује.

Како се наводи у конкретном случају, закуподавац који је брачни друг – супруга власника правног лица које је купац, по основу уговора о закупу уступила је, тј. „дала у закуп“ сопствено моторно возило без накнаде, односно закупнине, с тим да се купац – правно лице („фирма“) обавезао да плаћа све неопходне трошкове редовне употребе возила (нпр. трошкове одржавања – вулканизерских трошкова, сервисирања, ситних поправки и сл.).

Имајући у виду да, како се наводи у конкретном случају, физичко лице сопствено моторно возило даје на коришћење правном лицу (закупцу) без накнаде, при чему закупца сноси терет свих трошкова насталих у вези са одржавањем возила ради редовне употребе тог возила искључиво за сопствене сврхе, Министарство финансија је мишљења да уколико физичко лице – закуподавац остварује приходе по основу тога што трошкове за одржавање возила који иначе представљају обавезу закуподавца (нпр. трошкови регистрације возила и др.) надомешћује од закупца, физичко лице остварује приход који подлеже плаћању пореза на доходак грађана по члану 82. Закона. Основицу пореза представља вредност свих трошкова реализованих обавеза и услуга које је извршио закупца, увећаних за припадајући порез који се плаћа на приход од давања у закуп покретних ствари.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђују све чињенице које су од значаја за одређење пореског третмана прихода, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07).

**7. Порески третман накнада по основу уговора о консалтингу које се исплаћују резиденту Норвешке, као и порески третман накнада по основу уговора о делу које се исплаћују резиденту Републике Србије, а у циљу реализације пројекта „Екстерна евалуација процеса израде Националне стратегије за младе – ангажовање екстерног експерта“**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-41/2008-04 од 1.4.2008. год.)

1. Између СФРЈ Југославије и Краљевине Норвешке закључен је Споразум о избегавању двоструког опорезивања у

односу на порезе на доходак и на имовину, са Протоколом („Сл. лист СФРЈ – Међународни уговори“, бр. 9/85) који се примењује од првог јануара 1986. године.

Споразум производи правно дејство и у билатералним економским односима између Републике Србије и Краљевине Норвешке.

Посебно се напомиње да Устав Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06), у члану 16, поред осталог, предвиђа да: „Опште прихваћена правила међународног права и потврђени међународни уговори саставни су део правног поретка Републике Србије и непосредно се примењују.“

Члан 14. (Самосталне личне делатности) Споразума прописује:

„1. Доходак који физичко лице које је резидент државе уговорнице (у конкретном случају, Краљевине Норвешке) оствари од професионалних делатности или других самосталних делатности сличног карактера може се опорезивати у тој држави уговорници (у конкретном случају, Краљевине Норвешкој). Такав доходак се изузима од опорезивања у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) осим у случајевима предвиђеним у ставу 2. овог члана.

2. Доходак који физичко лице, резидент једне од држава (у конкретном случају, Краљевине Норвешке) оствари од професионалних делатности или других самосталних делатности сличног карактера у другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) може се опорезивати у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) ако физичко лице борави у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији) у периоду или периодима који укупно износе 183 дана или више у две узастопне године, или има сталну базу у тој другој држави (у конкретном случају, у Републици Србији), а доходак се приписује тој сталној бази.

3. Израз ‘професионалне делатности’ посебно обухвата самосталне научне, књижевне, уметничке, образовне или наставне

делатности, као и самосталне делатности лекара, адвоката, инжењера, архитеката, стоматолога и рачуновођа“.

Имајући у виду наведено, указује се да обављање професионалних или других самосталних делатности искључује обављање индустријских и комерцијалних делатности, као и обављање професионалних делатности по основу радног односа (нпр. лекара који ради као медицинско особље у фабрици) који су регулисани другим члановима Споразума.

У складу са међународним пореским правом, а за потребе примене уговора о избегавању двоструког опорезивања, реч је, дакле, о делатностима физичких лица која исте, ради остваривања дохотка, обављају за свој рачун, што подразумева сношење ризика потенцијалних губитака насталих приликом обављања делатности.

Значење израза „професионалне делатности“ ближе је објашњено навођењем (у члану 14. став 3. Споразума) низа најчешћих примера тзв. „либералних“ професија. Набрајање има искључиво карактер објашњења и ни у ком случају није коначно. Могуће тешкоће које у примени уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања у посебним случајевима могу настати у погледу усаглашавања ставова да ли нека делатност има карактер самосталне делатности у смислу уговора, решавају се у поступку узајамног договарања између надлежних органа држава уговорница.

Када је реч о критеријуму „сталне базе“, као услови да се приходи лица која обављају самосталне делатности опорезују у земљи извора (у конкретном случају, у Републици Србији) указује се да, у складу са међународном праксом, приликом закључивања уговора о избегавању међународног двоструког опорезивања, није уобичајено да се, у члану 14. Уговора, прецизно дефинише значење израза „стална база“. Међутим, у коментару одредаба овог члана, у Моделу уговора OECD, наведено је да се под изразом „стална база“ подразумева центар активности сталног или трајног карактера (минимум шест месеци) који резидент државе уговорнице



(физичко лице) има у другој држави уговорници (у конкретном случају, у Републици Србији) за обављање самосталних личних делатности.

С обзиром на изнето, уколико консултант из Краљевине Норвешке за обављање консултантских услуга у Републици Србији има сталну базу коју редовно користи, или у Републици Србији борави дуже од 183 дана или више у две узастопне године, право опорезивања дохотка од консултантских услуга, у складу са решењима садржаним у члану 14. став 2. Споразума, припада Републици Србији.

Уколико консултант из Краљевине Норвешке приликом пружања консултантских услуга у Републици Србији не испуњава ниједан од наведених услова из члана 14. став 2. Споразума (чијим испуњењем би право опорезивања дохотка од консултантских услуга припало Републици Србији) наведени доходак се опорезује само у земљи резидентности пружаоца консултантских услуга (у конкретном случају, само у Краљевини Норвешко).

Међутим, како је у члану 1. Споразума о избегавању двоструког опорезивања са Краљевином Норвешком изричито наведено да се исти примењује само на лица која су резиденти једне или обе државе уговорнице, указује се да је, пре примене наведеног решења – опорезивања прихода само у Краљевини Норвешкој (што је посебна погодност предвиђена цитираним одредбама члана 14. Споразума) неопходно да односно физичко лице (консултант из Краљевине Норвешке) надлежним пореским органима Републике Србије, односно свом исплатиоцу прихода из Републике Србије, приложи потврду о резидентности своје матичне државе (Норвешке) потписану и оверену од стране надлежних пореских органа Норвешке (на основу члана 3. став (1) под и) Споразума, то је Министар финансија и царина Норвешке или његов овлашћени представник) и то на посебном обрасцу.

2. Према Закону о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту:

Закон), сагласно одредбама чл. 1. и 2, порез на доходак грађана плаћају физичка лица на приходе из свих извора, осим на оне приходе који су посебно изузети тим законом.

За порески третман прихода физичких лица који подлежу опорезивању порезом на доходак грађана није од значаја извор средстава из којих се приходи остварују (донације, кредити и др.).

Обвезник пореза на доходак грађана је физичко лице – резидент Републике Србије за приход остварен на територији Републике и у другој држави, као и нерезидент Републике Србије (страно физичко лице) за доходак остварен на територији Републике, сагласно одредбама чл. 7. и 8. Закона. Министарство финансија сматра да је приход неспорно остварен на територији Републике Србије ако је, у конкретном случају, исплатилац прихода правно лице – резидент Републике Србије у смислу члана 2. Закона о порезу на добит предузећа („Сл. гласник РС“, бр. 25/01 ... и 84/04).

Право опорезивања прихода од стране Републике Србије постоји ако међународним уговором није друкчије уређено, и врши се по прописима Републике Србије ако је (Законом) прописано опорезивање одређене врсте прихода физичких лица.

Приходи које остварују физичка лица по основу обављања консултантских услуга, ангажована уговором о делу или сличним уговором, имају порески третман осталих – других прихода физичких лица и подлежу плаћању пореза на доходак грађана по члану 85. став 1. тачка 1) Закона.

На ове приходе порез се плаћа по стопи од 20% на пореску основицу коју чини бруто приход умањен за нормиране трошкове у висини од 20%.

Порез на остале – друге приходе плаћа се по одбитку када је исплатилац прихода правно лице или предузетник. То значи да је исплатилац прихода у обавези да порез обрачуна, обустави и уплати на прописане рачуне истовремено са исплатом прихода у складу са прописима који важе на дан исплате прихода, у складу са чл. 99. и 101. Закона.

Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на примања по основу уговорене накнаде, плаћа се допринос за пензијско и инвалидско осигурање по стопи од 22%, сагласно чл. 7, 12, 28, 36, 41, 44 и 57. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 7/08), а за лица која нису осигурана по другом основу на уговорену накнаду плаћа се и допринос за обавезно здравствено осигурање по стопи од 12,3%, сагласно чл. 8, 28, 36, 41, 44. и 57. тог закона.

По питању обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање за физичко лице – странца који остварује приход по основу уговора о делу од домаћег исплатиоца, Министарство финансија указује да према мишљењу Министарства за социјална питања, број 011-00-68/2004-03 од 27. фебруара 2004. године, „страни држављани и лица без држављанства нису обвезници уплате доприноса за пензијско и инвалидско осигурање по основу обављања послова из члана 12. став 1. тачка 3) Закона о пензијском и инвалидском осигурању“.

За плаћање доприноса за обавезно здравствено осигурање физичког лица – странца, као претходно поставља се питање да ли су та лица осигураници према одредбама Закона о обавезном здравственом осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 107/05, 109/05, 106/06). За тумачење одредаба тог закона надлежно је Министарство здравља.

Дакле, имајући у виду наведено, на приход који у конкретном случају оствари физичко лице – резидент Републике Србије (домаће физичко лице) по основу уговорене накнаде, ангажовано уговором о делу у оквиру реализације Пројекта, плаћа се порез на доходак грађана на друге приходе физичких лица и припадајући доприноси за обавезно социјално осигурање.

На приход који у конкретном случају оствари физичко лице – нерезидент Републике Србије (конкретно, резидент Краљевине Норвешке) по основу уговорене накнаде, који је ангажован уговором о делу у оквиру реализације Пројекта, плаћа

се порез на доходак грађана на друге приходе физичких лица уколико међународним уговором није друкчије уређено.

### **8. Порески третман теренског додатка запосленог у републичком органу управе**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 414-00-00018/2008-04 од 20.3.2008. год.)

1. Према одредби члана 105. став 1. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05) зарада се састоји од зараде за обављени рад и време проведено на раду, зараде по основу доприноса запосленог пословном успеху послодавца (награде, бонуси и сл.) и других примања по основу радног односа, у складу са општим актом и уговором о раду. Сагласно ставу 3. тог члана, под зарадом се сматрају сва примања из радног односа, осим накнада трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4) и других примања из члана 119. и члана 120. тачка 1) овог закона.

Запослени има право на накнаду трошкова у складу са општим актом и уговором о раду, према члану 118. тач. 1) до 4) Закона о раду, и то:

- 1) за долазак на рад и одлазак са рада, у висини цене превозне карте у јавном саобраћају;
- 2) за време проведено на службеном путу у земљи;
- 3) за време проведено на службеном путу у иностранству, најмање у висини утврђеној посебним прописима;
- 4) смештаја и исхране за рад и боравак на терену, ако послодавац није запосленом обезбедио смештај и исхрану без накнаде.

Законом о платама државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 ... и 101/07), којим се уређују плате, накнаде и друга примања државних службеника и намештеника, одредбом става 1. члана 37. прописано је да државни службеник има право на накнаду трошкова за долазак на рад и одлазак са

рада, за време које је провео на службеном путу у земљи или иностранству, за смештај и исхрану док ради и борави на терену и на накнаду трошкова који су изазвани привременим или трајним премештајем у друго радно место.

Услови за накнаду трошкова, њихова висина и начин на који се остварују прописани су Уредбом о накнади трошкова и отпремнини државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 98/07, у даљем тексту: Уредба).

Одредбом члана 2. став 1. Уредбе прописано је да се државном службенику и намештенику накнађују:

- 1) трошкови превоза за долазак на рад и за одлазак са рада;
- 2) трошкови службеног путовања у земљи;
- 3) трошкови службеног путовања у иностранству;
- 4) трошкови селидбе у иностранство;
- 5) трошкови рада и боравка на терену;
- 6) трошкови привременог или трајног премештаја у друго радно место.

Теренски додатак као накнада трошкова рада и боравка на терену исплађује се државном службенику и намештенику, према одредби члана 44. став 1. Уредбе.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и да се Законом о раду уређују права, обавезе и одговорности из радног односа, односно по основу рада, Законом о платама државних службеника и намештеника – плате, накнаде и друга примања државних службеника и намештеника и Уредбом – услови, начин и висина накнаде трошкова државних службеника и намештеника, са становишта опорезивања прихода које остваре физичка лица Министарство финансија указује да се опорезивање дохотка грађана уређује искључиво Законом о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон).

Зарадом, у смислу Закона, сматра се зарада која се остварује по основу радног односа, дефинисана законом којим се уређују радни односи и друга примања запосленог (члан 13. став 1. Закона).

Према одредби члана 14. став 1. Закона, зарадом у смислу тог закона сматрају се и примања у облику бонова, новчаних потврда, акција, осим акција стечених у поступку својинске трансформације, или робе, чињењем или пружањем погодности, опраштањем дуга, као и покривањем расхода обвезника новчаном надокнадом или непосредним плаћањем.

Одредбом члана 18. став 1. тач. 1) до 7) Закона прописано је да се порез на зараду не плаћа на примања запосленог по основу накнаде трошкова превоза у јавном саобраћају (за долазак на посао и повратак са посла), дневнице за службено путовање у земљи и у иностранству, накнаде трошкова смештаја и превоза на службеном путовању, солидарне помоћи, поклоне деци запослених и јубиларне награде, до висине прописаног неопорезивог износа. Део накнаде трошкова изнад прописаног неопорезивог износа подлеже опорезивању порезом на зараду.

Имајући у виду наведене одредбе Закона о раду, Закона о платама државних службеника и намештеника и Уредбе, као и одредбе Закона које се односе на зараду, под којом се поред осталог сматра и покривање расхода обвезника новчаном надокнадом, као и да Законом није прописано пореско ослобођење по основу накнаде трошкова рада и боравка на терену (теренски додатак), осим трошкова по основу смештаја и исхране, који се у конкретном случају исплаћују државном службенику и намештенику за рад и боравак на терену (теренски додатак), по мишљењу Министарства финансија подлеже опорезивању порезом на доходак физичких лица на зараду, сагласно одредбама чл. 13. до 18. Закона.

2. Са становишта обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, према Закону о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05 и 62/06), који, између осталог, уређује основице доприноса, за запослене и за послодавце основица доприноса је зарада, односно плата и

накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општим актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа (члан 13. став 1. тог закона).

Како се радни односи уређују Законом о раду као општим прописом о раду, према одредби члана 105. став 3. тог закона, зарадом се сматрају сва примања из радног односа, осим, поред осталог, накнаде трошкова запосленог у вези са радом из члана 118. тач. 1) до 4), које се односе на накнаду трошкова запосленом за долазак на рад и одлазак са рада, за службено путовање у земљи и у иностранству и за смештај и исхрану за рад и боравак на терену.

Законом о платама државних службеника и намештеника („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 ... и 101/07), којим се уређују плате, накнаде и друга примања државних службеника и намештеника, одредбом става 1. члана 37. прописано је да државни службеник има право на накнаду трошкова за долазак на рад и одлазак са рада, за време које је провео на службеном путу у земљи или иностранству, за смештај и исхрану док ради и борави на терену и на накнаду трошкова који су изазвани привременим или трајним премештајем у друго радно место, док су Уредбом прописани услови за накнаду трошкова, њихова висина и начин на који се остварују.

Сагласно наведеном, како накнада трошкова запосленом за рад и боравак на терену (теренски додатак) према поменутиим одредбама закона представља накнаду трошкова који нису изузети из зараде, произилази да се теренски додатак сматра примањем запосленог из радног односа, тј. да се сматра зарадом, па, сходно томе, Министарство финансија је мишљења да се у основицу доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду, односно плату урачунава износ накнаде трошкова за рад и боравак на терену (теренски додатак), осим накнаде трошкова по основу смештаја и исхране, која се исплаћује запосленом, односно у конкретном случају државном службенику и намештенику.

**9. Порески третман отпремине која се исплаћује лицу старијем од 50 година коме престаје радни однос у процесу рационализације броја запослених у органима локалне самоуправе**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00191/2008-04 од 14.3.2008. год.)

Законом о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05), као основним законом који уређује радне односе, одредбом члана 2. став 2. прописано је, поред осталог, да се одредбе овог закона примењују и на запослене у органима територијалне аутономије и локалне самоуправе, ако законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 158. Закона о раду прописано је да је послодавац дужан да пре отказа уговора о раду, у смислу члана 179. тачка 9) тог закона (ако услед технолошких, економских или организационих промена престане потреба за обављањем одређеног посла или дође до смањења обима посла), запосленом исплати отпремнину у висини утврђеној општим актом или уговором о раду, с тим да та отпремнина не може бити нижа од збира трећине зараде запосленог за сваку навршену годину рада у радном односу за првих 10 година проведених у радном односу и четвртине зараде запосленог за сваку наредну навршену годину рада у радном односу преко 10 година проведених у радном односу.

Одредбом члана 9. став 1. тачка 19) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се порез на доходак грађана не плаћа, између осталог, на отпремине, односно новчане накнаде које послодавац исплаћује запосленом за чијим радом је престала потреба, у складу са законом којим се уређују радни односи – до износа који је утврђен тим законом.

То значи да се наведено пореско изузимање односи на отпремнину која се исплаћује сваком запосленом за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена, а износ изузет од опорезивања одређује се у висини која је утврђена Законом о раду (као најниже право запосленог).



Дакле, наведени износ отпремнине због престанка рада запосленог, утврђен у складу са чланом 158. став 2. Закона о раду, у зависности од сваког конкретног случаја (навршене године рада у радном односу, просечна месечна зарада), изузет је од плаћања пореза сагласно члану 9. став 1. тачка 19) Закона.

Сагласно наведеним законским одредбама, као и наводима из дописа да је, у складу с одредбама члана 179. став 1. тачка 9) Закона о раду, отказан уговор о раду појединим запосленим радницима и да ће отпремнина бити исплаћена у складу с одредбама члана 158. Закона о раду, тако обрачунати и исплаћени износ отпремнине изузет је од плаћања пореза по члану 9. став 1. тачка 19) Закона. Министарство финансија указује да према наведеној одредби Закона није прописано изузимање из дохотка за опорезивање примања оствареног по основу отпремнине исплаћене изнад неопорезивог износа (утврђеног у складу с одредбама члана 158. Закона о раду) за лица старија од 50 година.

На износ отпремнине која се запосленом исплаћује изнад неопорезивог износа утврђеног у складу са чланом 9. став 1. тачка 19) Закона и чланом 158. став 2. Закона о раду, плаћа се порез на доходак грађана по члану 85. Закона.

Износ отпремнине која се као таква исплаћује запосленом за чијим је радом престала потреба услед технолошких, економских или организационих промена не подлеже плаћању доприноса за обавезно социјално осигурање.

#### **10. Моменат од ког се врши ревалоризација набавне цене хартија од вредности за потребе утврђивања пореза на капитални добитак**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00008/2008-04 од 12.3.2008. год.)

Одредбом члана 74. став 8. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се набавна цена

права, удела или хартија од вредности увећава индексом раста цена на мало од дана стицања до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике, а у случају непокретности и умањује по основу амортизације, обрачунате применом пропорционалне методе по стопи из номенклатуре средстава за амортизацију.

Имајући у виду наведену законску одредбу да се за сврху утврђивања пореза на капитални добитак набавна цена хартија од вредности увећава индексом раста цена на мало од дана стицања акција од стране обвезника, Министарство финансија је мишљења да се у предметном случају набавна цена хартија од вредности увећава индексом раста цена на мало од дана који је у потврди о стицању акција наведен као датум кад су стечене бесплатне акције предузећа у коме се врши својинска трансформација до дана продаје, према подацима републичког органа надлежног за послове статистике.

Министарство финансија напомиње да, према члану 9. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07), сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђују све чињенице које су од значаја за опредељење пореског третмана прихода које оствари физичко лице.

---

## ТАКСЕ

### **1. Могућност ослобађања од плаћања републичке административне таксе за визе и за привремени боравак страних студената који у оквиру међународне размене студената долазе у Републику Србију на стручно усавршавање и праксу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 434-02-00062/2007-04 од 9.4.2008. год.)

Тарифним бројем 97. Тарифе републичких административних такси која је саставни део Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 47/07, у даљем тексту: Закон) прописани су износи такси за издавање путних исправа, туристичких пропусница, путних листова и виза за стране држављане и лица без држављанства, а Напоменом уз тај тарифни број, поред таксених ослобођења из чл. 18. и 19. Закона, уређена су ослобођења и олакшице у вези са таксама које су уређене Тарифним бројем 97.

Имајући у виду да су чланом 18. Закона уређени органи и организације, установе и сл. које су ослобођене плаћања таксе, републичка административна такса из Тарифног броја 97. Тарифе, за издавање виза, односно за привремени боравак, за стране држављане и за лица без држављанства, плаћа се у прописаном износу осим у случајевима за које је чланом 19. Закона, односно

Напоменом уз Тарифни број 97. Тарифе прописано право на ослобођење, односно на изузимање од плаћања републичких административних такси.

Сходно ставу 10. Напомене уз Тарифни број 97. Тарифе, републичку административну таксу за улазно-излазну визу (на граничном прелазу), привремени боравак до три месеца, односно за привремени боравак преко три месеца, не плаћају лица која у оквиру организоване научно-техничке сарадње долазе у Републику Србију.

Према мишљењу Министарства науке број 434-02-1/2008-01 од 24. марта 2008. године: „... размена студената академских и последипломских студија техничких и природних наука у оквиру организације IASTE – Одбор за Србију може се сматрати организованим усавршавањем кадрова за научноистраживачки рад ...”.

Према томе, страни студенти академских и последипломских студија техничких и природних наука, који у Републику Србију долазе у оквиру организације IASTE – Одбор за Србију на стручно усавршавање за научноистраживачки рад, не плаћају републичке административне таксе за улазно-излазну визу (на граничном прелазу), за привремени боравак до три месеца, односно за привремени боравак преко три месеца у Републици Србији.

---

## Ф И С К А Л Н Е   К А С Е

### **1. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења промета добара другим привредним субјектима у оквиру делатности 50300 (Продаја делова и прибора за моторна возила)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01006/2008-04 од 24.4.2008. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лици-

ма наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 5. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. Ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, привредни субјект који промет добрима оствари прометом добара другим привредним субјектима (правним лицима и предузетницима) у оквиру делатности 50300 (Продаја делова и прибора за моторна возила), нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да с обзиром да лица која обављају делатност 50300 (Продаја делова и прибора за моторна возила) нису изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом закона, као ни наведеном Уредбом, промет који оствари привредни субјект у случају промета добара физичким лицима у оквиру наведене делатности, дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзи-

ра да ли је плаћање извршено готовински преко благајне или вирманском уплатом на рачун пружаоца услуга.

**2. Евидентирање промета преко фискалне касе, као и обавеза увођења и прикључења терминала за даљинско читавање дневних извештаја из фискалне касе, приликом вршења молерско-фарбарских услуга постављања керамичких плочица, у оквиру делатности 45450 (Остали завршни радови)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00107/2008-04 од 23.4.2008. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске

организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 5. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. Ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, с обзиром да лица која обављају делатност 45450 (Остали завршни радови) нису изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који оствари привредни субјект у случају пружања молерско-фарбарских услуга и услуга постављања керамичких плочица физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински или вирманском уплатом на рачун пружаоца услуга.

При томе, Министарство финансија напомиње да када се поменуте услуге пружају другим привредни субјектима, односно



правним лицима и предузетницима, привредни субјект који пружа поменуте услуге нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

2. Одредбом члана 6. став 1. Закона прописано је да фискална каса мора да има терминал за даљинско читавање свих формираних дневних извештаја из фискалне касе (у даљем тексту: терминал за даљинско читавање) за задати период, осим фискалне касе преко које се врши евидентирање промета на пијачним тезгама и фискалне касе преко које се врши евидентирање промета у оквиру обављања делатности која захтева честу промену места продаје добара, односно пружања услуга.

Под делатностима које захтевају честу промену места продаје добара, односно пружања услуга подразумевају се делатности одређене Правилником о одређивању делатности за чије обављање није потребан посебан простор („Сл. гласник РС“, бр. 9/96, у даљем тексту: Правилник), само у случају кад лица немају посебан простор у коме обављају поменуте делатности, већ делатност обављају искључиво код корисника.

Према томе, лица која имају посебан простор у коме обављају регистровану делатност, а која су према Закону о фискалним касама у обавези да евидентирају промет преко фискалне касе, при чему услуге из регистроване делатности обављају и ван седишта, у обавези су да периодично прикључују касу на терминал за даљинско читавање који се налази у седишту.

Период прикључивања дефинише Пореска управа преко команди које задаје терминалу за даљинско читавање, а који се визуелно сигнализира обвезнику од стране терминала за даљинско читавање. Приликом прикључења терминала за даљинско читавање читају се подаци из фискалне меморије фискалне касе и уписују у терминал, после чега се фискална каса може одвојити

од терминала и поново користити ван седишта за евидентирање промета.

При томе, Министарство финансија напомиње да лице које нема простор у коме обавља делатност, сагласно Правилнику, није у обавези да набави и угради терминал за даљинско читавање.

### **3. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом организовања музичког програма у угоститељском објекту, у оквиру делатности 55300 (Ресторани)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00069/2008-04 од 23.4.2008. год.)*

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 5. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким

лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. Ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, у случају када лице које обавља делатност 55300 (Ресторани) пружа услугу физичким лицима у оквиру угоститељске делатности (нпр. пружање посебне услуге музичког програма, као што је извођење песама по жељи госта, или присуствовање музичком програму), дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински преко благајне или вирманском уплатом на рачун пружаоца услуга.

Министарство финансија напомиње да уколико се привредни субјект (Ресторан) појављује као организатор, а извођач музичког програма као пружалац услуге извођења музичког програма, као и посебне услуге музичког програма (извођење песама по жељи госта), привредни субјект (ресторан) у овом случају није дужан да тако остварен промет извођача евидентира преко фискалне касе, с обзиром да није пружалац поменутих услуга.

#### **4. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења инжењерских услуга и вештачења, у оквиру делатности 74204 (Остале архитектонске и инжењерске активности и технички савети)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00098/2008-04 од 18.4.2008. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одго-

варајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 5. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. Ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, с обзиром да лица која обављају делатност 74204 (Остале архитектонске и инжењерске активности и технички савети) нису изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који оствари привредни субјект у случају пружања инжењерских услуга и вештачења физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински преко благајне или вирманском уплатом на рачун пружаоца услуга.

При томе, Министарство финансија напомиње да када се поменуте услуге, у оквиру регистроване делатности 74204 (Остале архитектонске и инжењерске активности и технички савети) пружају искључиво другим привредним субјектима, односно правним лицима и предузетницима, привредни субјект који пружа

поменуте услуге нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

**5. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења услуге давања новчаних средстава уз залогу одређеног добра и промета заложених добара у залагаоници, у оквиру делатности 74840 (Остале пословне активности, на другом месту непоменуте)**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00097/2008-04 од 17.4.2008. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 5. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. Ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, лица која обављају делатност 74840 (Остале пословне активности, на другом месту непоменуте) дужна су да промет који остваре са физичким лицима у оквиру поменуте делат-

ности евидентирају преко фискалне касе, с обзиром да нису изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом.

У конкретном случају, промет који оствари привредни субјект (Залагаоница) пружањем услуге држања заложеног добра, као и промета заложеног добра у залагаоници физичком лицу, дужан је да евидентира преко фискалне касе, и то вредност извршене услуге, односно вредност заложеног добра у моменту промета.

**6. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења промета добара у оквиру делатности 52110 - Трговина на мало у неспецијализованим продавницама претежно хране, пића и дувана, као и приликом вршења промета у оквиру делатности 52460 – Трговина на мало металном робом, бојама и стаклом, у одвојеним просторијама, у оквиру истог привредног субјекта**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00068/2008-04 од 11.4.2008. год.)*

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Чланом 12. став 2. тачке 1) и 2) прописано је да фискални исечак обавезно садржи назив обвезника и назив и адресу продајног места и порески идентификациони број (ПИБ) обвезника.

Према томе, у складу са наведеним одредбама Закона, привредни субјект који остварује промет добара физичким лицима, у одвојеним просторијама на истој локацији и у оквиру истог привредног субјекта (при чему се финансијско задужење и раздужење врше јединствено) може такав промет евидентирати преко једне фискалне касе инсталиране у том објекту. То значи, уколико привредни субјект на једној адреси, односно у једном објекту са више просторија обавља више делатности, може евидентирати промет преко једне фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да уколико се, у конкретном случају, ради о више одвојених малопродајних објеката на различитим адресама у оквиру истог привредног субјекта (при чему се финансијско раздужење и задужење врше одвојено), такав промет је неопходно евидентирати на одвојеним фискалним касама, односно за сваку малопродају посебно.

**7. Обавеза евидентирања промета преко фискалне касе приликом вршења услуга у оквиру делатности 74402 (Остале услуге рекламе и пропаганде) другим привредним субјектима, као и приликом продаје основних средстава другим привредним субјектима**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00069/2008-04 од 07.4.2008. год.)*

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање

услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Сагласно одредби члана 3. став 3. Закона, обавеза евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе не односи се на пољопривредног произвођача и власника самосталне занатске радње који на пијачним тезгама и сличним објектима продају пољопривредне производе, односно сопствене производе занатства и домаће радиности, као и на банкарске организације, осигуравајуће организације, ПТТ и јавна предузећа која накнаду за продата добра, односно пружене услуге физичким лицима наплаћују испостављањем рачуна о обрачуну потрошње преко мерних инструмента (грејање, гас, телефон, електрична енергија, вода и др.).

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр. 100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Према томе, у складу са наведеним одредбама Закона, као и наведеном Уредбом, привредни субјект који остварује промет услуга у оквиру делатности 74402 (Остале услуге рекламе и пропаганде) другим привредним субјектима (правним лицима и предузетницима) нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да промет који привредни субјект оствари вршењем услуга у оквиру наведене делатности физичким лицима дужан је да тако остварени промет



евидентира преко фискалне касе, с обзиром да лица која обављају поменуту делатност Законом и Уредбом нису ослобођена обавезе евидентирања промета преко фискалне касе.

Такође, привредни субјект који промет добрима (у конкретном случају, основних средстава) оствари прометом добара другим привредним субјектима (правним лицима и предузетницима) нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

Међутим, промет који привредни субјект оствари продајом основних средстава физичким лицима дужан је да евидентира преко фискалне касе, независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање), с обзиром да наведени промет није изузет од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као и наведеном Уредбом.

Министарство финансија напомиње да је привредни субјект, пре отпочињања вршења делатности услуга рекламе и пропаганде, дужан да поред одлуке о почетку обављања поменуте делатности, у свом оснивачком акту има уписану шифру делатности 74402 (Остале услуге рекламе и пропаганде).

#### **8. Евидентирање промета преко једне фискалне касе приликом вршења промета добара (возила и резервни делови) и пружања услуга (сервисирање возила) физичким лицима, у оквиру једног објекта, односно на једној локацији**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00058/2008-04 од 28.3.2008. год.)

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. и 2. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе. Обавеза

евидентирања сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе постоји и у случају када се услуга пружа физичком лицу, а накнаду за пружене услуге сноси правно лице, односно предузетник, и то независно од начина плаћања (готовина, чек, картица и безготовинско плаћање).

Чланом 12. став 2. тачке 1) и 2) прописано је да фискални исечак обавезно садржи назив обвезника и назив и адресу продајног места и порески идентификациони број (ПИБ) обвезника.

Према томе, у складу са наведеним одредбама Закона, привредни субјект који остварује промет добара физичким лицима (возила и резервни делови), као и пружања услуга физичким лицима (сервисирање возила), при чему се продаја и сервисирање обављају на истој локацији и у оквиру истог привредног субјекта (при чему се финансијско задужење и раздужење врше јединствено), може такав промет евидентирати преко једне фискалне касе инсталиране у том објекту.

### **9. Евидентирање промета преко фискалне касе приликом вршења услуга пројектовања грађевинских и других објеката, у оквиру делатности 74202 (Пројектовање грађевинских и других објеката)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00059/2008-04 од 25.3.2008. год.)*

У складу с одредбом члана 3. ст. 1. Закона о фискалним касама („Сл. гласник РС“, бр. 135/04), лице које је уписано у одговарајући регистар за промет добара на мало, односно за пружање услуга физичким лицима, дужно је да врши евидентирање сваког појединачно оствареног промета преко фискалне касе.

Уредбом о одређивању лица на које се, услед специфичности делатности које обављају, не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе („Сл. гласник РС“, бр.

100/04 и 106/04) одређена су лица на која се не односи обавеза евидентирања промета преко фискалне касе.

Сагласно одредби члана 12. ст. 1. и 5. Закона, фискални исечак је фискални документ у коме се евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима које купац добара, односно корисник услуга плаћа готовином, чеком или картицом. Ако купац добара на мало, односно корисник услуге, плаћање врши на основу фактуре, обвезник је дужан да у фактуру унесе редни број фискалног исечка на основу кога је евидентиран промет у фискалној каси.

Према томе, с обзиром да лица која обављају делатност 74202 (Пројектовање грађевинских и других објеката) нису изузета од обавезе евидентирања промета преко фискалне касе наведеним чланом Закона, као ни наведеном Уредбом, промет који оствари привредни субјект у случају пружања услуга пројектовања грађевинских и других објеката физичким лицима, дужан је да евидентира преко фискалне касе, без обзира да ли је плаћање извршено готовински преко благајне или вирманском уплатом на рачун пружаоца услуга.

При томе, Министарство финансија напомиње да када се поменуте услуге пружају другим привредним субјектима, односно правним лицима и предузетницима, привредни субјект који пружа поменуте услуге нема обавезу евидентирања тако оствареног промета преко фискалне касе.

**10. Начин евидентирања промета преко фискалне касе и обавеза дефискализације и фискализације фискалне касе у случају када се фискална каса дефискализује због гашења једног предузетника и поново фискализује на новорегистрованога предузетника**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-00-00056/2008-04 од 20.3.2008. год.)

Чланом 38. Закона прописано је да обвезник може да отпочне обављање делатности промета добара на мало, односно

пружања услуга физичким лицима, после фискализације фискалне касе и њеног инсталирања у објекту, односно на месту на коме се обавља промет, односно пружају услуге.

Сагласно одредби члана 12. став 8. Закона, обвезник је дужан да евидентира сваки појединачно остварени промет добара на мало, односно услуга физичким лицима издавањем посебно прописаног фискалног рачуна у два примерка, у свим случајевима неисправности фискалне касе, одузимања фискалне касе од стране Пореске управе, крађе, уништења и оштећења фискалне касе, као и у свим осталим случајевима прописаним овим Законом.

Према томе, у складу са наведеним одредбама Закона, будући да је, у конкретном случају, самостална угоститељска радња у Агенцији за привредне регистре уписана у Регистар привредних субјеката као новоосновани субјект, у обавези је да пре отпочињања обављања делатности пружања услуга физичким лицима изврши фискализацију фискалне касе.

При томе, Министарство финансија напомиње да посебно прописан фискални рачун привредни субјект може користити само у случајевима неисправности фискалне касе, одузимања фискалне касе од стране Пореске управе, крађе, уништења и оштећења фискалне касе.

Такође, Министарство напомиње да поступак фискализације и дефискализације фискалних каса спроводи Пореска управа, као надлежни орган, у складу с одредбама закона које се односе на поступак фискализације фискалне касе.

---

# ЈАВНИ РАСХОДИ

## ЈАВНЕ НАБАВКЕ

**1. Да ли у конкурсној документацији, поводом јавних набавки, наручилац сме да опише предмет уговора навођењем робног знака или произвођача, уз речи еквивалентно?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-148/2008-27 од 30.4.2008. год.)

Према одредбама члана 35. ст. 2. и 3. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) наручилац је дужан да наведе техничке спецификације у конкурсној документацији која се односи на сваку појединачну јавну набавку и да наручилац одређује техничке спецификације са позивом на законе, техничке прописе и стандарде који се примењују у Републици Србији, а у случају кад таквих техничких прописа и стандарда нема у Републици, са позивом на европске стандарде или европске техничке лиценце или заједничке техничке спецификације.

Одредбама члана 36. ст. 1, 3. и 4. овог закона утврђено је да наручилац не може да користи нити да се позива на техничке спецификације које означавају добра, услуге или радове одређене производње, изворе или градње, ако би таквим означавањем могао дати предност одређеном понуђачу или би могао неоправдано елиминисати остале.

Такође, наручилац не може у конкурсној документацији да назначи било који појединачни робни знак, патент или тип, нити посебно порекло или производњу.

Када наручилац не може у конкурсној документацији да опише предмет уговора на начин да спецификације буду довољно разумљиве понуђачима, навођење елемената попут робног знака, патента, типа или произвођача мора бити праћено речима „или еквивалентно“.

Из наведених одредаба овог закона произилази да наручилац јавне набавке не може у конкурсној документацији да наведе робни знак или произвођача, у смислу описа предмета уговора, јер би то довело до дискриминације међу понуђачима, чиме би било повређено начело једнакости понуђача у поступку јавне набавке.

Изузетно, ако наручилац не може да опише предмет уговора на начин да спецификације буду довољно разумљиве понуђачима, може навести робни знак или произвођача добара која су предмет јавне набавке и уз то обавезно дописати речи „или еквивалентно“.

**2. Примена Закона о јавним набавкама у случају објаве међународног јавног тендера од стране Републичке дирекције за имовину Републике Србије и Јавног предузећа за развој, изградњу и уређење туристичког центра „Бабин зуб“ Књажевац за избор стратешког партнера – суинвеститора за развој места за одмор (ризорта) на Јабучком равништу, уз уговарање одређених права и обавеза, односно да ли је избор оваквог стратешког партнера – суинвеститора предмет јавне набавке сходно Закону о јавним набавкама?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-136/2008-27 од 29.4.2008. год.)*

Према Закону о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) и предмету његовог уређивања, којим су

дефинисане јавне набавке, као прибављање добара и услуга или уступање извођења радова од стране државног органа, организације, установе или других правних лица који се, у смислу овог закона, сматрају наручиоцима, на начин и под условима прописаним овим законом (члан 3. тачка 2), поступци јавне набавке и предмети уговора о јавним набавкама добара, услуга и радова, Министарство финансија указује да наведени случај објаве међународног јавног тендера за избор стратешког партнера – суинвеститора за развој одређеног места за одмор уз уговарање права и обавеза који су наведени у допису, не представља предмет јавне набавке у смислу овог закона, те се на наведени случај не односи Закон о јавним набавкама и самим тим се и не примењује.

С обзиром на наводе у допису поводом конкретног случаја, којим се указује на природу пословне сарадње између Јавног предузећа – инвеститора и стратешког партнера – суинвеститора, који би организовао и својим средствима финансирао комплетну изградњу и опремање места за одмор (ризорта) и касније истим управљао и наведених права и обавеза стратешког партнера – суинвеститора, између осталог проценат власништва на будућем објекту, да након изградње управља наведеним објектом уговорени број година, да у периоду управљања објектом плаћа накнаду Јавном предузећу (Републици Србији), као сувласнику, и то одређени проценат од укупног прихода бизниса, сразмерно проценту власништва Републике Србије, као и да би у конкретном случају, Јавно предузеће за развој, изградњу и уређење туристичког центра „Бабин зуб“ Књажевац закључило са стратешким партнером – суинвеститором (победником на међународном јавном тендеру) уговор о заједничком улагању и изградњи, јединственом управљању и закупу мега ризорта „Јабучко равниште“, Министарство финансија је мишљења да у смислу Закона о јавним набавкама у наведеном случају нема елемената јавне набавке.

Међутим, према указаним наводима, Министарство је мишљења да је конкретан случај у вези са страним улагањем,

односно концесијама, с обзиром на одредбе члана 3. Закона о концесијама („Сл. гласник РС“, бр. 55/03) којим је концесија дефинисана као право коришћења природног богатства, добара у општој употреби или обављања делатности од општег интереса, које надлежни државни орган уступа домаћем или страном лицу, на одређено време, под условима прописаним овим законом, уз плаћање концесионе накнаде, као и члана 5. став 1. тачка 16) овог закона, по коме предмет концесије може бити изградња, одржавање и коришћење објеката туристичке инфраструктуре или њихова реконструкција, модернизација, одржавање и коришћење, а према члану 11. овог закона, којим је утврђен начин давања концесија, одређено је да се концесије дају на основу претходно спроведеног поступка јавног тендера. Министарство финансија напомиње да прописи из ове области нису у надлежности овог министарства.

**3. Примена члана 123. Закона о јавним набавкама којим су уређене јавне набавке мале вредности, а поводом случаја јавне набавке додатних радова по основу члана 92. став 1. тачка 1) одредба под а) овог закона, као и како поступити у случају вишка радова?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-121/2008-27 од 29.4.2008. год.)*

Према члану 92. став 1. тачка 1) одредба под а) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) наручилац може да додели уговор о јавној набавци радова у поступку са погађањем без претходног објављивања у случају код додатних радова који нису били укључени у првобитно додељени пројекат или у прву јавну набавку, а који су због непредвидљивих околности постали неопходни за извршење уговора о јавној набавци



радова, под условом да се уговор додели првобитном извођачу радова и ако се такви додатни радови не могу раздвојити у техничком или економском погледу од главне јавне набавке, а да се при том не проузрокују непремостиве тешкоће за наручиоца.

Наведеним одредбама утврђен је случај, односно услови под којима наручилац може да изврши набавку додатних радова у поступку са погађањем без претходног објављивања, од првобитног извођача радова, под условом да таква набавка није била предвиђена првобитним пројектом, а потреба за тим додатним радовима је настала из разлога који се нису могли предвидети у моменту припреме главног пројекта и закључења уговора о јавној набавци, као и да је природа тих радова таква да се без њих не могу продужити даље фазе извођења радова и ти додатни радови треба да су у технолошком и техничком погледу такви да се не могу раздвојити од првобитне јавне набавке јер би раздвајање могло да доведе до непремостивих тешкоћа за наручиоца. Министарство финансија напомиње да наведени услови морају бити кумулативно испуњени.

С обзиром да се набавка додатних радова спроводи у поступку са погађањем без претходног објављивања у смислу члана 23. став 1. тачка 1) Закона, потребно је претходно прибавити мишљење Управе за јавне набавке сходно члану 23. ст. 2. и 3. Закона о јавним набавкама.

Одредбама члана 123. Закона о јавним набавкама дефинисане су јавне набавке мале вредности и одређен је начин доделе јавне набавке мале вредности. С обзиром да јавна набавка мале вредности, у смислу овог закона, јесте набавка чија је процењена вредност на годишњем нивоу нижа од вредности одређене у закону којим се уређује годишњи буџет Републике Србије, то се, за буџетску 2008. годину, на јавне набавке чија је процењена вредност на

годишњем нивоу по групама добара, услуга и радова од 270.000 динара до 2.700.000 динара, примењују процедуре за набавке мале вредности, одређене актом наручиоца. Тај акт (Правилник о набавкама мале вредности) је интерни акт наручиоца који се доноси на основу и у складу са Законом о јавним набавкама (члан 124.).

На јавне набавке чија је процењена вредност на годишњем нивоу по групама добара, услуга и радова изнад утврђеног лимита од 2.700.000 динара, примењују се процедуре једног од поступака утврђених Законом о јавним набавкама (отворени поступак, рестриктиван поступак или поступак са погађањем).

По питању вишкова радова, Министарство финансија је мишљења да, сходно Закону о облигационим односима, до вишкова радова може да дође изузетно ако у току извођења радова извођач мора да одступи од уговорених радова и то без сагласности наручиоца. То се може десити само ако се у току извођења радова јави потреба за радовима који су хитни, а нису могли бити предвиђени. Такве радове извођач може извести и без претходне сагласности наручиоца, ако због њихове хитности није у могућности да прибави ту сагласност. Такви хитни радови су они радови чије предузимање је нужно због осигурања стабилности објекта који се гради или ради спречавања настанка штете, а изазвани су неочекиваним ванредним догађајима (клизиште земље, поплава). У случају таквих радова извођач има право на правичну накнаду.

Ако би услед непредвиђених хитних и нужних радова, уговорена цена морала бити знатно повећана, наручилац може раскинути уговор, у ком случају је дужан исплатити извођачу одговарајући део цене за већ извршене радове, као и правичну накнаду за учињене неопходне трошкове. Вишкови радова могу се посматрати само у контексту наведеног, односно Закона о облигационим односима.

**4. Да ли ЈП „Спортски и пословни центар Војводина“ у 2008. години може да распише јавни позив за услуге израде пројектне документације за изградњу базенског комплекса, иако се средства не налазе у Финансијском плану и Плану јавних набавки за 2008. годину, јер поменути јавни позив ЈП није било у могућности да распишете у 2007. години из разлога што су средства планирана и пренета на рачун ЈП на крају 2007. године и налазе се у Финансијском плану и Плану јавних набавки за 2007. годину?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-122/2008-27 од 14.4.2008. год.)*

Закон о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) је у члану 24. утврдио услове за почетак поступка . Одредбом става 1. овог члана утврђено је да наручилац може да почне поступак јавне набавке ако је набавка предвиђена у плану набавки и ако су за ту набавку предвиђена средства у буџету Републике Србије, територијалне аутономије, локалне самоуправе или у финансијском плану у смислу Закона о буџетском систему.

Из наведене одредбе произилази да морају бити испуњена два законска услова да би наручилац могао покренути поступак јавне набавке. Први услов се односи на обавезу наручиоца да донесе план јавних набавки за текућу буџетску годину у коме је набавка предвиђена, а други услов се односи на доношење буџета Републике Србије, територијалне аутономије, локалне самоуправе или финансијског плана када се ради о организацијама обавезног социјалног осигурања, као наручиоцима, у којима су предвиђена средства за ту набавку.

У вези предметне набавке услуге израде пројектне документације за изградњу базенског комплекса, која из одређених разлога није започета у 2007. години, иако је према наводима у

допису била предвиђена у Плану јавних набавки за 2007. годину и за коју су у Финансијском плану средства била предвиђена, по мишљењу Министарства финансија, а у смислу Закона о јавним набавкама, не представља сметњу да предметна набавка буде садржана у Плану јавних набавки ЈП „Спортски и пословни центар Војводина“ за 2008. годину, уколико је постојала потреба за набавком те услуге. Како из навода у допису произилази да се предметна набавка не налази тј. да није предвиђена у Плану јавних набавки за 2008. годину, а средства планирана за ту набавку Финансијским планом за 2007. годину, која су пренета и налазе се на рачуну ЈП „Спортски и пословни центар Војводина“, али се не налазе у Финансијском плану за 2008. годину, Министарство финансија је мишљења да се јавни позив за ову набавку не може расписати у 2008. години тј. ЈП „Спортски и пословни центар Војводина“ не може, као наручилац, започети поступак јавне набавке предметне услуге из разлога неиспуњења законских услова за почетак поступка утврђених у члану 24. став 1. Закона о јавним набавкама, тј. није предвиђена предметна набавка у плану јавних набавки за текућу буџетску годину.

---

## **ФИНАНСИРАЊЕ ПОЛИТИЧКИХ СТРАНАКА**

### **1. Одредбе члана 19. Закона о финансирању политичких странака, а поводом утврђених прекршаја у вези са правилима финансирања изборне кампање**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-144/2008-27 од 18.4.2008. год.)*

Законом о финансирању политичких странака („Сл. гласник РС“, бр. 72/03 и 75/03), у казним одредбама, у члану 19. утврђени су случајеви када се за прекршај одређеним новчаним казнама кажњава политичка странка и одговорно лице из чл. 13. и 17. овог закона. Одредбом члана 19. став 1. тачка 4) овог закона утврђено је да одређеном новчаном казном ће се казнити за прекршај политичка странка ако не поднесе извештај у складу са одредбама члана 14. овог закона (када је у питању финансирање трошкова изборне кампање), а ставом 2. овог члана утврђено је да ће се одређеном новчаном казном за овај прекршај казнити и одговорно лице из члана 13. овог закона.

Наведена казнена одредба овог закона формулисана је тако да је утврђени случај прекршаја повезан са материјалном одредбом овог закона и то у целини тј. са одредбама члана 14.

Закона о финансирању политичких странака. Одредбама члана 14. Закона утврђена је обавеза подносиоца проглашене изборне листе, односно предлагача кандидата да Републичкој изборној комисији, у року од десет дана од дана одржавања избора, поднесе комплетан извештај о пореклу, висини и структури прикупљених и утрошених средстава за изборну кампању, чији је образац, садржај и начин попуњавања прописан Правилником о садржају евиденција и састављању извештаја о прилозима и имовини политичких странака („Сл. гласник РС“, бр. 119/03 и 99/06), који је, у циљу спровођења Закона, донет од стране министра надлежног за послове финансија на основу законског овлашћења утврђеног у члану 14. став 2. Закона и да проверу података наведених у том извештају обавља Републичка изборна комисија у року од 90 дана од дана његовог пријема.

С обзиром да су чланом 14. Закона утврђени субјекти који имају законску обавезу подношења наведеног извештаја, који мора бити достављен и састављен на прописаном обрасцу и који мора бити комплетан тј. са свим подацима с обзиром на садржај обрасца тог извештаја, утврђен је законски рок за достављање наведеног извештаја и одређен је орган коме се наведени извештај доставља ради провере података наведених у том извештају, то се у смислу примене овог члана закона подразумева поступање у складу по свим питањима која су утврђена одредбама овог члана. Стога, прекршај у смислу члана 19. став 1. тачка 4) Закона тј. неподношење извештаја у складу са одредбама члана 14. Закона, по мишљењу Министарства финансија је у случају непоступања по било ком од питања утврђених одредбама члана 14. Закона о финансирању политичких странака.

## **2. Коришћења кредита (зајма) ради финансирања редовног рада политичке странке и финансирања изборне кампање**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 401-00-482/2008-27 од 16.4.2008. год.)

Закон о финансирању политичких странака („Сл. гласник РС“, бр. 72/03 и 75/03) је одредио и дефинисао врсту средстава и намену коришћења тих средстава у смислу предмета уређивања овог закона. Наиме, према члану 3. Закона, као извори из којих се могу стицати средства, у складу са овим законом, одређени су јавни и приватни извори (став 1). Јавне изворе, у смислу овог закона, чине средства из буџета Републике Србије, буџета јединице територијалне аутономије и буџета јединице локалне самоуправе, одобрена за финансирање редовног рада политичке странке и трошкова изборне кампање (став 2). Приватне изворе, у смислу овог закона, чине: чланарина, прилози правних и физичких лица, приходи од промотивних активности политичке странке, приходи од имовине политичке странке и легати (став 3). Одредбама ст. 2. и 3. овог члана су јасно и таксативно одређене врсте средстава која, у смислу овог закона, чине јавне и приватне изворе, а даљим одредбама овог закона утврђени су износи, начин распоређивања и услови у вези са стицањем и коришћењем ових средстава одређених у смислу овог закона.

Намена коришћења средстава одређених овим законом утврђена је у члану 2. Закона, по коме се средства стечена у складу са овим законом могу користити за финансирање трошкова

везаних за редован рад политичке странке и изборну кампању за одређене изборе.

Дакле, наведеним одредбама овог закона јасно су утврђени јавни и приватни извори и врсте средстава која чине те изворе средстава, као и намена коришћења тих средстава.

За мишљење у вези са могућношћу да политичке странке, као правна лица, по основу других прописа којима се уређује пословање свих правних лица, ступају у разне облигационо-правне односе по основама које Закон о финансирању политичких странака не познаје, потребно је обратити се надлежним институцијама за тумачење тих прописа.



---

## ПОДСЕТНИК

### ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ У АПРИЛУ МЕСЕЦУ 2008. ГОДИНЕ

#### ПРАВИЛНИЦИ

Правилник о измени Правилника о облику, садржини, начину подношења и попуњавања декларације и других образаца у царинском поступку *Сл. гласник РС, бр. 33 од 2. априла 2008.*

#### ОДЛУКЕ

Одлука о изменама и допунама Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије *Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.*

Одлука о измени Одлуке о каматним стопама које Народна банка Србије примењује у поступку спровођења монетарне политике *Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.*

Одлука о изменама Одлуке о условима и начину депоновања ликвидних средстава банака код Народне банке Србије *Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.*

Одлука о измени Одлуке о минималним условима кредитне способности банака *Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.*

Одлука о измени Одлуке о усклађивању стања бруто пласмана одобрених становништву са основним капиталом банака *Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.*

Одлука о измени и допуни Одлуке о начину обрачуна, наплате и плаћања камате Народне банке Србије *Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.*

Одлука о измени Одлуке о адекватности капитала банке *Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.*

Одлука о измени Одлуке о класификацији билансне активе и ванбилансних ставки банке *Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.*

Одлука о ограничењима појединих облика депоновања и улагања средстава техничких резерви и о највишим износима појединих депоновања и улагања гарантне резерве друштва за осигурање	Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.
Одлука о изменама Одлуке о јединственој тарифи по којој Народна банка Србије наплаћује накнаду за извршене услуге	Сл. гласник РС, бр. 35 од 4. априла 2008.
Одлука о измени Одлуке о пуштању у продају, продајној цени и повлачењу из продаје јединствених меничних бланкета	Сл. гласник РС, бр. 43 од 22. априла 2008.

## УПУТСТВА

Упутство о измени Упутства за спровођење Одлуке о усклађивању стања бруто пласмана одобрених становништву са основним капиталом банке	Сл. гласник РС, бр. 44 од 24. априла 2008.
Упутство о изменама Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 44 од 24. априла 2008.

## ОСТАЛО

Измена правила пословања Централног регистра, депоа и клиринга хартија од вредности	Сл. гласник РС, бр. 38 од 14. априла 2008.
Исправка Правилника о тарифи Комисије за хартије од вредности	Сл. гласник РС, бр. 42 од 20. априла 2008.
Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	Сл. гласник РС, бр. 44 од 24. априла 2008.

---

CIP – Каталогизација у публикацији  
Народна библиотека Србије, Београд

336

БИЛТЕН: службена објашњења и стручна  
мишљења за примену финансијских прописа,  
главни уредник мр Јанко Гузијан. – Год.32,бр.  
1 / 2 (1992) – . – Београд: Министарство  
финансија Републике Србије,  
1992-. – 20 цм

Месечно. –  
ISSN 0354-3242 = Билтен, службена  
објашњења и стручна мишљења за примену  
финансијских прописа  
COBISS. SR-ID 43429132