

---

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

**Број 7-8**  
**јул-август 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 Диана Драгутиновић, министар финансија

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

*Главни уредник*  
мр Јанко Гузијан  
државни секретар

*Уредник*  
мр 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

1. Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту изграђеном за потребе вршења делатности као улог у привредно друштво, односно у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање, који врши обвезник ПДВ – инвеститор, као и промета уз накнаду тако стеченог грађевинског објекта ..... 11
2. Порески третман промета моторног возила од стране осигураника осигуравачу ..... 17
3. Порески третман преноса без накнаде права својине на стану од стране маћехе свом пасторку, уз обавезу пасторка да за узврат маћехи купи други стан ..... 23

### ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

1. Порески третман преноса дела опреме за обављање делатности, као улог, од стране привредног друштва – оснивача новооснованом привредном друштву. .... 25
  2. Пореска стопа код промета помагала за слобовидне – стакла за наочаре са услугом уградње тих стакала у оквире за наочаре. .... 26
-

- 
3. Опорезивање промета унапред плаћених услуга мобилне телефоније у случају када се промет ових услуга врши преко обвезника ПДВ – власника mPOS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера који наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему се објекти у којима су инсталирани mPOS терминали налазе на територији Републике Србије ван АПКМ и на територији АПКМ. . . . . 28
  4. Право обвезника ПДВ да ПДВ који је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на новоизграђеним становима одбије као претходни порез у случају када предметне станове набавља ради даље продаје . . . . . 31
  5. Порески третман промета услуге израде пројекта „Национална инвентура шума“ коју врши Шумарски факултет Универзитета у Београду Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде . . . . . 33
  6. Опорезивање промета унапред плаћених услуга мобилне телефоније у случају када се промет ових услуга врши преко обвезника ПДВ – власника GPRS POS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. дилера који наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему се објекти у којима су инсталирани GPRS POS терминали налазе на територији Републике Србије ван АПКМ и на територији АПКМ. . . . . 34
  7. Право на рефакцију ПДВ Српске православне цркве по основу набавке добара и услуга за реконструкцију мини хидро-електране на реци Студеници у оквиру комплекса манастира Студеница . . . . . 37
  8. Пореска стопа ПДВ код промета услуге смештаја избеглих и других лица у објекту који није разврстан у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам. . . . . 38
-

---

9. Право на ПДВ надокнаду пољопривредника по основу промета сувих шљива и сувих печурака обвезнику ПДВ. . . . .	39
10. Порески третман промета услуге преноса права на резултатима истраживања, при чему је улагање у предметно истраживање евидентирано у пословним књигама пружаоца услуге као нематеријално улагање, као и право на одбитак ПДВ обрачунатог за промет ове услуге као претходног пореза . . . . .	41
11. Основица за обрачунавање ПДВ код промета половних моторних возила који врши обвезник ПДВ који се бави прометом ових добара, као и право на одбитак претходног пореза по основу набавке делова који се уграђују у половно моторно возило намењено промету . . . . .	43
12. Порески третман увоза опреме и промета опреме у Републици на основу уговора о спонзорству . . . . .	46
13. Опорезивање промета грађевинског објекта који, на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи, врши обвезник ПДВ (лице које финансира изградњу објекта) инвеститору који није обвезник ПДВ (физичко лице на чије име гласи одобрење за изградњу) . . . . .	48
14. Обавеза библиотека да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ. . . . .	50
15. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације . . . . .	51
16. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када су на страни купца два лица која стичу право својине на идеалним деловима стана. . . . .	52
17. Примена пореске стопе ПДВ код промета услуге смештаја у коначиштима . . . . .	55
18. Обрачунавање и плаћање ПДВ надокнаде у случају када пољопривредник, као лице које није обвезник ПДВ, изврши промет пољопривредних производа обвезнику ПДВ, при чему се плаћање накнаде за извршени промет пољопривредних производа врши у периоду у којем пољопривредник има статус обвезника ПДВ. . . . .	56

---

- 
19. Порески третман увоза литературе коју институт добија из иностранства без накнаде. .... 58
20. Пореска стопа која се примењује на промет производа од лиснатог теста, као што су: жу-жу, паштета са сиром, пужићи са сиром, ролнице са шунком и месом, рол виршле, пите са јабукама, шапице са маком, кифлице са џемом, ролнице са еуро кремом и кроасан са разним воћним пуњењем, у смрзнутом стању са роком трајања до шест месеци ..... 59
21. Да ли се у основицу за обрачун ПДВ за промет млека који произвођач млека врши прерађивачу млека урачунава и износ премије за млеко који произвођач млека, преко прерађивача млека, остварује од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде?..... 60
22. Порески третман промета – продаје опреме за сакупљање и транспорт отпада (контејнери, специјална возила за прикупљање и одвоз смећа, булдожери и др), који врши јавно предузеће – обвезник ПДВ ..... 61

#### ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

1. Да ли је Пореска управа у обавези да на уговор о купопродаји непокретности оверен 1997. године стави клаузулу о плаћању или ослобађању од обавезе плаћања пореза на пренос апсолутних права, или да изда посебну потврду (уверење) да је право на утврђивање тог пореза застарело, ако је тај уговор пријављен пореском органу и на пренос по том основу утврђен порез на пренос апсолутних права решењем пореског органа које је постало правоснажно, али порез није наплаћен?..... 63
-

- 
2. Да ли се на пренос права својине на стану кућу првог стана може остварити прописани обим права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права (до 15m<sup>2</sup>) и за супругу кућца првог стана, уколико је на дан овере уговора о купопродаји првог стана купац имао пребивалиште у Нишу, а његова супруга у Лепосавићу на територији АП Косово и Метохија јер је, како се у допису наводи, супруга удајом променила место боравка из Лепосавића у Ниш, те није била ни избегло ни расељено лице, али није могла да изврши промену пребивалишта, тако да је поседовала тзв. зелени картон који је функционисао уз важећу личну карту у којој је било уписано пребивалиште у Лепосавићу? . . 64
  3. Да ли је Пореска управа у обавези да на уговор о купопродаји непокретности оверен 1994. године, који није пријављен пореском органу, стави клаузулу о плаћању или ослобађању од обавезе плаћања пореза на пренос апсолутних права, или да изда посебну потврду (уверење) да је право на утврђивање тог пореза застарело? . . . . . 67
  4. а) Рок за плаћање пореске обавезе на пренос апсолутних права у случају солидарног јемства. . . . . 68  
б) Рок од кога почиње да се зарачунава камата на дуговани порез и споредна пореска давања . . . . . 68  
ц) Када се сматра извршеном достава пореских аката? . . . 68
  5. Да ли су сувласници непокретности активно легитимисани за подношење пореске пријаве за утврђивање пореза на наслеђе иза смрти другог сувласника, а након спроведеног оставинског поступка? . . 71
  6. Порески третман преноса права на пасажу од стране већине власника станова ради претварања у пословни простор и припајања већ постојећем пословном простору, по уговору закљученом 6.11.2003. године . . . . . 73
-

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

1. Порески третман примања запосленог у виду зајма за решавање стамбеног питања, одобреног од стране предузећа, са одређеним роком враћања кроз отплату дуга на оброчне рате на терет зараде запосленог. . . . . 77
  2. Порески третман прихода које остварују страна физичка лица која извршавају уговоре које финансира Европска заједница. . . . . 79
  3. Пореска стопа по којој треба обрачунати порез на зараду у случају када исплатилац зараде врши исплату зарада према судској пресуди у 2008. години, а зараде се односе на раније периоде (нпр. зараде за период од 2001. до 2008. године) . . . 82
  4. Порески третман јубиларне награде . . . . . 83
  5. Утврђивање набавне цене новоизграђене непокретности – грађевинског објекта чијом продајом власник остварује приход који подлеже опорезивању порезом на капитални добитак, у случају кад се новоизграђени објекат гради на земљишту на којем се налазио грађевински објекат који је претходно срушен како би био изграђен нови објекат. . . 84
  6. Порески третман ПДВ надокнаде пољопривреднику остварене по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезнику ПДВ у случају када обвезник ПДВ ту надокнаду не исплати у новцу, већ давањем добара, односно вршењем услуга. . . . 88
  7. Могућност ослобађања од плаћања пореза на капитални добитак ако се средства од продаје непокретности уложе у решавање стамбеног питања у иностранству . . . . . 90
  8. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу обављања самосталне делатности? . . 91
-

---

## **ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ**

1. Да ли је оснивач предузећа – пензионер који није засновао радни однос са предузећем, односно није уписан у регистар привредних субјеката ни као директор, ни као лице које представља и заступа привредно друштво и не остварује накнаду за радно ангажовање, у обавези да плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање?..... 93
2. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на изгубљену зараду за период за који је судском пресудом утврђено да је запосленом незаконито престао радни однос ..... 95

## **ТАКСЕ**

1. Плаћање републичке административне таксе за визе учесника Светског универзитетског првенства у теквондоу .. 99

## **ЦАРИНЕ**

1. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина и ПДВ на увоз 1200 примерака Светог Писма које за сопствене потребе увози Зрењанинска бискупија ..... 101

## **Ј А В Н И Р А С Х О Д И**

### **ЈАВНЕ НАБАВКЕ**

1. Да ли у случају када наручилац у отвореном поступку добије све неприхватљиве понуде може да спроводи поступак са погађањем после претходног објављивања за предметну јавну набавку?..... 105
-

- 
2. Да ли се недостаци понуде (документи повезани траком у целину и запечаћени) констатују приликом отварања понуда од стране комисије за јавну набавку и уносе у записник о отварању понуда или се ти недостаци констатују након отварања понуда и сачињавања записника? . . . . . 107
3. а) Да ли је довољно да један учесник заједничке понуде поднесе тражене гаранције за добро извршење посла? .. 108  
б) Датум издавање доказа о испуњености прописаних услова за учествовање у поступку доделе уговора о јавној набавци . . . . . 108  
ц) Поседовања одређеног стандарда као један од критеријума за избор најповољнијег понуђача . . . . . 108
4. Да ли постоји потреба спровођења поступка јавне набавке добара – топлих и хладних безалкохолних напитака за потребе кафе кухиње Општинске управе? . . . . . 111

## **ПОДСЕТНИК**

- Финансијски прописи донети у јулу и августу месецу  
2008. године. . . . . 113
-

---

# Ј А В Н И П Р И Х О Д И

## ПОРЕЗИ

**1. Порески третман првог преноса права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту изграђеном за потребе вршења делатности као улог у привредно друштво, односно у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање, који врши обвезник ПДВ – инвеститор, као и промета уз накнаду тако стеченог грађевинског објекта**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1657/2008-04 од 28.8.2008. 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 о ПДВ) 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 о ПДВ, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу 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 објекта (члан 4. став 3. тачка 7) Закона о ПДВ).

Сагласно одредби члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, прометом добара и услуга, у смислу овог закона, не сматра се пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Код преноса целокупне или дела имовине из става 1. тачка 1) овог члана сматра се да стицалац ступа на место преносиоца (став 2. члана 6. Закона о ПДВ).

Одредбом члана 3. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник) прописано је да се прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра пренос дела имовине:

1) код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва;

2) као и у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл.).

Према одредби става 2. истог члана Правилника, пренос права располагања само на поједином добру које се налази у оквиру техничко-технолошке целине из става 1. тачка 2) овог члана не сматра се преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, односно у смислу става 1. овог члана.

- У складу са наведеним одредбама Закона о ПДВ и Правилника, на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту изграђеном за потребе вршења делатности, као улог у привредно друштво, а који врши обвезник ПДВ – инвеститор, ПДВ се обрачунава и плаћа по прописаној пореској стопи (8% ако се ради о стамбеном објекту, а 18% ако се ради о другим објектима), имајући у виду да се ради о преносу права располагања на појединим добру које се не сматра делом имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ, односно у смислу члана 3. став 1. Правилника. У овом случају, основица за обрачун ПДВ је тржишна вредност новоизграђеног грађевинског објекта на дан његове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Приликом продаје новоизграђеног грађевинског објекта унетог као улог у привредно друштво не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ сходно одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, али ни право на одбитак ПДВ обрачунатог за први пренос права располагања на том објекту по основу улога од стране обвезника ПДВ – инвеститора. Овај промет опорезује се порезом на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: ЗПИ).

- Када у поступку статусне промене привредног друштва одвајања уз припајање, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва, обвезник ПДВ – друштво дељеник пренесе део имовине (у оквиру којег је и новоизграђени грађевински објекат изграђен за потребе вршења делатности) и припада-

јући део обавеза друштву стицаоцу, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ уз испуњење следећих услова: да је стицалац обвезник ПДВ или да је тим преносом постао обвезник ПДВ и да је продужио да обавља исту делатност коју је обављао преносилац. У овом случају, сагласно одредби члана 32. став 3. Закона о ПДВ, за обвезника ПДВ – преносиоца имовине (друштво дељеник) не постоји ни обавеза исправке одбитка претходног пореза (ПДВ обрачунат од стране претходних учесника у промету, односно плаћен при увозу добара, за изградњу предметног објекта).

Међутим, ако обвезник ПДВ – друштво стицалац престане да испуњава услове за остваривање права на одбитак претходног пореза за објекат за вршење делатности (нпр. изврши продају предметног објекта), у року крећем од десет година од момента прве употребе објекта, дужан је да изврши исправку одбитка претходног пореза који је за изградњу објекта остварио обвезник ПДВ – преносилац (друштво дељеник), при чему се у овом случају не прекида рок од десет година (одредбе члана 32. ст. 1, 4. и 6. Закона о ПДВ). Исправка одбитка претходног пореза, сагласно одредби става 2. члана 32. Закона о ПДВ, врши се за период који је једнак разлици између рока (периода) од десет година и периода у којем је обвезник ПДВ испуњавао услове за остваривање права на одбитак претходног пореза у складу с 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).

Министарство финансија напомиње да је обвезник ПДВ – преносилац имовине (друштво дељеник), у складу с одредбом

члана 32. став 5. Закона о ПДВ, дужан да достави стицаоцу неопходне податке за спровођење исправке одбитка претходног пореза прописане одредбом члана 32. став 1. Закона о ПДВ.

Приликом продаје новоизграђеног грађевинског објекта стеченог статусном променом одвајања уз припајање, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, сходно одредби члана 25. став 2. тачка 3) Закона о ПДВ, већ обавеза плаћања пореза на пренос апсолутних права у складу с одредбама ЗПИ.

2. Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) ЗПИ, порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Преносом уз накнаду, у смислу ЗПИ, 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 ЗПИ).

Сходно одредби члана 68. Закона 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 (тј. пре 1. јануара 2005. године), плаћа се порез на пренос апсолутних права, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Такође, на пренос уз накнаду права својине на непокретности на који се плаћа ПДВ, не плаћа се порез на пренос апсолутних права.

Када се на пренос права својине на непокретности уз накнаду не плаћа ПДВ, на тај пренос се плаћа пореза на пренос

абсолютних права, осим у случајевима за које је законом прописано право на пореско ослобођење.

- Према томе, када се ПДВ обрачунава и плаћа на први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту који, као улог у привредно друштво, врши обвезник ПДВ – инвеститор, на тај пренос се не плаћа порез на пренос абсолютних права.

Код продаје грађевинског објекта на коме је привредно друштво – продавац право својине стекло уношењем тог објекта као улога, порез на пренос абсолютних права се плаћа, у складу са ЗПИ.

- Када се плаћа ПДВ на пренос дела имовине привредног друштва (у оквиру којег је и новоизграђени грађевински објекат) у поступку његове статусне промене одвајања уз припајање, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва – на тај пренос се не плаћа порез на пренос абсолютних права.

Када се не плаћа ПДВ на пренос уз накнаду дела имовине привредног друштва који је предмет опорезивања порезом на пренос абсолютних права, у складу с одредбама чл. 23. до 24а ЗПИ (у оквиру којег дела имовине је и грађевински објекат), у поступку статусне промене одвајања уз припајање тог привредног друштва, извршене у складу са законом којим се уређују привредна друштва – на тај пренос се порез на пренос абсолютних права плаћа.

Када приликом продаје грађевинског објекта који је привредно друштво – продавац стекло статусном променом одвајања уз припајање, не постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ, на тај пренос се плаћа порез на пренос абсолютних права.

## **2. Порески третман промета моторног возила од стране осигураника осигуравачу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01074/2008-04 од 7.7.2008. год.)

### *Закон о порезу на додату вредност*

Према одредби члана 62. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ), одредбе овог закона примењују се на сав промет добара и услуга и увоз добара који се врше од 1. јануара 2005. године.

Одредбом члана 3. Закона о ПДВ прописано је да су предмет опорезивања ПДВ испорука добара и пружање услуга (у даљем тексту: промет добара и 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 о ПДВ, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Прометом добара и услуга, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 6. став 1. тачка 2) Закона о ПДВ, не сматра се промет путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова за које при набавци обвезник ПДВ није имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно.

Сагласно одредби члана 27. Закона о ПДВ, 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 о ПДВ, 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 о ПДВ, 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 о ПДВ 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 о ПДВ).

Обвезник нема право на одбитак претходног пореза по основу набавке, производње и увоза путничких аутомобила, мотоцикала, пловних објеката и ваздухоплова, резервних делова, горива и потрошног материјала за њихове потребе, као и изнајмљивања, одржавања, поправки и других услуга које су повезане са коришћењем ових превозних средстава, осим ако превозна средства и друга добра користи искључиво за обављање делатности промета и изнајмљивања наведених превозних средстава и других добара, превоза лица и добара или обуку возача за управљање наведеним превозним средствима (члан 29. став 1. тачка 1) и став 2. Закона о ПДВ).

Поред изузимања од права на одбитак претходног пореза из члана 29. став 1. тачка 1) Закона о ПДВ за путничке аутомобиле и мотоцикле, обвезник ПДВ нема право на одбитак претходног пореза и по основу набавке других моторних возила која користи или ће их користити за промет добара и услуга за који, у складу са чланом 25. Закона о ПДВ, постоји ослобођење од плаћања ПДВ, као и за промет који је извршен у иностранству, ако за тај промет не би постојало право на одбитак претходног пореза да је извршен у Републици.

Пореска 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 (одредба члана 17. став 1. Закона о ПДВ).

Међутим, када је реч о промету половних добара, укључујући половна моторна возила (путнички аутомобили,

теретна возила, аутобуси и др), који врши обвезник ПДВ који се бави прометом половних добара, пореску основицу, у складу с одредбом члана 36. став 1. Закона о ПДВ, чини разлика између продајне и набавне цене добра (у даљем тексту: опорезивање разлике), уз одбитак ПДВ који је садржан у тој разлици.

Утврђивање основице на овај начин, сагласно ставу 2. истог члана Закона о ПДВ, може да се примени само ако код набавке тих добара њихов испоручилац није дуговао ПДВ или је користио опорезивање разлике.

Када обвезник ПДВ, укључујући и обвезника ПДВ који се бави прометом половних добара, изврши промет половног моторног возила набављеног закључно са 31. децембром 2004. године, основица за обрачун ПДВ утврђује се у складу с одредбама члана 17. Закона о ПДВ, имајући у виду да у овом случају лице од којег је возило набављено није могло да дугује ПДВ (а самим тим ни стицалац да оствари право на одбитак претходног пореза), нити да користи опорезивање разлике, већ је могло да дугује порез на промет производа у складу са Законом о порезу на промет („Сл. гласник РС“, бр. 22/01 ... 84/04) или порез на пренос апсолутних права у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 135/04).

#### *Закон о порезима на имовину*

Према одредби члана 23. став 1. тачка 4) 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: ЗПИ), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, употребљаваном

пловном објекту, односно употребљаваном ваздухоплову на сопствени погон осим државног.

Преносом уз накнаду, у смислу ЗПИ, 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 ЗПИ).

Употребљавано моторно возило, у смислу ЗПИ, јесте моторно возило које је најмање једанпут, у складу са прописима, било регистровано на територији Републике Србије (члан 14. став 5. ЗПИ).

У складу са наведеним законским одредбама, порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу, када се на тај пренос не плаћа порез на додату вредност, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, осим у случајевима за које је ЗПИ прописано право на пореско ослобођење.

- Сходно наведеном, пренос права располагања на моторном возилу, односно пренос права својине на употребљаваном моторном возилу, од стране осигураника осигуравачу, у случају када је возило осигурано од крађе на основу уговора према којем осигураник има овлашћење/могућност да се, у случају проналаска украденог возила за које је осигуравач исплатио осигуранику накнаду штете, определи да задржи износ наплаћене накнаде и пренесе власништво на возилу осигуравачу, опорезује се ПДВ, односно порезом на пренос апсолутних права у зависности од тога да ли је осигураник обвезник ПДВ или лице које није обвезник ПДВ, да ли је осигураник – обвезник ПДВ имао право на одбитак претходног пореза при набавци предметног возила, да ли се ради о употребљеном моторном возилу ...

Према томе, на промет моторног возила обвезник ПДВ – осигураник дужан је да обрачуна ПДВ и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, ако:

– је набавио моторно возило закључно са 31. децембром 2004. године, независно од тога да ли је у том периоду за извршени промет постојала обавеза плаћања пореза на промет производа или пореза на пренос апсолутних права, односно да ли је промет извршен уз пореско изузимање или пореско ослобођење;

– је приликом набавке моторног возила имао право на одбитак претходног пореза у потпуности или сразмерно (набавка извршена од 1. јануара 2005. године);

– је набавио моторно возило од лица које за свој промет није дуговало ПДВ (набавка извршена од 1. јануара 2005. године).

Порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса уз накнаду права својине на употребљаваном моторном возилу од стране осигураника осигуравачу, ако:

– промет врши лице које није обвезник ПДВ (независно од периода набавке возила);

– промет врши обвезник ПДВ који приликом набавке путничког аутомобила и мотоцикла није имао право на одбитак претходног пореза (набавка извршена од 1. јануара 2005. године).

Министарство финансија напомиње да је, у складу с одредбом члана 25. став 1. ЗПИ, обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права.

Када осигуравач стиче право својине на употребљаваном моторном возилу – јемац је за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права у складу са чланом 42. ЗПИ – (солидарни – ако се уговором закљученим са осигураником обавезао да плати порез на пренос апсолутних права, односно супсидијарни – ако се уговором закљученим са осигураником није обавезао да плати порез по том основу).

### **3. Порески третман преноса без накнаде права својине на стану од стране маћехе свом пасторку, уз обавезу пасторка да за узврат маћехи купи други стан**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-01-00136/2008-04 од 26.5.2008. год.)

1. Према одредбама члана 14. 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), порез на поклон плаћа се на права на непокретности из члана 2. став 1. тач. 1) до 5) Закона (право својине, право плодуживања ...), које поклонопримци приме на поклон.

Сходно одредби члана 14. став 6. Закона, поклоном се, у смислу Закона, не сматра пренос без накнаде права својине на непокретностима на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Према томе, на поклон права својине на непокретности – стану (што значи и стану који је поклонодавац стекао откупом) плаћа се порез на поклон, осим у случајевима за које је Законом прописано право на пореско ослобођење.

Законом није прописано право на ослобођење од пореза на поклон непокретности у случају када поклонодавац и поклонопримац нису у сродству (у конкретном случају, на поклон између маћехе и пасторка).

Дакле, ако маћеха без накнаде пренесе право својине на стану свом пасторку, на тај пренос се плаћа порез на поклон.

Такође, порез на поклон се плаћа ако пасторак пренесе маћехи без накнаде право својине на стану.

Сходно одредби члана 19. став 2. Закона, обвезници који са поклонодавцем нису у сродству порез на поклон плаћају по стопи од 2,5%.

Министарство финансија напомиње да уговор којим би маћеха поклонила стан пасторку, уз обавезу пасторка да маћехи поклони други стан, са становишта Закона не би имао карактер уговора о поклону, већ теретног правног посла на који би се плаћао порез на пренос апсолутних права.

Стопа пореза на пренос апсолутних права на стану износи 2,5% (члан 30. тачка 2) Закона).

Чињенично стање од утицаја на облик пореза који се плаћа, односно висину пореске обавезе, на основу пружених доказа, у сваком конкретном случају утврђује надлежни порески орган.

2. Према одредби члана 72. став 1. тачка 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) капиталним добитком сматра се приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду стварних права на непокретности.

Имајући у виду наводе из дописа, у случају да маћеха поклони стан пасторку – на тај пренос права својине порез на капитални добитак се не утврђује и не плаћа. Такође, у случају да пасторак поклони стан маћехи – на тај пренос права својине порез на капитални добитак се не утврђује и не плаћа.

Међутим, ако маћеха преноси право својине на стану пасторку, уз обавезу пасторка да за узврат маћехи купи други стан, Министарство финансија сматра да у том случају пренос права својине није бестеретан, већ да се врши уз накнаду и на такав пренос права својине на стану порез на капитални добитак се утврђује и плаћа.

---

## ПОРЕЗ НА ДОДАТУ ВРЕДНОСТ

### **1. Порески третман преноса дела опреме за обављање делатности, као улог, од стране привредног друштва – оснивача новооснованом привредном друштву**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01482/2008-04 од 28.7.2008. 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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Прометом добара и услуга, у смислу овог закона, а у складу с одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не сматра се пренос целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, ако је стицалац порески обвезник или тим преносом постане порески обвезник и ако продужи да обавља исту делатност.

Сагласно одредби члана 3. став 1. Правилника о утврђивању преноса целокупне или дела имовине, са или без накнаде, или као улог, који се не сматра прометом добара и услуга у смислу Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 67/05, у даљем тексту: Правилник), прометом добара и услуга који, у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, не подлеже ПДВ сматра

се пренос дела имовине код статусне промене привредног друштва, у складу са законом којим се уређују привредна друштва, односно у поступку редовног промета, ликвидације и стечаја, а који чини техничко-технолошку целину (производни погон, производна линија и сл.).

Према одредби става 2. истог члана Правилника, пренос права располагања на поједином добру које се налази у оквиру техничко-технолошке целине из става 1. тачка 2) овог члана не сматра се преносом дела имовине у смислу члана 6. став 1. тачка 1) Закона, односно у смислу става 1. овог члана.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ – оснивач привредног друштва пренесе део опреме за обављање делатности као улог у новоосновано привредно друштво, при чему тај део опреме чини техничко-технолошку целину (нпр. производни погон, производна линија и сл), у том случају пренос дела опреме не сматра се прометом добара и услуга у складу с одредбом члана 6. став 1. тачка 1) Закона, под условом да је новоосновано привредно друштво обвезник ПДВ или да је тим преносом постало обвезник ПДВ, као и под условом да је продужило да обавља исту делатност коју је обављао преносилац.

Међутим, ако се део опреме за обављање делатности не сматра техничко-технолошком целином у смислу одредбе члана 3. став 1. тачка 2) Правилника, у том случају ради се о промету добара за који је обвезник ПДВ дужан да обрачуна и плати ПДВ у складу са Законом.

## **2. Пореска стопа код промета помагала за слобовидне – стакла за наочаре са услугом уградње тих стакала у оквире за наочаре**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01385/2008-04 од 28.7.2008. 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) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом става б. истог члана Закона прописано је да ако се уз испоруку добара врши споредна испорука добара или споредно пружање услуга, сматра се да је извршена једна испорука добара.

Сагласно одредби члана 23. став 2. тачка 4) Закона, по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује се промет или увоз ортоотичких и протетичких средстава, као и медицинских средстава – производа који се хируршки уграђују у организам.

Према одредби члана 3. став 1. 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), ортоотичким и протетичким средствима, у смислу члана 23. став 2. тачка 4) Закона, сматрају се и помагала за следе и слобовидне и то: стакла за корекцију, млечна стакла, лентикуларна стакла, мултифокална – вишежаришна стакла, органска стакла – пластика, стакло за повећање – лупа, систем сочива – телескопске наочаре, призматична стакла, затамњена стакла и оквир за наочаре.

У складу са наведеним одредбама Закона и Правилника, када обвезник ПДВ – продавац помагала за слобовидне – стакала за наочаре врши промет тих стакала са услугом уградње у оквире за наочаре, услуга уградње сматра се споредним прометом. То значи да се на укупан износ накнаде, без ПДВ, за промет помагала за слобовидне – стакла за наочаре са услугом уградње обрачунава ПДВ по пореској стопи од 8%. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

**3. Опорезивање промета унапред плаћених услуга мобилне телефоније у случају када се промет ових услуга врши преко обвезника ПДВ – власника mPOS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера који наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему се објекти у којима су инсталирани mPOS терминали налазе на територији Републике Србије ван АПКМ и на територији АПКМ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1501/2008-04 од 28.7.2008. 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.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредбама члана 8. ст. 1. и 2. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. Закона, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

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, када се ради о пружању телекомуникационих услуга, укључујући и услуге посредовања код промета телекомуникационих услуга, местом промета предметних услуга сматра се место у којем прималац услуге обавља делатност или има пословну јединицу за коју се пружа услуга, односно место у којем прималац услуга има седиште или пребивалиште (члан 12. став 3. тачка 4) подгач. (2) и (11) 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 наведеним законским одредбама, у случају када се промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније врши преко обвезника ПДВ – власника mPOS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера на територији Републике Србије ван АПКМ, а који (поддистрибутери) наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему власник mPOS терминала наплаћује накнаду за промет ових услуга у своје име, а за рачун оператора, обвезник ПДВ – власник mPOS терминала дужан је да на укупан износ накнаде, без ПДВ, за промет унапред плаћене услуге мобилне телефоније, укључујући и износ накнаде који по том основу потражује од оператора, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са законом, а има право да, у складу с одредбама члана 28. Закона, ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – оператора одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Међутим, ако обвезник ПДВ – власник mPOS терминала наплаћује накнаду за промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније у име и за рачун оператора, у том случају обвезник ПДВ – оператор има обавезу да на укупан износ накнаде који остварује за промет ових услуга, а у који није укључен ПДВ, обрачуна

ПДВ по пореској стопи од 18%, док обвезник ПДВ – власник mPOS терминала обрачунава ПДВ на износ провизије у који није укључен ПДВ. Обрачунати ПДВ плаћа се у складу са Законом.

Министарство финансија напомиње да обвезник ПДВ – оператор има право да, у складу с одредбама члана 28. Закона, ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – власника mPOS терминала одбије од ПДВ који дугује.

- 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.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када се промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније врши преко обвезника ПДВ – власника mPOS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера, на територији АПКМ, а који (поддистрибутери) наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему власник mPOS терминала наплаћује накнаду за промет ових услуга у своје име, а за рачун оператора, обвезник ПДВ – власник mPOS терминала нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ на укупан износ накнаде за промет унапред плаћене услуге мобилне телефоније, укључујући и износ накнаде који по том основу потражује од оператора, с обзиром да се у овом случају ради о коришћењу мреже од стране лица са територије АПКМ. Обвезник ПДВ –

власник mPOS терминала има право да, у складу с одредбама члана 28. Закона, ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – оператора одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Када обвезник ПДВ – власник mPOS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. поддистрибутера, на територији АПКМ, наплаћује накнаду за промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније у име и за рачун оператора, у том случају обвезник ПДВ – оператор нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за промет ових услуга у складу с одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (2) Закона, имајући у виду да се ради о пружању услуге лицима са територије АПКМ. Такође, обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ за остварени износ провизије по основу пружања предметних услуга, у складу с одредбом члана 12. став 3. тачка 4) подтачка (11) Закона, нема ни обвезник ПДВ – власник mPOS терминала.

- За промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније, односно посредовања код промета ових услуга, обвезник ПДВ дужан је да изда рачун у складу с одредбама члана 42. Закона и одредбама 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).

#### **4. Право обвезника ПДВ да ПДВ који је обрачунат од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на новоизграђеним становима одбије као претходни порез у случају када предметне станове набавља ради даље продаје**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1495/2008-04 од 25.7.2008. год.)

Према одредби члана 28. 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 (у даљем тексту: објекти за вршење делатности), 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. овог члана 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).

Сходно наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ нема право да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету за први пренос права располагања на новоизграђеном грађевинском објекту или економски дељивој целини у оквиру тог објекта – стану, одбије као претходни порез, у случају када ова добра набавља ради даље продаје, с обзиром да за остваривање

овог права нису испуњени сви законски услови. Наиме, у овом случају набавка предметних добара не врши се у циљу њиховог коришћења за промет са правом на одбитак претходног пореза (промет који је опорезив ПДВ, за који у складу са чланом 24. 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 промета услуге израде пројекта „Национална инвентура шума“ коју врши Шумарски факултет Универзитета у Београду Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1882/2007-04 од 24.7.2008. год.)*

Одредбом члана 25. став 2. тачка 15) 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 пореско ослобођење без права на одбитак претходног пореза, тј. да се ПДВ не плаћа на промет услуга из области науке и са њима непосредно повезаног промета добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

Према одредби члана 26. 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), пореско ослобођење из члана 25. став 2. тачка 15) Закона односи се на услуге из области науке и са њима непосредно повезани промет добара и услуга, од стране лица чија делатност није усмерена ка остваривању добити, а која су регистрована за ту делатност.

У складу са наведеним законским и подзаконским одредбама, као и мишљењем Министарства науке и заштите животне средине Републике Србије број: 415-01-01453/2006-01 од 30. маја 2006.

године, на промет услуга израде пројекта „Национална инвентура шума“ коју врши Шумарски факултет Универзитета у Београду Министарству пољопривреде, шумарства и водопривреде, ПДВ се не обрачунава и не плаћа, а обвезник ПДВ – Шумарски факултет Универзитета у Београду нема право на одбитак претходног пореза по том основу.

**6. Опорезивање промета унапред плаћених услуга мобилне телефоније у случају када се промет ових услуга врши преко обвезника ПДВ – власника GPRS POS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. дилера који наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему се објекти у којима су инсталирани GPRS POS терминали налазе на територији Републике Србије ван АПКМ и на територији АПКМ**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-780/2008-04 од 23.7.2008. 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.

Промет услуга, у смислу овог закона, су сви послови и радње у оквиру обављања делатности који нису промет добара из члана 4. овог закона.

Према одредбама члана 8. ст. 1. и 2. Закона, порески обвезник (у даљем тексту: обвезник) је лице које самостално обавља промет добара и услуга, у оквиру обављања делатности којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

Сагласно одредбама ст. 3. и 4. Закона, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

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, када се ради о пружању телекомуникационих услуга 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 услуга има седиште или пребивалиште (члан 12. став 3. тачка 4) подгач. (2) 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 другачије прописано.

Сагласно наведеним законским одредбама, а у конкретном случају, када се промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније врши преко обвезника ПДВ – власника GPRS POS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. дилера, на територији Републике Србије ван АПКМ, а који (дилери) наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему власник GPRS POS терминала наплаћује накнаду за промет ових услуга у своје име, а за рачун оператора, обвезник ПДВ – власник GPRS POS терминала дужан је да на укупан износ накнаде, без ПДВ, за промет унапред плаћене услуге мобилне телефоније, укључујући и износ накнаде који по том основу потражује од оператора, обрачуна ПДВ по пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са законом, а има право да, у складу с одредбама члана 28. Закона, ПДВ обрачунат и исказан у

рачуну обвезника ПДВ – оператора одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

Право на одбитак ПДВ обрачунатог и исказаног у рачуну обвезника ПДВ – власника GPRS POS терминала, у складу с одредбама члана 28. Закона, има и обвезник ПДВ – оператор.

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.

У складу са наведеним одредбама Закона и Уредбе, када се промет унапред плаћених услуга мобилне телефоније врши преко обвезника ПДВ – власника GPRS POS терминала инсталираних у пословним објектима других лица – тзв. дилера, на територији АПКМ, а који (дилери) наплаћују накнаду за промет предметних услуга од крајњих корисника, при чему власник GPRS POS терминала наплаћује накнаду за промет ових услуга у своје име, а за рачун оператора, обвезник ПДВ – власник GPRS POS терминала нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ на укупан износ накнаде за промет унапред плаћене услуге мобилне телефоније, укључујући и износ накнаде који по том основу потражује од оператора, с обзиром да се у овом случају ради о коришћењу мреже од стране лица са територије АПКМ. Обвезник ПДВ – власник GPRS POS терминала има право да, у складу с одредбама члана 28. Закона, ПДВ обрачунат и исказан у рачуну обвезника ПДВ – оператора одбије као претходни порез од ПДВ који дугује.

**7. Право на рефакцију ПДВ Српске православне цркве по основу набавке добара и услуга за реконструкцију мини хидро-електране на реци Студеници у оквиру комплекса манастира Студеница**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1490/2008-04 од 23.7.2008. год.)

Одредбом члана 55. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04-исправка, 61/05 и 61/07) прописано је да право на рефакцију ПДВ, на основу поднетог захтева, имају традиционалне цркве и верске заједнице – Српска православна црква, Исламска заједница, Католичка црква, Словачка Евангелистичка црква а.в, Јеврејска заједница, Реформаторска хришћанска црква и Евангелистичка хришћанска црква а.в. (у даљем тексту: традиционалне цркве и верске заједнице), за добра која им се испоручују у Републици или која увозе, као и за услуге које им се пружају, а који су непосредно повезани са верском делатношћу, под условом да је:

- 1) промет добара и услуга, односно увоз добара опорезив;
- 2) ПДВ за испоручена добра, односно пружене услуге исказан у рачуну, у складу са чланом 42. овог закона, као и да је рачун плаћен, односно да је ПДВ који се дугује по основу увоза добара претходно плаћен.

Добрима и услугама непосредно повезаним са верском делатношћу у смислу члана 55. Закона, а у складу с одредбама члана 6а Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07), сматрају се:

- 1) свеће и материјал за производњу свећа;
- 2) тамјан и материјал за производњу тамјана;
- 3) брикети;
- 4) уље и вино за обредне сврхе;
- 5) брашно и бесквасни хлеб за обредне сврхе;
- 6) свете сасуде и обредни симболи;
- 7) одежде за свештенике и верске службенике и материјал за производњу ових одежди;

8) грађевинске услуге и грађевински материјал који се користе за изградњу, реконструкцију, конзерваторске и рестаураторске радове и одржавање храмова и других здања повезаних са мисионарском делатношћу традиционалних цркава и верских заједница, укључујући и материјал за израду иконостаса и иконописање;

9) богослужбене књиге, верски календари и друга верска издања, као и папир за штампање тих издања;

10) оргуље.

Сходно наведеним одредбама Закона и Правилника, Српска православна црква нема право на рефакцију ПДВ по основу набавке добара и услуга за реконструкцију мини хидроелектране на реци Студеници, у оквиру комплекса манастира Студеница, с обзиром да се у овом случају, према мишљењу Министарства финансија, не ради о набавци добара и услуга непосредно повезаних са верском делатношћу.

#### **8. Пореска стопа ПДВ код промета услуге смештаја избеглих и других лица у објекту који није разврстан у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1473/2008-04 од 22.7.2008. 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 (у даљем тексту: промет добара и 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).

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу с одредбом става 2. тачка 11) истог члана Закона, опорезује се промет услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима.

Услугом смештаја у хотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, а у складу с одредбом члана 11. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07), сматра се услуга преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуга преноћишта у одмаралиштима и домовима.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, промет услуге преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуге преноћишта у одмаралиштима и домовима, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, док се промет услуге преноћишта у осталим објектима, опорезује по пореској стопи од 18%.

Поред тога, за опредељивање примене пореске стопе ПДВ при опорезивању промета услуге преноћишта није од значаја да ли се ова услуга пружа избеглим или другим лицима.

#### **9. Право на ПДВ надокнаду пољопривредника по основу промета сувих шљива и сувих печурака обвезнику ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-865/2008-04 од 21.7.2008. год.)

Одредбом члана 34. 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 обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

Према ставу 2. истог члана Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедне или у готовом). У том случају обвезници имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. члана 34. Закона о ПДВ).

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када пољопривредник, као лице које није обвезник ПДВ, изврши промет сувих шљива и сувих печурака обвезнику ПДВ, пољопривредник има право на ПДВ надокнаду. У пореском периоду у којем је обвезник ПДВ платио ПДВ надокнаду и вредност примљених добара пољопривреднику, при чему ПДВ надокнада мора бити исплаћена у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедне или у готовом), обвезник ПДВ има право да одбије износ ПДВ надокнаде као претходни порез, уз испуњење Законом прописаних услова.

При томе, Министарство финансија напомиње да се порез на доходак грађана, у складу с одредбом члана 9. став 1. тачка 25) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08), не плаћа на примања остварена по основу ПДВ надокнаде, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, која се исплаћује лицима која су обвезници пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, сагласно закону којим се уређује порез на додату вредност.

**10. Порески третман промета услуге преноса права на резултатима истраживања, при чему је улагање у предметно истраживање евидентирано у пословним књигама пружаоца услуге као нематеријално улагање, као и право на одбитак ПДВ обрачунатог за промет ове услуге као претходног пореза**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1263/2008-04 од 17.7.2008. 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 (у даљем тексту: промет добара и 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).

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.

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

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ, који се бави геолошким истраживањима, проценом и експлоатацијом природних богатстава, изврши пренос права на резултатима свог истраживања другом обвезнику ПДВ који се бави истом делатношћу, при чему је улагање у предметно истраживање евидентирано у пословним књигама пружаоца услуге као нематеријално улагање, ради се о промету услуге за који постоји обавеза обрачунавања и плаћања ПДВ по пореској стоци од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини накнада коју

обвезник прима или треба да прими за извршени промет услуге, у коју није укључен ПДВ.

Министарство финансија напомиње да исказивање података у пословним књигама обвезника ПДВ у складу са прописима којима се уређује рачуноводство и ревизија не опредељује порески третман промета добара, односно промета услуга, који врши обвезник ПДВ.

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).

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ има право да ПДВ обрачуна од стране претходног учесника у промету за промет услуге преноса права на резултатима истраживања (улагање у предметно истраживање евидентирано је у пословним књигама пружаоца услуге као нематеријално улагање) одбије као претходни порез, уз испуњење Законом прописаних услова – да предметну услугу користи, односно да ће је користити за промет са правом на одбитак претходног пореза, као и да поседује рачун издат у складу са Законом.

#### **11. Основица за обрачунавање ПДВ код промета половних моторних возила који врши обвезник ПДВ који се бави прометом ових добара, као и право на одбитак претходног пореза по основу набавке делова који се уграђују у половно моторно возило намењено промету**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1430/2008-04 од 16.7.2008. 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 лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 36. став 1. Закона прописано је да обвезници који се баве прометом половних добара, укључујући половна 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.

Наведени начин утврђивања основице за обрачун ПДВ, према ставу 2. истог члана Закона, примењује се ако код набавке добара њихов испоручилац није дуговао ПДВ или је користио опорезивање разлике.

У складу са наведеним одредбама Закона, обвезник ПДВ који се бави прометом половних моторних возила утврђује основицу за обрачун ПДВ као разлику између продајне и набавне цене добра, уз одбитак ПДВ садржаног у тој разлици, ако код набавке моторног возила његов испоручилац није дуговао ПДВ (ако је испоручилац лице које није обвезник ПДВ, или ако је испоручилац обвезник ПДВ, а за извршени промет није имао обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ у складу с одредбом члана 6. став 1. тачка 2) Закона и др), као и у случају ако је испоручилац обвезник ПДВ који је користио опорезивање разлике. Министарство финансија напомиње да се набавном ценом половног моторног возила из члана 36. став 1. Закона сматра цена по којој је предметно добро стечено, што значи да се у набавну цену половног моторног возила не урачунава вредност делова уграђених у то возило.

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. 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 који се бави прометом половних моторних возила и који основицу за обрачунавање ПДВ за промет половних моторних возила утврђује у складу с одредбама члана 36. Закона има право да ПДВ обрачунат од стране претходног учесника у промету (нпр. добављача делова које уграђује у половно моторно возило намењено промету) одбије као претходни порез, уз испуњење других услова прописаних Законом (да поседује рачун издат у складу са Законом или документ о извршеном увозу добара ...).

**12. Порески третман увоза опреме и промета опреме у Републици на основу уговора о спонзорству**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1423/2008-04 од 07.7.2008. год.)

*Порески третман увоза опреме на основу уговора о спонзорству*

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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. Закона).

Одредбама члана 26. Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

- 5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;  
6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;  
7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу са наведеним законским одредбама, ако се на основу уговора о спонзорству врши увоз опреме за потребе Олимпијског тима Србије, ПДВ се обрачунава и плаћа, осим у случају да се, у складу са царинским прописима, ради о привременом увозу добара која ће бити поново извезена, при чему Министарство финансија напомиње да испуњеност услова за привремени увоз добара ради поновног извоза цени надлежни царински орган.

*Порески ѿрејман ѿромеѿа ојреме на основу уђовора о сѿонзорсѿиву*

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) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Према одредби члана 17. став 4. Закона, ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Сагласно наведеном, ако на основу уговора о спонзорству обвезник ПДВ врши промет опреме за потребе Олимпијског тима Србије, дужан је да за извршени промет обрачуна ПДВ по пореској

стопа од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом. У овом случају, основица за обрачун ПДВ била би тржишна вредност услуга пружених, односно добара испоручених обвезнику ПДВ који је извршио промет опреме, на дан промета тих услуга, односно промета тих добара, у коју није укључен ПДВ.

**13. Опорезивање промета грађевинског објекта који, на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи, врши обвезник ПДВ (лице које финансира изградњу објекта) инвеститору који није обвезник ПДВ (физичко лице на чије име гласи одобрење за изградњу)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-933/2008-04 од 07.7.2008. год.)*

Одредбом члана 3. Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04, 61/05 и 61/07, у даљем тексту: Закон о ПДВ) 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 о ПДВ, је пренос права располагања на телесним стварима (у даљем тексту: добра) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

У складу с одредбом става 3. тачка б) истог члана Закона о ПДВ, прометом добара, у смислу овог закона, сматра се и испорука добара произведених или састављених по налогу наручиоца, од материјала испоручиоца, ако се не ради само о додацима или другим споредним материјалима.

Сагласно наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ – лице које финансира изградњу грађевинског објекта (у даљем тексту: финансијер), на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи, закљученог са инвеститором, у конкретном

случају са физичким лицем на чије име гласи одобрење за изградњу, а које није обвезник ПДВ, финансира изградњу грађевинског објекта, у том случају испорука грађевинског објекта инвеститору сматра се прометом добара у смислу члана 4. став 3. тачка б) Закона о ПДВ.

Одредбом члана 4. став 3. тачка 8) Закона о ПДВ прописано је да се прометом добара, у смислу овог закона, сматра и размена добара за друга добра или услуге.

Сагласно одредби члана 17. став 4. Закона о ПДВ, ако накнада или део накнаде није изражен у новцу, већ у облику промета добара и услуга, основицом се сматра тржишна вредност тих добара и услуга на дан њихове испоруке у коју није укључен ПДВ.

Са становишта овог закона, а према мишљењу Министарства финансија, тржишном вредношћу добара, односно услуга сматра се цена по којој се таква или слична добра, односно услуге у моменту промета могу продати, односно пружити лицу са којим испоручилац добара, односно пружалац услуга, није у односу који би могао довести до утврђивања вредности добара, односно услуга на основу субјективних критеријума.

Правна природа уговора, па и уговора названог уговором о заједничкој изградњи, не одређује се према називу уговора, већ према правима и обавезама које из тог уговора произилазе за уговорне стране.

Према томе, када обвезник ПДВ – финансијер, на основу уговора названог уговором о заједничкој изградњи грађевинског објекта, изврши испоруку грађевинског објекта инвеститору – физичком лицу на чије име гласи одобрење за изградњу, а које није обвезник ПДВ, а инвеститор заузврат, изврши пренос права својине на делу тог објекта, односно на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта финансијеру, из аспекта пореских прописа извршена су два промета. Наиме, извршена је размена, односно промет грађевинског објекта од стране финансијера инвеститору који се опорезује по пореској стопи ПДВ од 18% (основицу за обрачун ПДВ чини тржишна вредност економски дељивих целина у оквиру тог објекта, које стиче финансијер, на дан њихове

испоруке, без ПДВ), за пренос права својине на економски дељивим целинама у оквиру тог објекта од стране инвеститора финансијеру који се опорезује порезом на пренос апсолутних права по пореској стопи од 2,5%, у складу са Законом о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 45/02, 80/02, 135/04 и 61/07).

#### **14. Обавеза библиотека да се евидентира за обавезу плаћања ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01795/2007-04 од 04.7.2008. 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.

Сагласно одредбама члана 8. ст. 1. и 2. Закона, порески обвезник је лице које самостално обавља промет добара и услуга у оквиру обављања делатности, којом се сматра трајна активност произвођача, трговца или пружаоца услуга у циљу остваривања прихода, укључујући и делатности експлоатације природних богатстава, пољопривреде, шумарства и самосталних занимања.

Сматра се да обвезник обавља делатност и када је врши у оквиру пословне јединице (став 3. истог члана Закона).

Према одредбама ст. 4. и 5. истог члана Закона, обвезник је лице у чије име и за чији рачун се врши испорука добара или пружање услуга, као и лице које врши испоруку добара, односно пружање услуга у своје име, а за рачун другог лица.

Одредбом члана 33. став 1. Закона прописано је да лице чији укупан промет добара и услуга, осим промета опреме и објеката за вршење делатности (у даљем тексту: укупан промет), у претходних 12 месеци није већи од 4.000.000 динара, односно ако при отпочињању обављања делатности процени да у наредних 12

месеци неће остварити укупан промет већи од 4.000.000 динара (у даљем тексту: мали обвезник), не обрачунава ПДВ за извршен промет добара и услуга.

Одредбом члана 38. став 1. Закона прописано је да је обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара дужан да, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве, поднесе евиденциону пријаву надлежном пореском органу.

У складу са наведеним законским одредбама, обавезу подношења евиденционе пријаве има обвезник који је у претходних 12 месеци остварио укупан промет већи од 4.000.000 динара, најкасније до истека првог рока за предају периодичне пореске пријаве.

Вредност укупног промета добара и услуга из члана 33. став 1. и члана 38. став 1. Закона утврђује се у износу од 4.000.000 динара почев од 1. јануара 2008. године, док се закључно са 31. децембром 2007. године ова вредност, у складу с одредбама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 86/04–исправка и 61/05), утврђивала у износу од 2.000.000 динара.

Министарство финансија напомиње да се у укупан промет библиотеке, поред накнаде за услугу издавања књига – тзв. чланарине и других накнада за промет добара и услуга, урачунава и приход који се, по основу обављања делатности, преноси библиотеци из буџета, с обзиром да се ова буџетска средства сматрају накнадом за извршени промет.

### **15. Порески третман промета услуга дезинфекције, дезинсекције и дератизације**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1411/2008-04 од 04.7.2008. 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).

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

Према одредби члана 4. став 1. тачка 13) Закона о ветеринарству („Сл. гласник РС“, бр. 91/05), ветеринарска делатност, у смислу овог закона, обухвата послове дезинфекције, дезинсекције, дератизације, дезодоризације и деконтаминације.

Одредбом члана 116. став 1. Закона о ветеринарству прописано је да дезинфекцију, дезинсекцију и дератизацију могу да обављају привредно друштво односно друго правно лице и предузетник ако у погледу одговарајућих стручних радника, опреме и средстава испуњавају услове, које ближе прописује министар.

У складу са наведеним законским одредбама, обвезник ПДВ који врши промет ветеринарских услуга – услуге дезинфекције, дезинсекције и дератизације, дужан је да на накнаду за извршени промет ових услуга обрачуна ПДВ по општој пореској стопи од 18% и да обрачунати ПДВ плати у складу са Законом, с обзиром да за промет ових услуга Законом није прописано пореско ослобођење.

#### **16. Право на рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана у случају када су на страни кушца два лица која стичу право својине на идеалним деловима стана**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01366/2008-04 од 02.7.2008. год.)

Одредбом члана 56а 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 право на рефундацију ПДВ за куповину првог стана, на основу поднетог захтева, има физичко лице – пунолетни држављанин Републике, са пребивалиштем на територији Републике, који купује први стан (у даљем тексту: купац првог стана).

Према одредби става 2. истог члана Закона, купац првог стана може да оствари рефундацију ПДВ за стан из става 1. овог члана, под следећим условима:

1) да од 1. јула 2006. године до дана овере уговора о купопродаји на основу којег стиче први стан није имао у својини, односно сусвојини стан на територији Републике,

2) да је уговорена цена стана са ПДВ у потпуности исплаћена продавцу.

Право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана може се остварити за стан чија површина за купца првог стана износи до 40 m<sup>2</sup>, а за чланове његовог породичног домаћинства до 15 m<sup>2</sup> по сваком члану који није имао у својини односно сусвојини стан на територији Републике у периоду из става 2. тачка 1) овог члана (члан 56а став 3. Закона).

Одредбом става 4. истог члана Закона прописано је да ако купац првог стана купује стан површине која је већа од површине за коју, у складу са ставом 3. овог члана, има право на рефундацију ПДВ, право на рефундацију ПДВ може да оствари до износа који одговара површини стана из става 3. овог члана .

Породичним домаћинством купца првог стана, у смислу става 3. овог члана, 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 (члан 56а став 5. Закона).

Према одредби члана 56а став 6. Закона, право на рефундацију ПДВ из става 1. овог члана нема:

1) купац стана који је остварио рефундацију ПДВ по основу куповине првог стана;

2) члан породичног домаћинства купца првог стана за којег је купац првог стана остварио рефундацију ПДВ, у случају када тај члан породичног домаћинства купује стан;

3) купац стана који стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину;

4) члан породичног домаћинства купца стана који је стекао први стан без обавезе продавца да за промет тог стана плати порез на пренос апсолутних права по основу куповине првог стана у складу са законом којим се уређују порези на имовину, а за кога је остварено то пореско ослобођење.

Надлежни порески орган, по спроведеном поступку, доноси решење о рефундацији ПДВ купцу првог стана и води евиденцију о купцима првог стана и члановима породичних домаћинстава купаца првог стана за које су купци првог стана остварили рефундацију ПДВ, као и о износу остварене рефундације ПДВ (члан 56а ст. 7. и 8. Закона).

Право на рефундацију ПДВ из члана 22. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност („Сл. гласник РС“, бр. 61/05), а који се односи на члан 56а Закона, може се остварити само на основу уговора о купопродаји стана овереног после ступања на снагу овог закона (члан 29. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на додату вредност).

У складу са наведеним законским одредбама, а по процедури прописаној одредбама члана 10. Правилника о поступку остваривања права на повраћај ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07), када стан у објекту у изградњи купују два купца, у конкретном случају физичка лица која чине породично домаћинство у смислу одредбе члана 56а став 5. Закона, по уговору о купопродаји

овереног од 8. јула 2007. године, при чему сваки од њих том куповином стиче сусвојину, односно својину на идеалном делу на првом стану, право на рефундацију ПДВ може да оствари сваки од купаца првог стана у одговарајућој сразмери, уз испуњење свих прописаних услова. Наиме, када стан купују два купца чиме конституишу сусвојину, право на рефундацију ПДВ остварује сваки од купаца првог стана – за купца и за чланове купчевог породичног домаћинства за које стан купује (што подразумева и за члана породичног домаћинства са којим се по конкретном уговору заснива сувласнички однос), у сразмери у односу на сусвојински део који купац купује (нпр. под претпоставком да је предмет купопродајног уговора стан површине 60m<sup>2</sup>, при чему оба купца купују идеални део на стану од 1/2, сваки од купаца може да оствари право на рефундацију ПДВ за 27,5m<sup>2</sup> површине стана (за себе 20m<sup>2</sup> – као купац првог стана, а за члана породичног домаћинства 7,5m<sup>2</sup>)).

Министарство финансија напомиње да наведеним прописима није предвиђено ограничење рока за подношење захтева за рефундацију ПДВ.

#### **17. Примена пореске стопе ПДВ код промета услуге смештаја у коначиштима**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1398/2008-04 од 02.7.2008. 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 (у даљем тексту: промет добара и 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).

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

По посебној стопи ПДВ од 8%, у складу с одредбом става 2. тачка 11) истог члана Закона, опорезује се промет услуга смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима.

Услугом смештаја у хотелима, мотелима, одмаралиштима, домовима и камповима, у смислу члана 23. став 2. тачка 11) Закона, а у складу с одредбом члана 11. став 1. Правилника о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07), сматра се услуга преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуга преноћишта у одмаралиштима и домовима.

Сагласно наведеним одредбама Закона и Правилника, промет услуге преноћишта у хотелима, мотелима и камповима, који су разврстани у категорије у складу са прописима којима се уређује туризам, као и услуге преноћишта у одмаралиштима и домовима, опорезује се по посебној стопи ПДВ од 8%, док се промет услуге преноћишта у осталим објектима, укључујући и коначишта, опорезује по пореској стопи од 18%.

**18. Обрачунавање и плаћање ПДВ надокнаде у случају када пољопривредник, као лице које није обвезник ПДВ, изврши промет пољопривредних производа обвезнику ПДВ, при чему се плаћање накнаде за извршени промет пољопривредних производа врши у периоду у којем пољопривредник има статус обвезника ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1176/2008-04 од 02.7.2008. год.)

Одредбом члана 34. 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 обвезници пореза на доходак

грађана на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

Према ставу 2. истог члана Закона, ПДВ надокнада признаје се пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Сагласно ставу 3. истог члана Закона, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом). У том случају обвезници имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. члана 34. Закона о ПДВ).

У складу са наведеним законским одредбама, у случају када пољопривредник, као лице које није обвезник ПДВ, изврши промет пољопривредних производа, у конкретном случају шећерне репе, обвезнику ПДВ, при чему се плаћање накнаде за извршени промет пољопривредних производа врши у периоду у којем пољопривредник има статус обвезника ПДВ, пољопривредник има право на ПДВ надокнаду с обзиром да је промет пољопривредних производа извршен у периоду у којем није био обвезник ПДВ. У пореском периоду у којем је обвезник ПДВ платио ПДВ надокнаду и вредност примљених добара пољопривреднику, при чему Министарство финансија напомиње да ПДВ надокнада мора бити исплаћена у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом), обвезник ПДВ има право да одбије износ ПДВ надокнаде као претходни порез, уз испуњење Законом прописаних услова.

**19. Порески третман увоза литературе коју институт добија из иностранства без накнаде**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1283/2008-04 од 01.7.2008. 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 (у даљем тексту: промет добара и услуга) које порески обвезник изврши у Републици уз накнаду, у оквиру обављања делатности, као и увоз добара у Републику.

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. Закона о ПДВ).

Према одредби члана 16. тачка 3) Закона, пореска обавеза код увоза добара настаје даном настанка обавезе плаћања царинског дуга, а ако те обавезе нема, даном у којем би настала обавеза плаћања тог дуга.

Одредбама члана 26. Закона прописано је да се ПДВ не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

- 5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;  
6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;  
7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу са наведеним законским одредбама, на увоз литературе коју институт добија из иностранства без накнаде, ПДВ се обрачунава и плаћа, осим у случају ако се ради о увозу добара на основу уговора о донацији у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи („Сл. лист СРЈ“, бр. 53/01, 61/01 и 36/02 и „Сл. гласник РС“, бр. 101/05). Испуњеност услова за остваривање пореског ослобођења за увоз добара на основу уговора о донацији у складу са Законом о донацијама и хуманитарној помоћи цени надлежни царински орган.

**20. Пореска стопа која се примењује на промет производа од лиснатог теста, као што су: жу-жу, паштета са сиром, пужићи са сиром, ролнице са шунком и месом, рол виршле, пите са јабукама, шапике са маком, кифлице са џемом, ролнице са еуро кремом и кроасан са разним воћним пуњењем, у смрзнутом стању са роком трајања до шест месеци**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01268/2008-04 од 01.7.2008. год.)

Одредбом 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 са се по посебној стопи ПДВ од 8% опорезује промет и 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.

Правилником о утврђивању добара и услуга чији се промет опорезује по посебној стопи ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 108/04, 130/04, 140/04, 65/05 и 63/07, у даљем тексту: Правилник), у члану 2. став 2, прописано је да се пекарским производима, у смислу члана 23. став 2. тачка 1) Закона, сматрају све врсте пецива, укључујући и пуњена пецива, бурек-пита, симит, погачице, крофне и слични производи, мекике и слични производи, перече 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).

Према одредби става 4. истог члана Правилника, пекарским производима 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 производа од лиснатог теста, као што су: жу-жу, папшета са сиром, пужићи са сиром, ролнице са шунком и месом, рол виршле, пите са јабукама, шапице са маком, кифлице са џемом, ролнице са еуро кремом и кроасан са разним воћним пуњењем, у смрзнутом стању са роком трајања до шест месеци, ПДВ се обрачунава и плаћа по посебној стопи од 8%.

**21. Да ли се у основицу за обрачун ПДВ за промет млека који произвођач млека врши прерађивачу млека урачунава и износ премије за млеко који произвођач млека, преко прерађивача млека, остварује од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1383/2008-04 од 01.7.2008. 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) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореску основицу код промета добара и услуга чини 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.

У складу са наведеним законским одредбама, у основицу за обрачун ПДВ за промет млека, који обвезник ПДВ – произвођач млека врши прерађивачу млека, урачунава се и износ премије за млеко који обвезник ПДВ – произвођач млека, преко прерађивача млека, остварује од Министарства пољопривреде, шумарства и водопривреде, с обзиром на то да су ова новчана средства непосредно повезана са ценом млека и представљају део накнаде за промет овог добра.

На накнаду за промет млека, укључујући и износ премије, који произвођач млека, као лице које није обвезник ПДВ, врши прерађивачу, произвођач млека нема обавезу обрачунавања и плаћања ПДВ.

## **22. Порески третман промета – продаје опреме за сакупљање и транспорт отпада (контејнери, специјална возила за прикупљање и**

**одвоз смећа, булдожери и др), који врши јавно предузеће – обвезник ПДВ**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1379/2008-04 од 01.7.2008. 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) лицу које тим добрима може располагати као власник, ако овим законом није друкчије одређено.

Према одредби члана 17. став 1. Закона, пореску основицу код промета добара и услуга чини 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 одредби члана 23. став 1. Закона, општа стопа ПДВ за опорезиви промет добара и услуга или увоз добара износи 18%.

У складу са наведеним законским одредбама, на промет – продају опреме за сакупљање и транспорт отпада (контејнери, специјална возила за прикупљање и одвоз смећа, булдожери и др), који врши обвезник ПДВ – јавно комунално предузеће, ПДВ се обрачунава и плаћа по пореској стопи од 18%. У том случају, основицу за обрачун ПДВ чини накнада коју обвезник ПДВ прима или треба да прими за извршени промет добара, у коју није укључен ПДВ.

---

## ПОРЕЗИ НА ИМОВИНУ

**1. Да ли је Пореска управа у обавези да на уговор о купопродаји непокретности оверен 1997. године стави клаузулу о плаћању или ослобађању од обавезе плаћања пореза на пренос апсолутних права, или да изда посебну потврду (уверење) да је право на утврђивање тог пореза застарело, ако је тај уговор пријављен пореском органу и на пренос по том основу утврђен порез на пренос апсолутних права решењем пореског органа које је постало правоснажно, али порез није наплаћен?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00175/2008-04 од 08.8.2008. год.)*

Према одредби члана 1146 Закона о пореском поступку и пореској администрацији (“Сл. гласник РС”, бр. 80/02 ... 61/07, у даљем тексту: ЗППА), право Пореске управе на наплату пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање.

Застарелост се прекида сваком радњом Пореске управе предузетом против пореског дужника у циљу утврђивања и наплате пореза и споредних пореских давања. После прекида застарелост почиње тећи изнова, а време које је протекло пре прекида не рачуна се у законом одређени рок за застарелост.

Из чињеница које су наведене у захтеву за мишљење не може се закључити да ли је у конкретном случају право на наплату пореза на пренос апсолутних права застарело или не, јер није наведен датум достављања решења о утврђивању пореза на пренос апсолутних права обвезнику (како би се из тог датума определила година у којој је обавеза пореског дужника доспела за плаћање, као и датум од кога почиње да тече застарелост права на наплату пореза и споредних пореских давања), као ни да ли је било предузетих радњи од стране Пореске управе против пореског дужника, у циљу утврђивања и наплате наведеног пореза, а ако их је било – када су предузете.

**2. Да ли се на пренос права својине на стану купцу првог стана може остварити прописани обим права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права (до 15m<sup>2</sup>) и за супругу купца првог стана, уколико је на дан овере уговора о купопродаји првог стана купац имао пребивалиште у Нишу, а његова супруга у Лепосавићу на територији АП Косово и Метохија јер је, како се у допису наводи, супруга удајом променила место боравка из Лепосавића у Ниш, те није била ни избегло ни расељено лице, али није могла да изврши промену пребивалишта, тако да је поседовала тзв. зелени картон који је функционисао уз важећу личну карту у којој је било уписано пребивалиште у Лепосавићу?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01266/2008-04 од 08.8.2008. год.)*

Према одредби члана 31а став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... и 61/07, у даљем тексту: Закон), 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 физичком лицу које купује први стан, за површину која за купца првог стана износи до 40m<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 15m<sup>2</sup> по сваком члану, 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, у смислу члана 31а став 1. Закона, 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 његових супружника, усвојитеља купчевог супружника, са истим пребивалиштем као купац првог стана (члан 31а став 2. Закона).

Одредбом члана 31б став 1. Закона прописано је да право на пореско ослобођење у складу с 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 с 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 с одредбама овог става и члана 31а Закона.

Према томе, за сврху остваривања права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права – на пренос стана купцу првог стана из члана 31а Закона, породичним домаћинством купца првог

стана сматра се лице из члана 31а став 2. Закона које, између осталог, има исто пребивалиште као купац првог стана, независно од адресе у Републици Србији на којој је то исто пребивалиште остварено.

Дакле, лице које са купцем првог стана није имало исто пребивалиште на дан овере уговора о купопродаји првог стана не сматра се чланом породичног домаћинства у смислу остваривања права на ослобођење од плаћања пореза на пренос апсолутних права на том стану у складу с одредбом члана 31а Закона.

У складу са чланом 2. став 1. и чланом 3. став 1. Правилника о обрасцима и начину вођења евиденције о пребивалишту и боравишту грађана („Сл. гласник РС“, бр. 21/84 и 7/90), пријављивање, односно одјављивање пребивалишта и пријављивање промене адресе стана врши се на обрасцу величине 145x210 mm, израђеном на бездрвној хартији беле боје (образац 1), а пријављивање, односно одјављивање боравишта грађана врши се на обрасцу величине 105x297mm, израђеном на полукартонској хартији светлозелене боје (образац 2).

Према мишљењу Министарства унутрашњих послова – Дирекције полиције – Управе за управне послове – Одељења за држављанство и друге управне послове 03/10-1 број: 205-490/08-Р од 7.8.2008. године, „у периоду од почетка НАТО агресије на Савезну Републику Југославију, односно од 1999. године, а услед нагле миграције становништва, преваходно са подручја АП КиМ на територију Републике Србије ван АП КиМ, грађанима Републике Србије који су имали пријављено пребивалиште на територији АП КиМ је било омогућено да изврше пријаву боравишта у месту где су се привремено настанили ван АП КиМ. Од 2.7.2003. године истој категорији лица је омогућено да изврши и промену пребивалишта са подручја АП КиМ на територију Републике Србије ван АП КиМ, у складу са Законом о пребивалишту и боравишту грађана.“

Према томе, како се у допису наводи да на дан овере уговора о купопродаји првог стана, у конкретном случају 14.12.2007. године, супруга није имала исто пребивалиште као купац првог стана (тј. како се наводи, да имају исто пребивалиште од 28.2.2008. године), а узимајући у обзир мишљење Министарства унутрашњих послова – Дирекције полиције – Управе за управне послове – Одељења за држављанство и друге управне послове 03/10-1 број: 205-490/08-Р од 7.8.2008. године, према коме је од 2.7.2003. године било могуће извршити промену пребивалишта са подручја АП КиМ на територију Републике Србије ван АП КиМ (у складу са Законом о пребивалишту и боравишту грађана), у конкретном случају супруга купца првог стана се не сматра чланом његовог породичног домаћинства у смислу остваривања права на ослобођење од пореза на пренос апсолутних права кућу првог стана у складу с одредбом члана 31а Закона.

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

**3. Да ли је Пореска управа у обавези да на уговор о купопродаји непокретности оверен 1994. године, који није пријављен пореском органу, стави клаузулу о плаћању или ослобађању од обавезе плаћања пореза на пренос апсолутних права, или да изда посебну потврду (уверење) да је право на утврђивање тог пореза застарело?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00175/2008-04 од 07.8.2008. год.)

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) и чланом 24а Закона о порезима на имовину

(„Службени гласник РС”, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), порез на пренос апсолутних права плаћа се код преноса права својине на непокретности уз накнаду на који се не плаћа порез на додату вредност.

Пореска обавеза настаје даном закључења уговора о преносу апсолутних права (члан 29. став 1. Закона). 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 (члан 29. став 6. Закона).

Према одредби члана 114. ст. 2. и 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС”, бр. 80/02 ... 61/07, у даљем тексту: ЗППА), ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, у складу са законом, као и у случају избегавања плаћања пореза и споредних пореских давања, право на утврђивање пореза и споредних пореских давања застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече. Застарелост права на утврђивање пореза и споредних пореских давања почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је требало утврдити порез, односно споредно пореско давање.

Према томе, када уговор о преносу апсолутног права закључен 1994. године није пријављен надлежном пореском органу, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања надлежног пореског органа за пренос. У том случају, застарелост права на утврђивање пореза на пренос апсолутних права почиње да тече од првог дана наредне године од године у којој је надлежни порески орган сазнао за пренос и требао утврдити порез, а право на утврђивање пореза застарева за пет година од дана када је застарелост почела да тече.

#### **4. а) Рок за плаћање пореске обавезе на пренос апсолутних права у случају солидарног јемства**

**б) Рок од кога почиње да се зарачунава камата на дуговани порез и споредна пореска давања****ц) Када се сматра извршеном достава пореских аката?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01514/2007-04 од 11.7.2008. год.)

а) Одредбом члана 25. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: ЗПИ) прописано је да је обвезник пореза на пренос апсолутних права продавац, односно преносилац права из чл. 23. и 24. ЗПИ.

Чланом 42. став 2. ЗПИ прописано је да лице на које је пренето апсолутно право, које се уговором обавезало да плати порез на пренос апсолутних права, јемчи солидарно за плаћање тог пореза.

Према томе, обвезник пореза на пренос апсолутних права по основу уговора о купопродаји је продавац, независно од чињенице да ли је купац уговором преузео обавезу плаћања тог пореза.

Солидарно јемство значи да порески орган може, по свом избору, захтевати да пореску обавезу измири лице на које је апсолутно право пренето, и без претходног покушаја да ту обавезу наплати од продавца. Како оба учесника у правном послу имају исти положај у пореско-дужничком смислу, солидарни јемац има својство странке у поступку утврђивања и наплате пореза на пренос апсолутних права, ради заштите својих права и интереса. То значи да се решење којим је пореска обавеза утврђена доставља и обвезнику и солидарном јемцу.

Из природе солидарног јемства произлази да није реч о самосталној обавези, већ о јемству за измирење туђе обавезе. У случају законског солидарног јемства за измирење пореске обавезе на пренос апсолутних права, то значи да обавеза солидарног јемца подразумева постојање обавезе пореског обвезника.

С обзиром да је рок за плаћање пореза одређен ЗПИ, у односу на пореског обвезника као лице чија је то обавеза, те да се

вољом уговорних странака не може мењати ни порески обвезник, ни законски рок за измирење пореске обавезе, Министарство финансија сматра да рок за плаћање пореза од 15 дана из члана 40. ЗПИ почиње да тече од дана достављања решења о утврђивању пореза на пренос апсолутних права пореском обвезнику.

б) Чланом 75. Закона регулисане су опште одредбе о камати. Ставом 1. овог члана прописано је да се на износ мање или више плаћеног пореза и споредних пореских давања обрачунава и плаћа камата по стопи једнакој годишњој есконтној стопи централне емисионе банке увећаној за 15 процентних поена, применом комфорне методе обрачуна. На дуговани порез и споредна пореска давања камата се обрачунава почев од наредног дана од дана доспелости (члан 75. став 2. Закона).

Према члану 40. ЗПИ, порез на наслеђе и поклон и порез на пренос апсолутних права плаћају се у року од 15 дана од дана достављања решења.

Дакле, камата почиње да се зарачунава истеком 15. дана од дана достављања решења о утврђивању пореза на пренос апсолутних права пореском обвезнику.

ц) Према члану 36. Закона, прописано је да се порески акти достављају на начин уређен овим законом.

Према ст. 2–4. овог члана, порески акти се сматрају достављеним када се уруче пореском обвезнику, његовом законском заступнику, пореском пуномоћнику или заступнику по службеној дужности.

Ако је порески обвезник физичко лице, односно предузетник, порески акти сматрају се достављеним и када се уруче пунолетном члану домаћинства, у смислу закона којим се уређује порез на доходак грађана, или лицу запосленом код предузетника.

Достављање се, у смислу овог закона, сматра уредним и када лица из ст. 2. и 3. овог члана одбију да приме или потпишу

пореске акте, ако лице које је вршило достављање о томе сачини службену белешку.

Уколико достављање решења пореском обвезнику – физичком лису није могло бити извршено у складу са наведеним одредбама ст. 5. и б. наведеног члана, сматраће се да је достављање извршено када се порески акти пошаљу препорученом пошљом преко поште или електронским путем преко e-maila, на адресу пореског обвезника унету у пријаву за регистрацију или последњу пореску пријаву. Достава извршена на овај начин сматра се извршеном истеком трећег дана од дана предаје пореског акта пошти, односно даном наведеним у e-mail повратници код слања пореског акта електронским путем.

**5. Да ли су сувласници непокретности активно легитимисани за подношење пореске пријаве за утврђивање пореза на наслеђе иза смрти другог сувласника, а након спроведеног оставинског поступка?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01345/2008-04 од 25.6.2008. год.)*

Према одредби члана 33. став 1. Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01 ... 61/07, у даљем тексту: Закон), утврђивање пореза на имовину, пореза на наслеђе и поклон и пореза на пренос апсолутних права врши се на основу података из пореске пријаве, пословних књига пореских обвезника и других података којима надлежни порески орган располаже, а од значаја су за утврђивање пореске обавезе.

Према одредби члана 38. ст. 1. и 3. Закона о пореском поступку и пореској администрацији („Сл. гласник РС“, бр. 80/02 ... и 61/07, у даљем тексту: ЗППА) пореска пријава представља извештај пореског обвезника Пореској управи о оствареним при-

ходима, извршеним расходима, добити, имовини, промету добара и услуга и другим трансакцијама од значаја за утврђивање пореза. Порески обвезник је дужан да лично потпише пореску пријаву, осим ако је друкчије уређено пореским прописом.

Одредбом члана 35. став 1. Закона прописано је да је обвезник пореза на наслеђе и поклон дужан да поднесе пореску пријаву, са тачним подацима, са одговарајућом документацијом потребном за утврђивање пореске обавезе, у року од 10 дана од дана настанка пореске обавезе у смислу члана 17. ст. 1. до 4. Закона.

Обвезник пореза на наслеђе је резидент и нерезидент Републике Србије који наследи право из члана 14. ст. 1. и 2. Закона на непокретности која се налази на територији Републике Србије (члан 15. став 1. Закона).

Дакле, обавезу подношења пореске пријаве за утврђивање пореза на наслеђе има наследник, као порески обвезник.

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

У складу са чланом 17. став 5. Закона и чланом 55. став 3. ЗППА, ако решење о наслеђивању није пријављено, сматраће се да је пореска обавеза настала даном сазнања пореског органа за наслеђивање, а пореско решење о утврђивању пореза донеће се на основу података из пословних књига и евиденција пореског обвезника и чињеничног стања утврђеног у поступку контроле (члан 55. став 3. ЗППА).

У том смислу, ако порески обвезник не поднесе пореску пријаву, лица која имају правни интерес да се порез на наслеђе утврди и плати и тако обезбеди доказ о плаћеном порезу за сврху уписа својих права на непокретности у земљишним, катастарским и другима јавним књигама, могу пореском органу омогућити саз-

нање о оствареном наслеђу за које није поднета пореска пријава, подношењем писмена (а не пореске пријаве) са приложеним правоснажним решењем о наслеђивању.

Када надлежни порески орган сазна за наслеђе права својине на непокретности за које пореска пријава није поднета, па и када до сазнања дође подношењем писмена са приложеним решењем о наслеђивању од стране лица које има правни интерес да добије доказ о плаћеном порезу, односно о евентуалном непостојању пореске обавезе, за потребе уписа права у земљишним, односно катастарским књигама, тада настаје пореска обавеза, што значи да порески орган има законско овлашћење да утврди порез на наслеђе и кад није поднета пореска пријава.

**6. Порески третман преноса права на пасажу од стране већине власника станова ради претварања у пословни простор и припајања већ постојећем пословном простору, по уговору закљученом 6.11.2003. године**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 430-03-00131/2008-04 од 26.6.2008. год.)*

1. Министарство финансија – Сектор за фискални систем није надлежно да цени правну ваљаност уговора о промету непокретности, па ни у конкретном случају.

Када се право на непокретности изводи из права претходника по основу правног посла, Министарство финансија напомиње да је на ваљаност тог правног посла свакако од утицаја и чињеница да ли је претходник, као преносилац права, био ималац права које преноси (нпр. да ли су „већина власника станова“ имаоци права својине на непокретности која се назива пасажом).

2. Према одредби члана 14. став 1, у вези са чланом 2. став 1. тач. 1) и б) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр.

26/01), која је била у примени од 28.4.2001. године до 1.1.2005. године, порез на наслеђе и поклон плаћао се на наслеђе и поклон права својине на непокретности, као и права коришћења градског грађевинског земљишта површине преко 10 ари.

Према одредби члана 14. став 1, у вези са чланом 2. став 1. тач. 1) и б) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04), која је у примени од 1.1.2005. године, порез на наслеђе и поклон плаћа се на наслеђе и поклон права својине на непокретности, као и права коришћења градског грађевинског, односно јавног грађевинског земљишта или осталог грађевинског земљишта у државној својини – независно од површине наслеђене или на поклон примљене непокретности.

Поклоном се, у смислу Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02, 135/04 и 61/07, у даљем тексту: Закон), не сматра пренос без накнаде права на непокретностима и покретним стварима из члана 14. ст. 1. до 4. Закона на који се плаћа порез на додату вредност, у складу са прописима којима се уређује порез на додату вредност, независно од постојања уговора о поклону.

Одредбом члана 23. тач. 1) и б) Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 26/01, 80/02 и 135/04), која је била у примени од 28.4.2001. године до 22.12.2004. године, било је прописано да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду стварних права на непокретности из члана 2. Закона, као и на пренос трајног права коришћења и права градње на градском грађевинском земљишту, која се обавља између физичких, односно правних лица, односно физичких и правних лица.

Према одредби члана 23. став 1. тачка 1), а у вези са чланом 2. став 1. тачка 1) Закона, порез на пренос апсолутних права се плаћа код преноса права својине на непокретности уз накнаду.

Одредбом члана 23. став 1. тачка 5) Закона прописано је да се порез на пренос апсолутних права плаћа код преноса уз накнаду

права коришћења градског, односно јавног, или осталог грађевинског земљишта, независно од његове површине.

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. ПДВ се не плаћа на промет земљишта (пољопривредног, шумског, грађевинског, изграђеног или неизграђеног), као и на давање у закуп тог земљишта (члан 25. став 2. тачка 2) Закона о ПДВ).

Према томе, на пренос уз накнаду права својине на заједничком делу стамбене зграде, односно права коришћења на грађевинском земљишту, плаћа се порез на пренос апсолутних права. На пренос без накнаде права која су предмет опорезивања порезом на поклон – плаћа се порез на поклон.

У сваком конкретном случају, па и овом, надлежни порески орган цени чињенично стање од утицаја на доношење законите и правилне одлуке, што значи и по питању када је уговор сачињен, када је извршено ступање стицаоца у посед непокретности, када је пореска обавеза пријављена, да ли је пренос извршен уз накнаду или без накнаде, да ли је у време закључења уговора (у складу са прописима) и извршења преноса тај пренос био предмет опорезивања одговарајућим пореским обликом и сл.

При томе, уколико непокретност која се назива пасажом не представља део заједничке зграде на коме власници посебних делова зграде имају право недељиве својине, већ се ради о грађевинском земљишту (што из захтева није могуће одредити), це-

лиснодно је прибавити и пореском органу доставити мишљење Министарства за инфраструктуру по питању да ли је такав пренос у време закључења уговора био дозвољен.

3. Према одредби члана 28. Закона о изменама и допунама Закона о порезима на имовину („Сл. гласник РС“, бр. 61/07), порез на наслеђе и поклон, односно 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 настанака пореске обавезе. Порез на наслеђе и поклон, односно порез на пренос апсолутних права, за чије утврђивање пореска обавеза настане даном сазнања надлежног пореског органа у смислу члана 17. став 5. и 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 члана.

Према томе, ако пореска обавеза на пренос апсолутних права није пријављена у року од десет дана од дана закључења уговора, 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.

---

## ПОРЕЗ НА ДОХОДАК ГРАЂАНА

### **1. Порески третман примања запосленог у виду зајма за решавање стамбеног питања, одобреног од стране предузећа, са одређеним роком враћања кроз отплату дуга на оброчне рате на терет зараде запосленог**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-1491/2008-04 од 12.8.2008. год.)

Одредбом члана 13. 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 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.

Према одредби члана 14. став 1. Закона зарадом, у смислу овог 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.

Основицу пореза на зараду из става 1. овог члана представља:

- 1) номинална вредност бонова, новчаних потврда и акција;
- 2) цена која би се постигла продајом робе на тржишту;

3) накнада која би се постигла на тржишту за услугу, односно погодност која се чини обвезнику;

4) новчана вредност покривених расхода, увећане за обавезе јавних прихода које из зараде плаћа запослени (члан 14. став 2. Закона).

Висину цене, висину накнаде, односно новчану вредност из става 2. тач. 2) до 4) овог члана утврђује исплатилац зараде у моменту када се давање врши (члан 14. став 3. Закона).

Ако надлежни порески орган оцени да је утврђена цена, односно накнада из става 2. тач. 2) до 4) овог члана нижа од оне која се може постићи на тржишту, утврдиће ту цену, односно накнаду у висини која би се могла постићи на тржишту (члан 14. став 4. Закона).

Основица пореза на зараде утврђена на начин из ст. 2. до 4. овог члана умањује се за новчана плаћања која запослени врше послодавцу у вези са оствареним примањем из става 1. овог члана (члан 14. став 5. Закона).

Одредбом члана 557. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... 45/89 и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... 35/99 и 44/99) прописано је да се уговором о зајму обавезује зајмодавац да преда у својину зајмопримцу одређену количину новца или којих других заменљивих ствари, а зајмопримац се обавезује да му врати после извесног времена исту количину новца, односно исту количину ствари исте врсте и истог квалитета.

Зајмопримац се може обавезати да уз главницу дугује и камату (члан 558. став 1. Закона о облигационим односима).

Имајући у виду наведено, кад у конкретном случају послодавац одобри запосленом зајам на дужи временски период за решавање стамбеног питања са одређеним роком враћања кроз отплату дуга на оброчне рате сагласно уговору, а запослени измири обавезу у уговореном року, на терет средстава своје зараде (умањене за износ припадајућег пореза и доприноса за обавезно социјално осигурање на терет запосленог), наведено примање не сматра се зарадом, при чему Министарство финансија напомиње

да уколико запослени изврши отплату дуга у висини новчаног износа који је нижи од износа главнице и износа по основу њене валоризације обрачунате на начин сагласно закону који уређује становање, та разлика би представљала погодност која има карактер примања запосленог које подлеже опорезивању порезом на зараду.

Министарство финансија напомиње да у случају остваривања примања запосленог које има карактер зараде са становишта опорезивања прихода физичких лица, ради утврђивања евентуалне обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду у предметном случају, као претходно поставља се питање да ли такво примање запосленог представља зараду са становишта Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05). Како је тумачење одредаба Закона о раду у надлежности Министарства рада и социјалне политике, потребно је обратити се том министарству за давање одговора по наведеном питању.

## **2. Порески третман прихода које остварују страна физичка лица која извршавају уговоре које финансира Европска заједница**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-53/2008-04 од 12.8.2008. год.)

Оквирни споразум Владе Савезне Републике Југославије и Комисије Европских заједница („Сл. лист СЦГ – Међународни уговори“, бр. 2/03, у даљем тексту: Оквирни споразум), који је ратификован 31. марта 2003. године, сагласно наводима из преамбуле, представља правни основ за спровођење мера у области финансијских, техничких и других облика сарадње у складу са програмом помоћи Европске заједнице на основу Уредбе о обнови, односно Уредбе Савета (ЕК) број 1628/96 од 25. јула 1996. године која је допуњена Уредбом Савета (ЕК) број 2454/99 од 15. новембра 1999. године и програмом помоћи из Уредбе о CARDS који је

Савет договорио 20. новембра 2000. године и који по ступању на снагу треба да замени програм Обнова.

У циљу ефикасне примене тог споразума, чланом 5. став 1. алинеја 2. Оквирног споразума прописано је да ће Савезна влада предузети све неопходне мере да се обезбеди да особље које учествује у спровођењу тих мера, као и чланови њихове уже породице не могу да уживају ништа мање погодности, привилегије и изузећа од оних које обично ужива друго међународно особље које ради у Савезној Републици Југославији на основу неког билатералног или мултилатералног споразума или аранжмана економске помоћи.

С обзиром да је одредбом члана 10. Оквирног споразума уређено да тај споразум ступа на снагу датумом потписивања и остаје на снази до 31. децембра 2006. године, осим чланова 5, 6. и 11. који остају на снази још пет година, 2007. године закључен је и од Народне скупштине РС потврђен нови споразум – Оквирни споразум између Владе Републике Србије и Комисије Европских заједница о правилима за сарадњу која се односе на финансијску помоћ Европске заједнице Републици Србији у оквиру спровођења помоћи према правилима инструмента претприступне помоћи (ИПА) („Сл. гласник РС“, бр. 124/07, у даљем тексту: Оквирни споразум о ИПА). У преамбули тог споразума, алинеја трећа, констатовано је да нови Инструмент за претприступну помоћ (ИПА) замењује пет претходно постојећих претприступних инструмената, између осталих и Уредбу (ЕЗ) 2666/2000 о финансијској помоћи за реконструкцију, развој и стабилизацију земаља Западног Балкана.

Одредбом члана 26. став 2. тачка в) Оквирног споразума о ИПА прописано је да ће добит и/или приход остварен на основу уговора ЕЗ подлегати опорезивању у Републици Србији, у складу са националним/локалним пореском системом. Међутим, физичка и правна лица, укључујући и страно особље, из држава чланица Европске уније или из других држава прихватљивих на основу ИПА, која извршавају уговоре које финансира Заједница, биће изузета од плаћања тих пореза у Републици Србији.

Имајући у виду наведене одредбе оба споразума из којих произилази да је у конкретном случају порески третман прихода које остварују страна физичка лица која извршавају уговоре које финансира Европска заједница уређен међународним споразумом – Оквирним споразумом и Оквирним споразумом о ИПА, Министарство финансија указује да су, према члану 16. став 2. Устава Републике Србије („Сл. гласник РС“, бр. 98/06) општепризната правила међународног права и потврђени међународни споразуми саставни део правног поретка Републике Србије и да се непосредно примењују.

Како се наводи у допису, за рад на пројекту „Програм унапређења локалне самоуправе“ који се финансира из CARDS програма 2006, према Тендеру бр. 06SER01/16/002 чије правне основе регулишу да је пројекат „покривен“ Уредбом Комисије (ЕС) бр. 2666/2000 од 5. децембра (са амандманима 2415/2001 и Уредбом број 2112/2005), ангажована је фирма ЕПИТСА – страно правно лице које је резидент Шпаније, као представник Конзорцијума, по основу уговора о извршењу услуга закљученог са Европском комисијом коју представља Европска агенција за реконструкцију – ЕАР (за и у корист државе корисника програма). Даље се наводи да је ради обезбеђивања довољног броја стручњака, односно консултаната за извршење предметног пројекта, фирма – шпанско предузеће склопило уговор о пословној сарадњи са холандским предузећем (које није чланица ЕПИТСА система), на основу кога то холандско предузеће као давалац услуге ставља на располагање свог запосленог – странца шпанском предузећу као примаоцу услуге, на период од 2 до 3 године. У допису се указује да ће ово физичко лице – стручњак остати запослено у матичном холандском предузећу, а послове у Републици Србији обављаће као упућено лице, без закључивања уговора о раду са шпанским предузећем. Такође, наводи се да према уговору о пословној сарадњи тај стручњак ће зараду за свој рад у Републици Србији примати од свог послодавца у Холандији, који ће од шпанског предузећа наплаћивати услугу уступања свог запосленог.

Дакле, у случају када странац – физичко лице из државе чланице Европске уније, конкретно холандски држављанин, оствари приход по основу свог радног ангажовања као стручњак укључен у послове извршавања уговора које финансира Европска заједница ради реализације пројекта помоћи у Републици Србији „Програм унапређења локалне самоуправе“ и који, сагласно наведеној одредби члана 26. став 2. тачка в) Оквирног споразума о ИПА, извршава уговоре које финансира Заједница, биће ослобођен од плаћања пореза у Републици Србији на приход остварен по основу предметног уговора ЕЗ.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује 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).

### **3. Пореска стопа по којој треба обрачунати порез на зараду у случају када исплатилац зараде врши исплату зарада према судској пресуди у 2008. години, а зараде се односе на раније периоде (нпр. зараде за период од 2001. до 2008. године)**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-94/2008-04 од 7.8.2008. год.)*

Одредбом члана 35. став 1. Закона о изменама и допунама Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 62/06 и 65/06-исправка, у даљем тексту: Закон о изменама и допунама Закона) прописано је да се порез на зараде које су остварене закључно за месец новембар 2006. године, обрачунава и плаћа у складу са прописима који су важили до дана почетка примене овог закона.

Сагласно одредби члана 41. Закона о изменама и допунама Закона, одредбе чл. 15а и 16. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-исправка и 7/08, у даљем тексту: Закон), које су биле предмет измена и допуна

у погледу начина утврђивања основице пореза на зараду и висине пореске стопе, примењују се од 1. јануара 2007. године.

Сагласно наведеним законским одредбама, обрачун пореза на зараде које су остварене закључно за месец новембар 2006. године, независно од момента исплате зараде, врши се по одредбама закона које су важиле до 1. јануара 2007. године, што значи да у случају када послодавац исплаћује зараду остварену за месец новембар 2006. године и месеце који претходе том месецу примењује стопу пореза на зараде од 14%, без умањења пореске основице за неопорезиви износ из члана 15а Закона.

Према томе, имајући у виду наведене одредбе, као и наводе из дописа, Министарство финансија је мишљења да, у конкретном случају, приликом исплате накнаде штете у висини изгубљене зараде која запосленом припада за период од 2001. до 2008. године, досуђене судском пресудом, која (исплата) се врши у 2008. години, исплатилац има обавезу да истовремено са исплатом накнаде штете по основу изгубљене зараде закључно за месец новембар 2006. године, обрачуна и уплати порез на зараду по стопи од 14%, без умањења пореске основице за неопорезиви износ, а на зараде остварене за месец децембар 2006. године и наредне месеце (које се, такође, исплаћују у 2008. години, на основу судске пресуде) порез на зараду обрачуна по стопи од 12%, уз примену одговарајућег неопорезивог износа који важи у моменту исплате (од 1. фебруара 2007. године до 1. фебруара 2008. године неопорезиви износ је био 5.050 динара, док се од 1. фебруара 2008. године до 31. јануара 2009. године примењује неопорезиви износ од 5.560 динара).

#### **4. Порески третман јубиларне награде**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-90/2008-04 од 16.7.2008. год.)

Одредбом члана 18. став 1. тачка 7) 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 не плаћа порез на зараде на примања запосленог по основу јубиларне награде запосленима, у складу са законом који уређује рад – до 11.010 динара годишње.

Сагласно наведеној законској одредби, примање по основу јубиларне награде коју послодавац исплати запосленом ослобођено је од плаћања пореза на доходак грађана на зараду до неопорезивог износа у висини до 11.010 динара годишње.

Уколико се запосленом исплати јубиларна награда у износу већем од 11.010 динара, део изнад прописаног неопорезивог износа био би предмет опорезивања порезом на зараду по стопи од 12%, сагласно чл. 13, 16. и 18. Закона.

У том случају основицу пореза на зараду чини примање запосленог у висини оног дела јубиларне награде који је исплаћен изнад прописаног неопорезивог износа, увећано за припадајући порез на зараду.

Сагласно наведеном, а имајући у виду наводе из дописа, на износ до 11.010 динара који се по основу јубиларне награде запосленима исплати у једној календарској години не плаћа се порез на зараду, а део који се исплати изнад 11.010 динара брутира се за припадајући порез на зараду и тај износ подлеже опорезивању порезом на доходак грађана на зараду.

У погледу обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду, Министарство финансија указује да, према одредби члана 105. став 3. Закона о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05), примање запосленог, између осталог, у виду јубиларне награде, као право запосленог утврђено општим актом, односно уговором о раду, сагласно члану 120. тачка 1) тог закона, не представља зараду, па сходно томе не постоји обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на зараду.

##### **5. Утврђивање набавне цене новоизграђене непокретности – грађевинског објекта чијом продајом власник остварује приход**

**који подлеже опорезивању порезом на капитални добитак, у случају кад се новоизграђени објект гради на земљишту на којем се налазио грађевински објект који је претходно срушен како би био изграђен нови објект**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-68/2008-04 од 26.6.2008. год.)

Приход који обвезник оствари продајом, односно другим преносом уз накнаду стварних права на непокретностима предмет је опорезивања порезом на капитални добитак, сагласно одредби члана 72. став 1. тачка 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).

Капитални добитак представља разлику између продајне цене права, удела, односно хартија од вредности и њихове набавне цене усклађене према одредбама овог закона (члан 72. став 5. Закона). Кад је разлика између продајне и набавне цене негативна у питању је капитални губитак.

Продајном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се уговорена цена, односно тржишна цена коју утврђује надлежни порески орган ако оцени да је уговорена цена нижа од тржишне, при чему се као уговорена, односно тржишна цена узима без пореза на пренос апсолутних права (члан 73. ст. 1. и 2. Закона).

Набавном ценом, за сврху одређивања капиталног добитка, у смислу овог закона, сматра се цена по којој је обвезник стекао право, удео или хартију од вредности, односно цена коју је утврдио порески орган у складу са овим законом (члан 74. став 1. Закона).

Код продаје непокретности коју је обвезник сам изградио, набавну цену чини износ трошкова изградње, а ако обвезник не докаже износ трошкова изградње, тржишна цена непокретности која је узета или могла бити узета као основица пореза на имовину, а у случају продаје непокретности у изградњи набавну цену чини износ трошкова изградње које је обвезник имао до дана продаје (члан 74. ст. 4. и 5. Закона).

Одредбама члана 2. тач. 22) и 30) Закона о планирању и изградњи („Сл. гласник РС“, бр. 47/03 и 34/06) дефинисано је значење појма „објекат“ и „инвеститор“. Под појмом „објекат“ подразумева се грађевина која представља физичку, техничко-технолошку или биотехничку целину са свим инсталацијама, постројењима и опремом, односно саме инсталације, постројења и опрема која се уграђује у објекат или самостално изводи (зграде свих врста, саобраћајни, водопривредни и енергетски објекти, унутрашња и спољна мрежа и инсталације, објекти комуналне инфраструктуре, индустријски, пољопривредни и други привредни објекти, јавне зелене површине, објекти спорта и рекреације, гробља, склоништа и др). Инвеститор је лице за чије потребе се гради објекат, односно које финансира изградњу објекта и на чије име се издаје одобрење за изградњу.

Према томе, у случају кад физичко лице прибавља непокретности – земљишне парцеле са грађевинским објектима на њима, односно прибавља само земљишне парцеле без грађевинских објеката, као и кад улаже сопствено земљиште на којем је у претходном периоду изградио грађевински објекат, те ради изградње нове непокретности – грађевинског објекта (чијом продајом се остварује капитални добитак) на земљишту које чини више земљишних парцела, претходно сруши већ постојеће објекте на тим парцелама, према мишљењу Министарства финансија набавну цену непокретности – новоизграђеног објекта чијом продајом се остварује капитални добитак, у конкретном случају, чине трошкови који су у непосредној вези са изградњом тог новог објекта (нпр. припремни радови, трошкови рушења постојећих објеката, вредност земљишта на коме је саграђен нови објекат који је предмет продаје, трошкови изградње новог објекта и др).

Дакле, при утврђивању капиталног добитка оствареног продајом новоизграђеног објекта набавну цену чине, између осталог, трошкови прибављања (куповине) земљишта и трошкова рушења претходно саграђеног објекта. Наиме, у конкретном случају, трошкови прибављања (куповине), односно вредност

земљишта, признају се, између осталог, независно од тога да ли на њему већ постоји објекат или не, како би се на том земљишту зидао нови објекат који је предмет продаје, имајући у виду да прибављање, односно улагање земљишта представља неопходан трошак у циљу стварања потребних грађевинских услова за изградњу новог објекта, с обзиром да је само земљиште услов без кога се не може реализовати грађење објекта и у том смислу те две врсте непокретности представљају јединствену грађевинску целину. Такође, вредност земљишта на коме се налази новоизграђени објекат представља саставни део, тј. инкорпорирана је у вредност (цену) новоизграђеног објекта који се продаје и за који се остварује капитални добитак.

Имајући у виду наведено, за утврђивање набавне цене непокретности – новоизграђеног објекта за сврху одређивања капиталног добитка признају се, између осталог, трошкови који су у непосредној вези са изградњом тог објекта, због чега Министарство финансија сматра да се приликом утврђивања набавне цене новоизграђеног објекта не би могла признати вредност срушеног објекта, с обзиром да тај објекат не постоји у моменту изградње новог објекта и његова вредност ни на који начин непосредно није унета у вредност новог објекта. При томе, није од значаја да ли је срушени објекат обвезник сам изградио или га је стекао неким теретним правним послом (нпр. куповином). Како се у набавну цену новоизграђеног објекта не укључује као трошак вредност срушеног објекта у висини цене по којој је обвезник стекао ту непокретност – објекат, односно у висини износа трошкова изградње кад је обвезник сам изградио непокретност – објекат, Министарство финансија напомиње да би се тај трошак могао признати само код утврђивања набавне цене те конкретне непокретности – објекта у случају кад би се вршио промет те непокретности – објекта (дакле за случај кад се објекат не би ни рушио ради изградње новог), а за сврху одређивања капиталног добитка по основу промета те непокретности – објекта.

Министарство финансија напомиње да се утврђивање набавне цене непокретности чијим преносом уз накнаду је остварен капитални добитак, врши у складу с одредбама Закона које уређују порез на капиталне добитке, те се, сагласно томе, у конкретном случају у набавну цену непокретности – објекта признају трошкови који су у непосредној вези са изградњом тог новог грађевинског објекта, у складу с одредбама чл. 72. до 74. Закона.

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

**6. Порески третман ПДВ надокнаде пољопривреднику остварене по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезнику ПДВ у случају када обвезник ПДВ ту надокнаду не исплати у новцу, већ давањем добара, односно вршењем услуга**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-73/2008-04 од 23.6.2008. год.)*

Одредбом члана 34. 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 о ПДВ) прописано је да обвезници пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарског прихода (у даљем тексту: пољопривредници) имају право на надокнаду по основу ПДВ (у даљем тексту: ПДВ надокнада), под условима и на начин одређен овим законом.

Према ставу 2. истог члана Закона о ПДВ, признаје се ПДВ надокнада пољопривредницима који изврше промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга обвезницима.

Сагласно ставу 3. истог члана Закона о ПДВ, ако пољопривредници изврше промет добара и услуга из става 2. овог члана, обвезник је дужан да обрачуна ПДВ надокнаду у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, о чему издаје документ за обрачун (у даљем тексту: признаница), као и да обрачунату ПДВ надокнаду исплати пољопривредницима у новцу (уплатом на текући рачун, рачун штедње или у готовом). У том случају обвезници имају право да одбију износ ПДВ надокнаде као претходни порез, под условом да су ПДВ надокнаду и вредност примљених добара и услуга платили пољопривреднику (став 4. члана 34. Закона о ПДВ).

Одредбом члана 9. став 1. тачка 25) 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 на примања остварена по основу ПДВ надокнаде, у складу са законом којим се уређује порез на додату вредност, која се исплаћује лицима која су обвезници пореза на приходе од пољопривреде и шумарства на катастарски приход, сагласно закону којим се уређује порез на додату вредност.

У складу са наведеним законским одредбама, када обвезник ПДВ по основу промета пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга, које му је извршио пољопривредник (обвезник пореза на доходак грађана на приходе од пољопривреде и шумарства по основу катастарских прихода) исплати пољопривреднику у новцу ПДВ надокнаду обрачунату у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга, у том случају не плаћа се порез на доходак грађана на примање остварено по основу ПДВ надокнаде, сагласно члану 9. став 1. тачка 25) Закона.

Ако се за извршени промет пољопривредних и шумских производа, односно пољопривредних услуга од стране пољопривредника, надокнада обрачуната у износу од 5% на вредност примљених добара и услуга не исплати пољопривредницима у новцу, односно ако обвезник ПДВ исплати противнакнаду пољо-

привреднику давањем добара, односно вршењем услуга, при чему на вредност примљених добара или услуга обрачуна надокнаду у износу од 5% и ту надокнаду исплати пољопривреднику у добрима, односно услугама (а не у новцу), Министарство финансија сматра да у том случају предметна накнада нема карактер ПДВ надокнаде сходно одредбама Закона о ПДВ, те обвезник ПДВ не може остварити право на одбитак тако исплаћене надокнаде као претходног пореза. Сходно томе, такво примање (које нема карактер ПДВ надокнаде) физичког лица – пољопривредника, изнад вредности за извршени промет, представљало би бестеретно давање физичком лицу (пољопривреднику), а не ПДВ надокнаду за извршени промет од стране пољопривредника и било би предмет опорезивања порезом на доходак грађана на друге приходе. Вредност тако датих добара, односно пружених услуга, изнад вредности извршеног промета од стране пољопривредника, подлежала би плаћању пореза на доходак грађана, сагласно члану 85. став 1. тачка 11) Закона.

Министарство финансија напомиње да, сагласно начелу фактицитета, Пореска управа у сваком конкретном случају утврђује 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. Могућност ослобађања од плаћања пореза на капитални добитак ако се средства од продаје непокретности уложе у решавање стамбеног питања у иностранству**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-00083/2008-04 од 12.6.2008. год.)

У примени одредбе члана 79. Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08) обвезник не може остварити право на ослобођење од плаћања пореза на капитални добитак ако средства од продаје

непокретности улаже у решавање стамбеног питања у иностранству.

Према томе, у конкретном случају, обвезник не може остваривати право на ослобођење од пореза на остварени капитални добитак ако средства остварена продајом стана у Републици Србији улаже у решавање стамбеног питања у другој држави.

#### **8. Да ли постоји могућност ослобођења од плаћања пореза на доходак грађана и доприноса за обавезно социјално осигурање по основу обављања самосталне делатности?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 07-00-280/2008-04 од 10.6.2008. год.)*

Обавеза плаћања пореза на приходе од самосталне делатности за сва физичка лица која остварују те приходе прописана је одредбама чл. 31. до 51. 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).

Према одредби члана 33. Закона, опорезиви приход од самосталне делатности је опорезива добит, ако тим законом није друкчије уређено, која се утврђује у пореском билансу усклађивањем добити исказане у билансу успеха, сачињеном у складу са међународним рачуноводственим стандардима и прописима којима се уређује рачуноводство ако предузетник води двојно књиговодство, односно у складу са прописима из члана 49. овог закона ако предузетник води просто књиговодство, на начин утврђен законом.

Предузетник који, с обзиром на околности, није у стању да води пословне књиге, осим пословне књиге о оствареном промету, или коме њихово вођење отежава обављање делатности, има право да поднесе захтев да порез на приходе од самосталне делатности плаћа на паушално утврђен приход (члан 40. став 1. Закона). На основу одредаба члана 41. Закона донета је Уредба о ближим

условима, критеријумима и елементима за паушално опорезивање обвезника пореза на приходе од самосталне делатности („Сл. гласник РС“, бр. 65/01, 45/02 ... и 31/05, у даљем тексту: Уредба) у циљу утврђивања припадајуће пореске обавезе по основу паушално утврђеног прихода.

Имајући у виду наведено, Министарство финансија указује да Законом није предвиђена могућност ослобођења (од момента оснивања радње, тј. „почетка пословања па до момента склапања првог уговора“) од плаћања пореза на доходак грађана на приходе по основу обављања самосталне делатности, за новооснованог субјекта у случају кад би плаћање пореза представљало велико оптерећење за обвезника уколико би се узела у обзир хипотетичка економска штета коју би то лице могло да претрпи уколико не би у одређеном периоду реализовало планиране послове, односно уколико не би остварило приход.

Иначе, Министарство финансија указује да пореску обавезу у сваком конкретном случају, уз примену критеријума и елемената прописаних Законом и наведеном Уредбом, решењем утврђује Пореска управа.

Такође, и Законом о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 7/08) није прописана могућност ослобођења од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање, па сагласно одредби члана 64. Закона, према којој обвезници доприноса не могу бити ослобођени обавезе обрачунавања и плаћања доприноса, и околности да плаћање доприноса представља основ за остваривање права из обавезног социјалног осигурања (пензијског и инвалидског осигурања, здравственог осигурања и осигурања за случај незапослености), нема законског основа за ослобађање од обавезе плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање.

---

## ДОПРИНОСИ ЗА ОБАВЕЗНО СОЦИЈАЛНО ОСИГУРАЊЕ

**1. Да ли је оснивач предузећа – пензионер који није засновао радни однос са предузећем, односно није уписан у регистар привредних субјеката ни као директор, ни као лице које представља и заступа привредно друштво и не остварује накнаду за радно ангажовање, у обавези да плаћа допринос за обавезно пензијско и инвалидско осигурање?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-31/2008-04 од 7.7.2008. год.)*

Према одредби члана 6. став 1. тачка 15. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 7/08, у даљем тексту: Закон), као системског закона који уређује доприносе за обавезно социјално осигурање, оснивач, односно члан привредног друштва је осигураник – физичко лице које ради у привредном друштву чији је оснивач односно члан, без обзира да ли је са привредним друштвом засновао радни однос. Под радом се, поред радног односа, подразумева и представљање и заступање привредног друштва на основу уписа у регистар надлежног суда, као и обављање пословодствених

овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштва.

Како се за давање одговора у погледу постојања обавезе плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање у предметном случају као претходно поставило питање да ли је то лице осигураник на пензијско и инвалидско осигурање, Министарство финансија обратило се Министарству рада и социјалне политике, у чијој надлежности је тумачење одредаба Закона о пензијском и инвалидском осигурању („Сл. гласник РС“, бр. 34/03 ... и 63/06), са захтевом за давање мишљења по питању да ли пензионер – оснивач привредног друштва који не ради у том привредном друштву има својство осигураника у смислу одредаба тог закона.

Осигураници самосталних делатности, по мишљењу Министарства рада и социјалне политике, број 414-00-00006/2008-04 од 15. маја 2008. године, према одредби члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању, су лица која су оснивачи, односно чланови привредних друштва у складу са законом „који у њима раде, без обзира да ли су у радном односу у привредном друштву чији су оснивач, односно члан. Радом се сматра представљање и заступање привредног друштва од стране њиховог оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежног суда, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштва. Лица (корисници пензије) јесу осигураници обавезно социјално осигурани на пензијско и инвалидско осигурање, по основу обављања уговорених послова, код којих за извршени посао остварују накнаду (уговорена накнада), у смислу члана 12. став 1. тачка 3) наведеног закона.“

Сагласно томе, „пензионер – оснивач привредног друштва који у њему не ради у смислу одредаба члана 12. став 1. тач. 2) и 3) Закона о пензијском и инвалидском осигурању, нема својство осигураника“.

гураника самосталних делатности у смислу наведене одредбе Закона. При чему се подразумева да у привредном друштву постоји лице које је у радном односу или се бави пословима заступања тог привредног друштва, односно овлашћено је за пословођење.“

Дакле, имајући у виду наведену одредбу Закона и мишљење Министарства рада и социјалне политике, Министарство финансија сматра да пензионер – оснивач привредног друштва који у њему не ради (под радом сматра се представљање и заступање привредног друштва од стране његовог оснивача, односно чланова на основу уписа у регистар надлежног суда, као и обављање пословодствених овлашћења и послова управљања у складу са законом којим се уређује положај привредних друштва), у смислу одредбе члана 12. став 1. тачка 2) Закона о пензијском и инвалидском осигурању и не остварује накнаду (уговорену накнаду) у смислу тачке 3) тог члана закона, као и који нема својство осигураника самосталних делатности у смислу наведених одредаба тог закона, није обвезник плаћања доприноса за обавезно пензијско и инвалидско осигурање.

## **2. Обавеза плаћања доприноса за обавезно социјално осигурање на изгубљену зараду за период за који је судском пресудом утврђено да је запосленом незаконито престао радни однос**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 414-00-217/2007-04 од 12.5.2008. год.)*

Према наводима из дописа и приложених списка, пресудом Врховног суда Србије преиначена је пресуда првостепеног и другостепеног суда донета у парници ради поништаја отказа уговора о раду и усвојен је тужбени захтев тужиле да се врати на рад, чиме је поништен отказ уговора о раду као неоснован и послодавац је обавезан да запослену врати на рад.

Законом о раду („Сл. гласник РС“, бр. 24/05 и 61/05), одредбом члана 191. став 1, прописано је да ће суд, ако донесе правоснажну одлуку којом је утврђено да је запосленом незаконито престао радно однос, одлучити да се запослени врати на рад, ако запослени то захтева. Поред враћања на рад, послодавац је дужан да запосленом исплати накнаду штете у висини изгубљене зараде и других примања која му припадају по закону, општем акту и уговору о раду и уплати доприносе за обавезно социјално осигурање, сагласно ставу 2. поменутог члана тог закона. Имајући у виду наведену законску одредбу, према мишљењу Министарства рада, запошљавања и социјалне политике број 011-00-227/2007-02 од 29. марта 2007. године, у случају незаконитог престанка радног односа послодавац је дужан да запосленом исплати накнаду штете и уплати доприносе за обавезно социјално осигурање од дана незаконитог престанка радног односа до дана враћања на рад (за период за који нису уплаћени доприноси за обавезно социјално осигурање), што је, у конкретном случају, према наводима из дописа, од 14. септембра 2004. године од кад је тужиљи незаконито престао радни однос па до 31. октобра 2007. године као дана враћања на рад.

Чланом 9. став 1. тачка 9) Закона о порезу на доходак грађана („Сл. гласник РС“, бр. 24/01, 80/02, 135/04, 62/06, 65/06-испр. и 7/08, даље: Закон) прописано је да се не плаћа порез на доходак грађана на примања остварена по основу накнада материјалне и нематеријалне штете, изузев накнаде за измаклу корист и накнаде зараде (плате), односно накнаде за изгубљену зараду (плату).

Имајући у виду наведено, као и то да накнада за изгубљену зараду (која у својој суштини представља зараду за период од дана незаконитог престанка радног односа до дана враћања на рад) није изузета од плаћања пореза на доходак грађана, Министарство финансија је мишљења да таква накнада штете у висини изгубљене зараде и других примања која би запослени (коме се надокнађује

изгубљена зарада због престанка радног односа незаконитом одлуком послодавца, поништеном судском пресудом), који се вратио на рад код послодавца, остварио да је за спорни период за који је утврђена накнада штете радио код тог послодавца и остваривао права из радног односа, има порески третман зараде запосленог сагласно чл. 13. до 18. Закона. Порез на зараду обрачунава се и плаћа по одбитку, према чл. 99. и 101. Закона.

На износ накнаде (штете) у висини изгубљене зараде плаћају се и доприноси за обавезно социјално осигурање запослених (за пензијско и инвалидско осигурање, здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености), како на терет запосленог, тако и на терет послодавца. Одредбом члана 13. став 1. Закона о доприносима за обавезно социјално осигурање („Сл. гласник РС“, бр. 84/04, 61/05, 62/06 и 7/08, у даљем тексту: Закон о доприносима) прописано је да основица доприноса за запослене и за послодавце је зарада, односно плата и накнада зараде, односно плате у складу са законом који уређује радне односе, општем актом и уговором о раду, односно решењем надлежног органа, при чему Министарство финансија напомиње да ако је износ зараде, односно плате и накнаде зараде, односно плате нижи од најниже месечне основице доприноса сходно чл. 36. и 37. Закона о доприносима, обрачун и плаћање доприноса врши се на ту најнижу месечну основицу доприноса.

Дакле, имајући у виду наведене законске одредбе и поменуто мишљење Министарства рада, запошљавања и социјалне политике, накнада у висини изгубљене зараде и других примања запосленог која би му по закону, општем акту и уговору о раду припала да је радио у периоду за који је правоснажном судском пресудом утврђено да је том запосленом незаконито престао радно однос, подлеже обавези плаћања пореза на зараду, као и

доприноса за обавезно социјално осигурање (за пензијско и инвалидско осигурање, за здравствено осигурање и осигурање за случај незапослености).

Законска затезна камата коју поред накнаде изгубљене зараде, у наведеном случају, оствари запослени, а која у својој суштини превасходно представља накнаду штете у смислу чл. 277. и 278. Закона о облигационим односима („Сл. лист СФРЈ“, бр. 29/78 ... и 57/89 и „Сл. лист СРЈ“, бр. 31/93 ... и 44/99), по мишљењу Министарства финансија, не подлеже плаћању пореза на доходак грађана.

---

## ТАКСЕ

### **1. Плаћање републичке административне таксе за визе учесника Светског универзитетског првенства у теквондоу**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 413-00-01439/2008-04 од 7.7.2008. год.)

Одредбом члана 2. Закона о републичким административним таксама („Сл. гласник РС“, бр. 43/03 ... и 54/08, у даљем тексту: Закон) прописано је да се за списе и радње у управним стварима, као и за друге списе и радње код институција, државних органа и организација, органа територијалне аутономије и локалне самоуправе у вршењу поверених послова и организација које врше јавна овлашћења, плаћају таксе по одредбама Закона у износима прописаним Тарифом републичких административних такси, која је саставни део Закона.

Тарифним бројем 97. Тарифе републичких административних такси, која је саставни део Закона, 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 уређена су ослобођења и олакшице у вези са таксама које су њиме уређене.

Одредбом члана 19. тачка 13) Закона прописано је да се такса не плаћа за списе и радње за које је плаћање таксе уређено међународним уговором.

Одредбом члана 21. Закона прописано је да страни држављани, под условом узајамности, имају иста права у погледу плаћања таксе као и држављани Републике.

Према томе, републичка административна такса се плаћа у прописаном износу за издавање виза за стране држављане, осим у случајевима за које је Законом прописано право на ослобођење, односно на изузимање од плаћања републичких административних такси.

С тим у вези, уколико је са државама из којих долазе учесници Светског универзитетског првенства у теквондоу (у конкретном случају, делегација Кинеског Тајпеја (Тајван) и делегација Индије) потписан међународни уговор којим је уређено ослобођење од плаћања републичких административних такси за издавање виза, републичка административна такса за визу се не плаћа.

Такође, уколико су држављани Републике Србије ослобођени плаћања такси за визе у земљама из којих долазе учесници Светског универзитетског првенства у теквондоу, по основу одржавања спортских активности (такмичења), републичка административна такса се не плаћа приликом издавања виза учесницима – држављанима тих земаља.

Када нису испуњени прописани услови за таксено ослобођење за издавање виза за стране држављане, нема законског основа да се визе издају без плаћања републичке административне таксе.

---

## ЦАРИНЕ

### **1. Могућност ослобођења од плаћања увозних дажбина и ПДВ на увоз 1200 примерака Светог Писма које за сопствене потребе увози Зрењанинска бискупија**

(*Мишљење Министарства финансија*, бр. 335-00-0388/2008-17 од 16.7.2008. год.)

1. На основу члана 21. Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05-др. закон и 62/06-др. закон) утврђено је да се одредбе овог закона не примењују на плаћање увозних дажбина за робу која се увози, као и на спровођење царинског поступка, ако је то другачије уређено међународним уговором.

Одредбама члана 1. став 1. подтачка а. Споразума о увозу предмета просветног, научног и културног карактера („Сл. весник Президијума Народне скупштине ФНРЈ“ од 17.9.1952. године) прописано је, између осталог, да су се државе уговорнице обавезале да неће наплаћивати царину нити друге намете приликом увоза књига, публикација и докумената наведених у прилогу А овог споразума. Протоколом уз Споразум о увозу предмета

просветног, научног и културног карактера, у Прилогу А, наведене су, између осталог, штампане књиге без обзира на језик на којем су одштампане.

Имајући у виду наведене законске одредбе, као и чињенице наведене у допису, мишљење Министарства финансија је да се увоз предметних публикација може извршити без плаћања царине, с обзиром да се ради о увозу предмета из члана 1. став 1. подтачка а. Споразума који имају културни карактер.

2. 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.

Увоз је сваки унос добара у царинско подручје Републике (члан 7. Закона).

Према одредбама члана 26. Закона, ПДВ се не плаћа на увоз добара:

1) чији промет је, у складу са чланом 24. став 1. тач. 5), 10), 11) и 13)-16в) и чланом 25. став 1. тач. 1) и 2) и став 2. тач. 5) и 10) овог закона, ослобођен ПДВ;

1а) која се увозе на основу уговора о донацији, односно као хуманитарна помоћ;

1б) која су извезена, а која се у Републику враћају непродата или зато што не одговарају обавезама које проистичу из уговора, односно пословног односа на основу којег су била извезена;

1в) која се, у оквиру царинског поступка, уносе у слободне царинске продавнице;

2) која се, у оквиру царинског поступка, привремено увозе и поново извозе, као и стављају у царински поступак активног оплемењивања са системом одлагања;

3) која се, у оквиру царинског поступка, привремено извозе и у непромењеном стању поново увозе;

4) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак прераде под царинском контролом;

5) у оквиру царинског поступка, над транзитом робе;

6) за која је, у оквиру царинског поступка, одобрен поступак царинског складиштења;

7) за која је, у складу са чланом 192. и чланом 193. став 1. тачка б) Царинског закона („Сл. гласник РС“, бр. 73/03, 61/05, 85/05 и 62/06) прописано ослобођење од царине, осим на увоз моторних возила.

У складу са наведеним одредбама Закона, на увоз 1200 примерака Светог писма које за сопствене потребе из Мађарске увози Зрењанинска бискупија, ПДВ се обрачунава и плаћа, с обзиром да за увоз ових добара одредбама члана 26. Закона није прописано пореско ослобођење.

Поред тога, Католичка црква може да оствари право на рефакцију ПДВ плаћеног при увозу предметних добара, у складу с одредбама члана 55. Закона и одредбама члана 6. Правилника о поступку остваривања права на повраћаја ПДВ и о начину и поступку рефакције и рефундације ПДВ („Сл. гласник РС“, бр. 107/04, 65/05 и 63/07).



---

## ЈАВНИ РАСХОДИ

### ЈАВНЕ НАБАВКЕ

**1. Да ли у случају када наручилац у отвореном поступку добије све неприхватљиве понуде може да спроводи поступак са погађањем после претходног објављивања за предметну јавну набавку?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-308/2008-27 од 18.8.2008. год.)*

Одредбом члана 79. ст. 3. и 4. Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03-др. закон, 55/4 и 101/05-др. закон) уређено је да је наручилац дужан да у поступку доделе уговора о јавној набавци, пошто прегледа и оцени понуде, одбије све неисправне понуде, а може одбити и неодговарајуће и неприхватљиве понуде. Ако је примио само неодговарајуће или само неприхватљиве понуде, наручилац може да настави поступак доделе уговора о јавној набавци у складу са одредбама члана 23. Закона.

Према члану 23. став 1. тачка 3) Закона наручилац може доделити уговор у поступку са погађањем без претходног објављивања ако у отвореном или рестриктивном поступку није добио ни једну понуду или су све понуде неодговарајуће, а према ставу 6. истог члана наручилац може да додели уговор у поступку са погађањем после претходног објављивања ако у отвореном или

рестриктивном поступку добије све неисправне или неприхватљиве понуде, под условом да се садржина конкурсне документације не мења. Ако наручилац у поступак са погађањем после претходног објављивања позове све понуђаче који су учествовали у отвореном или рестриктивном поступку да поднесу нове понуде, није дужан да објави јавни позив за прикупљање понуда.

Из наведеног произлази да у случају када наручилац у отвореном поступку или рестриктивном поступку добије све неодговарајуће или неприхватљиве понуде он има две законске могућности:

1) да донесе одлуку о одбијању свих понуда, у ком случају је дужан да такву одлуку писмено образложи и да је објави у “Службеном гласнику РС” (члан 80. Закона), или

2) да настави поступак доделе уговора о јавној набавци у складу са чланом 23. Закона.

У случају када наручилац добије све неодговарајуће понуде може да настави поступак доделе уговора у складу са чланом 23. став 1. тачка 3) Закона. Такође, по овом основу наручилац може да додели уговор о јавној набавци ако у отвореном или рестриктивном поступку не добије ни једну понуду.

У случају када наручилац добије све неприхватљиве понуде, како је наведено у допису, он може да настави поступак доделе уговора у складу са чланом 23. став 6. Закона.

Ако наручилац настави поступак доделе уговора у складу са чланом 23. став 6. Закона – поступак са погађањем после претходног објављивања, дужан је да позове све понуђаче који су учествовали у отвореном или рестриктивном поступку да поднесу понуде. Ако наручилац жели да позове и понуђача/е који није/нису учествовали у отвореном или рестриктивном поступку дужан је да објави јавни позив за прикупљање понуда чиме даје шансу свим потенцијалним понуђачима да доставе понуде.

**2. Да ли се недостаци понуде (документи повезани траком у целину и запечаћени) констатују приликом отварања понуда од стране комисије за јавну набавку и уносе у записник о отварању понуда или се ти недостаци констатују након отварања понуда и сачињавања записника?**

(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-250/2008-27 од 11.7.2008. год.)

Према Правилнику о поступку отварања понуда и обрасцу за вођење записника о отварању понуда („Сл. гласник РС“, бр. 9/2003) отварање понуда врши комисија за јавну набавку.

У поступку доделе уговора о јавној набавци у отвореном поступку и у другој фази рестриктивног поступка отварање понуда је јавно.

У поступку доделе уговора о јавној набавци са погађањем и у првој фази рестриктивног поступка наручилац није дужан да јавно отвара понуде.

У поступку отварања понуда комисија утврђује имена присутних овлашћених представника понуђача, број приспелих понуда, да ли се на ковертама види на коју јавну набавку се понуде односе, да ли су приспеле понуде благовремене и редослед приспећа. Такође, на отварању понуда утврђује се да ли је понуда потписана, из колико делова се састоји и да ли су приложени докази о испуњености услова садржаних у конкурсној документацији. Прочитане податке и податке о понуди и понуђачу комисија одмах уноси у Записник.

Комисија је дужна да позове присутне представнике понуђача да дају евентуалне примедбе које се односе на поступак отварања понуда. Такође и примедбе се уносе у записник о отварању понуда.

У члану 7. Правилника наведено је које податке садржи записник о отварању понуда. Један од тих података су и „наводи чланова комисије о недостацима које понуда има“.

Записник потписују председник, чланови комисије и присутни представници понуђача. Ако неко од присутних представника понуђача одбије да потпише записник, то се уноси у записник, заједно са разлогом за одбијање.

Наручилац је дужан да записник пошаље у року од три дана свим понуђачима. Наручилац може одмах по завршеном отварању понуда уручити копију записника овлашћеном представнику понуђача присутном на отварању понуда, што овај потврђује својим потписом.

Из свега наведеног произлази да је комисија за јавну набавку дужна да евентуалне недостатке које понуда има констатује приликом отварања понуда и да ту констатацију унесе у Записник о отварању понуда.

**3. а) Да ли је довољно да један учесник заједничке понуде поднесе тражене гаранције за добро извршење посла?**

**б) Датум издавање доказа о испуњености прописаних услова за учествовање у поступку доделе уговора о јавној набавци**

**ц) Поседовања одређеног стандарда као један од критеријума за избор најповољнијег понуђача**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-188/2008-27 од 02.7.2008. год.)*

а) Према Закону о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05) право на учешће у поступку доделе уговора о јавној набавци има домаће или страно правно или физичко лице које даје понуду (понуђач) и које испуњава услове у члану 45. овог закона. Понуђач може дати понуду самостално, а према одредбама члана 51. овог закона понуду може поднети и група понуђача тј. подношење заједничке понуде. О испуњењу обавезних услова из члана 45. овог закона за учешће у поступку доделе уго-

вора о јавној набавци, понуђач, односно група понуђача, уз понуду, односно заједничку понуду доставља доказе одређене у члану 46. овог закона, које је наручилац дужан да провери ради установљивања квалификације понуђача.

С обзиром да домаће и страно правно лице, било самостално или као група понуђача има право да учествује у поступку доделе уговора о јавној набавци ако испуњава Законом утврђене услове из става 3. члана 45, при чему у случају када као заједничку понуду подноси група понуђача, услове из тач. 1) до 4) овог става мора испуњавати свако правно лице понаособ које у наведеном поступку учествује као група понуђача, а испуњење услова из тач. 5) и б) става 3. члана 45, који се односе на располагање неопходним (довољним) финансијским, пословним и техничким капацитетом, по мишљењу Министарства финансија, цени се збирно за све чланове из групе понуђача. Како је према одредби члана 51. став 5. Закона одређено да понуђачи из групе понуђача одговарају неограничено солидарно према наручиоцу, то у смислу питања да ли је довољно да један учесник заједничке понуде поднесе тражене гаранције за добро извршење посла, Министарство финансија је мишљења да је у случају подношења заједничке понуде довољно да један понуђач из групе понуђача поднесе гаранцију за добро извршење посла, с обзиром да је према наручиоцу на основу наведене одредбе Закона утврђена неограничена солидарна одговорност понуђача из групе понуђача.

б) Министарство финансија напомиње да докази из става 1. члана 46. Закона, који се достављају уз понуду, из разлога њихове валидности и исправности, не могу бити старији од шест месеци од дана објављивања јавног позива, сходно ставу 2. члана 46. Закона. Датум издавања уверења или потврде, као доказа о испуњености одређеног услова, није одређено овим законом, али они морају бити валидни и важећи у смислу одређених рокова о испуњености

тражених услова. Тако, у вези обавезних услова за учешће у поступку доделе уговора о јавној набавци утврђених у члану 45. став 2. тачка 2) и става 3. тачка 2) Закона тј. да домаће или страног физичко лице није у року од две године пре објављивања јавног позива кажњавано за кривично дело или прекршај из области која је предмет јавне набавке, односно да домаћем или страном правном лицу у року од две године пре објављивања јавног позива није изречена правоснажна судска или управна мера забране обављања делатности која је предмет јавне набавке, докази (уверење) о испуњености ових законских услова морају бити издати после објављивања јавног позива, с обзиром на начин како су формулисани рокови за ове услове тј. Законом су ови рокови одређени у вези са објављивањем јавног позива, па је њихово рачунање такође у вези са тренутком објављивања јавног позива, те стога издавање доказа о испуњености прописаних услова мора бити после тренутка објављивања јавног позива.

ц) У вези критеријума за избор најбоље понуде утврђено је у члану 54. Закона да критеријуми на основу којих наручилац бира најбољу понуду у конкурсној документацији морају бити описани и вредновани, не смеју бити дискриминаторски и морају стајати у логичкој вези са садржином јавне набавке. Наручилац у конкурсној документацији наводи, описује и вреднује унапред све критеријуме које намерава да примени и при оцењивању понуда наручилац је дужан да примењује само оне критеријуме који су садржани у конкурсној документацији и то на начин како су описани и вредновани.

Поводом поседовања одређеног стандарда, као једног од критеријума за избор најповољнијег понуђача према врсти критеријума економски најповољније понуде, Министарство финансија је мишљења да према одредбама овог закона наручилац има право и може да наведе, опише и вреднује у конкурсној документацији

такав критеријум за предметну јавну набавку, при чему је у вези са стандардима овај закон у члану 41. одредио стандарде који важе и дефинисао њихово значење у смислу јавних набавки тј. Закона о јавним набавкама.

**4. Да ли постоји потреба спровођења поступка јавне набавке добара – топлех и хладних безалкохолних напитака за потребе кафе кухиње Општинске управе?**

*(Мишљење Министарства финансија, бр. 011-00-201/2008-27 од 27.6.2008. год.)*

Одредбом члана 2. став 1. тачка 5) Закона о јавним набавкама („Сл. гласник РС“, бр. 39/02, 43/03, 55/04 и 101/05 ) утврђено је да се одредбе овог закона не односе на набавке добара које наручилац набавља ради даље продаје или пружања услуга трећим лицима, под условом да наручилац нема искључива или посебна права препродаје или изнајмљивања тих добара, односно пружања услуга за које ће та добра користити. За ове набавке, према одредби става 2. овог члана, наручилац је дужан да најкасније до 31. јануара текуће године обавести Управу за јавне набавке о планираним набавкама у тој години.

Наведене одредбе односе се на субјекте који су наручиоци сходно члану 3. Закона и у обавези су да поступке јавних набавки спроводе по процедурама Закона о јавним набавкама, а основани су за обављање делатности промета роба и услуга. То су субјекти који послују по тржишним принципима, због чега обим набавке на годишњем нивоу не могу планирати јер она зависи од тржишне тражње за добрима или услугама која субјект ставља у промет. Осим тога, такви субјекти добит остварују на разлици између набавне и продајне цене добара, односно на разлици између

набавне цене добара за пружање услуге и цене услуге и других трошкова.

У случају друге набавке, која се не односи на промет роба и пружање услуга, у смислу наведене одредбе Закона, наручилац је дужан да те набавке спроведе по процедурама утврђеним Законом о јавним набавкама.

Примена наведених одредаба овог закона у конкретном случају, по мишљењу Министарства финансија, је у зависности од начина на који је уређено питање организовања вршења заједничких и скупштинских послова предметне општине, врсте тих послова, као и начина финансирања тј. обезбеђивања средстава за обављање тих послова.

Како из навода у допису нема ближих сазнања у вези са питањима вршења заједничких и скупштинских послова конкретне општине, у смислу начина њиховог организовања, врсте тих послова и начина њиховог финансирања, а која могу бити од важности за одговор на питање о потреби спровођења поступка јавне набавке предметних добара за потребе кафе кухиње предметне општине, то се и мишљење у вези са тим не може дати у потпунијем смислу.

---

**ПОДСЕТНИК**  
**ФИНАНСИЈСКИ ПРОПИСИ ДОНЕТИ**  
**У ЈУЛУ И АВГУСТУ МЕСЕЦУ 2008. ГОДИНЕ**

**ПРАВИЛНИЦИ**

Правилник о изменама и допунама Правилника о садржини и форми проспеката и других докумената који се подносе ради издавања хартија од вредности	Сл. гласник РС, бр. 71 од 25. јула 2008.
Правилник о изменама и допунама Правилника о условима за обављање делатности брокерско-дилерског друштва	Сл. гласник РС, бр. 71 од 25. јула 2008.
Правилник о обрасцима и садржини позиција у обрасцима консолидованих финансијских извештаја за банке	Сл. гласник РС, бр. 74 од 7. августа 2008.
Правилник о обрасцима и садржини позиција у обрасцима финансијских извештаја за банке	Сл. гласник РС, бр. 74 од 7. августа 2008.

**УПУТСТВА**

Упутство о изменама и допунама Упутства за спровођење Одлуке о обавезној резерви банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 68 од 11. јула 2008.
Упутство о измени Упутства за спровођење Одлуке о усклађивању стања бруто пласмана одобрених становништву са основним капиталом банке	Сл. гласник РС, бр. 68 од 11. јула 2008.

## ОДЛУКЕ

Одлука о измени Одлуке о врсти података које банке достављају Народној банци Србије и о начину и роковима достављања тих података	Сл. гласник РС, бр. 65 од 5. јула 2008.
Одлука о престанку важења Одлуке о минималним условима кредитне способности банака	Сл. гласник РС, бр. 65 од 5. јула 2008.
Одлука о допуни Одлуке о усклађивању стања бруто пласмана одобрених становништву са основним капиталом банака	Сл. гласник РС, бр. 65 од 5. јула 2008.
Одлука о допуни Одлуке о начину управљања токовима готовине снабдевањем банака новчаницама и кованим новцем	Сл. гласник РС, бр. 70 од 22. јула 2008.
Одлука о износима најпопуларнијих цена и минималних акциза за дуванске прерађевине	Сл. гласник РС, бр. 73 од 1. августа 2008.
Одлука о измени Одлуке о условима и начину на који Народна банка Србије спроводи операције на отвореном тржишту	Сл. гласник РС, бр. 73 од 1. августа 2008.
Одлука о изменама Одлуке о условима и начину депоновања вишкова ликвидних средстава банака код Народне банке Србије	Сл. гласник РС, бр. 73 од 1. августа 2008.

## ОСТАЛО

Износ најниже месечне основице доприноса за обавезно социјално осигурање	Сл. гласник РС, бр. 71 од 25. јула 2008.
Усклађени износи накнаде из члана 32. став 3, члана 40. став 3, члана 45. став 1. тачка 4) и члана 54. став 3. Закона о дувану	Сл. гласник РС, бр. 73 од 1. августа 2008.
Одлука о измени Одлуке о условима и начину рада девизног тржишта	Сл. гласник РС, бр. 73 од 1. августа 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